

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

Пояснювальна записка

до кваліфікаційної роботи
на здобуття ступеня вищої освіти Магістр

на тему: «Методика обліку і аналіз наявності та використання виробничих
запасів»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти Магістр
групи 1
Кваша Я. І.

Полтава - 2022 року

ЗМІСТ

	Стор.
ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	7
1.1. Економічний зміст запасів та методи їх оцінки	7
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	15
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	16
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	16
2.2. Облік наявності та використання виробничих і відображення інформації у звітності	23
2.3. Податкові аспекти обліку виробничих запасів	28
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ	31
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання	31
3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів	39
3.3. Забезпеченість суб'єкта господарювання виробничими запасами, аналіз їх використання та напрями оптимізації матеріального забезпечення підприємства	46
ВИСНОВКИ	57

ВСТУП

Актуальність теми. Для забезпечення ефективного процесу виробництва на підприємстві значну увагу необхідно приділити виробничим запасам, які є важливою частиною активів підприємства. Організуючи господарську діяльність сільськогосподарських підприємств, забезпечення вчасною та повною інформацією про виробничі запаси посідає важливе місце в його діяльності. Головною метою для будь-яких суб'єктів господарювання є вдосконалення системи обліку виробничих запасів, що надає можливість отримувати інформацію про стан та рух виробничих запасів, тому пошук напрямів удосконалення бухгалтерського обліку виробничих запасів залишається актуальним в Україні на сучасному етапі розвитку економіки.

Дослідженню актуальних проблем процесу організації та методології бухгалтерського обліку виробничих запасів підприємства була приділена увага у вітчизняних вчених-економістів: Ф. Ф. Бутинець, А. М. Герасимович, Г. М. Давидов, Н. І. Дорош, М. Д. Білик, А. М. Кузьмінський, М. В. Кужельний, Л. П. Кулаковська, І. В. Павлюк, О. М. Приймачок, В. Я. Савченко, М. Т. Білуха, С. Ф. Голов, В. П. Завгородній, О. В. Сайко, В. В. Сопко, Б. Ф. Усач, В. Г. Швець, Н. М. Ткаченко, Р. Л. Хом'як. Питанню вирішення проблем управління запасами суб'єктів господарювання присвятили свої праці також зарубіжні та вітчизняні вчені та економісти. Серед вітчизняних вчених лід відмітити В. І. Перебийноса, Г. Г. Кірейцева, В. І. Фролова, І. Б. Швець, І. А. Бондарєву, Є. А. Круглову, І. В. Федосову.

Проте слід зауважити, що ряд питань щодо організації та методики бухгалтерського обліку, аналізу, контролю та аудиту виробничих запасів у вітчизняних підприємствах після переходу ними до використання Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та вимог Національних нормативів аудиту вимагає подальших наукових досліджень та відповідних розробок.

Оптимізація як обсягу так і структури запасів – один із важливих факторів нарощування сільськогосподарськими підприємствами результатів їх

господарської діяльності та покращення їх загального фінансового стану. Це визначає необхідність по-новому оцінювати значення, роль та місце процесу обліку та аналізу виробничих запасів в контексті забезпечення прийнятних показників ефективності господарської діяльності. Недостатня, на наш погляд, теоретична та практична розробленість процесу обліку виробничих запасів, і зокрема в сільськогосподарських підприємствах, певна недосконалість існуючих нормативних актів, що здійснюють його регламентацію і обумовили відповідний вибір теми кваліфікаційної роботи а також відповідну мету та завдання наукового дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є визначення передумов, а також теоретичне та практичне дослідження процесів, що пов'язані з організацією обліку та аналізом виробничих запасів підприємства, раціональна організація аналітичного процесу на сільськогосподарських підприємствах в реальних умовах господарювання.

Досягнення означеної мети обумовило постановку та вирішення ряду задач наукового та прикладного характеру:

- розглянути сутність, класифікацію, види та існуючі методи оцінки виробничих запасів на основі врахуванням особливостей діяльності підприємств галузі АПК;
- дослідити наявну нормативно-правову базу, щодо питань регулювання обліку та аналізу виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах;
- здійснити оцінку фінансово-економічного стану досліджуваного підприємства;
- охарактеризувати організаційний аспект та фактичну систему бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві як одного із головних джерел інформаційного забезпечення їх аналізу;
- дослідити наявні та застосовувані підприємством методики обліку виробничих запасів;
- сформулювати та охарактеризувати головні напрямки вдосконалення політики управління виробничими запасами підприємства для забезпечення зростання як обсягів виробництва, так і реалізації продукції.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом проведеного дослідження є наявні облікові процеси щодо відображення господарських операцій з надходження та вибуття виробничих запасів підприємства «XXX». Предметом проведеного дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів обліку та аналізу виробничих запасів суб'єкта господарювання.

Методи дослідження. Методологічну основу проведеного дослідження в кваліфікаційній роботі становлять системно-структурний підхід до оцінки та аналізу соціально-економічних явищ та процесів.

Для повного вирішення поставлених в процесі виконання роботи задач застосовано:

- діалектичний метод наукового пізнання, метод аналізу і синтезу; системного узагальнення (при узагальненні підходів щодо класифікації виробничих запасів);

- статистичних методів (при обробці інформації та узагальненні інформації щодо показників фінансово-економічного стану досліджуваного суб'єкта господарювання);

- експертних оцінок і прогнозів (при формулювання перспективних планів розвитку суб'єкта господарювання та визначення напрямів поліпшення процесів обліку та управління виробничих запасів підприємства).

Наукова новизна одержаних результатів. В результаті дослідження що було проведено проведеного в кваліфікаційній роботі одержано висновки що включають елементи наукової новизни:

- узагальнено теоретичні підходи щодо класифікації та оцінки сутності категорії «виробничі запаси» та їх схожих та відмінних сторонах з категоріями: «запаси», «матеріальні ресурси», «предмети праці».

- визначено важливі напрямки удосконалення системи управління запасами підприємства, що повинна базуватися на моніторингу процесів, які пов'язані з надходженням, зберіганням, рухом та вибуттям виробничих запасів, що може забезпечити підвищення рівня ефективності їх використання та зниження витрат.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення одержаних результатів полягає у формулюванні висновків щодо напрямів та перспектив поліпшення управління виробничими запасами підприємства що може бути застосовано в умовах конкретного суб'єкта господарювання, а також визначення проблемних аспектів та напрямів удосконалення обліку виробничих запасів з врахуванням специфіки агропромислового комплексу.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження доповідалися та одержали відповідну позитивну оцінку на ІХ Всеукраїнській науково-практичній конференції молодих вчених «Наукове забезпечення розвитку національної економіки: досягнення теорії та проблеми практики» (10 листопада 2022 р.) та V Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні питання сучасної економічної науки» (6 грудня 2022 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано дві наукові праці загальним обсягом 0,3 др. арк.: «Вплив забезпеченості запасами підприємства на рівень його платоспроможності» (Наукове забезпечення розвитку національної економіки: досягнення теорії та проблеми практики : матеріали ІХ Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих вчених. Полтава, 2022. С. 60 - 61) та «Значення методики ABC-аналізу в управлінні виробничими запасами сільськогосподарських підприємств» (Актуальні питання сучасної економічної науки : зб. Матеріалів V Всеукр. наук.-практ. конф. Полтава : ПДАУ, 2022. С. 139 - 141).

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1. Економічний зміст запасів та методи їх оцінки

Для здійснення господарської діяльності сучасними підприємствами незалежно від форм власності та галузей використовуються виробничі запаси, що є найбільш важливою та, однозначно, значною частиною активів (і зокрема оборотних) підприємства. Отже, від процесу організації обліку виробничих запасів в значній мірі залежить точність визначення майбутнього прибутку підприємства, його фінансово-економічний стан, конкурентоспроможність та ефективність роботи.

Узагальнимо варіанти трактування поняття запаси втчизняними та зарубіжними вченими-економістами (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Тлумачення поняття «запаси»

Автор, джерело	Зміст поняття
А	Б
О. Г Алтухов [1]	сировина, матеріали, комплектуючі та готова продукція, що становлять матеріальні цінності, та очікують промислового чи особистого споживання (використання).
Ф. Ф. Бутинець [28]	- всі матеріали та інші матеріальні цінності, що наявні на підприємстві; - частина оборотних засобів на підприємстві, які ще не були залучені у процес створення виробів і таких, що ще не дійшли до робочих місць.
М. С. Васьковська [14]	кількість сировини, матеріалів, товарів, напівфабрикатів та інших матеріальних об'єктів, що знаходяться в даній точці у відповідний момент часу.
Ю. В. Гончаров, І. В. Кравченко [15]	елемент активу, який: 1) утримується для майбутнього продажу в результаті звичайної господарської діяльності підприємства; 2) перебувають у процесі безпосереднього виробництва з метою майбутнього продажу результату виробництва; 3) утримуються для потенційного споживання під час процесу виробництва, виконання робіт чи надання послуг.
Н. Р. Домбровська [18]	матеріальний потік (рух матеріальних цінностей) в конкретний момент часу.

А	Б
З. В. Задорожний [24]	частина оборотних засобів підприємства, що входить до їх складу, а саме: сировина, матеріали, малоцінні та швидкозношувальні предмети, незавершене виробництво, готова продукція та товари.
Л. О. Коваленко [35]	засоби виробництва, які знаходяться на складах суб'єкта господарювання та необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу, причому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва та зберігають свою натурально-речову форму.
В. С. Лень [44]	матеріальні ресурси, які знаходяться на складах підприємства (сировина, матеріали, покупні напівфабрикати, що комплектують вироби, паливо, тара, запасні частини для ремонту, інструменти тощо.), призначені для виробничого споживання, але що ще не поступили у виробництво.
Г. Мельничук [50]	частина оборотних активів підприємства які використовуються протягом одного операційного циклу або протягом періоду, що не перевищує одного року.
Н. Я. Михаліцька, М. Р. Верескля [56]	відповідні товари чи матеріали, що постачаються та зберігаються на підприємстві. Їх утворення відбувається кожного разу коли ресурси, що надходять на підприємство тимчасово не використовуються, хоч при цьому є доступні.
Ю. С. Пеняк [74]	фактична наявність відповідних ресурсів у матеріальній формі, до яких головним чином належать засоби виробництва (предмети праці та засоби праці), предмети споживання та інші матеріальні цінності, що необхідні для забезпечення процесу розширеного відтворення, обслуговування сфери виробництва чи задоволення потреб населення в товарах та послугах та які в даний момент не використовуються.
А. М. Поддєрьогін [82]	сукупність засобів виробництва (предметів праці та засобів праці), що зберігаються у відповідних виробничих структурах, як сфери матеріального так і нематеріального виробництва.
Г. В. Савицька [90]	накопичені ресурси, що використовуються у процесі виробництва для подальшого продажу продукту виробництва.
Г. Г. Старостенко, Н. В. Мірко [92]	матеріальні ресурси, які потрібні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального виробництва та задоволення в потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання.
Ю. О. Швець, А. О. Андрієнко [96]	будь-які матеріальні ресурси підприємства, що призначені для використання в процесі господарської діяльності, але з певних причин тимчасово не використовуються (сировина, напівфабрикати, матеріали, паливо, обладнання, товари та інше).
М. Т. Шендригоренко [98]	сировина, основні матеріали, що комплектують вироби і інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб.
Л. Я. Якимішин [101]	ті матеріальні цінності (сировина, матеріали, тара та тарні матеріали, напівфабрикати та комплектуючі матеріали), які безпосередньо використовуються для виробництва продукції.

Зобразимо більш наочно позиціонування виробничих запасів як складової

матеріальних ресурсів підприємства на рис. 1.1.

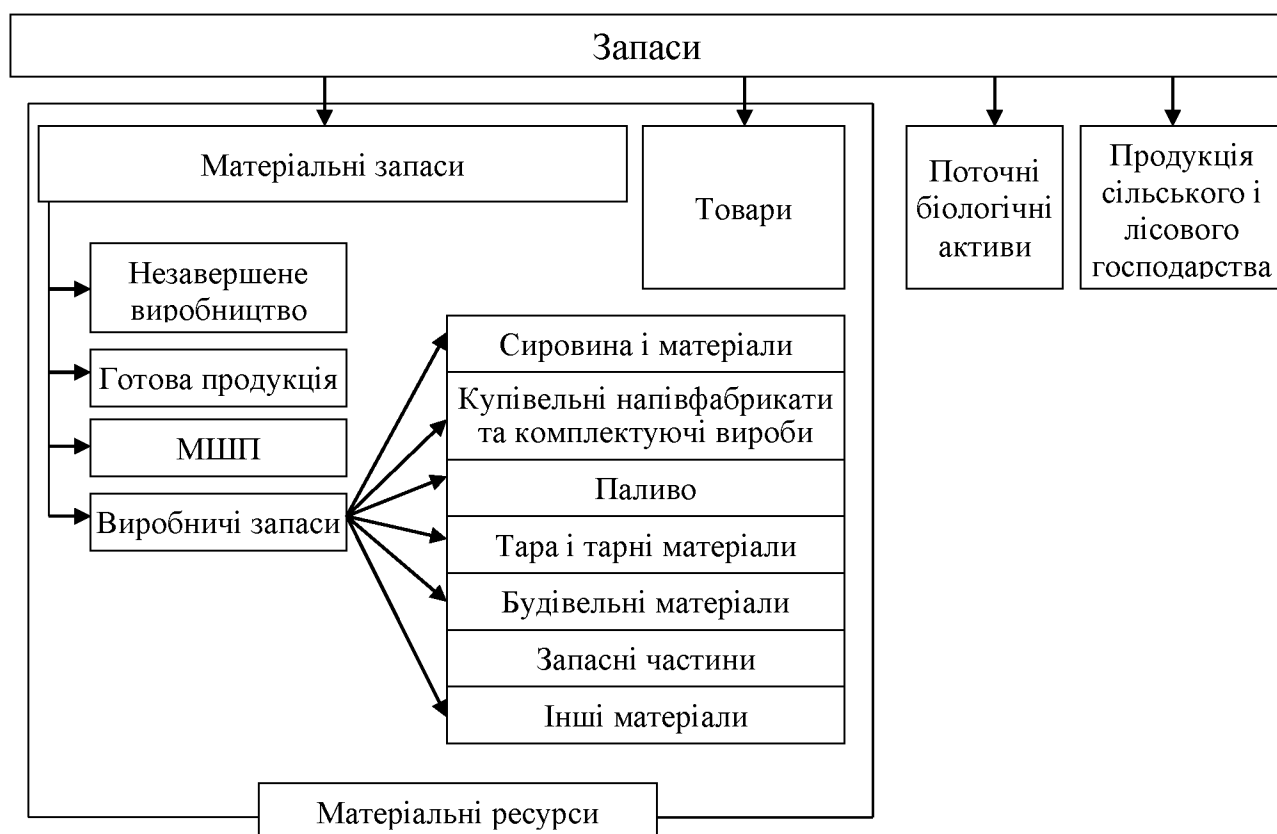


Рис. 1.1. Позичування виробничих запасів у складі матеріальних ресурсів підприємства

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [85] запаси підприємства класифікують за наступними ознаками (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Групування запасів за П(С)БО 9 «Запаси»

Ознаки групування	Вид запасів
Призначені для подальшої реалізації в умовах звичайної діяльності підприємства	Готова продукція, товари
Знаходяться в процесі виробництва з метою виробництва готової продукції	Напівфабрикати, незавершене виробництво, брак у виробництві
Призначені для подальшого споживання при виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг	Виробничі запаси, матеріали та швидкозношувані предмети

При визнанні запасів активами вони зараховуються на баланс підприємства за вартістю на момент надходження (первісна вартість реалізації,

історична собівартість). Зазвичай первісна вартість залишається незмінною протягом всього звітного періоду окрім випадків, що передбачені в стандарті № 9 «Запаси». Визначення первісної вартості запасів залежить від джерел їх надходження. Шляхи надходження запасів (виробничих запасів) на склад підприємства та структуру їх оцінки наведемо у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Шляхи надходження запасів та структура первісної їх оцінки

Первісна оцінка запасів	Витрати, які входять до первісної вартості
Придбаних за плату	Собівартість, що складається з наступних фактичних витрат: - суми, що були сплачені відповідно до договору постачальнику (продавцю); - суми ввізного мита; - величини непрямих податків пов'язаних з придбанням запасів, та які не були відшкодовані підприємству; - витрати пов'язані із заготівлею, вантажно-розвантажувальними роботами, включаючи витрати пов'язані зі страхування та відсотки за комерційний кредит постачальників; - інші витрати, що пов'язані з придбанням запасів та доведенням їх до стану придатного для використання у запланованих формах та цілях.
Безоплатно отриманих	За справедливою вартістю
Внесених до зареєстрованого капіталу	За погодженою засновниками (власниками) підприємства справедливою вартістю запасів
Виготовлених власними силами на підприємстві	За собівартість виробництва запасів, що визначається згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»
Отримані в обмін на подібні запаси	За балансовою вартістю переданих запасів. У випадку наявності різниці між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів вона включається до складу витрат звітного періоду підприємства
Придбаних в обмін на неподібні запаси	Дорівнює справедливій вартості переданих запасів, збільшених (зменшених) на відповідну суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що були передані (отримані) в процесі обміну

Одночасно важливе значення має процес оцінки запасів при їх вибутті, оскільки тут виникають певні проблеми обрання варіанту, з урахуванням потенційного впливу такої оцінки на вартість продукції, ціну готової продукції (товарів, робіт, послуг), попит споживачів та розмір виручки та прибутку, що був одержаний від реалізації продукції.

Саме управління запасами включає визначення операційних цілей управління запасами, планування потреби в запасах, організацію роботи складських працівників, розстановку і налагодження взаємодії працівників, їх мотивацію шляхом створення оптимальних умов праці та відпочинку, виплати належної заробітної плати та премій, налагодження зв'язків із постачальниками і споживачами, контроль виконання замовлень та утримання запасів на підприємстві, просування запасів по логістичному ланцюгу з метою задоволення потреб виробництва і споживачів готової продукції за оптимальних логістичних витрат [76, С. 11]. Логістичне управління запасами передбачає їх оптимізацію та мінімізацію з метою зменшення складських витрат. Таким чином, для підприємств, які не зіштовхуються із сезонністю доступності сировини, матеріалів чи товарів та не мають безперервного типу виробництва переважно рекомендується відмова від складських запасів або зведення їх до страхового мінімуму.

В загальному вигляді процес управління виробничими запасами підприємства виконує функції, які в загальному можна відобразити у вигляді певної схеми (рис. 1.2).

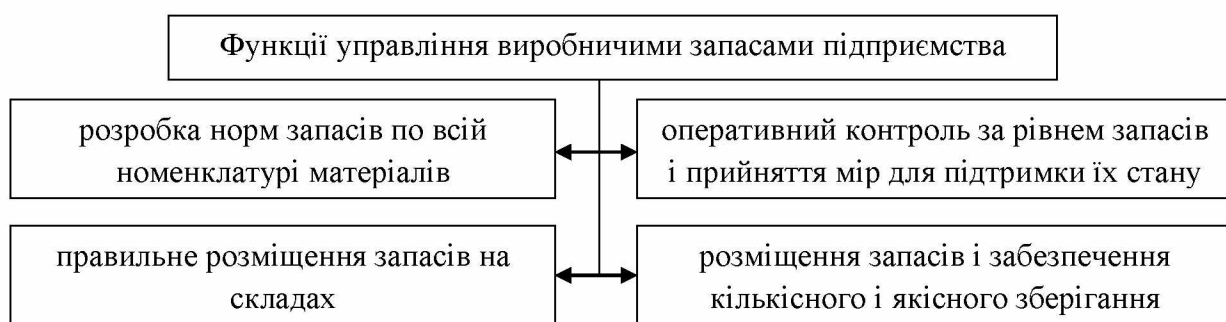


Рис. 1.2. Функції управління виробничими запасами підприємства

В загальній теорії управління запасами суб'єктів господарювання було розроблено основні елементи загальної системи управління ними, що відображено на рис. 1.3.

Поряд з цим центральним елементом механізму управління запасами (виробничими запасами) на рівні окремого суб'єкта господарювання є

ефективне нормування та планування.



Рис. 1.3. Основні елементи загальної системи управління запасами підприємства [76]

Відповідно метою такого нормування є визначення їх доцільних розмірів для забезпечення планованого обсягу виробництва та з найменшими втратами запасів в процесі їх придбання, зберігання чи використання. Результатом такого планування має стати не лише відповідний економічний ефект а й має бути забезпечено соціальну сторону процесу виробництва – забезпечення населення товарами споживання відповідної якості та за відповідними цінами [75].

Характеристика нормативно-правової бази з обліку виробничих запасів наведена у табл. 1.4.

Характеристика нормативно-правової бази з обліку запасів

Нормативний документ	Ким і коли виданий	Характеристика
А	1	2
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [68]	Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07 лютого 2013 р.	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів Норми цього Положення (стандарту) застосовуються до фінансової звітності підприємств, та інших юридичних осіб усіх форм власності і консолідованої фінансової звітності.
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [85]	Наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20 жовтня 1999 р.	Визначає порядок визнання запасів, їх оцінку при надходженні та вибутті, класифікацію.
Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [84]	Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. (зі змінами та доповненнями)	Встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності.
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [80]	Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999 р.	Визначає основні рахунки та субрахунки обліку виробничих запасів.
Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [27]	Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999 р.	Визначає методологічні засади використання основних рахунків та субрахунків обліку виробничих запасів.
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	Наказ Міністерства Фінансів України № 2 від 10 січня 2007 р.	Зазначено порядок визнання та оцінки запасів, документальне оформлення операцій руху запасів, облік і контроль наявності та руху запасів в місцях їх зберігання та у виробництві, бухгалтерський облік запасів, особливості обліку тари
Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей	Постанова Кабінету Міністрів України № 116 від 22 січня 1996 р. (зі змінами та доповненнями)	Встановлює механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей

Продовж. табл. 1.4

А	1	2
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Наказ Міністерства фінансів України № 879 від 2 вересня 2014 р.	Визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів інвентаризації.
Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей	Наказ Міністерства фінансів України № 69 від 11 серпня 1994 р.	Регулює порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей.
Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку [53]	Наказ Міністерства фінансів України № 356 від 29 грудня 2000 р.	Надає методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку з обліку виробничих запасів.
Інструкція про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довірностей на одержання цінностей [67]	Наказ Міністерства фінансів України № 87 від 16 травня 1996 р.	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей.
Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів [66]	Наказ Міністерства Статистики України № 193 від 21 червня 1996 р.	Визначає перелік та форму типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку сировини та матеріалів.

Головним нормативним документом, що регулює правові засади ведення бухгалтерського обліку та складання і подання фінансової звітності в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996–XIV від 16.07.1999 р. (з останніми змінами і доповненнями від 18 вересня 2021/2021 р.) [25], яким:

- визначено принципи організації бухгалтерського обліку на підприємствах;
- визначено зміст основних термінів термінів: управлінський облік, первинний документ, облікова політика;
- визначено форми та види первинних облікових документів та регістрів бухгалтерського обліку;
- означено терміни подання та оприлюднення фінансової звітності;
- встановлено контроль за додержанням положень законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність [25].

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

У плинному сьогоденні, виробництво, не можливе без конкурентоспроможної продукції, яку реалізують на зовнішніх і внутрішніх збутових ринках. Для безперебійного здійснення виробничого процесу потрібна достатня кількість виробничих запасів, які є однією з важливих частин активів підприємства. Для того, щоб вирішити проблему ефективного розвитку та зростання виробничого потенціалу господарських підприємств потрібно створити систему управління виробництвом. Головним атрибутом в її основі має бути формування інформації про виробничі запаси підприємства.

Проблема обліку запасів на підприємствах є досить актуальною, оскільки важливим є питання щодо вирішення пристосування сучасної системи обліку виробничих запасів до вимог оптимізації, оперативності та достовірності надання інформації [23].

Для вирішення цих проблем потрібне повне оновлення системи. Оновити цю систему можна за допомогою використання новітніх підходів до ефективного використання запасів та їх оптимізації, що призведе до покращення діяльності підприємств. Тому можна виділити наступні шляхи подолання проблем ведення обліку виробничих запасів на підприємствах:

- підвищити оперативне опрацювання інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;
- запровадити новітні інформаційні технології для обробки економічної інформації;
- удосконалити систему для автоматизації облікових робіт в управлінні виробничими запасами;
- узгодити своєчасне опрацювання механізмів бухгалтерського і податкового обліку.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Фінансова діяльність досліджуваного підприємства повинна бути спрямована на забезпечення систематичного надходження й ефективного використання фінансових ресурсів, дотримання розрахункової і кредитної дисципліни, досягнення раціонального співвідношення власних і залучених коштів, фінансової стійкості з метою ефективного функціонування підприємства. Саме цим зумовлюється необхідність і практична значущість систематичної оцінки фінансового стану Підприємства «ХХХ», якій належить суттєва роль у забезпеченні його стабільного фінансового стану.

З метою проведення аналізу фінансового стану Підприємства «ХХХ» слід розглянути сукупність показників, що характеризують: майновий стан, фінансову стійкість, ліквідність та платоспроможність, фінансові результати і рентабельність, ділову активність підприємства, дебіторську та кредиторську заборгованість підприємства. Поведемо даний аналіз на основі додатків А – В. Загалом фінансовий стан підприємства є категорією що узагальнює сукупність показників, що характеризують різні аспекти його діяльності та дають загальне враження щодо спроможності суб'єкта господарювання забезпечувати безперебійну операційну діяльність.

В цьому контексті важливим напрямком оцінки фінансового стану досліджуваного підприємства є аналіз його майнового стану (активів) за інформацією Звіту про фінансовий стан [32]. Склад, структура та динаміка майна Підприємства «ХХХ» за 2019 – 2021 рр. подано в табл. 2.1.

До основних характеристик майнового стану відносяться наступні. У 2021 р. порівняно з 2019 р. вартість майна збільшилася на 1 млрд 533 млн 861 тис. грн, або 88,5 %, що свідчить про зростання майнового потенціалу

підприємства. При цьому необоротні активи зросли на 16 млн 219 тис. грн (4,5 %), а оборотні активи на 1 млрд 518 млн 246 тис. грн (в 2,1 рази).

Таблиця 2.1

**Динаміка, склад і структура майна Підприємства «XXX»
за 2019 – 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види активів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+,-) 2021 р. від 2019 р.		
	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	суми, тис. грн	частки, в. п.	у % до 2019 р.
Майно - всього	1733911	100,0	2389445	100,0	3267772	100,0	+1533861	х	+88,5
1. Необоротні активи	357385	20,6	300366	12,6	373604	11,4	+16219	-9,2	+4,5
1.1. Нематеріальні активи	82225	4,7	79992	3,3	76819	2,4	-5406	-2,4	-6,6
1.2. Основні засоби	233659	13,5	201236	8,4	252601	7,7	+18942	-5,7	+8,1
1.3. Незавершені капітальні інвестиції	17941	1,0	2181	0,1	24527	0,8	+6586	-0,3	+36,7
1.4. Довгострокова дебіторська заборгованість	20754	1,2	13992	0,6	16342	0,5	-4412	-0,7	-21,3
1.5. Довгострокові фінансові інвестиції	338	0,0	338	0,0	338	0,0	0	0,0	0,0
1.6. Інші необоротні активи	2468	0,1	2627	0,1	2977	0,1	+509	-0,1	+20,6
2. Оборотні активи	1376526	79,4	2089079	87,4	2894772	88,6	+1518246	+9,2	в 2,1 р.
2.1. Запаси	348461	20,1	783020	32,8	775133	23,7	+426672	+3,6	в 2,2 р.
-виробничі запаси	61244	3,5	18668	0,8	145765	4,5	+84521	+0,9	в 2,4 р.
-незавершене виробництво	63055	3,6	59850	2,5	71882	2,2	+8827	-1,4	+14,0
-готова продукція і товари	224162	12,9	704502	29,5	557486	17,1	+333324	+4,1	в 2,5 р. б.
2.2. Поточні біологічні активи	14672	0,8	20123	0,8	18839	0,6	+4167	-0,3	+28,4
2.3. Поточна дебіторська дебіторська заборгованість	963530	55,6	1199702	50,2	1986110	60,8	+1022580	+5,2	в 2,1 р.
2.4. Грошові кошти та їх еквіваленти, поточні фінансові інвестиції	185	0,01	69	0,00	24	0,00	-161	0,0	-87,0
2.5. Витрати майбутніх періодів	4262	0,2	25158	1,05	0	0,0	-4262	-0,2	-100,0
2.6. Інші оборотні активи	45416	2,6	61007	2,6	114062	3,5	+68646	+0,9	в 2,5 р.

Необоротні активи представлені насамперед основними засобами, вартість яких за останні три роки зросла на 18 млн 942 тис. грн, або на 8,1 %. Така динаміка обумовила зниження частки основних засобів в майні з 13,5 у 2019 р. до 7,7 % у 2021 р. Нематеріальні активи досліджуваного підприємства зменшилися на 5 млн 406 тис. грн, або на 6,6 %. Така динаміка обумовила скорочення частки нематеріальних активів в майні з 4,7 % у 2019 р. до 2,4 % у 2021 р. Величина незавершених капітальних інвестицій досліджуваного підприємства збільшилися на 6 млн 586 тис. грн, або на 36,7 %. Проте частка незавершених капітальних інвестицій в майні скоротилася з 1,0 % у 2019 р. до 0,8 % у 2021 р. В 2019 р. у загальній сумі майна досліджуваного підприємства 1,2 % займала довгострокова дебіторська заборгованість (20 млн 754 тис. грн), а в 2021 р. у загальній сумі майна довгострокова дебіторська заборгованість склала 0,5 % (16 млн 342 тис. грн).

Зростання оборотних активів пояснюється зростанням запасів на 426 млн 672 тис. грн. (у 2,2 рази), поточних біологічних активів – на 4 млн 167 тис. грн (28,4 %) та інших оборотних активів – на 68 млн 646 тис. грн (в 2,5 рази).

Поточна дебіторська заборгованість досліджуваного підприємства зросла на 1 млрд 22 млн 580 тис. грн (в 2,1 рази), а її частка у валюті балансу зросла з 55,6 % в 2019 р. до 60,8 % в 2021 р. (на 5,2 в. п.), що є негативною тенденцією. В той же час варто відмітити, що сума грошових коштів та їх еквівалентів скоротилася на 161 тис. грн (на 87,0 %), при цьому їх частка у загальній структурі майна зменшилася до нульового рівня. Виробничі запаси досліджуваного підприємства збільшилися на 84 млн 521 тис. грн, або в 2,4 рази. Має місце істотне зростання готової продукції і товарів на 333 млн 324 тис. грн (у 2,5 рази). Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття Підприємства «ХХХ» за період 2019 – 2021 рр. були відсутні.

Структуру майна Підприємства «ХХХ» за період 2019 – 2021 рр. наочно ілюструє рис. 2.1.

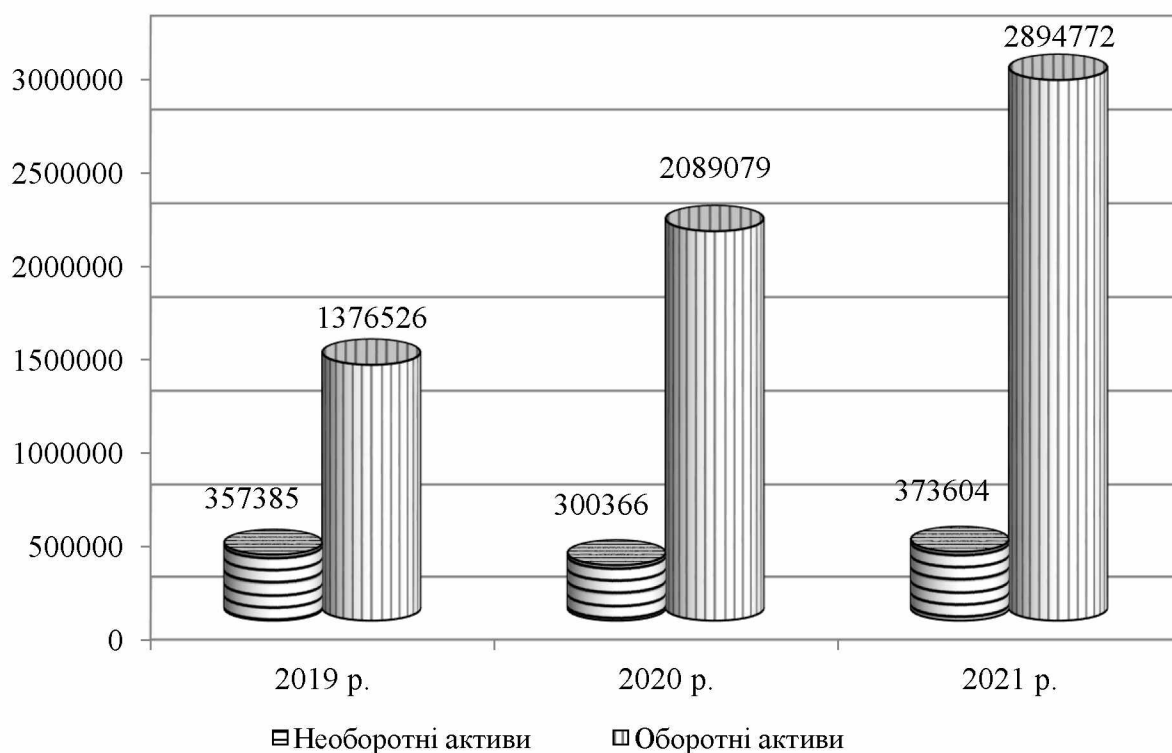


Рис. 2.1. Динаміка та структура майна Підприємства «XXX»
за 2019 – 2020 рр., тис. грн

Для обґрунтування висновків про зміни у фінансовому становищі Підприємства «XXX», доцільним є проведення аналізу структури і динаміки джерел формування капіталу за даними табл. 2.2.

До основних характеристик джерел формування капіталу досліджуваного підприємства відносяться. У 2021 р. порівняно з 2019 р. вартість джерел формування капіталу збільшилася на 1 млрд 533 млн 861 тис. грн, або 88,5 %. При цьому власний капітал збільшився на 874 млн 710 тис. грн, або на 65,7 %, що відбулося під впливом зростання величини нерозподіленого прибутку на 856 млн 491 тис. грн (75,8 %) та додаткового капіталу – на 18 млн 219 тис. грн (10,9 %). Питома вага власного капіталу у валюті балансу зменшилася з 76,8 % в 2019 р. до 67,5 % в 2021 р. (на 9,3 в. п.). Зобов'язання підприємства зросли на 659 млн 151 тис. грн (в 2,6 рази). Така динаміка зумовила зростання частки частки зобов'язань з 23,2 % в 2019 р. до 32,5 % в 2021 р. Отже, підприємство знизило рівень фінансової стійкості за критерієм забезпеченості власним

капіталом. У балансі відсутні суми по «негативних» статтях пасиву: непокритий збиток, неоплачений капітал, вилучений капітал.

Таблиця 2.2

**Склад, структура та динаміка капіталу Підприємства «XXX»
за 2019 – 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів (джерел формування капіталу)	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+,-) 2021 р. від 2019 р.		
	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	суми, тис. грн	частки, в.п.	у % до 2019 р.
Джерела формування капіталу - всього	1733911	100,0	2389445	100,0	3267772	100,0	+1533861	х	+88,5
1. Власний капітал	1332281	76,8	1942162	81,3	2206991	67,5	+874710	-9,3	+65,7
1.1. Зареєстрований капітал	35000	2,0	35000	1,5	35000	1,1	0	-0,9	0,0
1.2. Додатковий капітал	166799	9,6	127226	5,3	185018	5,7	+18219	-4,0	+10,9
1.3. Нерозподілений прибуток	1130482	65,2	1779936	74,5	1986973	60,8	+856491	-4,4	+75,8
2. Зобов'язання і забезпечення	401630	23,2	447283	18,7	1060781	32,5	+659151	+9,3	в 2,6 р. б.
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	3631	0,2	4369	0,2	5401	0,2	+1770	0,0	+48,7
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	397999	23,0	442914	18,5	1055380	32,3	+657381	+9,3	в 2,7 р. б.
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	353142	20,4	434429	18,2	1025410	31,4	+672268	+11,0	в 2,9 р. б.
2.2.2. Доходи май- бутніх періодів	852	0,0	1026	0,0	877	0,0	+25	0,0	+2,9
2.2.3. Інші пото- чні зобов'язання	44857	2,6	7459	0,3	29093	0,9	-15764	-1,7	-35,1

Більш наочно співвідношення власного капіталу та зобов'язань і забезпечень досліджуваного підприємства за період 2019 – 2021 рр. ілюструє рис. 2.2.

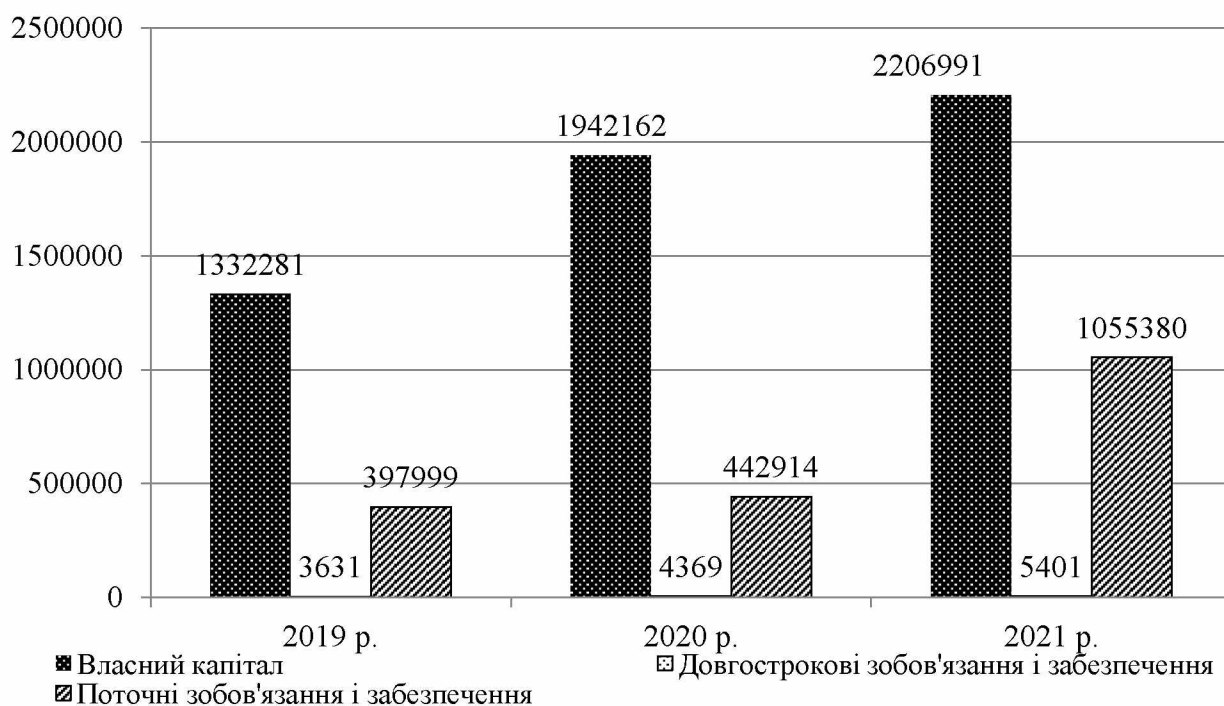


Рис. 2.2. Динаміка елементів джерел формування капіталу Підприємства «XXX» за період 2019 – 2021 рр.

Варто наголосити, що за весь період дослідження у Підприємства «XXX» спостерігаємо відсутність зобов'язань, пов'язаних з необоротними активами, утримуваними для продажу та груп їх вибуття.

Таким чином, збільшення загальної величини джерел формування капіталу та власних ресурсів Підприємства «XXX», за період 2019 – 2021 рр. є позитивною тенденцією.

Облікова політика будь-якого підприємства має ґрунтуватися на основних характеристиках бухгалтерського обліку та звітності:

- зрозумілість та чіткість використовуваних показників;
- наявність можливості однозначного тлумачення користувачами за умови наявності в них відповідного рівня знань;
- достовірність наведеної інформації та відсутність помилок, що здатні вплинути розуміння показників;
- можливість порівняння інформації як у розрізі звітних періодів так інших підприємств [43].

У відповідності до статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік і

фінансову звітність» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV (з подальшими змінами та доповненнями) у повній відповідності з діючим Наказом про облікову політику приватного підприємства ведення бухгалтерського обліку здійснюється бухгалтерською службою що очолює головний бухгалтер [25].

Відповідно до діючого Наказу про облікову політику головний бухгалтер підприємства відповідальний за:

- дотримання існуючих вимог щодо принципів, умов та особливостей складання фінансової звітності та її подання до відповідних органів у відповідні строки;

- забезпечення контролю за процесом відображенням на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій що мають місце на підприємстві відповідно до законодавства України.

Вибуття запасів у виробництво здійснюється відповідно до методу ФІФО, у всіх інших випадках вибуття запасів використовується метод середньозваженої собівартості. У фінансовій звітності на дату її складання запаси відображаються за чистою реалізаційною вартістю або за первісною вартістю (залежно від того яка із них буде меншою).

Облік дебіторської заборгованості на досліджуваному підприємстві організований згідно з положеннями П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»:

- під дебіторську заборгованість за реалізовані товари, роботи, послуги досліджуване підприємство не створює резерв сумнівних боргів;

- дебіторська заборгованість що не відноситься до товарної та є безнадійною списується по дебету рахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги».

З метою забезпечення інформацією форму № 5 фінансової звітності «Примітки до річної фінансової звітності» дебіторська заборгованість за реалізовану продукцію (товари, роботи, послуги) та інша поточна дебіторська заборгованість групується за відповідними строками її непогашення: до 12 місяців, від 12 до 18 місяців та від 18 до 36 місяців.

2.2. Облік наявності та використання виробничих і відображення інформації у звітності.

Методологічні засади щодо принципів формування в бухгалтерському обліку загальної інформації щодо запасів та розкриття у фінансовій звітності характеризує Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [85].

Відповідно до положення під запасами слід розуміти активи, що:

- утримуються з метою подальшого продажу в умовах звичайної діяльності; перебувають в процесі виробництва з подальшою метою реалізації результату виробництва; утримуються з метою використання (споживання) в процесі виробництва продукції (виконання робіт чи надання послуг) та з метою управління підприємством [85].

Загалом структуру П(С)БО 9 «Запаси» наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Структура П(С)БО 9 «Запаси»

Розділи	Зміст
П.1-4. Загальні положення	Визначається середовище дії положення та характеризуються терміни та поняття, що в ньому відображені.
П.5-15. Визначення та первісна оцінка запасів	Наводиться принципи визнання запасів підприємства активами, наводиться склад запасів підприємства для цілей бухгалтерського обліку, визначається порядок визнання первісної оцінки запасів при їх надходженні на підприємство.
П.16-23. Оцінка вибуття запасів	Охарактеризовані методи що застосовуються для оцінки запасів при їх вибутті та порядок списання вартості МШП підприємства.
П.24-28. Оцінка запасів на дату балансу	Наводиться загальний порядок оцінки запасів підприємства на відповідну дату складання фінансової та статистичної звітності та уцінки запасів підприємства.
П.29. Розкриття інформації про запаси у примітках до бухгалтерської звітності	Визначається інформація, яка наводиться в примітках до фінансової звітності

Загальні положення дають нормативні визначення термінів, що використовуються при обліку: запаси та чиста вартість реалізації запасів. Стандарт наводить класифікацію запасів, на які поширюються норми П(С)БО 9

«Запаси». В ньому обумовлено порядок визнання та визначення первісної оцінка запасів, вибуття запасів та оцінка запасів на відповідну дату складання звіту про фінансовий стан. В окремому розділі визначено порядок розкриття інформації щодо запасів у фінансовій звітності (примітки до річної фінансової звітності).

Згідно з інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» для обліку запасів призначені рахунки 2-го класу Плану рахунків, що має назву: «Запаси» [27].

Процес кодування номенклатури-цінника відбувається за змішаною порядково-серійною системою, з використанням семи та восьмизначних кодів. Перші два знаки коду вказують на відповідний синтетичний рахунок, третій знак вказує на субрахунок, один чи два наступні знаки характеризують групу виробничих запасів, всі решта дають характеристику виробничим запасам.

На кожному документі що характеризує рух виробничих запасів має бути вказано не лише найменування відповідного запасу, а й відповідний номенклатурний номер, що дає змогу уникнути помилок в процесі заповнення відповідних прибуткових та видаткових документів та здійснення відповідних записів у процесі складського і бухгалтерського обліку виробничих запасів.

На підставі наявних залишків на перше число відповідного місяця, що виводяться по кожному номенклатурному номеру в картках складського обліку, складаються оборотно-сальдові відомості обліку залишків запасів, що використовуються з метою порівняння відповідних даних аналітичного і синтетичного обліку виробничих запасів підприємства.

Як показує досвід, автоматизувати весь облік виробничих запасів підприємств на одному комп'ютері неможливо, оскільки облікова інформація щодо наявності і руху виробничих запасів формується на рівні складів, виробничих ділянок, сховищ, накопичується, контролюється, обробляється у бухгалтерії, а використовується з метою управління матеріальними запасами головним бухгалтером та іншим керівним складом підприємства.

Таблиця 2.4

**Кореспонденція рахунків з обліку руху виробничих запасів
у Підприємства «ХХХ»**

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Оприбутковано виробничі запаси, що надійшли від постачальників	20	631	4740,83
Відображена сума ПДВ	641	631	948,17
Оприбутковано матеріали, що були сплачені з підзвітних сум	20	372	2000,00
Відображена сума ПДВ	641	372	400,00
Оприбутковано матеріальні цінності, що були одержані в процесі ліквідації основних засобів підприємства	20	746	6580,00
Обліковано безоплатно отримані виробничі запаси підприємства	20	718	1452,00
Отримані виробничі запаси від списання запасів, які були знищених внаслідок непередбачуваних подій	20	75	469,00
Оприбуткування виробничих запасів, що внесені засновниками в рахунок вкладів у статутний (пайовий) капітал	20	46	3500,00
Внутрішнє переміщення виробничих запасів	20	20	852,00
Надлишки виробничих запасів, що були виявлені при інвентаризації	20	719	231,00
Уцінка матеріальних цінностей	946	20	156,00
Відпуск на сторону матеріальних цінностей (виробничих запасів) за їх фактичною собівартістю	943	20	486,00
Передача матеріальних цінностей (виробничих запасів) безоплатно іншим суб'єктам господарювання чи особам	949	20	1200,00
Відображено нестачі, що були виявлені під час інвентаризації	947	20	105,00
Визначено суму, що підлягає відшкодуванню винними особами	375	716	300,46
Списання матеріальних цінностей (виробничих запасів) на виробництво продукції	23	20	2689,00
Списання матеріальних цінностей (виробничих запасів), втрачених в результаті стихійного лиха	991	20	1460,00
Віднесено частину готової продукції підприємства до виробничих запасів	20	26	660,00
Надійшли цільові внески у вигляді виробничих запасів	20	48	748,00
Відпущено зі складу на загальнопромислові потреби виробничі запаси на	91	20	1400,00

Документ «Рахунок-фактура» (додаток Г.1) призначений для оформлення попередніх домовленостей на продаж запасів покупцям. Необхідним є заповнення реквізитів «Покупець», «Що реалізуємо», «Термін оплати», «Вид торгівлі» тощо. При продажу запасів за попередньо виписаним рахунком потрібно виписувати документ «Видаткова накладна» на основі даного рахунку (в режимі введення документу підстави). Специфікація «Видаткової накладної»

в цьому випадку заповнюється автоматично.

При заповненні документу необхідно вказати покупця, обравши його з довідника «Контрагенти», валюту, в якій буде виписаний рахунок та її курс до національної валюти. В реквізиті «Вид торгівлі» слід встановити те значення, яке вказано по замовчуванню для кожного покупця в довіднику.

В рядку «Термін оплати» потрібно ввести дату, за якої виписаний рахунок буде вважатися дійсним.

Документ «Видаткова накладна» (додаток Г.2) призначений для відображення операцій, пов'язаних з відпуском запасів (а також для реалізації різного роду робіт та послуг). Вибір документу-підстави відбувається відповідно до загальноприйнятих правил.

Всі реквізити документу з основної закладки відповідають документу «Рахунок-фактура». А в додатковій закладці документу відображається інформація про довіреність і про співробітника, який здійснював відпуск виробничих запасів.

В реквізитах «Субkonto валових доходів», «Вид ПДВ», «Рахунок покупця» вказується аналітика для формування бухгалтерських проводок по рахунках валових доходів, ПДВ і рахунок обліку взаєморозрахунків з покупцем. Для редагування суми попередньої оплати потрібно встановити параметр – «Вказати суму попередньої оплати вручну».

Звіт «Аналіз рахунку» (додаток Г.3) надає інформацію про обіги рахунка з іншими рахунками за обраний період, а також про сальдо на початок і кінець періоду. Щоб його одержати, потрібно визначити період звітності, тобто І квартал 2021 року, номер рахунка – 20 «Виробничі запаси», і задати значення прапорців «Дані по субрахункам» і «Дані по валютам».

У Примітках до річної фінансової звітності (ф. № 5) інформація про виробничі запаси наводиться у розділі VIII «Запаси» (безпосередньо рядки 800-860; 880). Тут підприємство зазначає інформацію про вартість запасів для обробки, переробки, використання у виробництві і для поточних господарських потреб, реалізації, а також малоцінні та швидкозношувані предмети, призначені

для споживання в ході нормального операційного циклу (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Відображення запасів у Примітках до річної фінансової звітності

Найменування показника	Код рядка	Балансова вартість на кінець року	Переоцінка за рік		
			збільшення чистої вартості реалізації	уцінка	
Сировина й матеріали	800	Сюди відносять сальдо на 31.12. за Дт 201 «Сировина й матеріали», 202 «Покупні напівфабрикати і комплектуючі вироби», 203 «Паливо», 204 «Тара й тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення», 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю», 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю», 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первинною вартістю», 22 «МШП», 23 «Виробництво», 26 «Готова продукція», 28 «Товари». Щодо сальдо за Дт 206 «Матеріали, передані в переробку», то його значення відображають у тому рядку цієї графи, який відповідає їх виду: сировина – у рядку 800, покупні напівфабрикати – 810 тощо.	Дооцінюють лише ті запаси, які раніше уцінювали. Роблять це в межах раніше проведеної уцінки і відображають сторнувальним записом Дт 946 Кт 201, 202, 203, 204, 205, 207, 208, 213, 22, 23, 26, 28. Річні обороти за цими рахунками записують до відповідних рядків даної графи. Виняток – поточні біологічні активи. Їх обліковують за справедливою вартістю на кожну дату балансу	Запаси показують у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первинною вартістю чи чистою вартістю реалізації. Сума, на яку первинна вартість запасів перевищує їх чисту вартість реалізації, відображають у обліку так: Дт 946 Кт 201, 202, 203, 205, 207, 208, 22, 23, 26, 28, а також Дт 940 Кт 212, 213. Річні обороти за переліченими рахунками поміщають до відповідних рядків даної графи	
Покупні напівфабрикати і комплектуючі вироби	810				
Паливо	820				
Тара й тарні матеріали	830				
Будівельні матеріали	840				
Запасні частини	850				
Матеріали сільськогосподарського призначення	860				
Поточні біологічні активи	870				
Малоцінні та швидкозношувані предмети	880				
Незавершене виробництво	890				
Готова продукція	900				
Товари	910				
Разом	920				Сума значень рядків 800 - 910 відповідних граф

Звіт «Аналіз рахунку по субконто» містить підсумкові суми обігів рахунка в кореспонденції з іншими рахунками за звітний I квартал 2021 року, а також залишки на рахунку станом на початок і кінець періоду в розрізі об'єктів аналітичного обліку, Так як рахунок 20 має аналітику, то маємо можливість сформулювати даний звіт (додаток Г.4). Список параметрів для нього громіздкий, але немає жодних особливостей його заповнення.

Необхідним для рахунків, по яким ведуть аналітичний облік, «Журнал-ордер (відомість) по субконто» (додаток Г.5). Він дає змогу отримати для

кожного виду субконто дебетові і кредитові обіги, а також розгорнуте і згорнуте сальдо на початок і кінець звітного періоду. Окрім цього можна задавати різні режими відбору субконто.

Таким чином, необхідність правильності відображення у фінансовій звітності запасів виникає під час проведення економічного аналізу на підприємствах. Це формує діловий імідж підприємства, визначає рівень довіри користувачів, підвищує прозорість діяльності, зміцнює ділові відносини з бізнес-партнерами, що надзвичайно актуально в процесі світової глобалізації та розвитку національної економіки.

2.3. Податкові аспекти обліку виробничих запасів

Процес виробництва продукції, надання послуг, виконання робіт неможливий без їх забезпечення виробничими запасами. Специфікою податкового обліку є те, що:

- по-перше, враховується лише надходження виробничих запасів на підприємство, тобто він ведеться тільки щодо придбаних зі сторони;
- по-друге, враховується мета придбання запасів (використання їх у виробництві, виготовлення основних фондів, подальша їх реалізація);
- по-третє, подія, яка відбулася першою – оприбуткування чи попередня оплата виробничих запасів;
- по-четверте, облік витрачання виробничих запасів у податковому обліку не відображається;
- по-п'яте, в податковому обліку не відображаються витрати на виготовлення матеріалів власними силами [16].

Надходження виробничих запасів на підприємство, а саме витрати на їх придбання, є важливою складовою витрат підприємства. Підставою для формування податкової інформації у обліку є первинні документи, виписані постачальником: накладна, (рахунок, рахунок-фактура, товарно-транспортна

накладна); податкова накладна.

Традиційні реєстри фінансового обліку не забезпечують нагромадження податкової інформації. Тому підприємства повинні діючі реєстри фінансового обліку з надходження виробничих запасів трансформувати таким чином, щоб одержувати дані про витрати у частині придбання запасів не лише за місяць, але і у розрізі кварталів (податкова звітність подається наростаючим підсумком) [39].

До витрат підприємство відносить витрати, пов'язані з придбанням запасів без урахування ПДВ, за умови, що підприємство зареєстроване як платник ПДВ. Під час відображення в обліку факту надходження запасів слід бути дуже уважним, щоб не допустити помилки [48].

Помилка при безпідставному відображенні доходів призводить до зменшення суми оподаткованого прибутку, що тягне за собою накладання штрафних та фінансових санкцій [70].

Як зазначалося при відображенні валових витрат внаслідок придбання виробничих запасів слід враховувати подію, яка відбулася першою.

При попередній оплаті постачальникам (підрядникам) товарів (робіт, послуг), які від них ще не отримані, до витрат зараховується сума попередньої оплати. Наступне ж отримання таких товарів (робіт, послуг) до витрат не відносять, а записують на рахунках фінансового обліку за діючим порядком.

У разі, коли ж спочатку від постачальників отримано товари (роботи, послуги), до витрат відносять їхню вартість, а наступна оплата відображається на рахунках фінансового обліку за традиційною системою записів без віднесення до валових витрат.

Найбільш поширеним є метод визначення середнього відсотка. На підставі визначення середнього відсотка торгової націнки є можливість відобразити собівартість реалізованих товарів та визначити фінансовий результат у системі кореспонденції рахунків, який хоч і не використовується як база оподаткування, однак враховується при визначенні відстрочених податкових зобов'язань чи активів [94].

Як і при виробничій діяльності, на підприємствах, що здійснюють торгово-посередницьку, оптово-збутову, роздрібну торговельну діяльність, ведуть податковий облік валових витрат і валових доходів за загальним принципом – залежно від того, яка подія відбулася першою: попередня оплата покупців (перерахування коштів постачальникам) чи відвантаження товарів покупцям (надходження товарів від постачальників). Так само визначаються податкові зобов'язання чи право на податковий кредит з податку на додану вартість. При попередній оплаті постачальникам за товари, що надійдуть пізніше, на валові витрати відносять сплачені згідно з платіжним дорученням суми.

РОЗДІЛ 3
АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ
СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Види і послідовність формування фінансових результатів Підприємства «ХХХ» за 2019 – 2021 рр. проаналізовано в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Фінансові результати діяльності Підприємства «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2021 р. у % до 2019 р.
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1084247	x	810884	x	1621465	x	149,5
Операційні витрати у тому числі:	1236753	100,0	809065	100,0	1819640	100,0	147,1
- собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	717246	58,0	621584	76,8	1085541	59,7	151,3
- адміністративні витрати	42485	3,4	28013	3,5	45759	2,5	107,7
- витрати на збут	141404	11,4	59085	7,3	33519	1,8	23,7
-інші операційні витрати	335618	27,1	100383	12,4	654821	36,0	195,1
Валовий прибуток	367001	x	189300	x	535924	x	146,0
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції	x	33,8	x	23,3	x	33,1	x
Інші операційні доходи	98729	x	523158	x	365553	x	370,3
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	-53777	x	524977	x	167378	x	x
Фінансові та інвестиційні доходи	14708	x	123224	x	28330	x	192,6
Фінансові та інвестиційні витрати	20551	x	37447	x	21183	x	103,1
Фінансовий результат до оподаткування	-59620	x	610754	x	174525	x	x
Чистий прибуток (збиток)	-59620	x	610754	x	174525	x	x
У % до чистого доходу від реалізації продукції	X	-5,5	x	75,3	x	10,8	x
У % до валового прибутку	X	-16,2	x	322,6	x	32,6	x

Аналізуючи розрахунки табл. 3.1, варто відмітити наступне, за 2019 – 2021 рр. спостерігається тенденція до зростання сум чистого доходу (виручки)

від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). В 2021 р. порівняно з 2019 р. чистий дохід від реалізації продукції Підприємства «XXX» збільшився з 1 млрд 84 млн 247 тис. грн до 1 млрд 621 млн 46 тис. грн, або на 49,5 %. Поряд з цим відмічаємо зростання величини операційних витрат підприємства з 1 млрд 236 млн 753 тис. грн до 1 млрд 819 млн 640 тис. грн, або на 47,1 %. При цьому собівартість реалізованої продукції збільшилася на 51,3 %, інші операційні витрати – на 95,1 %, адміністративні витрати – на 7,7 %. В той же час витрати на збут скоротилися на 76,3 %. Все це призвело до змін в структурі операційних витрат. Так в 2019 р. в загальній сумі операційних витрат 58,0 % займала собівартість продукції; 27,1 % – інші операційні витрати; 11,4 % - витрати на збут та 3,4 % – адміністративні витрати. В 2021 р. в загальній сумі операційних витрат 76,8 % займала собівартість продукції; 12,4 % – інші операційні витрати; 7,3 % – витрати на збут та 3,5 % – адміністративні витрати.

Все це обумовило зростання величини валового прибутку з 367 млн 1 тис. грн в 2019 р. до 535 млн 924 тис. грн. Таким чином, в 2019 р. питома вага валового прибутку у загальній сумі чистого доходу склала 33,8 %, а в 2021 р. – 33,1 %. За останні три роки інші операційні доходи Підприємства «XXX» збільшилися в 3,7 рази. Таким чином, в 2019 р. збиток від операційної діяльності становив 53 млн 777 тис. грн, а в 2021 р. прибуток від операційної діяльності склав 167 млн 378 тис. грн. Отже, в 2019 р. чистий збиток Підприємства «XXX» становив 59 млн 620 тис. грн. В 2021 р. чистий прибуток Підприємства «XXX» становив 174 млн 525 тис. грн, що склало 10,8 % від величини чистого доходу та 32,6 % від величини валового прибутку.

Наочно динаміку фінансових результатів досліджуваного підприємства за 2019 – 2021 рр. ілюструє рис. 3.1. Таким чином, варто відмітити що за період 2019 – 2021 рр. в цілому спостерігається позитивна динаміка фінансових результатів діяльності Підприємства «XXX».

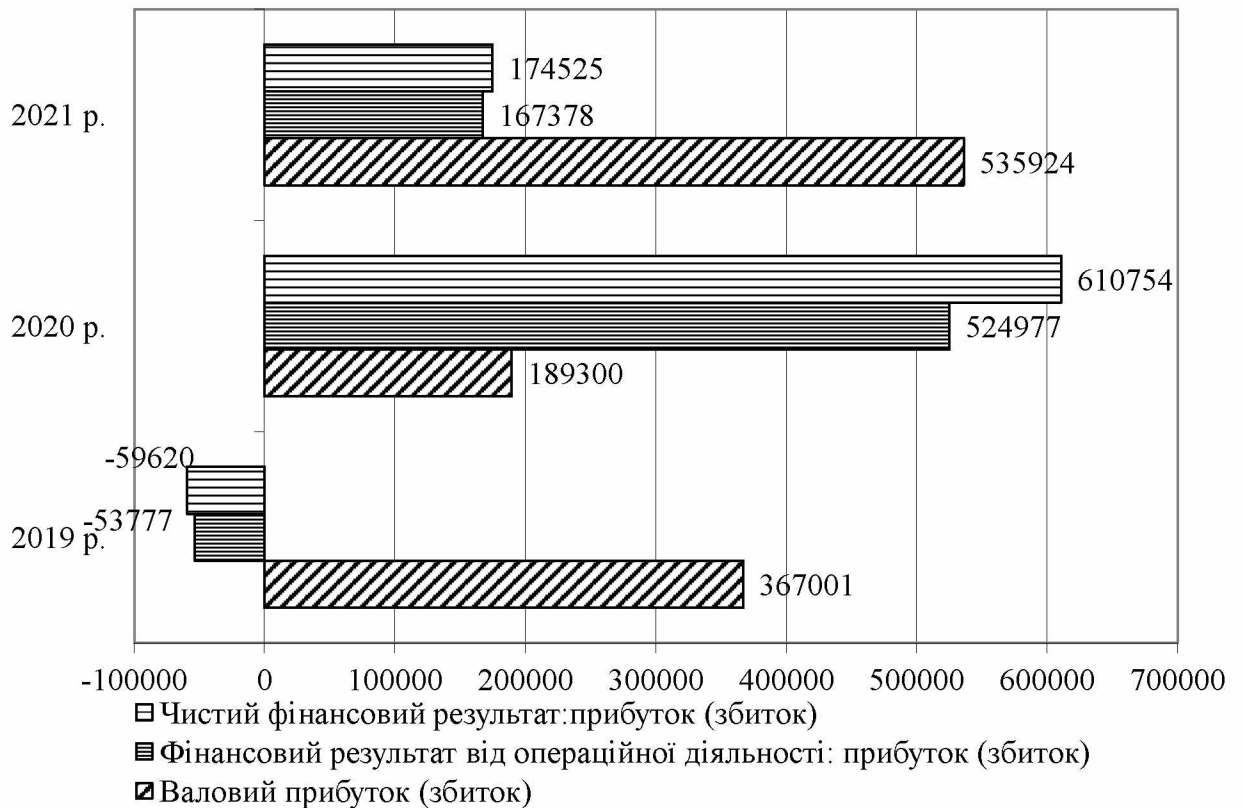


Рис. 3.1. Динаміка фінансових результатів діяльності Підприємства «XXX» за 2019 – 2021 рр., тис. грн

Далі проведемо розрахунок показників результативності використання капіталу в табл. 3.2. Отже, виходячи з розрахунків, варто відмітити, в 2021 р. порівняно з 2019 р. серед показників прибутковості витрат позитивною є динаміка переважної більшості показників рентабельності витрат.

В 2019 р. на 1 грн операційних витрат було одержано 4,3 коп. збитку від операційної діяльності, в 2020 р. – 64,9 коп. прибутку, а в 2021 р. – 9,2 коп. прибутку від операційної діяльності (тобто спостерігається зростання на 13,5 коп в 2021 р. порівняно з 2019 р.). В 2019 р. на 1 грн витрат господарської діяльності було одержано 4,7 коп. збитку, в 2020 р. – 72,1 коп. прибутку, а в 2021 р. – 9,5 коп. чистого прибутку (тобто спостерігається зростання на 14,2 коп в 2021 р. порівняно з 2019 р., що є позитивною тенденцією).

За останні три роки позитивною є динаміка коефіцієнтів окупності операційних витрат, адміністративних витрат та витрат на збут. Позитивною є

динаміка продажу. В 2019 р. на 1 грн чистого доходу від реалізації продукції було одержано 5,5 коп. збитку, а в 2021 р. – 10,8 коп. чистого прибутку.

Таблиця 3.2

**Показники ефективності використання ресурсів Підприємства «XXX» за
2019 – 2021 рр.**

Показники	Роки			Відхилення (+,-) 2021 р. від 2019 р.
	2019	2020	2021	
Показники прибутковості (рентабельності) витрат				
Рентабельність виробничих витрат	51,2	30,5	49,4	-1,8
Рентабельність (збитковість) операційних витрат	-4,3	64,9	9,2	+13,5
Загальна рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності	-4,7	72,1	9,5	+14,2
Чиста рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності	-4,7	72,1	9,5	+14,2
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	1,512	1,305	1,494	-0,018
Коефіцієнт окупності операційних витрат	0,957	1,649	1,092	+0,135
Коефіцієнт окупності адміністративних витрат	25,521	28,947	35,435	+9,914
Коефіцієнт окупності витрат на збут	7,668	13,724	48,375	+40,7
Показники рентабельності реалізованої продукції				
Рентабельність (збитковість) продажу	-5,5	75,3	10,8	+16,3
Рентабельність (збитковість) доходу від операційної діяльності	-4,5	39,4	8,4	+13,0
Показники рентабельності та окупності капіталу (активів)				
Загальна рентабельність (збитковість) сукупного капіталу	-3,7	29,6	6,2	+9,9
Чиста рентабельність (збитковість) сукупного капіталу	-3,7	29,6	6,2	+9,9
Загальна рентабельність (збитковість) власного капіталу	-4,5	37,3	8,4	+12,9
Чиста рентабельність (збитковість) власного капіталу	-4,5	37,3	8,4	12,9
Загальна рентабельність (збитковість) основних засобів і запасів	-8,4	76,3	17,0	+25,4
Чиста рентабельність (збитковість) виробничих фондів	-8,4	76,3	17,0	+25,4
Коефіцієнт окупності капіталу	0,168	0,098	0,143	-0,025
Коефіцієнт окупності власного капіталу	0,203	0,124	0,195	-0,008
Період окупності капіталу (активів), років	x	3,4	16,2	x
Період окупності власного капіталу, років	x	2,7	11,9	x

Звертають на себе увагу фактичні значення та позитивна динаміка показників ефективності використання капіталу і виробничих фондів. Так в

2019 р. на 1 грн середньорічної вартості капіталу було отримано 3,7 коп. збитку, а в 2021 р. – 6,2 коп. чистого прибутку. В 2019 р. на 1 грн середньорічної вартості власного капіталу було отримано 4,5 коп. збитку, а в 2021 р. – 8,4 коп. чистого прибутку.

Проведемо оцінку відносних показників фінансової стійкості Підприємства «XXX» за 2019 – 2021 рр. в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Коефіцієнти фінансової стійкості Підприємства «XXX»
за 2019 – 2021 рр.**

Показник	Роки			Нормативне значення	Відхилення (+,-) 2021 р. від 2019 р.
	2019	2020	2021		
<i>Показники структури джерел формування капіталу</i>					
Коефіцієнт автономії	0,768	0,813	0,675	≥0,5	-0,093
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	0,232	0,187	0,325	<0,5	+0,093
Коефіцієнт фінансової стабільності	3,317	4,342	2,081	≥1	-1,237
Коефіцієнт фінансового ризику	0,301	0,230	0,481	<1	+0,179
Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	0,003	0,002	0,002	<0,5	0,000
Коефіцієнт довгострокових зобов'язань	0,009	0,010	0,005	зменшення	-0,004
Коефіцієнт поточних зобов'язань	0,991	0,990	0,995	збільшення	+0,004
Коефіцієнт страхування бізнесу	0,000	0,000	0,000	збільшення	0,000
<i>Показники стану оборотних активів</i>					
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,732	0,845	0,831	>0,5	+0,099
Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними коштами	0,708	0,786	0,633	≥0,1	-0,075
Коефіцієнт забезпеченості запасів власними коштами	2,685	2,044	2,309	≥0,5	-0,376
Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	0,00019	0,00004	0,00001	збільшення	0,00018
<i>Показники стану основного капіталу</i>					
Коефіцієнт виробничого потенціалу	0,344	0,420	0,320	збільшення	-0,024
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	0,135	0,084	0,077	збільшення	-0,057
Коефіцієнт нагромадження амортизації	0,210	0,368	0,233	зменшення	+0,023
Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	3,852	6,955	7,748	збільшення	+3,897

Результати виконаних розрахунків свідчать про зменшення рівня фінансової стійкості Підприємства «XXX» за показниками структури джерел

формування капіталу за період дослідження. Так, фактичне значення коефіцієнта автономії вказує на те, що у валюті балансу даного суб'єкта господарювання в 2019 р. власний капітал становив 76,8 %, в 2020 п. – 81,3 %, а в 2021 р. – 67,5 %. Відповідно коефіцієнт концентрації залученого капіталу в 2019 р. становив 23,2 %, а в 2021 р. – збільшився до 32,5 %. Не дивлячись на негативну динаміку показника автономії, його фактичне значення протягом останніх трьох років знаходиться в межах нормативу ($\geq 0,5$). Значення коефіцієнта фінансової стабільності зменшилося за останні три роки з 3,317 до 2,081. Це означає, що в 2021 р. на 1 грн позикового капіталу припадало 2,08 грн власного капіталу. Значення фінансового ризику зросло з 0,301 до 0,481, тобто в 2021 р. на 1 грн власного капіталу припадало 48 коп. позикових коштів.

В 2019 р. на 1 грн власного капіталу припадало 73,2 коп. власних оборотних коштів, а в 2021 р. – 83,1 коп. Даний показник знаходиться в межах нормативу, а динаміка носить позитивний характер. Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів має дуже низьке фактичне значення (через незначні обсяги грошових коштів, що припадають). В 2019 р. на 1 грн оборотних активів припадало 70,8 коп. власних оборотних коштів, а на 1 грн запасів – 2,69 грн власних оборотних коштів. В 2021 р. на 1 грн оборотних активів припадало 63,3 коп. власних оборотних коштів, а на 1 грн запасів – 2,31 грн власних оборотних коштів. Хоча й даний показник носить негативну динаміку, проте протягом всього періоду дослідження його значення знаходиться в межах нормативу.

Що стосується динаміки розрахованих показників стану основного капіталу, варто відмітити, в 2021 р. порівняно з 2019 р. коефіцієнт виробничого потенціалу зменшився з 0,344 до 0,320 (на 0,024), що говорить про скорочення майнового потенціалу Підприємства «XXX». Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні теж носить негативну динаміку – спостерігемо зменшення з 0,135 в 2019 р. до 0,077 в 2021 р. Негативну динаміку має коефіцієнт нагромадження амортизації, адже рівень зношеності основних засобів Підприємства «XXX» у 2019 р. становив 21 %, а у 2021 р. збільшився до 23,3 %. Таким чином, спостерігається незначне погіршення функціонального

стану необоротних активів. За динамікою коефіцієнта співвідношення оборотних і необоротних активів підприємство підвищило рівень забезпеченості оборотними коштами, бо в 2019 р. на 1 грн необоротних активів припадало 3,85 грн оборотних активів, а в 2021 р. – 7,75 грн.

Проведемо розрахунок і дамо оцінку рівня та динаміки коефіцієнтів, які характеризують ліквідність і платоспроможність Підприємства «XXX» за період 2019 – 2021 рр. в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Динаміка відносних показників ліквідності та платоспроможності
Підприємства «XXX» за 2019 – 2021 рр.**

Показники	Нормативне значення	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-) 2021 р. від 2019 р.
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	0,00046	0,00016	0,00002	-0,00044
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\geq 0,7$	2,546	2,903	1,990	-0,556
Загальний коефіцієнт ліквідності	$\geq 1,5$	3,459	4,717	2,743	-0,716
Коефіцієнт платоспроможності	$\geq 0,1$	0,00046	0,00016	0,00002	-0,00044
Коефіцієнт критичної ліквідності	$\geq 0,8$	3,427	4,671	2,729	-0,698
Коефіцієнт покриття запасів	$\geq 1,0$	3,791	2,601	3,645	-0,146

Аналізуючи виконані розрахунки табл. 3.4, варто відмітити, що станом на кінець 2019 р. коефіцієнт абсолютної ліквідності не відповідав нормативному значенню і становив 0,00046. В 2021 р. порівняно з 2019 коефіцієнт абсолютної ліквідності зменшився і на кінець 2021 р. його фактичне значення становило лише 0,00002. Фактичне значення даного показника протягом всього періоду дослідження не відповідає нормативному ($\geq 0,2$), а його динаміка має негативну тенденцію. Отже, Підприємства «XXX» знизило можливості погашення поточних зобов'язань за рахунок високоліквідних оборотних активів.

На кінець 2019 р. коефіцієнт швидкої ліквідності становив 2,546, що є вищим за нормативне значення ($\geq 0,7$). В 2021 р. порівняно з 2019 р. коефіцієнт

швидкої ліквідності зменшився на 0,556 пунктів і на кінець 2021 р. становив 1,990. Динаміка даного показника за 2019 – 2021 рр. є негативною, однак його фактичне значення протягом всього періоду дослідження відповідає нормативу.

В 2019 р. фактичне значення загального коефіцієнта ліквідності становило 3,459. В 2021 р. порівняно з 2019 р. коефіцієнт загальної ліквідності зменшився на 0,716 і в 2021 р. його фактичне значення склало 2,743. Таким чином, можна зазначити, що значення загального коефіцієнта ліквідності за період 2019 – 2021 рр. має негативну тенденцію, однак його фактичне значення протягом останніх трьох років є вищим за норматив.

Серед допоміжних відносних показників оцінювання ліквідності і платоспроможності підприємства за 2019 – 2021 рр. фактичні значення майже всіх коефіцієнтів платоспроможності відповідають нормативним (окрім коефіцієнта платоспроможності).

В 2019 р. фактичне значення коефіцієнта критичної ліквідності становило 3,427, а на кінець 2021 р. – 2,729. Таким чином, можна зазначити, що значення критичного коефіцієнта ліквідності за період 2019 – 2021 рр. має негативну тенденцію, однак його фактичне значення протягом всього періоду дослідження перевищує нормативне.

Коефіцієнт покриття запасів за період дослідження має негативну динаміку, однак його фактичні значення в 2019 р. становило 3,791, в 2020 р. – 2,601, а в 2021 р. – 3,645.

Таким чином, аналіз фінансових результатів та показників рентабельності свідчить про наявність позитивних тенденцій в господарській діяльності досліджуваного підприємства. В той же час проведені розрахунки показників фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності дають змогу робити висновки про наявність негативних тенденцій у фінансовому стані досліджуваного підприємства.

3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів

Важливою умовою забезпечення безперебійної роботи суб'єкта господарювання є повна забезпеченість виробничої потреби в матеріальних ресурсах відповідними джерелами їх покриття [95].

Склад, структуру та динаміку запасів, що знаходяться на балансі у Підприємства «XXX» за період 2019 – 2021 рр. проаналізуємо в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Склад, структура та динаміка запасів Підприємства «XXX» за період 2019 – 2021 рр. (станом на кінець року)

Види запасів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+,-) 2021 р. від 2019 р.		
	сума, тис. грн	частка, %	сума, тис. грн	частка, %	сума, тис. грн	частка, %	абсолютне, тис. грн.	в. п. частки,	відносне, %
Виробничі запаси	61244	16,9	18668	2,3	145765	18,4	+84521	+1,5	в 2,4 р.б.
Незавершене виробництво	63055	17,4	59850	7,5	71882	9,1	+8827	-8,3	+14,0
Готова продукція	224153	61,7	704484	87,7	509266	64,1	+285113	+2,4	в 2,3 р. б.
Товари	9	0,002	18	0,002	48220	6,1	+48211	+6,1	в 5358 р. б.
Поточні біологічні активи	14672	4,0	20123	2,5	18839	2,4	+4167	-1,6	+28,4
Всього	363133	100,0	803143	100,0	793972	100,0	+430839	х	в 2,2 р. б.

Таким чином, можна зазначити, що за 2019 – 2021 рр. відбулося збільшення загальної суми запасів досліджуваного підприємства на 430 млн 839 тис. грн, або у 2,2 рази. Зокрема за період дослідження відбулося зростання обсягів готової продукції на 285 млн 113 тис. грн (у 2,3 рази), товарів – на 48 млн 211 тис. грн (у 5358 рази), величини виробничих запасів на 84 млн 521 тис. грн (в 2,4 рази), незавершеного виробництва на 8 млн 827 тис. грн (на 14 %) та поточних біологічних активів – на 4 млн 167 тис. грн (на 28,4 %).

У структурі запасів на кінець 2019 р. 61,7 % займає готова продукція (224 млн 153 тис. грн), 17,4 % - незавершене виробництво (63 млн 55 тис. грн),

16,9 % - виробничі запаси (61 млн 244 тис. грн), 4,0 % - поточні біологічні активи (14 млн 672 тис. грн) та 0,002 % - товари (9 тис. грн).

У структурі запасів на кінець 2020 р. 87,7 % займає готова продукція (704 млн 484 тис. грн), 7,5 % - незавершене виробництво (59 млн 850 тис. грн), 2,3 % - виробничі запаси (18 млн 668 тис. грн), 2,5 % - поточні біологічні активи (20 млн 123 тис. грн) та 0,002 % - товари (18 тис. грн).

У 2021 р. в структурі запасів Підприємства «ХХХ» 64,1 % займає готова продукція (509 млн 266 тис. грн), 9,1 % - незавершене виробництво (71 млн 882 тис. грн) та 18,4 % - виробничі запаси (145 млн 765 тис. грн), 6,1 % - товари (48 млн 220 тис. грн) та 2,4 % - поточні біологічні активи (18 млн 839 тис. грн).

Наочно склад та динаміку запасів Підприємства «ХХХ» за період 2019 – 2021 рр. ілюструє рис. 3.2.

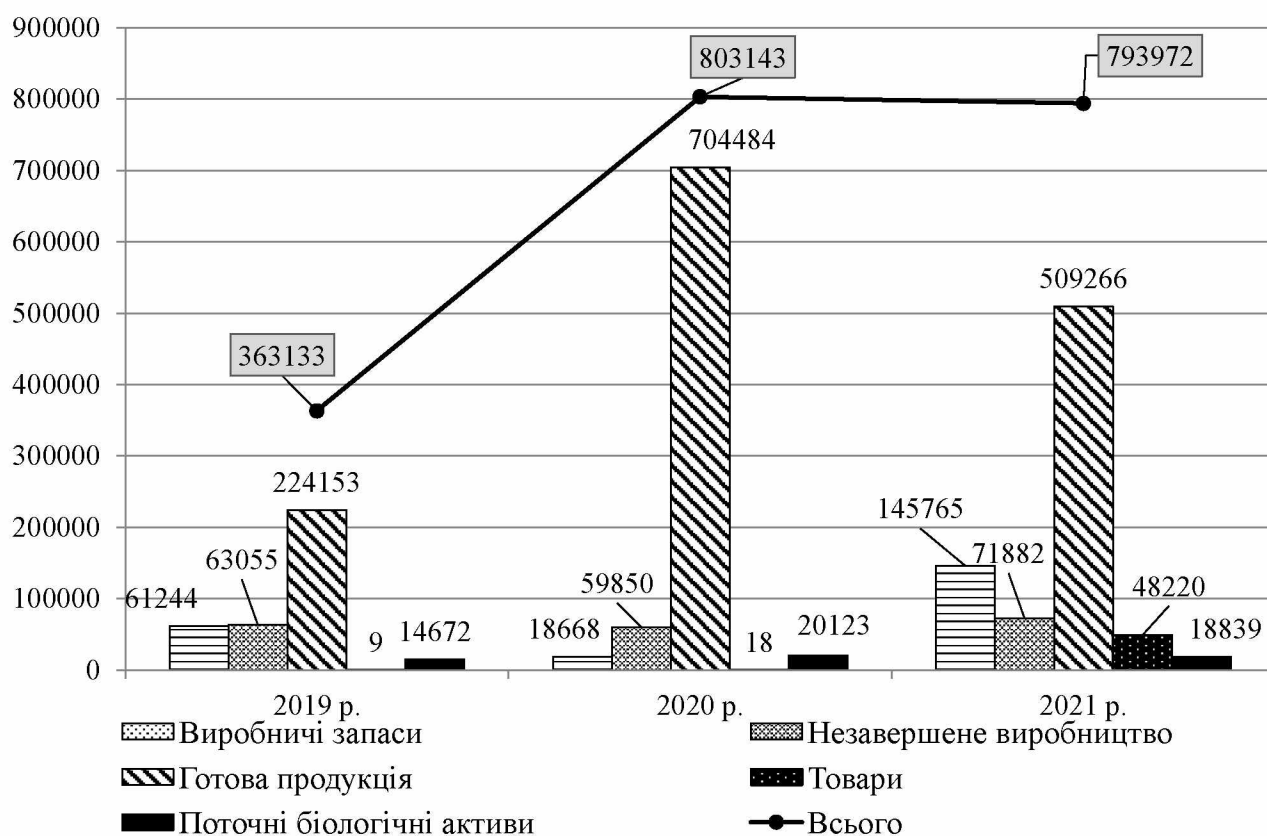


Рис. 3.2. Склад та динаміка запасів Підприємства «ХХХ» за період 2019 – 2021 рр., тис. грн

За даними ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності» в табл. 3.6 проведемо аналіз відповідно складу, структури та динаміки виробничих запасів

Підприємства «XXX» за період 2019 – 2021 рр.

Таблиця 3.6

Склад, структура та динаміка виробничих запасів Підприємства «XXX» за період 2019 – 2021 рр. (станом на кінець року)

Види виробничих запасів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+,-) 2021 р. від 2019 р.		
	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	абсолютне, тис. грн.	питомої ваги, в.п.	відносне, %
Виробничі запаси - всього	61244	100,0	18668	100,0	145765	100,0	+84521	х	в 2,4 р. б.
Сировина і матеріали	18880	30,8	2133	11,4	11075	7,6	-7805	-23,2	-41,3
Паливо	6231	10,2	4251	22,8	6741	4,6	+510	-5,5	+8,2
Тара і тарні матеріали	49	0,1	49	0,3	5	0,0	-44	-0,1	-89,8
Запасні частини	7832	12,8	6809	36,5	5850	4,0	-1982	-8,8	-25,3
Матеріали сільськогосподарського призначення	25855	42,2	3059	16,4	119082	81,7	+93227	+39,5	в 4,6 р. б.
Малоцінні та швидкозношувані предмети	2397	3,9	2367	12,7	3012	2,1	+615	-1,8	+25,7

У структурі виробничих запасів Підприємства «XXX» станом на кінець 2019 р. 42,2 % займають матеріали сільськогосподарського призначення (25 млн 855 тис. грн); 30,8 % – сировина і матеріали (18 млн 880 тис. грн); 12,8 % – запасні частини (7 млн 832 тис. грн); 10,2 % – запасні частини (6 млн 231 тис. грн); 3,9 % – малоцінні та швидкозношувані предмети (2 млн 397 тис. грн) та 0,1 % - тара і тарні матеріали (49 тис. грн).

У структурі виробничих запасів Підприємства «XXX» станом на кінець 2020 р. 36,5 % займають запасні частини (6 млн 809 тис. грн); 22,8 % - паливо (4 млн 251 тис. грн); 16,4 % займають матеріали сільськогосподарського призначення (3 млн 59 тис. грн); 12,7 % – малоцінні та швидкозношувані предмети (2 млн 367 тис. грн); 11,4 % – сировина і матеріали (2 млн 133 тис. грн) та 0,3 % - тара і тарні матеріали (49 тис. грн).

За період 2019 – 2021 рр. відбулося зростання загальної суми виробничих запасів Підприємства «ХХХ» на 84 млн 521 тис. грн, або в 2,4 рази. При цьому за даний період відбулося збільшення вартості малоцінних і швидкозношуваних предметів – на 615 тис. грн (на 25,7 %), матеріалів сільськогосподарського призначення – на 93 млн 227 тис. грн (в 4,6 рази) та палива – на 510 тис. грн (8,2 %). В той же час серед виробничих запасів вартість сировини і матеріалів зменшилася на 7 млн 805 тис. грн (41,3 %), тари і тарних матеріалів – на 44 тис. грн (89,8 %), запасних частин – на 1 млн 982 тис. грн (25,3 %).

Наочно структуру та динаміку виробничих запасів Підприємства «ХХХ» за період 2019 – 2021 рр. ілюструє рис. 3.3.

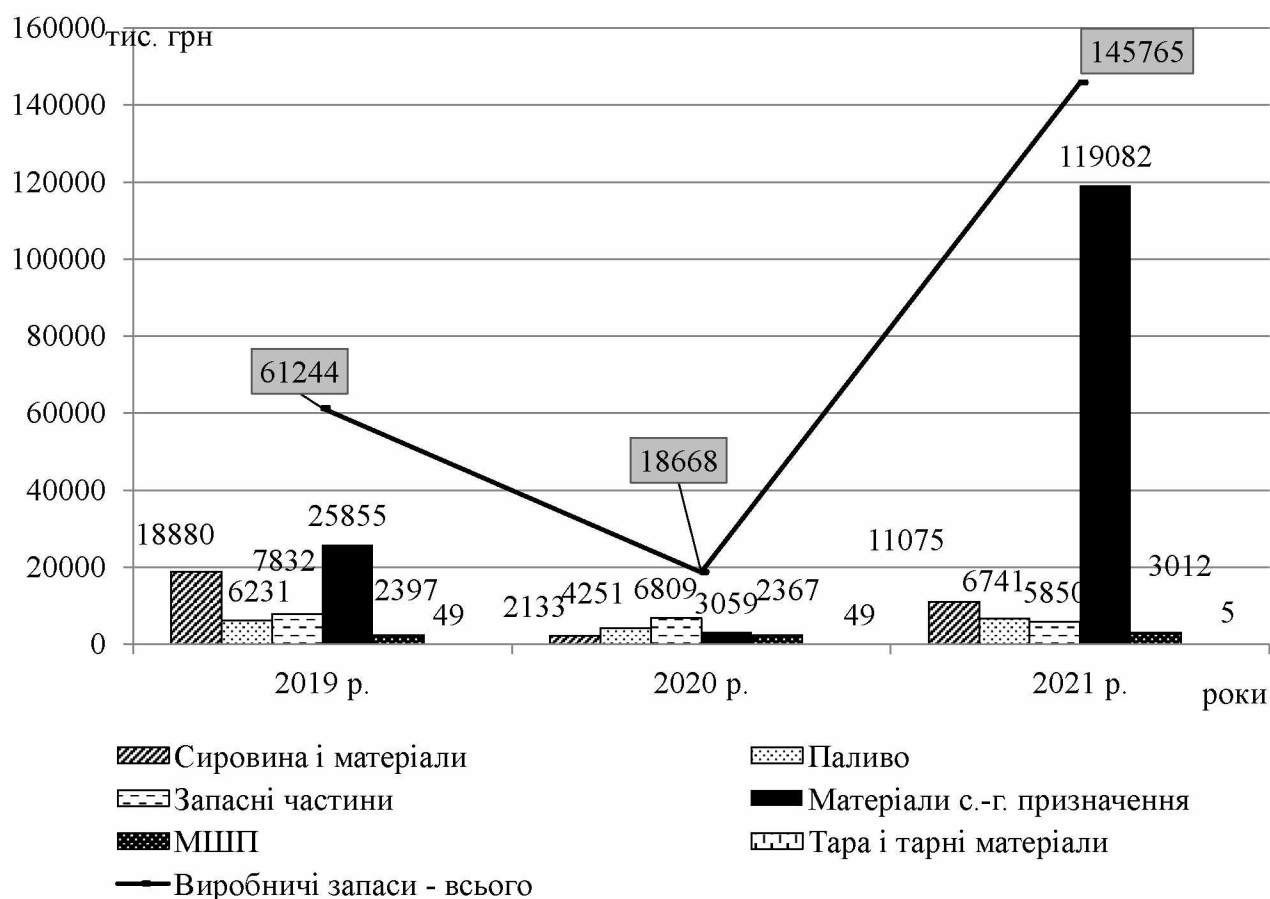


Рис. 3.3. Структура та динаміка виробничих запасів Підприємства «ХХХ» за період 2019 – 2021 рр., тис. грн

У структурі виробничих запасів Підприємства «ХХХ» станом на кінець 2021 р. 81,7 % займали матеріали сільськогосподарського призначення (119 млн

82 тис. грн); 7,6 % - сировина і матеріали (11 млн 75 тис. грн); 4,6 % - паливо (6 млн 741 тис. грн); 4,0 % - запасні частини (5 млн 850 тис. грн), 2,1 % - малоцінні та швидкозношувані предмети (3 млн 12 тис. грн) та 0,003 % - тара і тарні матеріали (5 тис. грн).

Підсумовуючи, можна зробити висновок, для досліджуваного підприємства структура запасів відповідає спеціалізації та однак не повністю сприяє підвищенню ефективності фінансово-господарської діяльності.

Запаси відіграють центральну роль у раціональній та ефективній діяльності підприємства, є складовою частиною активів підприємства та суттєво впливають на фінансовий результат господарської діяльності, оскільки займають найбільшу питому вагу у собівартості витрат підприємства більшості галузей виробництва різних сфер діяльності [100].

Факторний аналіз дозволяє кількісно виміряти вплив названих чинників на тривалість одного обороту запасів Підприємства «XXX» за період 2019 – 2021 рр. (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

**Розрахунок впливу факторів на зміну тривалості одного обороту запасів
Підприємства «XXX», 2019 – 2021 рр.**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-) 2021 р. від 2019 р.	
				абсолютне	відносне, %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	1084247	810884	1621465	+537218	+49,5
Середньорічна вартість запасів, тис. грн	454325	565741	779077	+324752	+71,5
Коефіцієнт обертання запасів	2,387	1,433	2,081	-0,305	X
Тривалість одного обороту запасів, днів	151	251	173	+22	+14,7

На зміну оборотності запасів впливають два фактори:

- 1) середньорічна величина запасів;
- 2) чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Факторний аналіз тривалості одного обороту запасів за календарні роки

проводиться з використанням детермінованої моделі:

$$T=(360 * Z)/ЧД \quad (3.1)$$

На зміну оборотності запасів впливають два фактори:

- 1) середньорічна величина запасів;
- 2) чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Факторний аналіз тривалості одного обороту запасів за календарні роки проводиться з використанням детермінованої моделі:

$$T=(360 * Z)/ЧД \quad (3.2)$$

Для визначення впливу факторів на зміну тривалості одного обороту запасів в 2021 р. порівняно з 2019 р. доцільно використати спосіб ланцюгових підстановок.

$$T_{ум} = (360 * Z_1) / ЧД_0 = 259 \quad (3.3)$$

Тоді, загальна зміна (+,-) тривалості одного обороту запасів, днів:

$$\Delta T = T_1 - T_0 = 173 - 151 = + 22, \quad (3.4)$$

у тому числі за рахунок факторів:

- 1) середньорічної вартості запасів:

$$\Delta T_3 = T_{ум} - T_0 = 259 - 151 = + 108 \quad (3.5)$$

- 2) чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг):

$$T_{чд} = T_1 - T_{ум} = 173 - 259 = - 86 \quad (3.6)$$

Аналізуючи дану таблицю, можна зробити висновок, що в 2021 р. порівняно з 2019 р. відбулося зменшення коефіцієнта обертання запасів на 0,305 та відповідне зростання тривалості обороту з 151 днів у 2019 р. до 173 днів у 2021 р., що є негативним фактором. Вказані зміни показників свідчать про уповільнення оборотності запасів підприємства, що пояснюється випереджаючими темпами зростання середньорічної вартості запасів порівняно з темпами зростання чистого доходу від реалізації продукції.

Уповільнення оборотності запасів на 22 дні відбулося під впливом наступних факторів. В результаті зростання середньорічної вартості запасів на 324 млн 752 тис. грн, або на в 71,5 %, тривалість одного обороту зросла на 108

днів, одночасно за рахунок зростання чистого доходу на 537 млн 218 тис. грн, або на 49,5 %, тривалість одного обороту зменшилася на 86 днів.

Для характеристики ефективності використання виробничих запасів у Підприємства «ХХХ» за 2019 – 2021 рр. розрахуємо відповідні показники (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

**Показники ефективності використання виробничих запасів
Підприємства «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-) 2021 р. від 2019 р.	
				абсолютне	відносне, %
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	1084247	810884	1621465	+537218	+49,5
Собівартість продукції, тис. грн	717246	621584	1085541	+368295	+51,3
Матеріальні затрати, тис. грн	804481	350105	1228344	+423863	+52,7
Матеріаломісткість продукції, грн	0,74	0,43	0,76	+0,02	+2,1
Матеріаловіддача, грн	1,35	2,32	1,32	-0,03	-2,1

Тобто в Підприємства «ХХХ» в 2019 р. на 1 грн виробленої продукції припадало 74 коп. матеріальних затрат, в 2020 р. – 43 коп., а в 2021 р. – 67 коп. Така динаміка характеризує незначне зменшення рівня ефективності використання виробничих запасів досліджуваного суб'єкта господарювання. В свою чергу показник матеріаловіддачі має тенденцію до скорочення, тобто в 2019 р. на 1 грн матеріальних затрат було отримано 1,35 чистого доходу від реалізації продукції, в 2020 р. – 2,32 грн чистого доходу, а в 2021 р. – 1,32 грн.

Наочно динаміку показників матеріаломісткості та матеріаловіддачі зображено на рис. 3.4.

Таким чином, ефективність використання виробничих запасів у 2021 р. порівняно з 2019 р. має тенденцію до скорочення.

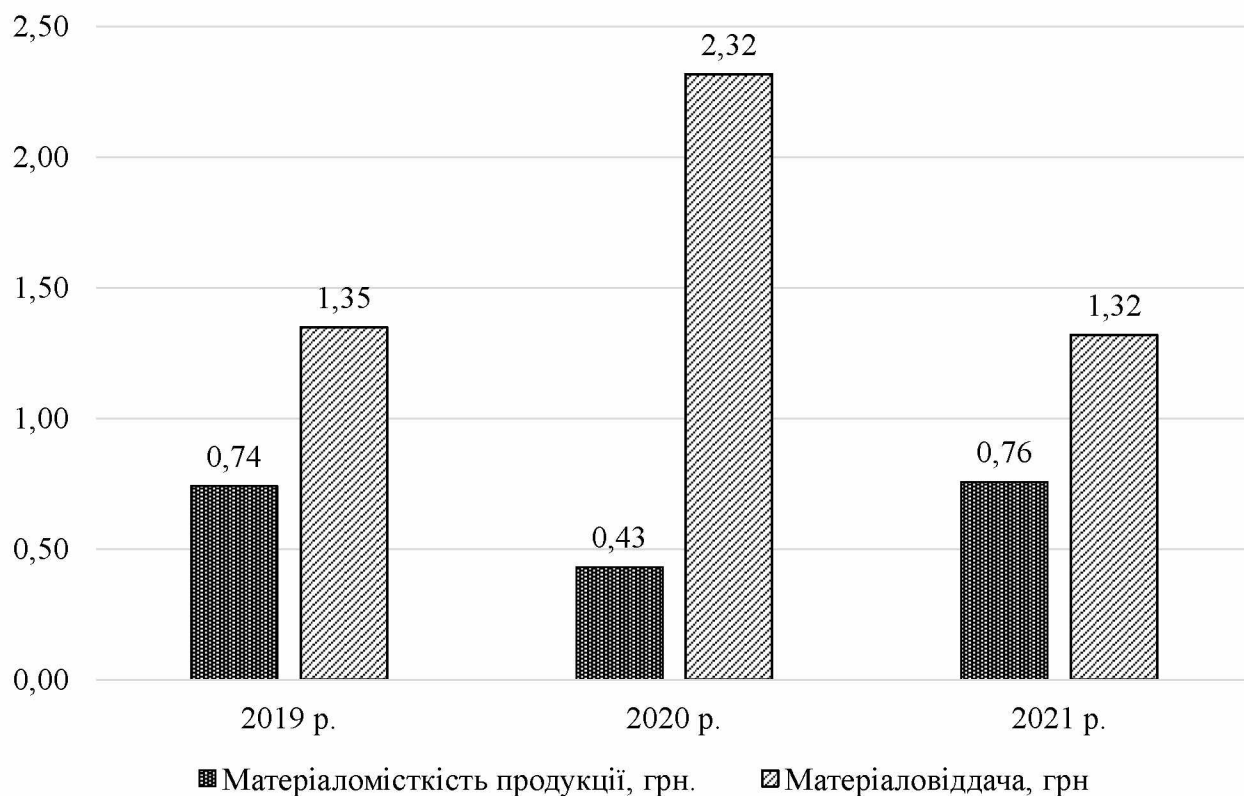


Рис. 3.4. Показники ефективності використання виробничих запасів Підприємства «XXX» за 2019 – 2021 рр.

Важливим напрямком економії матеріальних ресурсів у Підприємства «XXX» є скорочення втрат у виробничому процесі. Для цього потрібно забезпечити необхідні умови зберігання та перевезення як матеріальних ресурсів, так і готової продукції, раціонально готувати паливо, сировину, матеріали для подальшого оброблення в процесі виробництва, застосовувати ефективну систему економічного стимулювання працівників.

3.3. Забезпеченість суб'єкта господарювання виробничими запасами, аналіз їх використання та напрями оптимізації матеріального забезпечення підприємства

Проведемо аналіз забезпеченості запасів Підприємства «XXX» джерелами їх формування за 2019 – 2021 рр. (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Управління запасами Підприємства «XXX» на основі аналізу джерел їх формування за 2019 – 2021 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-) 2021 р. від 2019 р.
Власні оборотні кошти	974896	1641796	1833387	+858491
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	-	-	-	-
Короткострокові кредити і позики	-	-	-	-
Запаси	363133	803143	793972	+430839
Наявність власних оборотних коштів і довгострокових зобов'язань для формування запасів	974896	1641796	1833387	+858491
Загальна величина джерел формування запасів	974896	1641796	1833387	+858491
Надлишок власних оборотних коштів для формування запасів	611763	838653	1039415	+427652
Надлишок власних оборотних коштів і довгострокових зобов'язань для формування запасів	611763	838653	1039415	+427652
Надлишок загальної величини джерел формування запасів	611763	838653	1039415	+427652
Тип фінансової стійкості	Абсолютна фінансова стійкість			x
Коефіцієнт забезпеченості запасів власними оборотними коштами	2,685	2,044	2,309	-0,376
Надлишок власних оборотних коштів на 1 грн запасів, грн	1,68	1,04	1,31	-0,38

За результатами проведених розрахунків із визначення типу фінансової стійкості варто відмітити, при збільшенні у 2021 р. порівняно з 2019 р. запасів з 363 млн 133 тис. грн до 793 млн 972 тис. грн, тобто на 430 млн 839 тис. грн, у підприємства зросла і сума власних оборотних коштів з 974 млн 896 тис. грн до 1 млрд 641 млн 796 тис. грн в 2020 р. та подальшого зростання до 1 млрд 833 млн 387 тис. грн в 2021 р.

В 2019 – 2021 рр. Підприємства «XXX» має ознаки абсолютної фінансової стійкості, адже і короткострокові, і довгострокові кредити у підприємства відсутні, а власні оборотні кошти повністю покривають величину запасів. Надлишок власних оборотних коштів для формування запасів в 2019 р. склав 611 млн 763 тис. грн, а в 2021 р. – 1 млрд 39 млн 415 тис. грн. У підсумку в 2019 р. На 1 грн запасів припадало 1,68 грн власних оборотних коштів, а в

2021 р. – 1,31 грн.

За допомогою прогнозних значень величини оборотних активів можна оцінити наявність достатнього обсягу оборотних активів та їх ефективне використання забезпечує підприємству планові прибутки, безперебійне виробництво та достатній рівень ліквідності та платоспроможності фактичних запасів платоспроможності підприємства за різними сценаріями. Таким чином, можна зробити висновок, що сценарні методи прогнозування дозволяють краще вивчити розвиток подій у майбутньому та удосконалити процес прийняття рішень [59].

За допомогою методів побудови трендів визначимо можливі варіанти динаміки виробничих запасів Підприємства «XXX» та побудуємо прогноз обсягу виробничих запасів на 2022 – 2023 рр. Для побудови трендових моделей можуть бути використані припущення про різні типи математичних функцій, що описують динаміку розвитку показника за ретроспективний період.

Приведемо приклад побудови різних типів моделей трендів для прогнозування обсягів активів Підприємства «XXX» на 2022 – 2023 рр. Будемо вважати, що для прогнозування можуть бути використані такі тенденції, як: лінійна; логарифмічна; експотенціальна; степенева.

За допомогою використання пакету Excel були отримані чотири варіанти моделей для прогнозування залежності:

$$A(x) = f(x), \quad (3.7)$$

де $A(x)$ – величина оборотних активів (тис. грн),

$f(x)$ – вид обраної математичної функції,

x – змінна часу, що приймає значення 1 для 2019 р., 2 для 2020 р. і т.д.

На рис. 3.5 зображено варіанти прогнозування обсягу виробничих запасів Підприємства «XXX» на 2022 – 2023 рр. за чотирма різними варіантами прогнозу.

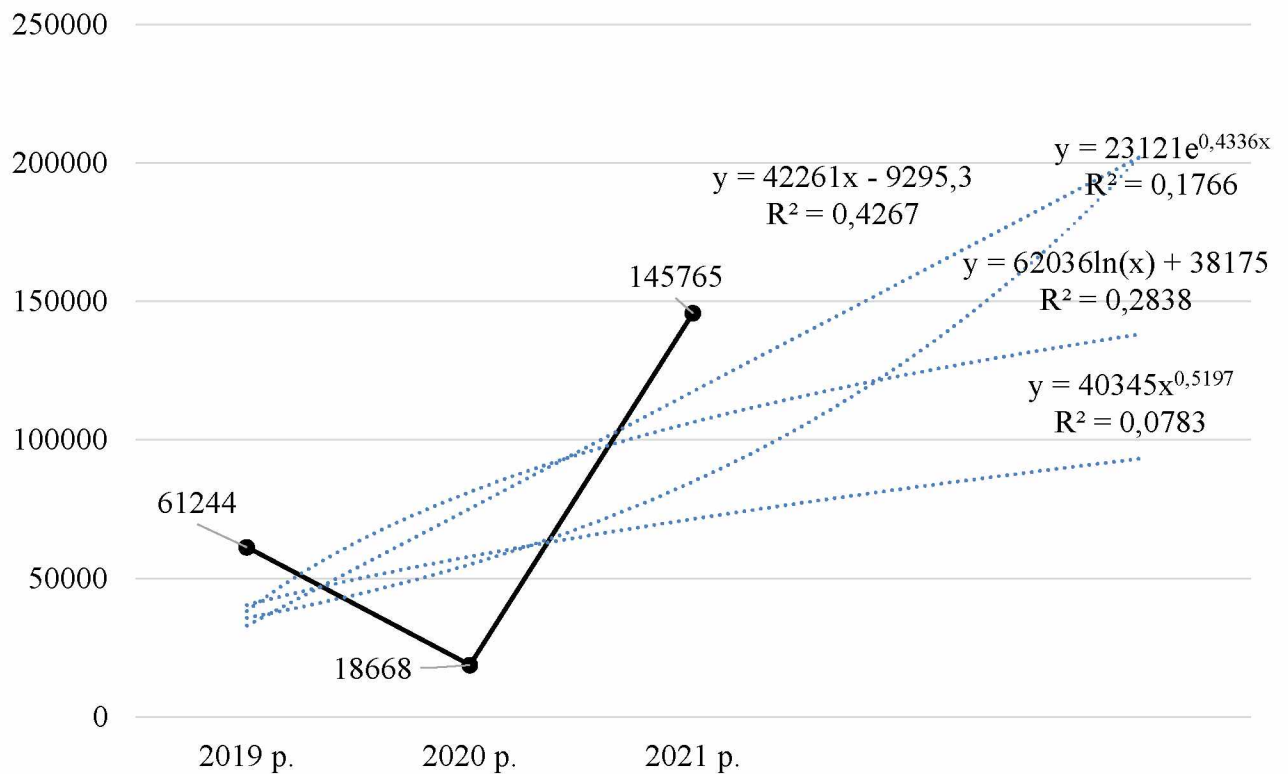


Рис. 3.5. Динаміка абсолютної величини виробничих запасів Підприємства «XXX» та їх прогностні значення на 2022 – 2023 рр.

Було побудовано чотири варіанти можливих моделей тренду:

1) модель лінійного тренду:

$$A(x) = a_0 + a_1 * x;$$

$$A(x) = 42261 * x - 9295,3;$$

2) модель логарифмічного тренду:

$$A(x) = a_0 + a_1 * \ln(x);$$

$$A(x) = 62036 * \ln(x) + 38175;$$

3) модель експотенціального тренду:

$$A(x) = a_0 * e^{a_1 * x};$$

$$A(x) = 23121 * e^{0,4336 * x}$$

4) модель степеневого тренду:

$$A(x) = a_0 * x^{a_1}$$

$$A(x) = 40345 * x^{0,5197}.$$

У табл. 3.10 приведено розрахунки прогнозних значень виробничих запасів для Підприємства «XXX» на 2022 – 2023 рр. Результати прогнозування за цими моделями будуть використані при розрахунках можливих значень виробничих запасів товариства на 2022 – 2023 рр.

Таблиця 3.10

Прогнозні значення виробничих запасів (у тис. грн) Підприємства «XXX» на 2022 – 2023 рр. за різними типами моделей трендів

Назва функції	Залежність	Достовірність апроксимації	Прогнозні значення, тис. грн	
			2022 р.	2023 р.
Лінійна	$Y=42261x-9295,3$	$R^2=0,4267$	159748,7	202009,7
Експотенціальна	$Y=23121e^{0,4336x}$	$R^2=0,1766$	130992,7	202095,7
Логарифмічна	$Y=62036\ln(x)+38175$	$R^2=0,2838$	124175,2	138018,1
Степенева	$Y=40345x^{0,5197}$	$R^2=0,0783$	82924,01	93120,31
Мінімальне прогнозне значення		x	82924,01	93120,31
Максимальне прогнозне значення		x	159748,7	202095,7
Середнє прогнозне значення		x	124460,1	158810,9

За допомогою розрахованих прогнозних значень величини виробничих запасів можна оцінити наявність достатнього обсягу та їх ефективне використання забезпечує підприємству планові прибутки, безперебійне виробництво та достатній рівень фактичних запасів підприємства за різними сценаріями. Таким чином, можна зробити висновок, що сценарні методи прогнозування дозволяють краще вивчити розвиток подій у майбутньому та удосконалити процес прийняття рішень.

Далі варто провести оптимізацію запасів Підприємства «XXX» за попитом та важливістю для господарства на базі аналізу ABC (табл. 3.11).

Безпосередньо аналіз ABC надасть підстави здійснити розподіл зусиль з контролю та управління запасами. Так, ABC аналіз передбачає поділ запасів на три групи, зокрема до групи А буде включено запаси, котрі є найбільш важливі для господарства, до групи В – середні за важливістю і до групи С – найменш важливі для господарства.

Таблиця 3.11

**Управління виробничими запасами Підприємства «XXX» на основі методу
ABC-аналізу (на основі даних 2021 р.)**

Вид виробничих запасів	Абсолютний розмір виробничих запасів, тис. грн	Питома вага виду виробничих запасів у загальному обсязі, %	Кумулятивний обсяг виробничих запасів, %	Група виробничих запасів	Рекомендації стосовно управління
Матеріали с.-г. призначення	119082	81,695	81,69	А	Постійний контроль стану та постійність стосовно здійснення процесу управління
Сировина і матеріали	11075	7,598	89,29	В	Періодичний контроль стану та періодичність стосовно здійснення процесу управління
Паливо	6741	4,625	93,92	С	Мінімальний контроль стану та періодичне здійснення процесу управління
Запасні частини	5850	4,013	97,93	С	
МШП	3012	2,066	100,00	С	
Тара і тарні матеріали	5	0,003	100,00	С	
Виробничі запаси, всього	145765	100,0	х	х	х

У числовому виразі розподіл матиме вигляд:

– група А - за обсягами запасів це 20 % (приблизно), а за вартістю власне запасів до 80 %. Дана група вважається найдорожчою, оскільки це так, то вона вимагає здійснення постійного контролю в її межах;

– група В - за обсягами запасів це 30 % (приблизно), а за вартістю власне запасів до 30 % запасів, дана група стосовно вартості запасів середня, згідно методу ABC вона потребує здійснення періодичного моніторингу стосовно стану і використання запасів;

– група С - дана група за обсягами становить до 50 %, однак вартість даних запасів стосовно загальної їх вартості складає близько 10 %. Оскільки вартість цих запасів невелика, то вважається, згідно даного методу, що вони не потребують жорсткого контролю за станом, а тому контроль за групою як правило досить

умовний та мінімальний [61].

Так, за даними табл. 3.11, до групи А серед виробничих запасів увійшли лише матеріали сільськогосподарського призначення (питома вага у складі виробничих запасів 81,695 %). Група А вимагає постійного контролю стану та постійності стосовно використання заходів з управління (її кумулятивні обсяги складають близько 81,7 %).

До групи В серед виробничих запасів увійшли лише сировина і матеріали (питома вага у складі виробничих запасів 7,598 %). Група В вимагає контролю періодичного та періодичного використання управлінських підходів (її кумулятивні обсяги складають 89,3 %).

Група С найменш чисельна за вартістю, її питома вага в реаліях Підприємства «ХХХ» становить 10,7 %. До її складу входять:

- 1) паливо (питома вага у складі виробничих запасів 4,625 %);
- 2) запасні частини (питома вага у складі виробничих запасів 4,013 %);
- 3) малоцінні та швидкозношувані предмети (питома вага у складі виробничих запасів 2,066 %);
- 4) тара і тарні матеріали (питома вага у складі виробничих запасів 0,003 %).

Дана група є найменш чисельна стосовно вартості, однак значна за асортиментними позиціями, вона потребує мінімальності у контролі.

На базі даних табл. 3.11 побудуємо групування виробничих запасів та графічне зображення кумулятивного обсягу запасів виробничих для Підприємства «ХХХ» за методикою АВС-аналізу (рис. 3.6).

Отже, АВС-аналіз дає можливість коригувати управління логістичними процесами через управління запасами різного роду та клієнтською базою підприємства. За його допомогою можна підвищити частку високоприбуткових товарів без порушення принципів асортиментної політики, виявити ключові товарні позиції та причини, що впливають на кількість товарів на складі. До того ж це дає змогу провести перерозподіл зусиль складського персоналу, що зайнятий прийманням поставок, збутом та забезпеченням безперебійності перебігу складських процесів залежно від їх кваліфікації та досвіду роботи. При

цьому проведення аналізу має супроводжуватися врахуванням сукупності факторів, що здійснюють безпосередній вплив на перебіг виробничого процесу та супутніх йому логістичних процесів аграрного підприємства.

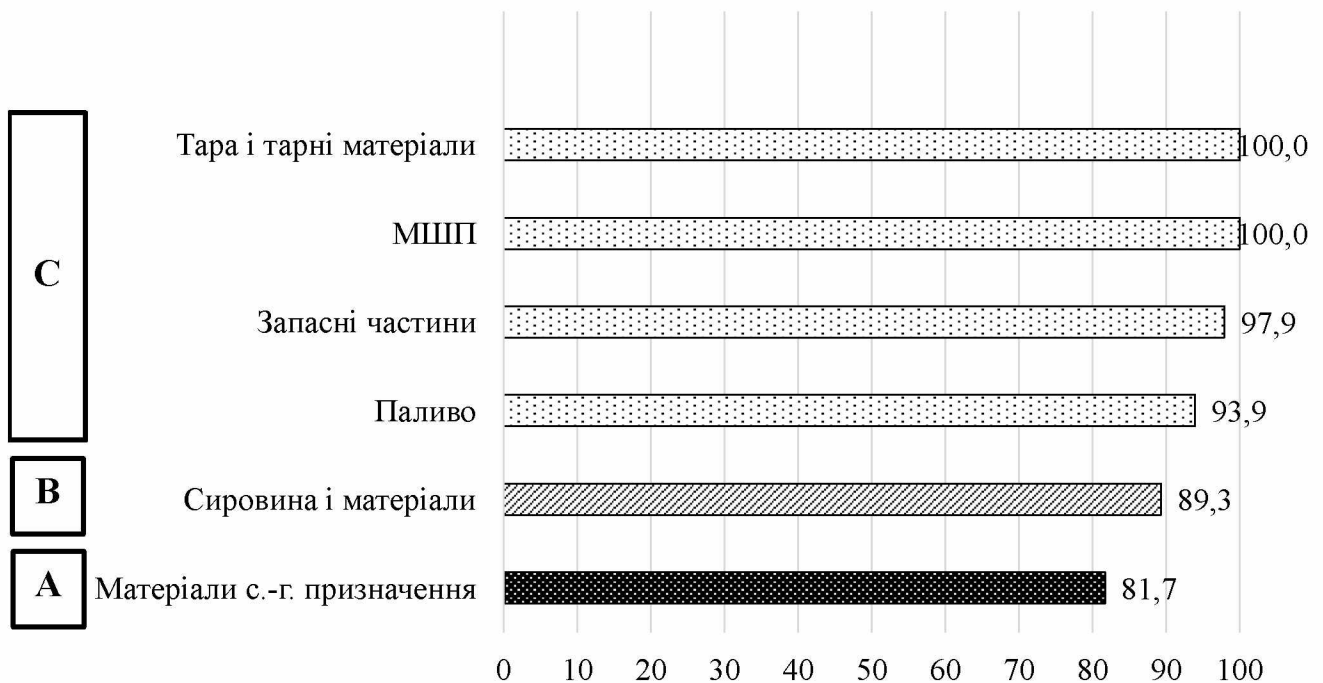


Рис. 3.6. Кумулятивний обсяг запасів виробничих для Підприємства «XXX» за 2021 р., %

Проведемо розподіл запасів виробничих Підприємства «XXX» за методом XYZ-аналізу (табл. 3.12).

Варто зазначити, що сформоване нами дослідження з приводу запасів Підприємства «XXX» за методикою XYZ-аналізу показало, що стабільний попит мають лише запасні частини і малоцінні та швидкозношувані предмети і паливо, а отже, до групи X увійшов лише два види виробничих запасів. Група Y окреслюється як група із змінним, однак прогнозованим попитом, до даної групи в межах господарства слід віднести: паливо, тара і тарні матеріали. Управляти даною групою варто складаючи короткострокові прогнози.

Управління групою Z є ускладненим, оскільки коливання між ознакою значне, дана група передбачає формування запасів по максимуму або ж мінімуму. До даної групи запасів виробничих Підприємства «XXX» увійшли

сировина і матеріали та матеріали сільськогосподарського призначення.

Таблиця 3.12

Управління виробничими запасами Підприємства «XXX» на основі методики XYZ-аналізу (за даними 2021 р.)

Вид виробничих запасів	Абсолютний розмір виробничих запасів, тис. грн	Питома вага виду виробничих запасів у загальному обсязі, %	Коефіцієнт варіації, V, %	Група виробничих запасів	Рекомендації стосовно здійснення управління
Запасні частини	5850	4,0	5,8	X	Висока точність прогнозу
МШП	3012	2,1	6,9	X	
Паливо	6741	4,6	28,7	Y	Управління з використанням прогнозних моделей
Тара і тарні матеріали	5	0,0	55,4	Y	
Сировина і матеріали	11075	7,6	62,9	Z	Мінімізація або ж максимізація обсягів, прогнозування ускладнене
Матеріали с.-г. призначення	119082	81,7	70,3	Z	
Виробничі запаси	145765	100,0	x	x	x

На базі даних табл. 3.12 побудуємо групування виробничих запасів та графічне зображення коефіцієнта варіації виробничих запасів для Підприємства «XXX» за методикою XYZ-аналізу (рис. 3.7).

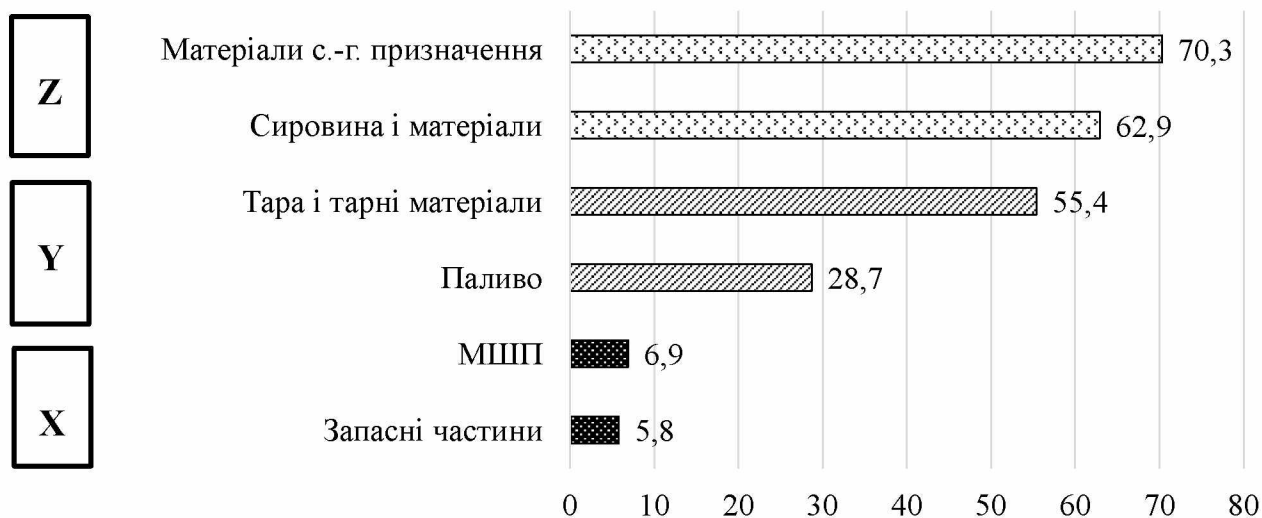


Рис. 3.7. Групування виробничих запасів та графічне зображення коефіцієнта варіації виробничих запасів для Підприємства «XXX» за методикою XYZ-аналізу (за даними 2021 р., %)

Наступним кроком на шляху проведеного нами дослідження стосовно управління запасами Підприємства «XXX» повинно стати формування

управлінської матриці, котра б поєднувала заходи управління в комплексі методик ABC-аналізу та XYZ-аналізу (табл. 3.13).

Таблиця 3.13

Матриця поєднання ABC- та XYZ-аналізів з ціллю управління запасами виробництва для Підприємства «XXX»

Вартісна оцінка		висока	середня	низька
	Групи	A	B	C
Точність прогнозу				
висока	X	-	-	Запасні частини; МШП
висока	Y	-	-	Паливо; Тара і тарні матеріали
висока	Z	Матеріали сільсько-господарського призначення	Сировина і матеріали	-

Згідно сформованої матриці (табл. 3.13), Підприємства «XXX» має наступні групи:

- AZ – група, котра має високу вартість та характеризується низькою точністю прогнозування. В умовах Підприємства «XXX» до неї увійшли матеріали сільськогосподарського призначення;

- BZ – група, котра включає в себе в умовах Підприємства «XXX» сировину і матеріали. Вона характеризується середньою вартістю та низьким рівнем прогнозованості. Управління в межах групи повинно проводитись на базі періодичного моніторингу та дотриманням принципу максимум-мінімум;

- CX - група, котра включає в себе в умовах Підприємства «XXX» запасні частини та МШП;

- CY – дана група в умовах Підприємства «XXX» включає паливо, а також тару і тарні матеріали.

Шляхи прискорення запасів за стадіями кругообігу представлені у табл. 3.14.

Таблиця 3.14

Шляхи прискорення оборотності запасів підприємства

Передвиробнича стадія	Виробнича стадія	Реалізаційна стадія
прискорення і здешевлення перевезень;	упровадження потокових (зокрема, конвеєрних) методів обробки;	економічно обґрунтований вибір сировини;
поліпшення організації складського господарства на основі його механізації й автоматизації;	зменшення тривалості між операційних періодів за рахунок ретельної підготовки виробництва, останнє передбачає зменшення перебоїв і забезпечення ритмічної роботи підприємств;	підвищення коефіцієнта використання матеріалів;
застосування більш точного нормування витрат матеріалів;	застосування автоматичного устаткування, верстатів із числовим програмним управлінням, гнучких виробничих систем;	комплексне використання сировини і відходів виробництва;
скорочення невиробничих затрат матеріалів;	підвищення змінності виробництва	підвищення якості сировини, матеріалів і готової продукції
заміна дорогих матеріалів більш дешевими, тобто здешевлення матеріалів	покращення системи постачання та збуту	удосконалення конструкцій виробів

Пошук шляхів прискорення оборотності оборотних активів за стадіями кругообігу оборотних активів є оперативним та найефективнішим.

ВИСНОВКИ

Найбільш важливою та значною частиною активів (і зокрема оборотних активів) підприємства, є запаси – вони займають важливе місце у майні підприємства та домінуючі позиції у структурі загальних витрат суб'єктів господарювання різних сфер діяльності. Ефективність та результативність діяльності підприємств значною мірою залежить від об'єктивної оцінки та подальшого раціонального використання запасів і зокрема виробничих запасів.

Опрацювання літературних джерел, періодичних видань та сукупності нормативних документів що стосуються аналіз стану обліку виробничих запасів в умовах Підприємства «ХХХ» дозволило зробити наступні висновки.

1. В сучасній економічній літературі та відповідних нормативних актах України обліково-економічні категорії «виробничі запаси», «товарно-матеріальні цінності», «матеріальні запаси», «матеріальні ресурси», «запаси» зазвичай ототожнюються. З прийняттям практики бухгалтерського обліку П(С)БО 9 «Запаси» спільний для означених категорій «виробничі запаси» і «матеріальні запаси» елемент «запаси» перетворився у самостійний термін, що за своїм змістом дещо ширший як за поняття виробничі запаси так і за матеріальні ресурси.

2. В практиці бухгалтерського обліку поняття «запаси» розглядається як матеріальні запаси або матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб.

3. У результаті дослідження нормативно-правової бази обліку запасів встановлено, що в умовах різного тлумачення сутності окремих господарських операцій фінансовим і податковим обліком застосування окремих можливостей, наданих національними положеннями (стандартами) щодо організації та методики обліку запасів на підприємствах не має достатньої ефективності. Наприклад, у фінансовому обліку вартість вибуття запасів унаслідок неможливості визнання їх активами відображається у витратах

підприємства, а у податковому обліку – не впливає на об'єкт оподаткування податком на прибуток.

4. Базовим елементом побудови системи обліку виробничих запасів є їх відповідна та правильна класифікація. У вітчизняній та закордонній сучасній економічній літературі запаси підприємства пропонується групувати: за призначенням та роллю відповідних видів запасів на різних стадіях операційного циклу підприємства; за сферою діяльності відповідного господарюючого суб'єкта; за технічними ознаками; за формами існування запасів; за видом діяльності господарюючого суб'єкта.

5. Для ефективної організації синтетичного обліку виробничих запасів, на нашу думку, доцільно застосовувати їх класифікацію залежно від призначення та ролі їх окремих видів на різних стадіях операційного циклу підприємства.

6. Аналітичний облік виробничих запасів необхідно будувати на класифікації запасів за відповідними технічними ознаками (група, сорт, найменування, вид, тип, рівень готовності до використання у виробництві). Інші класифікаційні ознаки запасів (виробничих запасів), на нашу думку, є не зовсім придатними для відповідних цілей бухгалтерського обліку, оскільки недостатньо деталізовані, особливо це може бути актуальним для сільськогосподарських підприємств.

7. Для обліку виробничих запасів підприємства використовують активні рахунки класу 2, передбачені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству предметів праці, призначених для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство відносить до малоцінних і швидкозношуваних предметів.

Матеріальні цінності, що прийняті підприємством на відповідальне зберігання, переробку (давальницька сировина), комісію, обліковуються на рахунках класу 0 «Позабалансові рахунки».

8. Наказом про облікову політику Підприємства «XXX» при відпуску запасів у виробництво, продажу чи іншому вибутті встановлено їх оцінку за

одним з методів: за середньозваженою собівартістю чи за цінами продажу.

9. Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» інформація про виробничі запаси розкривається у статті 1101 Звіту про фінансовий стан.

У Примітках до фінансової звітності у розділі VIII «Запаси» наводиться інформація про: методи оцінки запасів; балансову вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансову вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансову вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів відповідно до п. 28 П(С)БО 9.

10. За період 2019 – 2021 рр. відбулося зростання загальної суми виробничих запасів Підприємства «ХХХ» на 84 млн 521 тис. грн, або в 2,4 рази. При цьому за даний період відбулося збільшення вартості малоцінних і швидкозношуваних предметів – на 615 тис. грн (на 25,7 %), матеріалів сільськогосподарського призначення – на 93 млн 227 тис. грн (в 4,6 рази) та палива – на 510 тис. грн (8,2 %). В той же час серед виробничих запасів вартість сировини і матеріалів зменшилася на 7 млн 805 тис. грн (41,3 %), тари і тарних матеріалів – на 44 тис. грн (89,8 %), запасних частин – на 1 млн 982 тис. грн (25,3 %). У структурі виробничих запасів Підприємства «ХХХ» станом на кінець 2021 р. 81,7 % займали матеріали сільськогосподарського призначення (119 млн 82 тис. грн); 7,6 % - сировина і матеріали (11 млн 75 тис. грн); 4,6 % - паливо (6 млн 741 тис. грн); 4,0 % - запасні частини (5 млн 850 тис. грн), 2,1 % - малоцінні та швидкозношувані предмети (3 млн 12 тис. грн) та 0,003 % - тара і тарні матеріали (5 тис. грн).

11. В 2019 р. на 1 грн виробленої продукції припадало 74 коп. матеріальних затрат, в 2020 р. – 43 коп., а в 2021 р. – 67 коп. Така динаміка характеризує незначне зменшення рівня ефективності використання виробничих запасів досліджуваного суб'єкта господарювання. В свою чергу показник матеріаловіддачі має тенденцію до скорочення, тобто в 2019 р. на 1 грн матеріальних затрат було отримано 1,35 чистого доходу від реалізації

продукції, в 2020 р. – 2,32 грн чистого доходу, а в 2021 р. – 1,32 грн. Така динаміка характеризує незначне скорочення рівня ефективності використання виробничих запасів досліджуваного суб'єкта господарювання.

Важливим напрямом підвищення ефективності використання виробничих запасів підприємства є відповідне раціональне та обгрунтоване використання матеріальних ресурсів суб'єкта господарювання, зниження рівня матеріаломісткості продукції. Для цього є різні шляхи, до головних з яких слід віднести:

- економічно обгрунтований та виважений вибір сировини ресурсів виробництва;
- підвищення рівня коефіцієнта використання матеріалів та ресурсів;
- комплексне використання як сировини так і відходів основного виробництва для потреб підприємства чи більш глибокої переробки;
- підвищення якості використовуваної сировини, матеріалів та готової продукції;
- заходи з удосконалення виробничих та технологічних процесів;
- впровадження (за наявності) нової більш прогресивної технології;
- застосування різноманітних соціально–економічних стимулів поліпшення якості використання матеріально-технічних ресурсів.

З метою вдосконалення процесу обліку виробничих запасів та при вирішенні питання підвищення достовірності оцінки (вартості) при оприбуткуванні виробничих запасів усі витрати, що передбачені в ПСБО 9 «Запаси», крім сум, що були сплачені постачальникам, ми пропонуємо розмежувати на транспортні та заготівельно–складські витрати та доповнити їх класифікацію іншими витратами, що не були передбачені стандартом, але пов'язаними із придбанням чи зберіганням відповідних активів та виникають в процесі господарської діяльності.