

**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  
Лопоша Н. Р.  
Керівник: Рудич А. І.  
Рецензент: Черниш М. Р.

**Полтава - 2022 року**

## ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	9
1.1. Економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки.....	9
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення .....	18
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ .....	22
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	22
2.2. Облік наявності та використання виробничих запасів і відображення інформації у звітності .....	27
2.3. Податкові аспекти обліку операцій з виробничими запасами.....	38
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	41
3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.....	41
3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів.....	48
3.3. Забезпеченість суб'єкта господарювання виробничими запасами, аналіз їх використання та напрями оптимізації матеріального забезпечення підприємства.....	53
ВИСНОВКИ.....	62
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	65
ДОДАТКИ.....	75

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Необхідною умовою підтримання виробництва сільськогосподарської продукції на певному рівні є постійна наявність частини оборотних засобів у матеріальній формі. Так, щоб здійснювався процес виробництва, господарство повинне мати необхідні запаси посівного матеріалу, кормів, палива, мінеральних добрив, засобів захисту рослин і тварин, запасних частин, інших виробничих запасів. При їх використанні збільшуються витрати на виробництво. Результатом процесу виробництва є створення готової продукції, внаслідок чого предмети праці переходять у форму готової продукції.

Регулярна і чітка організація обліку, своєчасне відображення господарських операцій з надходження та вибуття матеріальних цінностей сприяють забезпеченню контролю за збереженням і раціональним використанням матеріальних ресурсів, виявлення факторів їх економії. У той же час бухгалтерський облік наявності та руху матеріальних цінностей є складним і багато етапним процесом, що вимагає певних знань і бухгалтерського досвіду. Ґрунтуючись на дотриманні вимог нормативних актів, що регулюють порядок ведення обліку товарно-матеріальних цінностей, з'являється можливість формування раціональної системи бухгалтерського обліку матеріалів.

Розвитком підходів, щодо актуальних питань бухгалтерського обліку виробничих запасів зробили відомі науковці, такі як А. В. Алексєєва, М. В. Єрмолаєва, Т. В. Божидарнік, Ф. Ф. Бутинець, О. В. Болдуєва, М. В. Кужельний, В. Г. Лінник, О. В. Лега, Т. Г. Маренич, Л. В. Нападовська, В. Я. Плаксієнко, О. М. Рибалко, І. М. Ткачук, В. І. Янчук і т.д. Їх числа зарубіжних дослідників необхідно виділити наукові роботи таких вчених, як: Ж. Ришар, Девід А. Акер, К. Друрі, Б. Нидлз і ін.

Ознаменювання проведених досліджень на арені виробничих запасів, варто зазначити, що деякі актуальні питання обліку все ж таки полишаються

невирішеними і вимагають наступного наукового дослідження. Скажімо, у сьогоденних обставинах господарювання документальне оформлення руху щодо виробничих запасів нагромаджують особливої актуальності у зв'язку з прагненням мобільної і вірогідній інформації.

**Мета та завдання дослідження.** Мета кваліфікаційної роботи полягає в удосконаленні методики бухгалтерського обліку і аналіз виробничих запасів сільськогосподарських підприємств для забезпечення їх ефективного функціонування в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення визначеної мети в роботі було поставлено й вирішено наступні завдання:

- дослідити теоретичні аспекти сутності запасів і визначити напрями їх класифікації;
- проаналізувати оцінювання запасів підприємства згідно національних стандартів;
- дослідити процес нормування виробничих запасів, як важливої передумови їх ефективного використання;
- розкрити документальне оформлення операцій по використанню виробничих запасів на підприємстві;
- визначити можливі напрями удосконалення обліку виробничих запасів;
- провести аналіз фінансово-економічної діяльності приватного сільськогосподарського підприємства «XXX» XXX району;
- проаналізувати склад, структуру та динаміку оборотних активів та виробничих запасів підприємства.

**Об'єкт та предмет дослідження.** Об'єктом написання кваліфікаційної роботи є постановка бухгалтерського обліку та аналіз наявності та використання виробничих запасів приватного сільськогосподарського підприємства «XXX» XXX району. Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних питань з обліку та аналізу наявності та використання виробничих запасів підприємства.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є використання загальнонаукових та спеціальних методів пізнання. У ході дослідження використано методи: індукції та дедукції – для накопичення й узагальнення інформації з бухгалтерського обліку операцій з виробничими запасами; статистичне спостереження та економічний аналіз – для оцінки фактичного стану об'єкта дослідження; історичний та логічний – забезпечили вивчення розвитку бухгалтерського обліку виробничих запасів; бібліографічний аналіз дав змогу виявити найактуальніші питання бухгалтерського обліку виробничих запасів у дослідженнях вітчизняних авторів; порівняльно – правовий метод використано для встановлення рівня розвиненості вітчизняного та міжнародного законодавства у сфері регулювання обліку виробничих запасів.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (монографії, наукові статті, доповіді вітчизняних вчених з проблем розвитку бухгалтерського обліку); офіційні документи (нормативні документи України з питань ведення бухгалтерського обліку, матеріали органів законодавчої та виконавчої влади); статистичні дані (фінансова та статистична фінансова звітність ПСП «XXX» XXX району); довідкові та інформаційні видання професійних бухгалтерських організацій, електронні джерела.

#### **Наукова новизна одержаних результатів.**

1) деталізовано порядок формування інформації про виробничі запаси у обліковій політиці підприємств. Запропоновано основні елементи облікової політики в частині виробничих відображати в розрізі складових: 1. Нормативна база; 2. Загальні положення; 3. Визнання і класифікація; 4. Визнання і первинна оцінка виробничих запасів; 5. Оцінка при вибутті; 6. Оцінка запасів на дату балансу; 7. Запаси утримувані для продажу. Визначена послідовність формування розділу «Облік запасів» Наказу про облікову політику може забезпечити дієвість системи організації обліку виробничих запасів аграрного підприємства.

2) представлено алгоритм формування товарно-транспортної накладної,

яки одного з елементів документування відвантаження запасів. Дотримання запропонованого алгоритму забезпечить отримання повної інформації про процес відвантаження та транспортування;

3) встановлено, що економічній літературі спостерігаються різноманітні варіанти трактування запасів. Така відмінність свідчить про те, що розкриття суті будь-якої економічної категорії залежить від обраного підходу до її визначення. Пропонуємо вважати виробничими запасами сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання у одному операційному циклі.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в розробці та наданні рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу навченості та використання виробничих запасів підприємства.

**Апробації результатів дослідження.** Підсумки наукового дослідження доповідались, обговорювались автором й одержали схвалення на засіданні кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю ПДАА, науково-практичній конференції за результатами проходження виробничої практики.

**Публікації.** Основні положення дослідження викладено у 3 працях: 1. Особливості оформлення товарно-транспортної накладної; 2. Економічна сутність поняття виробничих запасів; 3. Організація облікової політики щодо виробничих запасів на підприємстві.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

#### 1.1. Економічний зміст виробничих запасів підприємства, методи їх оцінки

Для здійснення функціонування суб'єктів господарювання підприємницької діяльності незалежно від форм власності застосовують запаси, які є максимально вагомою елементом активів підприємства.

Якісно налагоджений облік виробничих запасів має надзвичайне значення для виробничої діяльності будь-якого підприємства [4].

Виробничі запаси є дорогоцінним компонентом елемента національного багатства нашої держави. Матеріали, тобто предмети, які є матеріально-речовою базою для випуску товарів або продукції. Вони долучаються до процесу виробництва та спрямовують свою вартість на кінцеву продукцію у повній мірі, отже контроль за їх використанням має фундаментальне значення для суб'єктів господарювання [56]. Ідеологія виробничих запасів засвідчує різні підходи до понять матеріальних ресурсів, яке є переважно фундаментальним, ніж запаси (рис. 1.1).

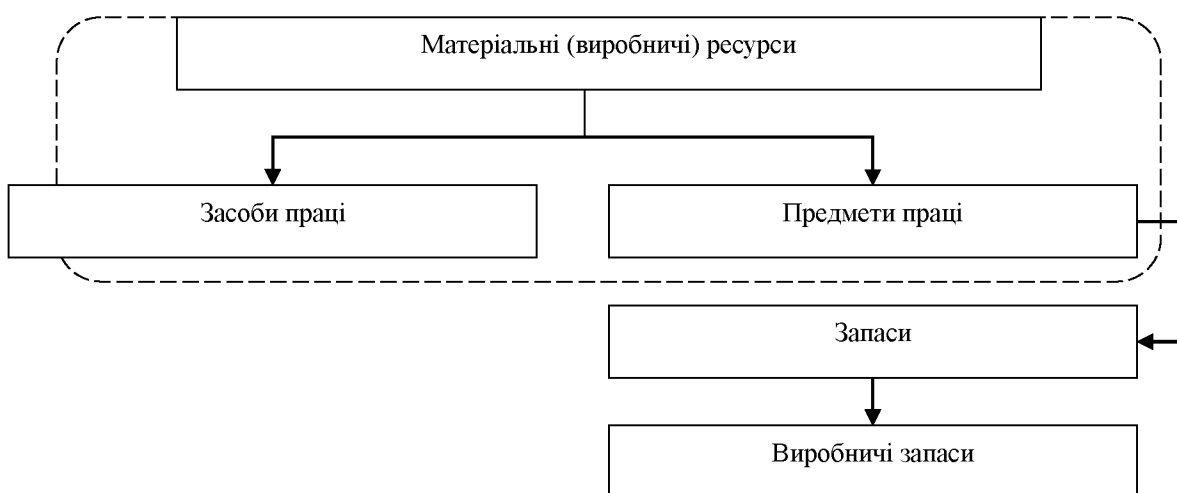


Рис. 1.1. Виробничі запаси у складі ресурсів

Предмети праці - це матеріальні оборотні засоби у вигляді виробничих запасів. Виробничі запаси предметів праці відповідно до планових нормативів поповнюються за рахунок фондів матеріально-технічного постачання і за рахунок власного виробництва.

Засоби праці - річ або комплекс речей, які людина поміщає між собою і предметом праці; все те чим людина впливає на предмет праці, створюючи готовий продукт [6].

Запаси є складовою оборотних активів - тобто це оборотні активи, які інвестуються суб'єктами господарювання у поточні операції протягом кожного певного циклу виробництва.

Втім й до тепер є спірні проблемні питання з обліку виробничих запасів, що вимагають модернізувань.

Відповідно до дев'ятого Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку «Запаси» [43], що найбільш відтворює основний зміст МСФЗ 2 «Запаси» [38], під цим поняттям розуміють активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Критерії визнання запасів активами схематично можна подати в такому вигляді, як на рис. 1.2.



Рис. 1.2. Критерії визнання запасів активами [6]

Запаси є одним з основних елементів життєдіяльності підприємства, саме запаси в кінцевому підсумку є джерелом отримання доходів і потенційного

прибутку організації (додаток А.1). Л. В. Бабенко, як матеріально-виробничих запасів визначає активи, які використовуються як предмети праці у виробничій діяльності, управлінні або з метою продажу, цілком споживаються в кожному циклі виробництва, і повністю переносять власну вартість на продукцію, яка виготовляється [1]. Отже, кожний суб'єкт господарювання виробничого типу непридатний існувати без споживання запасів у особистій діяльності підприємств. Запаси становлять собою один з фундаментальних чинників забезпечення повсякчасно й постійності відтворення. Від їх рівня і обсягу у достеменній мірі підпорядковані результати діяльності суб'єктів господарювання [40]. Проведемо дослідження сутності виробничих запасів підприємства (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Основні підходи до визначення сутності виробничих запасів підприємства

У бухгалтерському обліку поняття «виробничі запаси» розглядається як придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають переробці на підприємстві [66]. З точки зору економічного аналізу виробничі запаси розглядаються як частина оборотних активів, які відображаються в

однойменному розділі бухгалтерського балансу. Відповідно до НП(С)БО 9 класифікація запасів базується на 2-у класі рахунків бухгалтерського обліку, що викладена в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

### Групування запасів за НП(С)БО 9 «Запаси» [43]

Ознаки групування	Вид запасів
Призначені для реалізації в умовах звичайної діяльності	Готова продукція, товари
Знаходяться в процесі виробництва з метою виробництва	Незавершене виробництво, напівфабрикати, брак у виробництві
Призначені для споживання при виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг, а також управління підприємством	Виробничі запаси, МШП

Для зручності обліку предмети праці поділяють на відповідні класифікаційні групи (додаток А.2). Зокрема, за джерелами надходження розрізняють предмети і продукти праці власного виробництва і придбані. За фізичними ознаки та виробничими функціями їх поділяють на такі групи і підгрупи: 1) продукція сільськогосподарського виробництва - товарна продукція рослинництва та тваринництва (крім приплоду і приросту), промислових і обслуговуючих виробництв; насіння і садильний матеріал; корми та підстилки; сільськогосподарська продукція як сировина для переробки на підсобних промислових підприємствах господарства; сільськогосподарська продукція для видачі в рахунок оплати праці; 2) несільськогосподарська сировина (продукти промисловості) для переробки на промислових виробництвах господарства; 3) мінеральні добрива; 4) тверде паливо; 5) біопрепарати, медикаменти і хімікати; 6) тара і тарні матеріали; 7) нафтопродукти; 8) будівельні матеріали; 9) обладнання для встановлення; 10) запасні частини і ремонтні матеріали; 11) інші матеріали; 12) продукція, яка надійшла від населення для реалізації [4].

В обліку кожна з цих груп поділяють на окремі види продукції та інших матеріальних цінностей, наприклад: насіння і садильний матеріал – насіння зернових, технічних, овочевих, кормових культур, квітів, викопані саджанці

тощо; корми - концентровані (зерно, зернові відходи, відходи переробки зерна, комбікорм, макуха), соковиті (силос, кормові коренеплоди, картопля, овочі, жом, зелені корми), грубі (сіно, солома, полова, сінаж), корми промислового проходження (замінник незбираного молока, м'ясо-кісткове борошно); нафтопродукти. Тобто, можна підвести підсумки група матеріальних запасів - сукупність матеріальних запасів з подібними характеристиками, інформація про які розкривається в бухгалтерській (фінансової) звітності одним показником.

Відповідно до чинного законодавства НП(С)БО 9 «Запаси» оцінка запасів відбувається у таких епізодах господарського життя: при надходженні, при списанні і на дату складання звітності (додаток А.3) [43].

Базис вірогідності визначення вартості даних запасів є вартість їх придбання або їх собівартість.

Оцінювання виробничих запасів відбувається у підпорядкуванні від джерела надходження на підприємства (рис. 1.4).

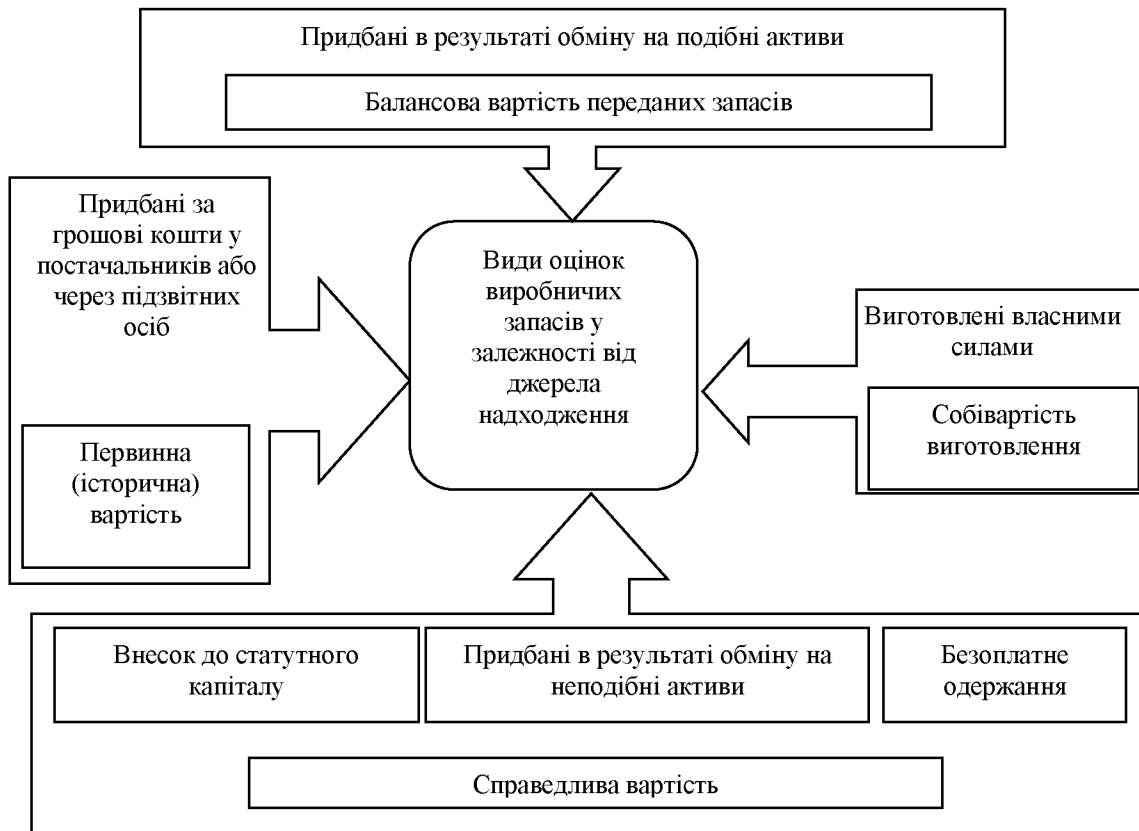


Рис. 1.4. Оцінювання виробничих запасів в залежності від джерела надходження [6]

Первісна вартість запасів окреслюється залежно від характеру надходження їх на підприємство. Запаси доставляться можуть до суб'єктів господарювання через: обмін на подібні або неподібні об'єкти; придбання за грошові кошти; внесок засновників (учасників) товариства як внесок у капітал; безкоштовна передача; виготовлення власними силами (додаток А.4).

Отримані, можливо виготовлені запаси зачисляються до балансу суб'єктів господарювання за вартістю придбання, тобто сумою фактичної вартості придбання чи виробництва. Постійні виробничі накладні на виробництво розподіляються кожному платнику виходячи з бази розподілу при нормальній потужності. Згідно з діючим законодавством, нормальна потужність - це очікуваний середній обсяг діяльності, який можна досягти в звичайній діяльності.

Собівартість проданих товарів характеризується як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари [10]. Тому що, фактичну вартість продукції власного виробництва суб'єкти господарювання диференціюють тільки у кінці звітнього періоду тобто року, то протягом операційного циклу її оцінюють за плановою собівартістю [78]. Потім, обов'язково, звітну калькуляцію планову собівартість продукції коригують на той же рівень.

Продукцію, яка надійшла на підприємство у порядку обміну (бартеру), оцінюють за фактичною собівартістю продукції, відпущеної для обміну, беручи до уваги всі витрати, пов'язані з обміном. Вибираючи варіант оцінки оцінюваних запасів, враховуються різноманітні фактори: умови продажу, фінансовий стан компанії, ціноутворення, вимоги податкового законодавства, рівень інфляції, тощо.

При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті згідно п. 16 НП(С)БО 9 «Запаси» [43] їх оцінка здійснюється за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу (рис. 1.5). Лише один із наведених методів

запасів застосовується до всіх інвентарних одиниць, які мають однакове призначення та умови використання.

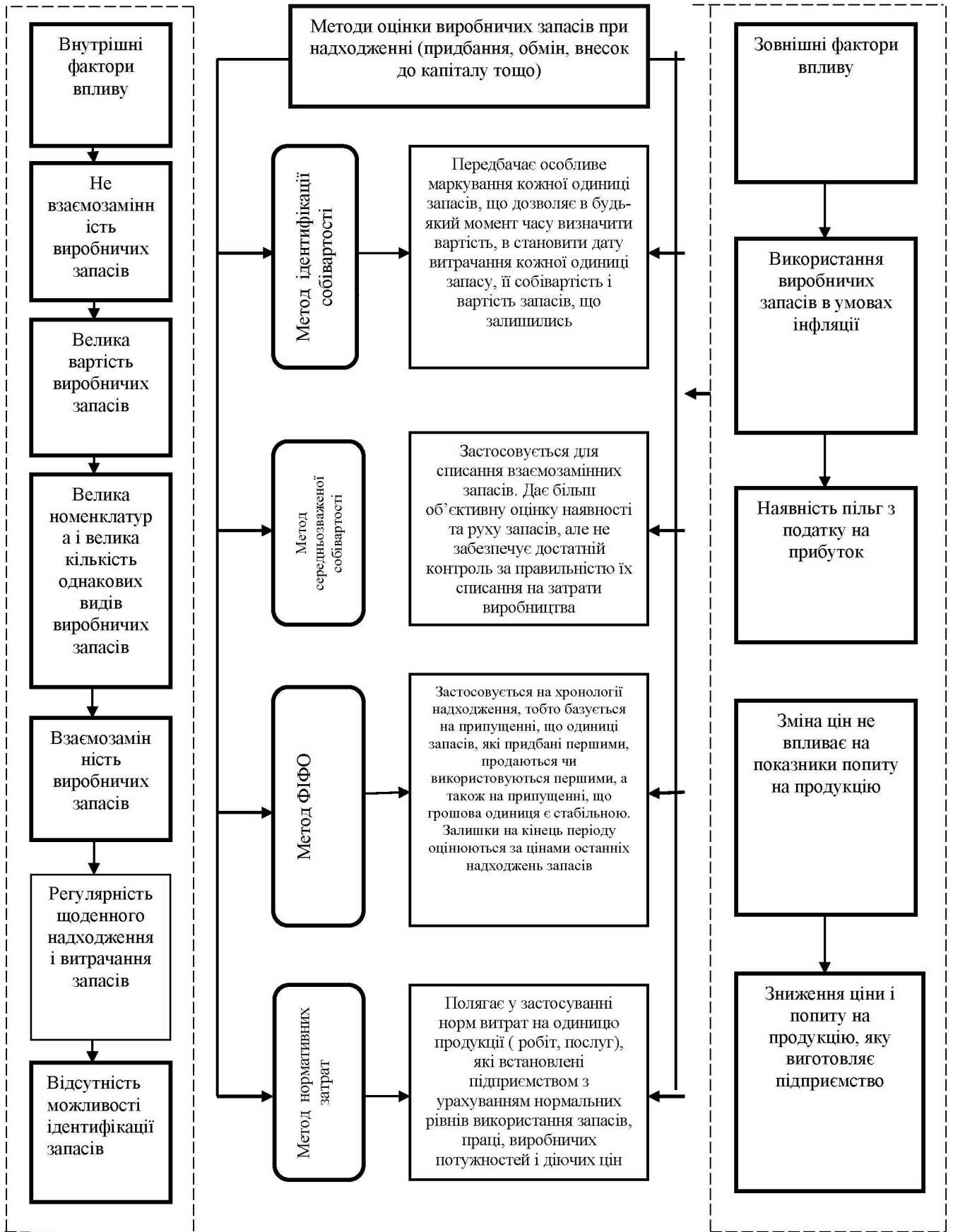


Рис. 1.5. Загальна схема оцінки виробничих запасів

Отже, може бути така ситуація коли в бухгалтерському обліку суб'єктів господарювання різні запаси оцінюватимуться по-різному, якщо є можливість підтвердити різницю в умовах їх використання. Методи наведені у примітках до фінансовій звітності (п. 29 НП(С)БО 9 «Запаси») (додаток А.5). Розглянемо приклади оцінки вибуття запасів за середньозваженою оцінкою та методом фіфо (табл. 1.2. та 1.3).

Таблиця 1.2

### Оцінка вибуття запасів за середньозваженою оцінкою

Дата	Залишок на початок місяця			Надійшло			Вибуло		
	к-сть	ціна, грн	сума, грн	к-сть	ціна, грн	сума, грн	к-сть	ціна, грн	сума, грн
01.04	5	10	50	-	-	-	-	-	-
02.04	-	-	-	-	-	-	2	10	20
03.04	-	-	-	10	8	80	4	9,5	38
06.04	-	-	-	-	-	-	6	8	48
Разом	5	10	50	10	X	80	12	-	106

02.04  $2 \times 10,00 = 20,00$  грн; 3 x 10 03.04  $(3 \times 10,00 + 1 \times 8,00) / 3 + 1 = 9,5 \times 4 = 38$  грн; 9 x 9,5 06.04  $6 \times 8,00 = 48 / 6 = 8,0 \times 6 = 48$  грн 3 x 8 = 24 грн. На кінець звітного періоду: 3 шт. x 8,00 грн = 24 грн.

Вибір методу оцінки є частиною облікової політики і не змінюється без причини. При виборі методу оцінки вибуття запасів підприємство виходить з інтересів користувачів.

Таблиця 1.3

### Оцінка вибуття запасів за методом ФІФО

Залишок на початок місяця			Надійшло			Вибуло		
к-сть	ціна, грн	сума, грн	к-сть	ціна, грн	сума, грн	к-сть	ціна, грн	сума, грн
5	10	50	-	-	-	-	-	-
-	-	-	6	9	54	2	-	20
-	-	-	10	8,00	80	1	-	10
-	-	-	-	-	-	14	-	118
5	10	50	16	X	134	17	-	152

Собівартість списаних запасів:  $(2 \times 10,00) + (1 \times 10,00) + (2 \times 10,00 + 6 \times$

$9,00 + 6 \times 8,00 = 152$  грн. На кінець звітнього періоду:  $4 \times 8,00 = 32$  грн.

У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості.

Придбаваючи або отримуючи запаси, підприємству зазвичай не уникнути супутніх витрат, серед яких значну частку займають витрати на заготівлю та доставку цінностей до місця їх використання. Такі витрати носять назву транспортно-заготівельних (ТЗВ).

*Таблиця 1.4*

**Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат**

Зміст	Вартість запасів, тис. грн (рахунки 20, 22, 28)	ТЗВ, тис. грн (окремий субрахунок)
Залишок на початок місяця	150	25
Надійшло за місяць	300	50
Вибуло за місяць (витрачено, реалізовано та інше вибуття – природний убуток, нестачі, псування, уцінка, безоплатна передача тощо)	400	67*
Залишок на кінець місяця (ряд. 1 + ряд. 2 - ряд. 3)	50	8

\*сума ТЗВ, що за розподілом припадає на запаси, які вибули у звітньому місяці, становить:  $(25 + 50) : (150 + 300) \times 400 = 67$ .

На нашу думку, також є важливим питанням відображення складових ТЗВ у документах суб'єкта господарювання задля уникнення неправомірного віднесення витрат до первісної собівартості чи навпаки, завищення витрат звітнього періоду [66].

Отже, виробничі запаси – одна із складових матеріальних витрат у структурі собівартості реалізованої продукції, робіт послуг, тощо. Від того, наскільки правильно організовано їх облік, залежить точність визначення фінансових результатів підприємства.

## 1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Важливою умовою збереження виробничих запасів від псування, крадіжок є добре налагоджене складське господарство. Як правило, його організують на базі центрального складу і комор виробничих підрозділів (бригад, ферм, майстерень та ін.). На центральних складах зосереджують основні запаси насіння, концентрованих кормів, продуктів харчування, запасних частин, малоцінного інвентаря, мінеральних добрив, будівельних та інших матеріалів. У коморах бригад, ферм та інших підрозділів зберігаються невеликі запаси матеріальних цінностей, потрібних для організації виробничого процесу. Складські приміщення спеціалізуються відповідно до класифікації матеріальних цінностей за фізичними ознаками і виробничими функціями. Нафтопродукти, наприклад, треба зберігати на спеціально обладнаних нафтоскладах і пунктах заправки машин. До роботи на нафтоскладах допускаються особи, які пройшли медичний огляд та інструктаж з техніки безпеки та проведення протипожежних заходів. Мінеральні добрива треба зберігати на спеціалізованих складах (кожний вид добрива в окремих відсіках). Кожному відсіку присвоюється постійний номер, в ньому прикріплюється табличка з назвою добрив і процентним вмістом поживних речовин.

Для відкритого зберігання продукції і матеріалів обладнують спеціальні майданчики з під навісами, настилами і огорожують. У зерно – та овочесховищах продукцію зберігають у відокремлених секціях, щоб уникнути змішування продукції різних видів, сортів, репродукцій тощо.

Для нормальної роботи складського господарства, збереження продукції і матеріалів слід забезпечити чіткий розпорядок роботи складів, навести порядок на стелажах і полицях забезпечити своєчасне оформлення документації і відображення операцій поточного дня в картках чи книгах складського обліку. Наказом керівника затверджують перелік осіб (завідуючі складами, експедитори), відповідальних за приймання, збереження і відпуск матеріальних цінностей, а також за своєчасне документальне оформлення і облік цих

операцій. Цим же документом визначають перелік посадових осіб, які мають право підписувати документи на відпуск продукції і матеріалів та дозвіл на вивезення або винесення їх з території складів. Однак в умовах нестабільності виробництва і постійного знецінення національної валюти підприємства заінтересовані вкласти кошти у виробничі запаси та інші матеріальні цінності понад оптимальний їх рівень [27]. Це може призвести до того, що частина виробничих запасів не знайде використання у виробництві і перетвориться на активи, які важко реалізувати (неліквідні). На ПСП «XXX» провели інвентаризацію згідно з наказом керівника даного підприємства Киценка Р. І. Склад комісії оголошується наказом керівника підприємства. До комісії включаються завідувачі галузями виробництва (головний агроном, головний зоотехнік, головний інженер-механік, агролісомеліоратор, інженер-будівельник та ін.) і головний бухгалтер. Наказом (рішенням) встановлюються також порядок і строки початку і закінчення роботи, пов'язаної з інвентаризацією. Виявили ряд запасів, щодо яких виникає питання про доцільність чи взагалі можливість їх використання [67]. Наприклад, на складі лежать електричні розетки, закуплені ще у минулому столітті для ремонту виробничого складу. Ці запаси морально та технічно застаріли, і підприємство більше не планує їх більше використовувати. Отже, запаси є у наявності, але по суті активами не є: ПСП «XXX» витрачає на їх зберігання. Тому, обліковувати «неактивні» запаси на балансі немає підстав (рис. 1.6).

ПСП «XXX»

Протокол № 1  
Засідання інвентаризаційної комісії  
від 31 жовтня 2022 року  
Витяг

Комісією виявлено запаси, які не відповідають критеріям визнання активів, - за ними у майбутньому не очікується отримання будь-яких економічних вигід.

Такі запаси наведені в інвентаризаційному описі № 3 від 31 жовтня 2022 року.

За всіма цими запасами отримані пояснення від фахівців, які додані до цього протоколу.

Стосовно електричних розеток (7 шт по ціні 7 грн за одну штуку, всього на суму шістьдесят три грн) отримано пояснення від головного енергетика Гібуса А. В. Розетки не відповідають нормам ДСТУ ІЕС 60884- 1:2007 «Вилки та розетки побутової та аналогічної призначеності», тому не можуть бути використані за прямим призначенням.

Пропозиція комісії : виключити зі складу активів (списати з балансу) електричних розеток (7 шт по ціні 7 грн за одну штуку, всього на суму шістьдесят три грн) списані розетки утилізувати.

Рис. 1.6. Витяг з протоколу засідання інвентаризаційної комісії

Процедура встановлення «неактивності» запасів нормативними документами не регламентована. Отже, визначається кожним суб'єктом господарювання самостійно, виходячи з особливостей власної діяльності і видів запасів, які інвентаризуються (рис. 1.7).

ПСП «XXX»

Затверджую :

XXX Р. І.

31 жовтня 2022 р.

Акт на списання запасів № 7  
від 31 жовтня 2022 року

31 жовтня 2022 року уповноважена комісія, призначена наказом № 33 від 12 жовтня 2022 року у складі голови комісії Муравейнікова О. В. та членів комісії Соломон В. Г., та Криштоп Л. Д., оглянули запаси, проінвентаризовані інвентаризаційною комісією, призначеною наказом і виявила серед них ті, які не відповідають критеріям визнання активів, про що складено протокол № 1 від 31 жовтня 2022 року.

Ці запаси утилізовані шляхом поміщення до сміттєконтейнера : розетки електричні – 7 штук за ціною 9 грн на суму 63 грн.

Усього за даним актом підлягає списанню та вилученню з обліку сім предметів на загальну суму шістьдесят три гривні 00 коп.

Голова комісії: \_\_\_\_\_ Муравейнікова О. В.

Члени комісії : \_\_\_\_\_ Соломон В. Г.

\_\_\_\_\_ Криштоп Л. Д.

Матеріально відповідальна особа : \_\_\_\_\_ Грач О. М.

Рис. 1.7. Акт на списання запасів (витяг)

Акт затверджується власником або уповноваженою посадовою особою дослідженого підприємства. Затверджені акти разом з протоколами передають до бухгалтерії для відображення результатів інвентаризації в обліку [28]. Потрібно досліджувати окремо випадки бо є різні особливості оформлення. Обов'язково потрібно зазначати в Акті на списання запасів, наслідки ліквідації (утилізації) тому, що можуть отримуватися у результаті цього інші запаси. На основі цього списання потрібно скласти накладну, за якою такі запаси оприбутковуються [6].

Як зазначено раніше, запаси на досліджуване підприємство зараховується на баланс за первісною вартістю. У подальшому такі активи на дату балансу повинні відображатись за найменшою з двох оцінок. Оскільки на дату балансу треба визначити найменшу з двох оцінок, першим етапом переоцінки запасів завжди буде уцінка запасів. Отже, підставою для уцінки запасів є втрата первісно очікуваної економічної вигоди, пов'язаної з їх використанням.

Підприємство може провести уцінку товару на будь яку дату. Якщо ж на

дату балансу чиста вартість реалізації зміниться то переоцінку треба провести ще раз.

Є важливий момент при дооцінці виробничих запасів про який потрібно пам'ятати, що сума дооцінки вартості запасів не може перевищувати суму попереднього зменшення (тобто уцінки цих запасів) їх вартості [62]. Стосовно періодичності і порядку проведення переоцінки рекомендуємо закріпити у наказі про облікову політику досліджуваного підприємства. Основна характеристика природного убутку - його об'єктивність. Усі кількісні втрати запасів чи товарів повністю перебувають у межах природних процесів. Усушка, розпилення та вивітрювання дрібних речовин, виморожування, витікання (танення, просочування) тощо. Перше, з чого починається ідентифікація природного убутку, - це виявлення нестачі, але не будь-якої, а саме з об'єктивних природних причин (додаток А.6). Адже причинами нестач часто є такі суб'єктивні явища, як крадіжки, - ми їх зараз не розглядатимемо.

Норми природного убутку є граничними орієнтирами, з якими доводиться працювати бухгалтеру. Важливо пам'ятати, що природний убуток завжди характеризується зменшенням рівня саме кількісних характеристик товарів, запасів.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

#### 2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Досліджуване підприємство – приватне сільськогосподарське підприємство «ХХХ», код за ЄДРПОУ 31389388, зареєстроване 12.04.2001 року.

Уповноваженою особою підприємства є ХХХ. Статутний капітал підприємства складає 545000 грн.

Основним видом діяльності є виробництво продукції зернових та олійних культур. Крім того, до інших видів діяльності вирощування овочів, баштану, коренеплодів, однорічних та дворічних культур, фруктів.

Місце знаходження товариства - ХХХ район, с. Перегонівка.

Засновниками ПСП «ХХХ» є фізична особа - ХХХХ, який проживає за адресою Кобеляцький район, с. Гарбузівка, вул. Садова, 2. Частка у статутному капіталі 100 %.

ПСП «ХХХ» є платником ПДВ, Індивідуальний податковий номер: 313893816134, дата реєстрації: 24 січня 2002 р. Станом на 01.01.2022 податкового боргу підприємство не має.

15 травня 2001 року ПСП «ХХХ» взято на облік у Головному Управлінні регіональної статистики, 18 грудня 2001 року у Головному Управлінні ДПС у Полтавській області як платник податку та єдиного соціального внеску.

Предметом діяльності ПСП «ХХХ» є: основний - вирощування зернових (озима пшениця, ярий ячмінь, кукурудза на зерно) та технічні, що представлені соняшником; інші - допоміжна діяльність у рослинництві, виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості, неспеціалізована оптова торгівля.

Основними напрямками діяльності підприємства є: сільськогосподарське

виробництво та реалізація товарної продукції і сировини; вирощування, переробка, переробка сільськогосподарської продукції як власного виробництва, так і придбаного та інші.

Основним засобом виробництва в сільськогосподарських підприємствах і в ПСП «ХХХ» є земельні ресурси, які характеризуються специфічними особливостями у процесі їх використання.

До складу земельних ресурсів ПСП «ХХХ» можна віднести ту землю, яку підприємство орендує в громадян на основі оренди.

Організація процесу виробництва в ПСП «ХХХ» передбачає наявність засобів виробництва, що включають засоби праці, предмети праці та працю людей, тобто її безпосередню діяльність. Засоби й предмети праці виступають в ПСП «ХХХ» як виробничі фонди (основні й оборотні).

В складі ресурсного потенціалу виокремлюють матеріальні, нематеріальні, інноваційні, фінансові, трудові ресурси, а також методи управління та організації ефективного використання ресурсів.

Важливе значення у забезпеченні ефективного господарювання відіграє наявність і використання сільськогосподарської техніки. Необхідно відмітити, що ефективність використання технічних засобів залежить від рівня концентрації виробництва.

Систему менеджменту ПСП «ХХХ» визначає форма власності та організаційно-правова форма господарювання.

Обрана засновниками підприємства приватна форма власності на основі майнових та грошових внесків декількох власників, стимулює керівництво до централізації влади із помірним делегуванням повноважень, формування вищого органу управління із яскраво вираженим колективним спрямуванням своєї діяльності та контролюючих зусиль.

Основою системи управління ПСП «ХХХ» є організаційна структура. Організаційна структура управління ПСП «ХХХ» спрямована, перш за все, на встановлення чітких взаємозв'язків між окремими підрозділами підприємства, розподілу між ними прав та обов'язків. Структура управління ПСП «ХХХ»

подана на рис. 2.1.

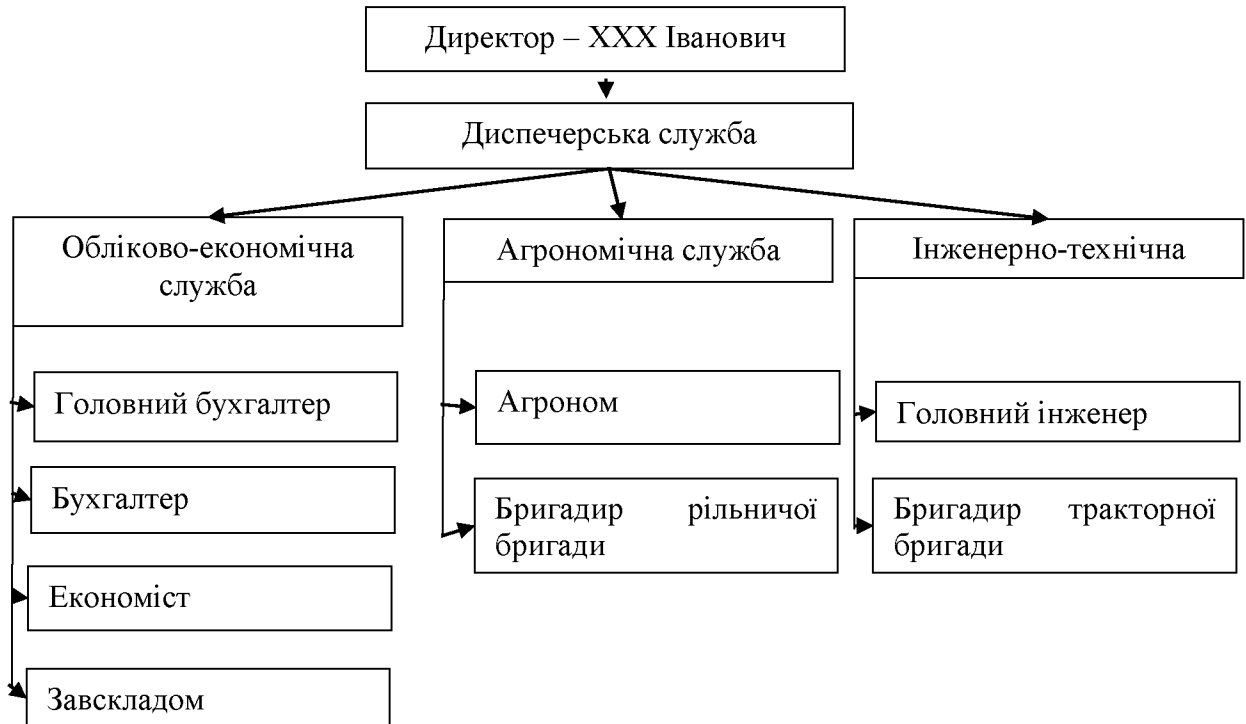


Рис. 2.1. Організаційна структура ПСП «ХХХ»

ПСП «ХХХ» здійснює облік результатів своєї роботи, веде оперативний, бухгалтерський і статистичний облік у встановленому порядку і несе відповідальність за його достовірність.

Відповідальність за стан обліку і своєчасне подання звітності несе директор ПСП «ХХХ».

Обліково-економічна служба є структурним підрозділом ПСП «ХХХ», яка створюється, реорганізується та ліквідується наказом керівника підприємства – ХХХ.

У своїй діяльності співробітники бухгалтерії керуються чинним законодавством України, Статутом, посадовими інструкціями працівників, розпорядженнями керівника підприємства, фінансового директора.

Керівник підприємства створює необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечує неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на ПСП «XXX» створено бухгалтерію на чолі з головним бухгалтером – Муравейніковою Оленою Володимирівною.

Розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії ПСП «XXX» проводиться відповідно Положення про бухгалтерію. Для досліджуваного підприємства характерною наступна структура обліково-економічної служби (рис. 2.2).

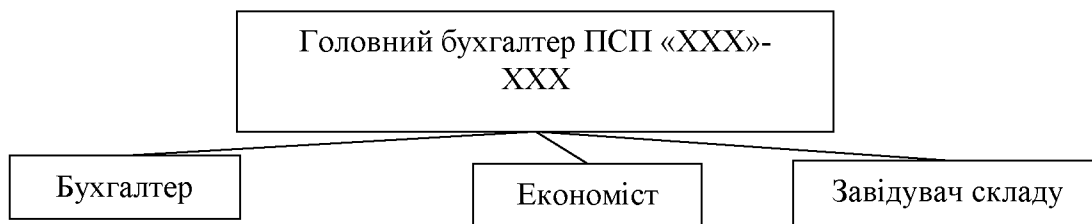


Рис. 2.2. Структура обліково-економічної служби ПСП «XXX»

Бухгалтерський облік підприємств, в тому числі і в ПСП «XXX», як важливе інформаційне джерело для управління та вимог користувачів, повинен бути відповідно організований. Така організація обліку на підприємстві передбачає розробку облікової політики.

Згідно з вимогами Закону України про бухгалтерський облік основні правила, принципи, процедури, які використовуються суб'єктами господарювання для ведення обліку та складання звітності - це облікова політика. Її призначення:

1. Впорядкування облікового процесу ПСП «XXX».
2. Методологічне та методичне відображення майна ПСП «XXX», здійснених господарських операцій, результатів діяльності.
3. Планомірне та цілеспрямоване відображення фактів у бухгалтерському обліку ПСП «XXX».
4. Забезпечення ефективності обліку.

Облікова політика ПСП «XXX» базується на принципах організації бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. На досліджуваному підприємстві розроблений головним бухгалтером та затверджений керівником

підприємства наказ про облікову політику. Формування організаційної частини наказу у частині обліку виробничих запасів рекомендовано вказувати форми первинних документів для руху виробничих запасів (якщо вони не є типовими); документообіг і порядок обробки інформації, алгоритм контролю за рухом; відповідальність посадових осіб; особливості аналітичного обліку; одиницю натурального виміру для кожної окремої одиниці (рис. 2.3).

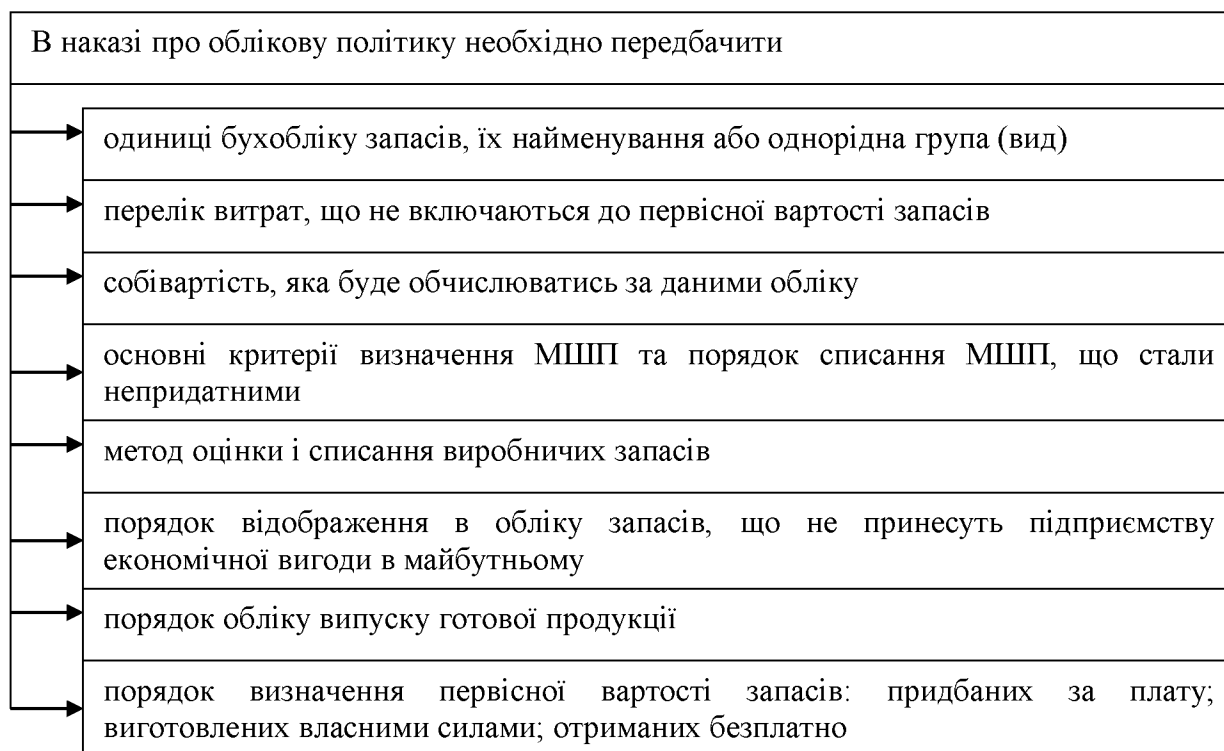


Рис. 2.3. Основні положення з обліку запасів для включення до Наказу про облікову політику

Основна її мета – забезпечити одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, які необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних управлінських рішень. У Наказі, який визначає облікову політику ПСП «XXX» щодо обліку запасів зазначено наступні два аспекти: засади формування у обліку інформації (додаток Г.1, Г.2.) і розкриття її у фінансовій звітності регламентовано НП(С)БО 9 «Виробничі запаси»; запаси, що придбані для виробництва чи в адміністративних цілях, враховувати по собівартості придбання.

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

У ПСП «ХХХ» основними видами діяльності є: 01.11 - вирощування зернових, бобових і насіння олійних культур, крім того підприємство має будівельну бригаду, ремонтну майстерню. Також для ПСП «ХХХ» характерною є торгівельна діяльність. Для таких видів діяльності досліджуваному підприємству необхідно мати на балансі одні з основних видів матеріально-технічного забезпечення – виробничі запаси. Напрями організації та завдання обліку запасів представлено у додатку В. Детальніше зупинимося на їх типах:

1. Основні матеріали – перетворюються на кінцевий продукт. Їх характер залежить від призначення продукції та особливостей виробничого процесу. До них можна віднести посадковий матеріал, органічні та мінеральні добрива, засоби захисту тощо.

2. Допоміжні матеріали – матеріали, які не є частиною готової продукції, наприклад, мастило, миючі засоби тощо.

3. Незавершене виробництво, для ПСП «ХХХ» - це витрати поточного року на посів озимої пшениці, або на підготовку ґрунту на зяб тощо.

4. Продукція сільськогосподарського призначення – нереалізовані кінцеві продукти, які зберігаються на току ПСП «ХХХ».

Для цілей бухгалтерського обліку запаси ПСП «ХХХ» включають: а) сировина, основні і допоміжні матеріали, матеріальні цінності, які призначені для виробництва продукції, виконання робіт і послуг, обслуговування виробничих і адміністративних потреб; б) незавершене виробництво в рослинництві, допоміжних виробництвах і інших виробничих підрозділів ПСП «ХХХ»; в) готову продукцію сільського господарства призначену для продажу, яка за своїми технологічними якісними характеристиками відповідає визначеним вимогам; г) товари, які уявляють матеріальні цінності, які користуються попитом у підприємств і громадян, і призначені для подальшого

продажу; д) МШП, які по суті є засобами праці, але строк їх використання не більше одного року; ж) матеріали сільськогосподарського виробництва – насіння, корми, добрива, ядохімікати, необхідні для сільгоспвиробництва.

Основні завдання обліку запасів в сільськогосподарських підприємствах:

а) здійснювати контроль за витрачанням запасів і збереженням власності підприємства; б) мати постійну інформацію про наявність і забезпеченість запасами виробничого процесу, хто відповідальний за збереження цих цінностей; в) своєчасно вживати заходів при потребі поповнення необхідних запасів і забезпечення потреб виробництва; г) періодично проводити інвентаризацію запасів, які є в користуванні господарства. Враховуючи специфіку діяльності ПСП «ХХХ», головний бухгалтер визначає перелік документів, який доцільно використовувати. Для своєчасного відображення господарських операцій у ПСП «ХХХ» розроблений та затверджений графік документообігу (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

### Графік документообігу щодо обліку виробничих запасів

Перелік документів, які здаються в бухгалтерію	Відповідальна особа за складання і здачу документів	Строк здачі документів	Підпис відповідальної особи	Особа, яка приймає і перевіряє документи	Особа, що затверджує документи
Звіт про рух матеріальних цінностей	Зав. складом ПБ*	Щомісячно 1 числа	підпис	ПБ	ПБ
Акти на списання добрив і отрутохімікатів	Бригадири польових і садових бригад ПБ	В тижневий строк після внесення	підпис	ПБ	ПБ
Акти на списання насіння і посадкового матеріалу	Бригадири польових і садових бригад ПБ	В тижневий строк після посіву чи посадки	підпис	ПБ	ПБ
Звіт про рух будматеріалів та інших ТМЦ	Старший виконроб ПБ	Щомісячно 25 числа	підпис	ПБ	ПБ
Звіт про рух мінеральних добрив та отрутохімікатів	Головний агроном ПБ	Щомісячно до 1 числа	підпис	ПБ	ПБ

Первинні документи з обліку ПСП «ХХХ» можна розділити на три групи.

- документи з надходження та оприбуткування запасів (ТТН, накладна, прибутковий ордер тощо).
- документи із складського обліку і внутрішнього переміщення запасів. Складський облік - це кількісний, оперативний облік руху товарно – матеріальних цінностей на складах, коморах та інших місцях зберігання (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

### Документальне оформлення складського обліку запасів

Найменування господарської операції	Назва первинного документу	Примітки
Застосовується для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом та розміром, заповнюється на кожний номенклатурний номер матеріалу і ведеться матеріально відповідальною особою (комірником, зав. складом)	Картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12)	Наказ Міністерства «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» від 21.06.96 р. № 193
Матеріальний ярлик призначений для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера, що знаходиться в місцях зберігання. Бланк ярлика заповнюється зав. складом на кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей.	Матеріальний ярлик (ф. № М-16)	
Застосовується для реєстрації прибуткововидаткових документів, які здаються до бухгалтерії.	Реєстр приймання-здачі документів (ф. № М-13)	
Ведеться на підприємствах (в організаціях), які обліковують матеріали за оперативнобухгалтерським методом.	Відомість обліку залишків матеріалів на складі (ф. № М-14)	

- документи з відпуску (списання) сировини, матеріалів на виробництво і потреби управління. Вибуття виробничих запасів зі складу здійснюється за такими напрямками: відпуск на виробництво та загальновиробничі потреби; відпуск для задоволення адміністративних потреб; відпуск для задоволення потреб відділу збуту; списання за невідповідності критеріям визнання активом; безоплатна передача; обмін на подібні та неподібні активи; списання через втрати (крадіжки, псування); реалізація на сторону; інші напрямки.

Для проведення інвентаризації на підприємствах розпорядчим документом керівника створюються постійно діючі інвентаризаційні комісії. За наслідками інвентаризації робоча інвентаризаційна комісія складає протокол із зазначенням у ньому результатів інвентаризації і висновків щодо них. При проведенні інвентаризації інвентаризаційні описи складаються окремо на ТМЦ, що знаходяться в дорозі, не оплачені в строк покупцями відвантажені товари і цінності та ті, що перебувають на складах інших підприємств.

В цілому можна сказати, що первинний облік, пов'язаний з рухом виробничих запасів у ПСП «ХХХ» ведуть з дотриманням усіх вимог, складаються первинні документи та подаються до бухгалтерії в строк.

Облік у досліджуваному підприємстві автоматизовано. Послідовність автоматизації обліку виробничих запасів з використанням продукту «1С: Підприємство 8.3» представлено на рис. 2.4 (додаток 3).

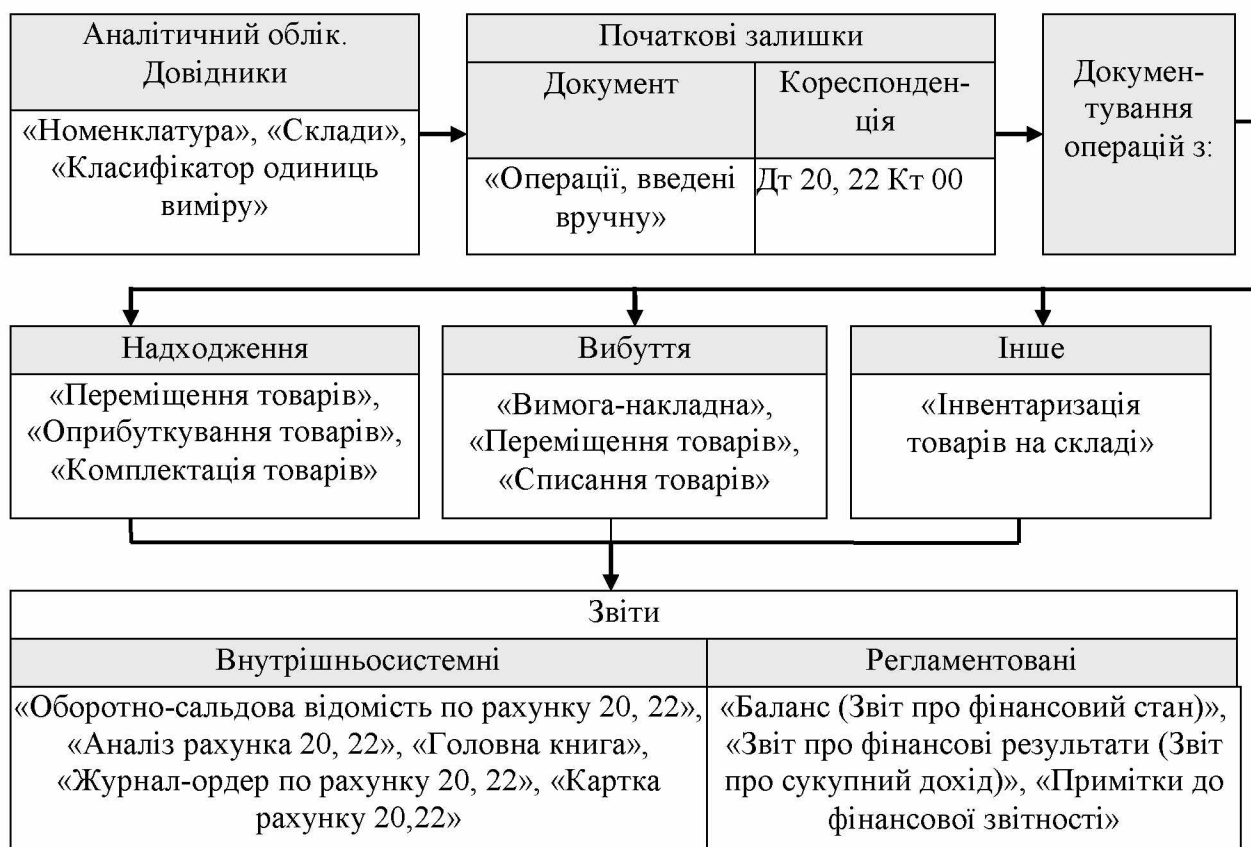


Рис. 2.4. Послідовність автоматизації обліку виробничих запасів з використанням програмного продукту «1С: Підприємство 8.3»

який має назву «Запаси». Бухгалтерський облік запасів, які належать ПСП «ХХХ», ведуть на рахунку 20 «Запаси». Рахунок активний. По дебету його відображається надходження запасів на підприємство і дооцінка, по кредиту – витрачання на виробничі потреби, продаж на сторону, уцінка і інші вибуття.

У ПСП «ХХХ» використовуються виробничі запаси, які обліковуються на найбільш вживаніших на сільськогосподарських підприємствах субрахунках. Охарактеризуємо їх.

203 «Паливо» - ведуть облік твердого палива, пального і мастильних матеріалів. Аналітичні рахунки відкривають по видах палива, облік ведуть по кількості і на суму по видах палива і матеріально-відповідальних особах. На окремих аналітичних рахунках ведуть облік талонів на нафтопродукти і газ.

У ПСП «ХХХ» для забезпечення роботи автотранспорту використовуються різні види нафтопродуктів. Зокрема, у 2021 році було придбано бензин моторний 44 т на суму 969665 грн, паливо дизельне 856 т на суму 15184278 грн, оливи та мастила нафтові 80 ц на суму 512253 грн, природний газ (бутан, пропан) 1 тис. м<sup>3</sup> на суму 8740 грн.

У 2021 році на заправку тракторів, комбайнів, вантажних автомобілів, робота яких задіяна при вирощуванні продукції рослинництва, витрачено:

- а) пшениця – 448,4 тис. грн;
- б) кукурудза на зерно – 9 млн 204,6 тис. грн;
- в) ячмінь – 177,4 тис. грн;
- г) соя – 237,2 тис. грн;
- д) ріпаку – 609,3 тис. грн;
- е) соняшнику на зерно – 1 млн. 150,1 тис. грн.

Розглянемо приклад кореспонденції рахунків з обліку руху ПММ на конкретних прикладах.

Придбання: ПСП «ХХХ» куплено в ТОВ «Автотранс» (м. Полтава) бензин і дизельне паливо на суму 26400 грн, в тому числі ПДВ – 4400 грн. Оплата проведена з поточного рахунку ПСП «ХХХ» в банку. Паливо поступило на склад.

Витрати по доставці пального: робота вантажного автотранспорту – 100 грн, заробітна плата працівників – 112 грн, відрахування на соціальні заходи – 24,64 грн.

Дт 203 – 22000 грн, Дт 641 – 4400 грн      Кт 631 – 26400 грн.

Дт 631    Кт 311 – 26400 грн.

Дт 203 – 236,64 грн, Кт 234 – 100 грн, Кт 661 – 112 грн, Кт 651 24,64 грн.

Витрачання: Списується витрачене пальне для роботи тракторів ПСП «ХХХ» в полі 12650 грн, на будівництві складу – 897 грн, на транспортних роботах – 7452 грн: Дт 231 – 12650 грн, Дт 151 – 897 грн, Дт 91 - 7452 грн    Кт 203 20999 грн.

На субрахунку 204 «Тара і тарні матеріали» ведуть облік тари, яка використовується для упакування продукції і матеріалів при їх реалізації. Тара і тарні матеріали, які використовують як господарський інвентар облічуються на субрахунку 115 «Інвентарна тара». На кожний вид тари на складі відкривають окремі аналітичні рахунки, облік ведуть по кожній матеріально-відповідальній особі в кількості і на суму.

Приклад. Підзвітні особи ПСП «ХХХ» придбали тару для реалізації продуктів на суму 626 грн., в тому числі податок на додану вартість 104 грн. Тара поступила на склад. За придбану тару оплатили підзвітні особи: Дт 204 – 522 грн, Дт 641 – 104 грн Кт 631 – 626 грн; Дт 631 Кт 372 – 626 грн.

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» у ПСП «ХХХ» відображається рух будівельних матеріалів та інших цінностей для виготовлення будівельних конструкцій та/або виконання будівельно-монтажних робіт. Аналітичний облік ведуть за найменуванням або видами матеріалів, конструкцій і деталей і місцем її зберігання, а також по матеріально відповідальних особах.

Для будівництва ПСП «ХХХ» придбавало протягом досліджуваного періоду будівельні матеріали і лісо-, пиломатеріали. Зокрема, у 2019 році придбано будівельних матеріалів на суму 485351 грн, у 2020 році – 102862 грн, у 2021 році 1 527278 грн.

Приклад:

1. ПСП «ХХХ» відправило для розпилювання на дошки в сусіднє підприємство лісоматеріал 12 куб. м на суму 2400 грн. За розпилювання лісоматеріалу оплачено з поточного рахунку в банку 1100 грн. Від

розпилювання отримано 9 куб. м дощок на суму 3370 грн, дрова (обаполи) 3 склад. метри на суму 130 грн. Кореспонденція рахунків: Дт 206 Кт 205 2400 грн, Дт 206 Кт 311 1100 грн, Дт 205 3370 грн, Дт 203 130 грн Кт 206 3500 грн.

2. Списуються витрачені будівельні матеріали на будівництво тимчасового складу ПСП «ХХХ» на будівельному майданчику 16 куб. м на суму 2850 грн. Крім того нарахована заробітна плата за виконані будівельні роботи в сумі 4220 грн, відрахування на соціальні заходи 1561 грн, робота вантажного автотранспорту на суму 2056 грн. Всього витрат на будівництво нетитульної споруди 10687 грн. Кореспонденція рахунків: Дт 153 Кт 205 2850 грн, Дт 153 Кт 661 4220 грн, Кт 651 1561 грн, Дт 153 Кт 234 – 2056 грн, Дт 113 Кт 153 10687 грн.

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведуть облік куплених і виготовлених запасних частин, які використовуються для ремонту сільськогосподарської техніки, транспортних засобів, машин і обладнання.

По дебету записується залишок запасних частин, деталей і т.д. на початку року і надходження, по кредиту їх витрачання. Сальдо буде дебетове. Аналітичні рахунки відкривають за місцями зберігання за однорідними групами: запасні частини і деталі до тракторів, для комбайнів, для ремонту сівалок і т.д. Попредметний облік цих запасних частин і деталей ведуть на складі.

За досліджувані роки ПСП «ХХХ» придбавало із запасних частин шини, зокрема, для вантажних автомобілів у 2019 році – 30 штук на суму 130475 грн, у 2020 році – 76 штук на суму 371123 грн, у 2021 році – 52 штуки на суму 299855 грн; для сільськогосподарських машин і тракторів відповідно 54 штуки на суму 460115 грн, 42 штуки на суму 491821 грн, 26 штук на суму 344663 грн.

У ПСП «ХХХ» на виробництво продукції рослинництва витрачено будівельні матеріали, ремонтні та будівельні матеріали на суму: у 2019 р. – 5 млн 196 тис. грн, у 2020 р. - 8 млн 726,9 тис. грн, у 2021 р. – 8 млн 133,6 тис. грн. Приклад: Отримано з складу ПСП «ХХХ» Звіт про рух запасних частин.

Згідно Звіту куплено запасні частини для комбайнів на суму 680 грн, в тому числі податок на додану вартість 113 грн: Дт 207 - 567 грн Кт 631, Дт 641 Кт 631 - 680 грн, Дт 631 Кт 311 680 грн.

Витрачено запасні частини: а) на поточний ремонт культиваторів і інших сільськогосподарських машин в ремонтній майстерні на суму 293 грн: Дт 234 Кт 207; б) на ремонт трактора, який виконали трактористи в полі на суму 315 грн: Дт 91 Кт 207 315 грн; в) на капітальний ремонт комбайна в ремонтній майстерні на суму 493 грн: Дт 234 Кт 207 – 493 грн; г) на ремонт вантажних автомобілів, виконаний шоферами в гаражі на суму 292 грн: Дт 234 Кт 207 – 292 грн.

На субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» у ПСП «ХХХ» ведуть облік насіння, органічних і мінеральних добрив, отрутохімікатів для боротьби з шкідниками сільськогосподарських культур.

Аналітичні рахунки відкривають по видах матеріалів, насіння і т.д. Облік ведуть по матеріально-відповідальних особах по кількості і на суму. Окремо ведуть облік насіння урожаю поточного і минулого року.

У ПСП «ХХХ» насіння використовується власного виробництва, протягом 2019 - 2021 року покупне насіння не обліковувалося. Між тим у 2021 році на посів витрачено: а) пшениці – 269,7 тис. грн; б) кукурудзи на зерно – 19 млн 226,7 тис. грн, в) ячменю – 443,3 тис. грн, г) сої – 211,8 тис. грн; д) ріпаку – 803,4 тис. грн; е) соняшнику на зерно - 2 млн. 503 тис. грн.

Наступною складовою є мінеральні добрива – азотні та комплексні та засоби захисту рослин. Крім того, до складу матеріалів сільськогосподарського значення, у ПСП «ХХХ», належать засоби захисту рослин (інсектициди, фунгіциди, гербіциди, регулятори росту рослин).

Зокрема, у 2021 році придбано мінеральні добрива (сульфат амонію 1300 ц на суму 931667 грн, аміак синтетичний рідкий 3039 ц на суму 3364394 грн, КАС 9031 ц на суму 6217874 грн та комплексні добрива 222 ц на суму 404392 грн) та засоби захисту рослин (інсектициди 34 кг на суму 68929 грн та 2770 л на суму 4666908 грн, фунгіциди 2110 л на суму 1589302 грн, гербіциди 10 кг на

суму 727734 грн і 8775 л на суму 3081071 грн, регулятори росту рослин 260 л на суму 239570 грн).

Витрати мінеральних та органічних добрив, які витрачені на допосівний обробіток та підживлення посівів вирощуваних культур у ПСП «ХХХ» склали у 2021 році: а) пшениці – 1 млн 498,4 тис. грн; б) кукурудзи на зерно – 6 млн 382,8 тис. грн; в) ячменю – 455,1 тис. грн, г) сої – 529,8 тис. грн; д) ріпаку – 2 млн 689,4 тис. грн; е) соняшнику на зерно - 1 млн. 265,5 тис. грн.

Приклад: ПСП «ХХХ» виділило з отриманого урожаю зерно на посів на суму 24500 грн за плановою собівартістю за плановою собівартістю. В кінці року по цій продукції визначена її фактична собівартість: насіння - 26200 грн. Відповідно до цього проведена дооцінка насіння на суму 1700 грн: Дт 208 Кт 27 – 24500 грн, Дт 208 Кт 231 – 1700 грн.

Приклад: В період весняної посівної компанії ПСП «ХХХ» витрачено насіння на посів на суму: яра пшениця – 4620 грн, ячмінь – 1250 грн, просо – 890 грн, гречка – 915 грн, всього на суму 7675 грн: Дт 231 Кт 208 7675 грн. Для підживлення озимих культур витрачено мінеральні добрива на суму 7200 грн: Дт 231 Кт 208 – 7200 грн.

Типові господарські операції з обліку виробничих запасів ПСП «ХХХ» представлено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

### Відображення в обліку ПСП «ХХХ» операцій з руху виробничих запасів

Зміст операції	Дт	Сума, грн.	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5
Придбання запасів у постачальника в т.ч. податок на додану вартість.	20 641	3600 720	63	4320
Витрати по доставці запасів:				
а) транспортні;	20	67	234	67
б) оплата праці працівникам;	20	60	66	60
г) відрахування на соціальні заходи.	20	19	651	19
Оплата постачальнику з поточного рахунку в банку.	63	4320	311	4320
Безоплатно отримані запаси.	20	620	745	620
Отримано запаси як внесок до статутного капіталу.	20	710	46	710
Оприбутковуються запаси як виявлені лишки при інвентаризації.	20	123	719	123
Дооцінка запасів.	20	275	746	275

Уцінка запасів.	946	120	20	120
Списуються витрачені виробничі запаси:				
1. Насіння на посів.	231	4200	208	4200
2. Добрива для підкормки посівів.	231	1960	208	1960
3. Ядохімікати для боротьби з шкідниками.	231	956	208	956
4. Пальне для роботи тракторів в полі.	231	2720	203	2720
5. Пальне для роботи вантажного автотранспорту.	234	1650	203	1650
6. Пальне для автомобіля керівника підприємства.	92	126	203	126
7. Запасні частини в ремонтній майстерні.	91	865	207	865
8. Тара і тарні матеріали для пакування продукції для реалізації.	93	217	204	217
9. Паливо для контори підприємства.	92	119	203	119
10. Запасні частини для ремонту тракторів, який виконувався в полі.	91	127	207	127
Реалізація виробничих запасів.				
1. Списуються відвантажені з складу покупцеві виробничі запаси за собівартістю.	943	920	20	920
2. Обліковується виручка (дохід) за продані виробничі запаси.	36	1300	712	1300
3. Нараховується податок на додану вартість.	712	217	641	217
4. Витрати по реалізації – транспортні.	943	62	234	62
5. Виручка поступила на поточний рахунок.	311	1300	36	1300
Списуються запаси втрачені в наслідок надзвичайних подій.	976	417	20	417
Нестача виробничих запасів, виявлена при інвентаризації за собівартістю.	947	167	20	167

Виробничі запаси на підприємствах пов'язані з різноманітною кількістю первинної документації, облікових реєстрів та інших господарських фактів. По-перше, вони є складовою активів і їх залишки на складах є підставою для записів у фінансовій звітності на кінець звітних періодів, по друге їх використання відображається у складі витрат галузі або сфери діяльності, де працює робітник ПСП «XXX»: рослинництво, загальновиробничі, адмінвитрат, збутові витрати і тощо.

У Балансі (ф. № 1) інформація про виробничі запаси наводиться у статті «Запаси» (рядок 1100).

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 (рис. 2.5).

У рядку 1101 показують вартість малоцінних та швидкозношуваних

предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари тощо.

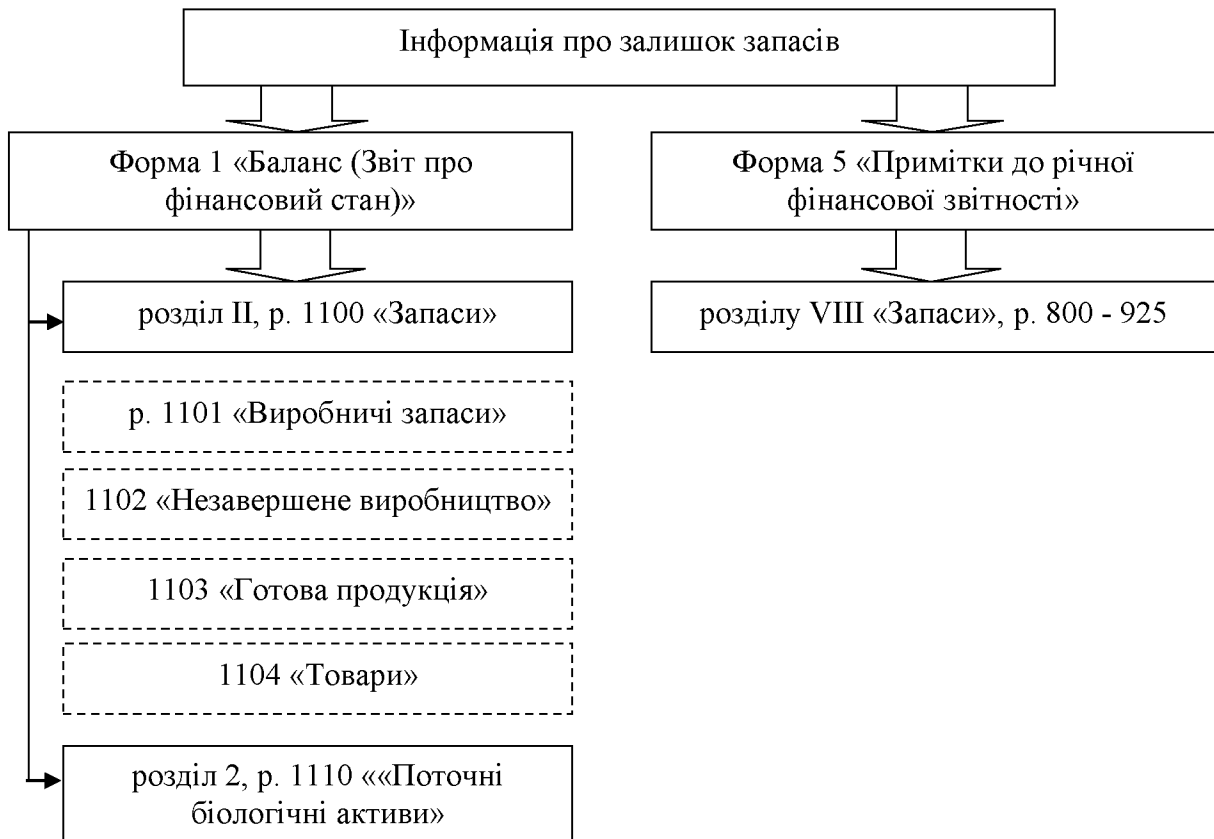


Рис. 2.5. Відображення інформації про запаси у фінансовій звітності

Якщо на дату Балансу на рахунках 20 і 22 залишилась якась сума нерозподілених транспортно-заготівельних витрат, її теж записують до цього рядка.

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 НП(С)БО 9 (табл. 2.4).

## 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, 202, 203, 204, 205, 207, 208, 211, 212, 213, 22, 23, 26, 28. Сальдо за Дт 206 відображають у тому рядку цієї графі, який відповідає їх виду: сировина – у рядку 800, покупні напівфабрикати – 810.	Дооцінюють лише ті запаси, які раніше уцінювали. Роблять це в межах раніше проведеної уцінки і відображають сторнувальною записом Дт 946 Кт 201, 202, 203, 204, 205, 207, 208, 213, 22, 23, 26, 28	Запаси показують у бухобліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первинною чи чистою вартістю реалізації. Сума, на яку первинна вартість запасів перевищує їх чисту вартість реалізації, відображають як: Дт 946 Кт 201, 202, 203, 205, 207, 208, 22, 23, 26, 28 та також Дт 940 Кт 212, 213.
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		

Отже, безпосередньо про виробничі запаси детальна інформація відображається у Балансі, Звіті про фінансові результати, а також у Примітках до річної фінансової звітності.

### 2.3. Податкові аспекти обліку операцій з виробничими запасами

ПСП «ХХХ» веде облік у системі оподаткування згідно чинного податкового законодавства, основою якого є Податковий кодекс України.

Операції, пов'язані з виробничими запасами у податковому аспекті пов'язані із визнанням податкового кредиту при їх придбанні.

Виникнення податкового кредиту пов'язане із датою здійснення операцій та умовами оплати. Зокрема, такими умовами можуть бути - післяоплата та передоплата.

Післяоплата означає отримання матеріальних запасів чи виконаних робіт

з майбутньою оплатою. Датою виникнення податкового кредиту є дата отримання платником ПДВ товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Господарські операції щодо придбання ПСП «ХХХ» товарно-матеріальних цінностей у постачальників на умовах післяоплати мають наступний вигляд:

- придбано у ТОВ «Полтавазапчастини» двигун до трактора: Дт 207 Кт 631 25683,33 грн;

- відображено суму податку на додану вартість Дт 641 Кт 631 5136,67 грн.

- придбано у ТОВ «Агрохімкомплект» інсектициди: Дт 208 Кт 631 20000 грн;

- відображено суму податку на додану вартість Дт 641 Кт 631 4000 грн.

При передоплаті спочатку передбачено оплату матеріальних цінностей, робіт та послуг, потім їх отримання. Датою визнання податкового кредиту є дата списання коштів з рахунка платника податку на оплату товарів/послуг. Розрахунки за виданими авансами обліковують на рахунку 37 субрахунку 371. Аванси оформляють платіжними дорученнями з посиланням на підставу - нормативний акт або договір.

Відображення операцій за виданими авансами ПСП «ХХХ» розглянемо на прикладі:

1. Перераховано з поточного рахунку ПСП «ХХХ» аванс Полтавському комбінату будівельних матеріалів за будівельні матеріали Дт 371 Кт 311 8520 грн.

2. Нарахована сума податкового кредиту Дт 641 Кт 644 1420 грн.

3. Отримано від Полтавського комбінату будівельних матеріалів будівельні матеріали Дт 205 Кт 631 7100 грн.

4. Відображено суму податку на додану вартість Дт 644 Кт 631 1420 грн.

5. Закрито розрахунки за авансами Дт 631 Кт 371 8520 грн.

При реалізації виробничих запасів ПСП «ХХХ» виникає податкове зобов'язання з податку на додану вартість. Об'єктом оподаткування в даній

ситуації для ПСП «XXX» є операції з: постачання виробничих запасів, місце постачання яких розташоване на території товариства.

Податковим зобов'язанням для ПСП «XXX» є загальна сума ПДВ, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді. Важливим для обліку податкового зобов'язання є дата виникнення, якими можуть бути: дата зарахування коштів від покупців на банківський рахунок як оплата, або дата відвантаження.

Податкові зобов'язання з податку на додану вартість у ПСП «XXX» виникають при реалізації продукції, виробничих запасів. На суму податку на додану вартість підприємство зменшує дохід від реалізації.

Нарахування (доходу) виручки від реалізації виробничих запасів відображається у бухгалтерському обліку ПСП «XXX» проводкою: дебет рахунків 36, 37, 66, 30; кредит рахунку 712. Податкові зобов'язання з податку на додану вартість показують записом: дебет рахунку 712; кредит рахунку 6411.

Податковим періодом для податку на додану вартість є один календарний місяць. Податкова декларація ПСП «XXX» подає до 20 числа кожного місяця, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця. Сплачує податок досліджуване підприємство до 30 числа кожного місяця.

ПСП «XXX» при розрахунках з бюджетом за ПДВ дотримується вимог Податкового кодексу України та інших нормативно-регулюючих документів. Звітність з ПДВ подають за місяць до 20 числа, наступного за звітним періодом, сплата протягом 10 наступних днів.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

#### 3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства

Характеристику фінансово-економічної діяльності підприємства проведемо за допомогою аналізу основних та оборотних фондів та інших видів ресурсного потенціалу, використавши дані фінансової звітності підприємства за 2019 - 2021 роки (додатки К, Л, М).

Важливим напрямом загального оцінювання фінансового стану суб'єкта господарювання є аналіз його майнового стану за інформацією його бухгалтерського балансу. Аналіз майна ПСП «XXX» за 2019 - 2021 рр. починається з аналізу структури та динаміки загального капіталу (табл. 3.1).

*Таблиця 3.1*

#### Динаміка та структура майна ПСП «XXX» за 2019 - 2021 рр. (станом на кінець року)

Види активів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Майно всього	288089	100,0	347755	100,0	325247	100,0	+37158	+12,9
1. Необоротні активи	91355	31,7	88956	25,6	105765	32,5	+14410	+15,8
1.1. Основні засоби	62782	21,8	65371	18,8	105765	32,5	+42983	+68,5
2. Оборотні активи	196734	68,3	258799	74,4	219482	67,5	+22748	+11,6
2.1. Запаси	107881	37,4	135088	38,8	107360	33,0	-521	-0,5
2.1.1. Виробни чі запаси	42084	14,6	47332	13,6	30772	9,5	-11312	-26,9
2.1.2. Незавер- шене виробництво	26737	9,3	64998	18,7	43789	13,5	+17052	+63,8
2.1.3. Готова продукція	39060	13,6	22758	6,5	32799	10,1	-6261	-16,0

Продовж. табл. 3.1

А	1	2	3	4	5	6	7	8
2.2. Поточна дебіторська заборгованість	86342	30,0	119901	34,5	105475	32,4	+19133	+22,2
2.3. Грошові кошти	250	0,1	105	0,0	3391	1,0	+3141	У 13,6 р.
2.4 Інші оборотні активи	2261	0,8	3705	1,1	3234	1,0	+973	+43,0

Вартість оборотних активів ПСП «ХХХ» зросла у 2021 році порівняно з 2019 роком на 22 млн. 748 тис. грн, або на 11,6 %. Зниження відмічено у вартості запасів на 521 тис. грн, або на 0,5 % які представлені виробничими запасами. Підвищення відмічено по вартості незавершеного виробництва на 17 млн. 52 тис. грн, або на 63,8 %, поточної дебіторської заборгованості на 19 млн. 133 тис. грн, або на 22,2 % та грошових коштів і поточних фінансових інвестицій на 3 млн. 141 тис. грн, або у 13,6 рази. Вартість готової продукції та товарів знизилась на 6 млн. 261 тис. грн, або на 16 %. Вартість інших оборотних активів зросла на 973 тис. грн, або на 43 %.

У структурі майна ПСП «ХХХ» за 2019 - 2021 рр. переважає питома вага оборотних активів – 68,3 %, 74,4 % та 67,5 % відповідно.

За даними табл. 3.2 проведемо аналіз оборотності оборотних активів ПСП «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.

Таблиця 2.5

### Оборотність оборотних активів ПСП «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.

Показник	Роки			Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
1. ЧД від реалізації продукції, робіт та послуг, тис. грн	238357	232167	268330	+29973	+12,6
2. Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	196734	258799	219482	+22748	+11,6
3. Коефіцієнт обертання оборотних коштів	1,212	0,897	1,223	+0,011	x
4. Коефіцієнт завантаження оборотних активів	0,825	1,115	0,818	-0,007	x
5. Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	297	401	294	-3	-0,9

Коефіцієнт обертання оборотних коштів збільшився з 1,212 у 2019 році до 1,223 у 2021 році, тобто на 0,011 пункти, відповідно коефіцієнт завантаження зменшився з 0,825 у 2019 році до 0,818 у 2021 році, або на 0,007 пункти, у результаті тривалість одного обороту оборотних активів знизилася на 3 дні або на 0,9 %.

Вказані зміни показників свідчать про прискорення оборотності, що пояснюється випереджаючим підвищенням суми чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг (на 12,6 %) порівняно з збільшенням вартості оборотних активів (на 11,6 %).

Динаміка та структура джерел формування капіталу ПСП «XXX» відображено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура джерел формування капіталу ПСП «XXX»  
за 2019 – 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Капітал - всього	288089	100,0	347755	100,0	325247	100,0	+37158	+12,9
1. Власний капітал	158841	55,1	208294	59,9	214503	66,0	+55662	+35,0
1.1. Зареєстрований капітал	545	0,2	545	0,2	545	0,2	-	-
1.2. Нерозподілений прибуток	147514	51,2	199126	57,3	205335	63,1	+57821	+39,2
2. Зобов'язання	129248	44,9	139461	40,1	110744	34,0	-18504	-14,3
2.1. Довгострокові зобов'язання	44867	15,6	46920	13,5	-	-	-44867	-100,0
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	84381	29,3	92541	26,6	110744	34,0	+26363	+31,2
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	83053	28,8	90139	25,9	72931	22,4	-10122	-12,2

Аналіз даних табл. 3.3 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2021 р. збільшилася порівняно з 2019 р. на 37 млн. 158 тис. грн або на 12,9 %. Сума власного капіталу підприємства зросла

на 55 млн. 662 тис. грн або на 35 %, за рахунок нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ПСП «XXX» у 2021 році порівняно з 2019 роком зменшилась на 18 млн. 504 тис. грн, або на 14,3 % за рахунок суми довгострокових зобов'язань і забезпечень, які знизились на 44 млн. 867 тис. грн, або на 100 % та поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю. У структурі пасивів ПСП «XXX» протягом досліджуваних років переважає питома вага власного капіталу підприємства – 55,1 %, 59,9 % та 66 %.

Індикатори оцінки структури джерел формування капіталу ПСП «XXX» представлено у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Показники структури джерел формування капіталу ПСП «XXX»  
за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Нормативне значення	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+; -) 2021 р. до 2019 р.
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,551	0,599	0,660	+0,108
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	<0,5	0,449	0,401	0,340	-0,108
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,814	0,670	0,516	-0,297
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	1,229	1,494	1,937	+0,708

Результати виконаних розрахунків свідчать про середній рівень фінансової стійкості ПСП «XXX» за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітного року частка власного капіталу у валюті балансу становить 66 %, це на 0,108 пункт більше порівняно з 2019 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу зменшився відповідно з 0,449 до 0,340, що свідчить про підвищення рівня фінансової незалежності підприємства від кредиторів.

Позитивними є показники фінансового ризику та фінансової стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику знизився з 0,814 у 2019 році до 0,516 у 2021, при нормативі <1.

Коефіцієнт фінансової стабільності протягом досліджуваного періоду є вище нормативного, зокрема у 2021 році – на 0,937 пункти. В цілому, можна зробити висновок, що показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ПСП «XXX» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів.

Проведемо аналіз динаміки та структури активів ПСП «XXX» за рівнем ліквідності у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

**Динаміка та структура активів для визначення ліквідності  
ПСП «XXX» за 2019 - 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види активів за рівнем ліквідності	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. до 2019 р. (+, -)		
	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	суми, тис. грн	питомої ваги, п.п.	у %
1. Високоліквідні активи	250	0,1	105	0,1	3413	1,1	+3163	+1,0	У 13,7 р.
2. Середньо-ліквідні активи	88603	30,8	123606	35,5	108709	33,4	+20106	+2,6	+22,7
3. Низько-ліквідні активи	107881	37,4	135088	38,8	107360	33,0	-521	-4,4	0,5
4. Важко-ліквідні, або активи, що важко реалізуються	91355	31,7	88956	25,6	105765	32,5	+14410	+0,8	+13,6
Разом	288089	100,0	347755	100,0	325247	100,0	+37158	X	+11,4

Аналіз активів за рівнем ліквідності ПСП «XXX» показав, що їх вартість збільшилася у 2021 р. порівняно з 2019 р. на 37 млн. 158 тис. грн, або на 11,4 %. У розрізі активів відмічено збільшення вартості високоліквідних активів на 3 млн. 163 тис. грн або у 13,7 рази та середньо-ліквідних активів – 20 млн. 106 тис. грн, або на 22,7 %. Зростання також відмічено по вартості важко-ліквідних активів на 14 млн. 410 тис. грн, або на 13,6 %. Зменшення відмічено по вартості низько-ліквідних на 521 тис. грн, або на 13,6 %.

У структурі активів підприємства за 2019 - 2020 рр. переважала частка низько-ліквідних активів – 37,4 % та 38,8 %. У 2021 році – частка середньо-ліквідних активів – 33,4 %. Аналіз динаміки та структури пасивів за терміном сплати представлено у табл. 3.6.

**Динаміка та структура пасивів за терміновістю ПСП «XXX»  
за 2019 - 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів за терміном оплати	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. до 2019 р. (+, -)		
	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	суми, тис. грн	питомої ваги, пунктів	у %
1. Найбільш строкові зобов'язання	84381	29,3	92541	26,6	78824	24,2	-5557	-5,1	-6,6
2. Короткострокові зобов'язання	-	-	-	-	31920	9,8	+31920	+9,8	X
3. Довгострокові зобов'язання	44867	15,6	46920	13,5	-	-	-44867	-15,6	-100,0
4. Постійні пасиви	158841	55,1	208294	59,9	214503	66,0	+55662	+10,9	+35,0
Разом	288089	100,0	347755	100,0	325247	100,0	+37158	X	+12,9

Аналіз пасивів за терміном оплати ПСП «XXX» показав, їх сума у 2021 р. порівняно з 2019 р. збільшилася на 37 млн. 158 тис. грн, або на 12,9 %, за рахунок вартості найбільш строкових зобов'язань, які знизилась на 5 млн. 557 тис. грн, або на 6,6 % та постійних пасивів, що збільшилися 55 млн. 662 тис. грн, або на 35 %.

Також збільшилась вартість короткострокових зобов'язань на 31 млн. 920 тис. грн. Зменшення зазнала вартість довгострокових зобов'язань на 44 млн. 867 тис. грн, або на 100 %.

У структурі пасивів ПСП «XXX» протягом досліджуваних років переважає частка постійних пасивів – 55,1 %, 59,9 % та 66 %.

Баланс підприємства, на думку багатьох вчених, вважається абсолютно ліквідним, якщо:

$$A1 \geq П1, A2 \geq П2, A3 \geq П3, A4 \leq П4, \quad (3.1)$$

тобто актив відповідної ліквідності повинен покривати пасив відповідної терміновості.

Оцінка ліквідності ПСП «XXX» представлено у табл. 3.7.

Отже, аналіз ліквідності балансу показав, що протягом досліджуваних років баланс ПСП «XXX» має ознаки ліквідного.

Таблиця 3.7

## Оцінка ліквідності балансу ПСП «ХХХ» за 2019 - 2022 рр., тис. грн

Умовні позначення	Надлишок (+) або нестача (-) платіжних засобів	Роки		
		2019	2020	2021
A1-П1	Високоліквідних активів	-84131	-92436	-75411
A2-П2	Середньоліквідних активів	88603	123606	76789
A3-П3	Низьколіквідних активів	63014	88168	107360
	Разом	+67486	+119338	+108738

Далі здійснюють розрахунок загального показника ліквідності для комплексного оцінювання динаміки ліквідності балансу ПСП «ХХХ»:

$$\text{ЗПЛ} = (A1 \times V_{A1} + A2 \times V_{A2} + A3 \times V_{A3}) / (\text{П1} \times V_{A1} + \text{П2} \times V_{A2} + \text{П3} \times V_{A3}) \quad (3.2)$$

$$\text{У 2019 р. ЗПЛ}_{2019} = (250 \times 0,1 + 88603 \times 45,1 + 107881 \times 54,8) / (81381 \times 65,3 + 0 + 44867 \times 34,7) = 1,402$$

$$\text{У 2020 р. ЗПЛ}_{2020} = (105 \times 0,1 + 123606 \times 47,8 + 135088 \times 52,2) / (92541 \times 66,4 + 0 + 46920 \times 33,6) = 1,678$$

$$\text{У 2021 р. ЗПЛ}_{2021} = (3413 \times 1,6 + 108709 \times 49,5 + 107360 \times 48,9) / (78824 \times 71,2 + 31920 \times 28,8 + 0) = 1,629$$

Отже, в результаті аналітичних досліджень встановлено зростання загального показника ліквідності ПСП «ХХХ», що свідчить про позитивну динаміку ліквідності балансу.

Показники оцінки ліквідності та платоспроможності ПСП «ХХХ» за 2019 – 2021 рр. проаналізовано у табл. 3.8.

Таблиця 3.8

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності  
ПСП «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.**

Показники	Нормативне значення	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.
		2019	2020	2021	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,003	0,001	0,031	+0,028
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	1,053	1,337	1,012	-0,041
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	2,331	2,797	1,982	-0,350

Станом на 2021 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є нижче нормативного на 0,169 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства не мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,03 грн. грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є вище нормативного у 2019 - 2021 рр., зокрема у 2021 році на 0,312 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до досліджуваних років 1,05 грн, 1,33 грн та 1,01 грн (при нормативі  $\geq 0,7$ ).

Загальний коефіцієнт покриття є вище нормативного протягом 2019 - 2021 рр. На 1 грн поточних зобов'язань у 2020 р. припадає 1,98 грн оборотних активів підприємства (при нормативі  $\geq 1,5$ ).

### **3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів**

Виробничі підприємства характеризуються використанням значної кількості матеріальних запасів, поєднанням їх з іншими видами ресурсів (земельні, трудові тощо), тому для їх оптимального та раціонального використання, необхідно систематично проводити аналіз й їх оцінку.

Горизонтальний аналіз виробничих запасів полягає в побудові таблиць, у яких абсолютні балансові показники доповнюються відносними темпами їх зміни. При проведенні горизонтального аналізу виробничих запасів розраховують базисні темпи росту показників за ряд років (у даному випадку за 2019 - 2021 роки), що дозволяє аналізувати зміну сумових показників залишків запасів, а також прогнозувати їх значення на майбутнє.

У ході вертикального аналізу проводять аналітичні процедури розрахунку відносних показників, що дозволяють визначити питому вагу кожної групи виробничих запасів у загальному показнику вартості даної статті у Балансі (Звіті про майновий стан). Такі ряди динаміки та пов'язані з ними відносні величини дозволяють простежити за структурними змінами в складі

виробничих запасів та їх джерел покриття і прогнозувати їх зміну.

Аналіз складу та структури виробничих запасів ПСП «ХХХ» проводиться за умов використання як інформаційного забезпечення форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та форми 5 «Примітки до фінансової звітності» табличний розділ 8 «Запаси».

Враховавши мету, завдання, об'єкт, предмет та принципи аналізу виробничих запасів, проаналізуємо, пер за все, динаміку, склад, структуру оборотних активів ПСП «ХХХ», використавши дані фінансової та статистичної звітності за 2019 – 2021 рр. (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

**Динаміка та структура оборотних активів ПСП «ХХХ»  
за 2019 - 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види оборотних активів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
1. Виробничі запаси	42084	21,4	47332	18,3	30772	14,0	-11312	-26,9
2. Незавершене виробництво	26737	13,6	64998	25,1	43789	20,0	+17052	+63,8
3. Готова продукція та товари	39060	19,9	22758	8,8	32799	14,9	-6261	-16,0
4. Поточна дебіторська заборгованість	86342	43,9	119901	46,3	105475	48,1	+19133	+22,2
5. Грошові кошти	250	0,1	105	0,0	3391	1,5	+3141	у 13,6 р.
6. Інші оборотні активи	2261	1,1	3705	1,4	3234	1,5	+973	+43,0
Оборотні активи всього	196734	100,0	258799	100,0	219482	100,0	+22748	+11,6

Вартість оборотних активів ПСП «ХХХ» збільшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком на 22 млн. 748 тис. грн, або на 11,6 % за рахунок вартості незавершеного виробництва на 17 млн. 52 тис. грн, або на 63,8 %, суми

поточної дебіторської заборгованості на 19 млн. 133 тис. грн або на 22,2 %, суми грошових коштів ПСП «ХХХ» на 3 млн 141 тис. грн, або у 13,6 рази та вартості інших оборотних активів на 973 тис. грн, або на 43 %. Зниження відмічено по вартості виробничих запасів на 11 млн. 312 тис. грн або на 26,9 % та готової продукції на 6 млн. 261 тис. грн, або на 16 %.

Протягом досліджуваних років у структурі оборотних активів досліджуваного підприємства переважає частка поточної дебіторської заборгованості, відповідно 43,9 %, 46,3 %, 48,1 %.

Використавши дані розділу «Виробничі запаси» Приміток до фінансової звітності ПСП «ХХХ», проаналізуємо їх динаміку та структуру (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

### Динаміка та структура запасів ПСП «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.

Види запасів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Паливо	12356	11,5	12026	8,9	10300	9,6	-2056	-16,6
2. Тара і тарні матеріали	10	0,0	12	0,0	9	0,0	-1	-10,0
3. Будма- теріали	567	0,5	499	0,4	365	0,3	-202	-35,6
4. Запчастини	10030	9,3	11000	8,1	9870	9,2	-160	-1,6
5. Матеріали сільськогос- подарського призначення	19119	17,7	23792	17,6	10225	9,5	-8894	-46,5
6. МШП	2	0,0	3	0,0	3	0,0	+1	+50,0
7. Незавер- шене виробництво	26737	24,8	64998	48,1	43789	40,8	+17052	+63,8
8. Готова продукція	39060	36,2	22758	16,8	32799	30,6	-6261	-16,0
Всього	107881	100	135088	100	107360	100	-521	-0,5

Аналіз динаміки, складу та структури виробничих запасів ПСП «ХХХ» показав, що їх вартість у 2021 році порівняно з 2019 роком зменшилася на 521 тис. грн, або на 0,5 % за рахунок майже всіх складових. Зокрема, залишки палива зменшилися на 2 млн 56 тис. грн, або на 16,6 %, тари на 1 тис. грн, або

на 10 %, будматеріалів на 202 тис. грн, або на 35,6 %, запчастин на 160 тис. грн, або на 1,6 %, матеріалів с.-г. призначення на 8 млн 894 тис. грн, або на 46,5 %, готової продукції на 6 млн 261 тис. грн, або на 16 %. Зростання відмічено по вартості малоцінних предметів на 1 тис. грн, або на 50 %, незавершеного виробництва на 17 млн. 52 тис. грн, або на 63,8 %.

У структурі запасів у 2019 році переважала частка готової продукції (залишки сільгосппродукції на складі – зерно озимої пшениці, кукурудзи на зерно, ячменю, соняшнику, ріпаку тощо) та складала 36,2 %, у 2020 - 2021 році переважає частка витрат під урожай наступних років, тобто вартість незавершеного виробництва, відповідно 48,1 % та 40,8 %.

Структура запасів ПСП «ХХХ» у 2021 році представлено на рис. 3.1.

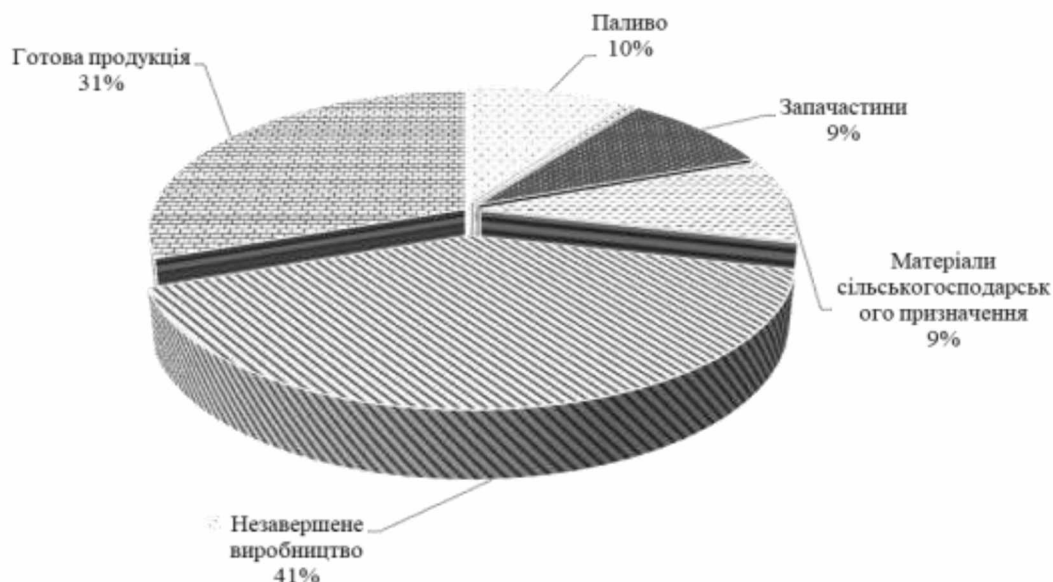


Рис. 3.1. Структура запасів ПСП «ХХХ» (за розділом 8 «Запаси» приміток до фінансової звітності) за 2021 р., %

Взагалі, можна зробити висновок про позитивну тенденцію динаміки запасів досліджуваного підприємства. Готова продукція постійно реалізується, не накопичуються залишки на складі, отримані кошти є джерелом придбання матеріальних ресурсів для наступного циклу виробництва. Підтвердженням є зростання частки витрат під урожай мабутнього (2022) року та вагома частка

незавершеного виробництва у запасах ПСП «XXX».

Використавши дані розділу 4 «Купівля матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб» форми 50 с. - г. «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» проаналізуємо (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

**Динаміка та структура купівлі виробничих запасів для виробничих потреб ПСП «XXX» за 2019 – 2021 рр.**

Виробничі запаси	Роки			Відхилення 2021 р. до 2019 р	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
Нафтопродукти:					
бензин, т	37	51	44	+7	18,9
дизельне паливо, т	631	582	856	+225	35,7
оливи та масла нафтові, ц	66	48	80	+14	21,2
Газ природний, тис. м <sup>3</sup>	3	2	1	-2	-66,7
Мінеральні добрива					
сульфат амонію, ц	130	793	1300	+1170	900,0
нітрат амонію, ц	1080	-	-	-1080	-100,0
аміачна селітра, ц	1193	200	-	-1193	-100,0
аміак синтетичний рідкий, ц	207	1996	3039	+2832	У 14,7 р.
карбамідно-аміачна суміш, ц	885	972	9031	+8146	У 10,2 р.
амофос, ц	448	668	222	-226	-50,4
нітроамофоска, ц	795	-	-	-795	-100,0
Засоби захисту рослин					
інсектициди, кг	-	-	34	34	х
інсектициди, л	2665	1866	2770	+105	+3,9
фунгіциди, кг	887	8	-	-887	-100,0
фунгіциди, л	5059	2935	2110	-2949	-58,3
гербіциди, кг	565	133	10	-555	-98,2
гербіциди, л	48635	12555	8775	-39860	-82,0
регулятори росту рослин, л	456	595	260	-196	-43,0
інші пестициди, кг	-	320	-	-	х
інші пестициди, л	1963	721	-	-1963	-100,0
Запасні частини					
шини для вантажних автомобілів	30	76	52	+22	+73,3
шини для сільськогосподарських машин	54	42	26	-28	-51,9

Аналіз табл. 3.11 проведено в натуральних показниках, оскільки постійне здороження цін на матеріали не відображає об'єктивної інформації. Протягом дослідуваних років, ПСП «XXX» придбавало нафтопродукти, мінеральні добрива, засоби захисту рослин та запасні частини.

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

Аналіз забезпеченості підприємства запасами – перший крок до обґрунтування шляхів зниження матеріаломісткості продукції. В першу чергу досліджують показники якості матеріально-технічного постачання. Перевірку реальності плану постачання запасів у ПСП «XXX» доцільно почати вивченням норм і нормативів, що покладені в основу розрахунку потреби підприємства в запасах. У подальшому порівнюють відповідність плану постачання необхідним залишкам запасів.

За даними табл. 3.12 проведемо аналіз динаміки показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ПСП «XXX» за 2020 – 2021 рр.

Таблиця 3.12

#### Динаміка показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ПСП «XXX» за 2020 – 2021 рр.

Показник	Роки		Відхилення 2021 р. до 2020 р.	
	2020	2021	абсолютне	відносне, %
А	1	2	3	4
Вихідна інформація та показники наявності матеріальних оборотних активів, тис. грн				
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг, тис. грн	232167	268330	+36163	+15,6
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	162480	231836	+69356	+42,7
3. Прибуток від операційної діяльності	56019	11900	-44119	-78,8
4. Матеріальні витрати	91621	94862	+3241	+3,5
5. Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів	121484,5	121224	-260,5	-0,2
5.1. Середньорічна вартість виробничих запасів	44708	39052	-5656	-12,7
5.2. Середньорічна вартість незавершеного виробництва	45867,5	54393,5	+8526	+18,6
5.3. Середньорічна вартість готової продукції і товарів	17024	16199,5	-824,5	-4,8
Показники використання матеріальних оборотних активів				
6. Коефіцієнт накопичення запасів	5,320	5,768	+0,448	x
7. Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних активів	1,911	2,213	+0,302	x

А	1	2	3	4
8. Тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів, днів	188	163	-26	-13,7
9. Тривалість одного обороту виробничих запасів, днів	99	61	-38	-38,8
10. Матеріаловіддача, грн	1,77	2,44	+0,67	+37,8
11. Матеріаломісткість, грн	0,56	0,41	-0,15	-27,4
12. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	56,4	40,9	-15,5	x
13. Отримано прибутку від операційної діяльності га 1 грн матеріальних витрат, грн	0,61	0,13	-0,49	-79,5

Аналіз вихідної інформації для аналізу динаміки та показників наявності та використання матеріальних оборотних активів показав у 2021 році порівняно з 2020 роком як зростання, так і зниження показників. Позитивною тенденцією є зниження середньорічної вартості виробничих запасів на 5 млн 656 тис. грн, або на 12,7 % та готової продукції на 824,5 тис. грн, або на 4,8 %. Позитивном є також зростання вартості незавершеного виробництва на 8 млн. 526 тис. грн, або на 18,6 %. Негативною тенденцією є переважаюче збільшення собівартості реалізованої продукції та робіт порівняно з зростанням чистого доходу, відповідно сума прибутку від операційної діяльності зменшилася у 2021 році порівняно з 2020 роком на 44 млн 119 тис. грн. Збільшення середньорічної вартості незавершеного виробництва призвів до зростання коефіцієнта накопичення запасів на 0,448 пункти.

Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних коштів збільшився з 1,911 у 2020 році до 2,213 у 2021 році, тобто на 0,302 пункти, відповідно тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів знизилась на 26 днів або на 13 %. Вказані зміни показників свідчать про пришвидшення оборотності таких активів.

Матеріаломісткість продукції показує, що частка витрат матеріальних ресурсів (основних і допоміжних матеріалів, палива, енергії) на виготовлення одиниці продукції у загальних витратах у 2020 році склала 0,56 грн, у 2021 році 0,41 грн.

Матеріаловіддача характеризує ефективність використаних предметів

праці, тобто показує, скільки вироблено продукції з одиниці витрачених матеріалів. Отже, у 2021 році на 1 грн матеріальних витрат припадає 2,44 грн виробленої продукції, що на 0,67 грн більше порівняно з 2019 роком.

Динаміка показників матеріаломісткості та матеріаловіддачі позитивно характеризують використання матеріальних ресурсів, що пов'язано із зменшенням матеріаломісткості та підвищенням матеріаловіддачі.

Показник прибутку від операційної діяльності на 1 грн. матеріальних витрат зменшився у 2021 році порівняно з 2019 роком на 0,49 грн, або на 79,5 %, що пояснюється збільшенням суми матеріальних витрат (3,5 %) порівняно із зниженням суми прибутку від операційної діяльності (78,8 %).

З використанням інформації табл. 3.12 за допомогою способу ланцюгових підстановок визначимо вплив факторів на зміну тривалості одного обороту виробничих запасів за 2020 - 2021 рр.

Модель факторного аналізу тривалості одного обороту виробничих запасів:

$$T = \frac{360 \times \overline{OA}}{CB} \quad (3.3)$$

де  $T$  – тривалість одного обороту виробничих запасів, днів;

$VЗ$  – середньорічна вартість виробничих запасів, тис. грн;

$CB$  – собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.

За даними табл. 3.11 розрахуємо показники тривалості одного обороту виробничих запасів, днів:

$$T_0 = (360 \times VЗ_0) / CB_0 = (360 \times 44708) / 162480 = 99$$

$$T_{ум} = (360 \times VЗ_1) / CB_0 = (360 \times 39052) / 162480 = 87$$

$$T_1 = (360 \times VЗ_1) / CB_1 = (360 \times 39052) / 231836 = 61.$$

Загальна зміна (+;-) тривалості одного обороту виробничих запасів ПСП «XXX», днів:

$$\Delta T = T_1 - T_0. \quad (3.4)$$

$$\Delta T = 61 - 99 = -38.$$

У тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості виробничих запасів:

$$\Delta T_{OA} = T_{UM} - T_0; \quad (3.5)$$

$$\Delta T_{OA} = 87 - 99 = -12.$$

2. Чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):

$$\Delta T_{ЧД} = T_1 - T_{UM}. \quad (3.6)$$

$$\Delta T_{ЧД} = 61 - 87 = -26.$$

Прискорення оборотності виробничих запасів у досліджуваному підприємстві на 38 днів відбулося під впливом наступних факторів:

- в результаті зниження середньорічної вартості виробничих запасів на 5 млн. 656 тис. грн або на 12,7 %, тривалість одного обороту зменшилась на 12 днів;

- збільшення собівартості реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 69 млн. 356 тис. грн, або на 42,7 %, тривалість одного обороту зменшилась на 26 днів.

Аналіз ефективного використання виробничих запасів тісно пов'язаний з дослідженням рівня витрачання матеріальних ресурсів. Його домінуючим напрямом є пошук джерел економії ресурсів і зниження матеріаломісткості готової продукції.

Аналіз витрат на матеріали, доцільно проводити у собівартості всієї товарної продукції за прямими статтями калькуляції. Матеріальні витрати за всіма одноелементними статтями слід співставляти з плановими показниками, перераховуючи їх на весь фактичний обсяг виробництва продукції.

Можливі відхилення можуть бути зумовлені: зміною обсягу виробництва товарної продукції; зміною структури асортименту виробленої продукції; зміною рівня матеріальних витрат у структурі собівартості одиниці продукції.

Рівень матеріальних витрат у собівартості товарної продукції формується під впливом процесів встановлення й дотримання відповідних норм витрат та дією цінового фактора, включно і комунальних тарифів.

Використавши дані «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» ПСП «ХХХ» проаналізуємо склад, структуру та динаміку операційних витрат за елементами за допомогою даних табл. 3.13.

Таблиця 3.13

**Динаміка та структура елементів операційних витрат  
ПСП «ХХХ» за 2019 - 2021 рр.**

Елементи витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Зміни 2021 р. (+, -) до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Матеріальні затрати	83803	53,1	91621	38,5	94862	31,6	+11059	+13,2
2. Витрати на оплату праці	12024	7,6	14309	6,0	19838	6,6	+7814	+65,0
3. Відрахування на соціальні заходи	2650	1,7	3193	1,3	4192	1,4	+1542	+58,2
4. Амортизація	8048	5,1	11611	4,9	14621	4,9	+6573	+81,7
5. Інші операційні витрати	51152	32,4	117399	49,3	166686	55,5	+115534	У 3,3 р.
Разом	157677	100,0	238133	100,0	300199	100,0	+142522	+90,4

У 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилася сума матеріальних затрат на 11 млн. 59 тис. грн, або на 13,2 %, витрат на оплату праці на 7 млн. 814 тис. грн, або на 65 %, відрахувань на соціальні заходи на 1 млн. 542 тис. грн, або на 58,2 %, амортизації на 6 млн. 573 тис. грн, або на 81,7 %, інших операційних витрат на 115 млн. 534 тис. грн, або у 3.3 рази.

У структурі витрат за елементами ПСП «ХХХ» у 2019 році переважає частка матеріальних витрат- 53,1 %, тоді як у 2020 – 2021 рр. домінуючою є питома вага інших операційних витрат, відповідно 49,3 % та 55,5 %.

Основна діяльність досліджуваного підприємства – це виробництво та реалізація продукції рослинництва, зокрема зернових (озима пшениця, ячмінь, кукурудза на зерно, зернобобові сушені) та технічних (соя, ріпак, соняшник) культур. У табл. 3.14 проаналізуємо динаміку та структуру виробничих витрат ПСП «ХХХ».

**Динаміка та структура витрат на виробництво продукції рослинництва  
ПСП «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.**

Статті витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	абсо- лютне (+;-)	від- носне, %
Прямі матеріальні витрати	47779,8	51,4	81093,6	53,1	77608,7	45,3	+29828,9	+62,4
вартість насіння та посадкового матеріалу	23553,5	25,3	26213,6	17,2	23668,8	13,8	+115,3	+0,5
вартість мінеральних добрив	7243,3	7,8	11433,6	7,5	13043,7	7,6	+5800,4	+80,1
вартість ПММ	10398	11,2	13427	8,8	13706,8	8,0	+3308,8	+31,8
електроенергія	368	0,4	734,9	0,5	1160,5	0,7	+792,5	У 3,2 р
паливо й енергія	21	0,0	23,9	0,0	8,7	0,0	-12,3	-58,6
запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту	5196	5,6	8726,9	5,7	8133,6	4,7	+2937,6	+56,5
Прямі витрати на оплату праці	7476,2	8,0	9837	6,4	12472,2	7,3	+4996	+66,8
Інші прямі витрати	24065,8	25,9	30521,8	20,0	37034,3	21,6	+12968,5	+53,9
відрахування на соціальні заходи	1634,3	1,8	2119,4	1,4	2684,1	1,6	+1049,8	+64,2
амортизація	5663,6	6,1	8097,7	5,3	11405	6,7	+5741,4	У 2 р
орендна плата	16767,9	18,0	20304,7	13,3	22945,2	13,4	+6177,3	+36,8
Загальновиробничі витрати	13693,8	14,7	31328	20,5	44192,3	25,8	+30498,5	У 3,2 р
Витрати на виробництво - всього	93015,6	100	152780,4	100	171307,5	100	+78291,9	+84,2

Аналіз виробничих витрат на виробництво продукції рослинництва ПСП «ХХХ» показав, що їх сума у 2021 р. порівняно з 2019 р. зросла на 78 млн 291,9 тис. грн, або на 84,2 % за рахунок прямих матеріальних витрат на 29 млн 828,9 тис. грн, або на 62,4 %, витрат на оплату праці на 4 млн 996 тис. грн, або на 66,8 %, інших прямих витрат на 12 млн 968,5 тис. грн, або на 53,9 %, загальновиробничих витрат – на 30 млн 498,5 тис. грн, або у 3,2 рази.

У структурі витрат на виробництво протягом досліджуваних років переважає частка матеріальних витрат, відповідно 51,4 %, 53,1 %, 45,3 %.

Оскільки у структурі виробничої собівартості продукції рослинництва займають матеріальні витрати (насіння, паливо, міңдобрива, органічні добрива, засоби захисту рослин тощо), доцільно проаналізувати вплив матеріальних витрат та матеріаловіддачі на обсяг виробництва продукції (для дослідження обрано кукурудзу на зерно та соняшник) способом ланцюгових підстановок (табл. 3.15).

Таблиця 3.15

**Вихідні та розрахункові показники для аналізу впливу матеріальних витрат та матеріаловіддачі на обсяг виробництва основних сільськогосподарських культур ПСП «ХХХ» за 2019, 2021 рр.**

Назва показника та умовне позначення	Кукурудза на зерно		Соняшник	
	2019 р.	2021 р.	2019 р.	2021 р.
1. Вартість виробленої продукції у діючих цінах, тис. грн (ВП)	66518,9	101924	13764	22883,5
2. Вартість матеріальних витрат на виробництво, тис. грн (ВМ)	31495,5	44166,7	9511,9	8668,9
3. Матеріаловіддача, грн (МВ = ВП / ВМ)	2,11	2,31	1,45	2,64
4. Умовний показник виробництва продукції $ВП_{ум} = ВМ_1 \times МВ_0$	×	93280,6	×	12544,2

Загальна зміна вартості виробництва кукурудзи на зерно ПСП «ХХХ» у 2021 р. порівняно з 2019 р., тис. грн:

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 \quad (3.7)$$

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 = 101924 - 66518,9 = +35405,1,$$

у тому числі за рахунок:

1) зменшення матеріальних витрат:

$$\Delta ВП_{ВМ} = ВП_{ум} - ВП_0 \quad (3.8)$$

$$\Delta ВП_{ВМ} = 93280,6 - 66518,9 = +26761,7,$$

2) збільшення вартості одиниці сировини (матеріалів):

$$\Delta ВП_{МВ} = ВП_1 - ВП_{ум} \quad (3.9)$$

$$\Delta ВП_{МВ} = 101924 - 93280,6 = +8643,4.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta ВП = \Delta ВП_{ВМ} + \Delta ВП_{МВ} \quad (3.10)$$

$$\Delta \text{ВП} = +26761,7 + 8643,4 = +35405,1.$$

Отже, виробнича собівартість кукурудзи на зерно ПСП «ХХХ» зросла у 2021 році порівняно з 2019 роком на 35 млн 405,1 тис. грн, в тому числі за рахунок збільшення вартості матеріальних витрат, виробнича собівартість збільшилася на 26 млн 761,7 тис. грн, за рахунок збільшення матеріаловіддачі, виробнича собівартість зросла на 8 млн 634,4 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунків.

Загальна зміна вартості виробництва соняшнику у 2021 р. порівняно з 2019 р., тис. грн:  $\Delta \text{ВП} = 22883,5 - 13764 = +9119,5$ ,

у тому числі за рахунок:

1) збільшення матеріальних витрат:

$$\Delta \text{ВП}_{\text{ВМ}} = 12544,4 - 13764 = -1219,6,$$

2) збільшення вартості одиниці сировини (матеріалів):

$$\Delta \text{ВП}_{\text{МВ}} = 22883,5 - 12544,4 = +10339,1.$$

Перевірка розрахунку:  $\Delta \text{ВП} = -1219,6 + 10339,1 = +9119,5$ .

Отже, виробнича собівартість соняшнику ПСП «ХХХ» збільшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком на 9 млн 119,5 тис. грн, в тому числі за рахунок зменшення вартості матеріальних витрат, виробнича собівартість знизилася на 1 млн 219,6 тис. грн, за рахунок зростання показника матеріаловіддачі, виробнича собівартість зросла на 10 млн 339,1 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунків.

Нестача запасів супроводжується низьким рівнем їх використання. Натомість надлишок запасів свідчить про їх неефективне використання та проблеми у маркетинговій діяльності. Обидві з охарактеризованих вище ситуацій не дозволять аграрним підприємствам сформувати оптимальні розміри матеріальних витрат у собівартості продукції. Тому у сучасній фаховій літературі актуалізуються питання: раціональне управління запасами, обґрунтований облік запасів, розробка шляхів підвищення ефективності використання запасів та мінімізації матеріальних витрат.

Основними шляхами прискорення оборотності та підвищення

ефективності використання запасів у досліджуваному підприємстві необхідно:

1. Скоротити тривалість виробничого циклу (одним з шляхів є інтенсифікація виробництва).

2. Створення відділу маркетингу та збуту, робота яких буде направлена на більш швидкий рух видів сільськогосподарської від виробника до споживача; покращення організації постачання матеріально-технічних ресурсів з метою безперервного забезпечення виробництва необхідними матеріалами (найближчі постачальники, постійні замовлення, самий дешевий транспорт).

3. Скорочення часу знаходження засобів у дебіторській заборгованості; прискорення процесу відвантаження продукції як різновиду запасів та оформлення розрахункових документів.

## ВИСНОВКИ

Одержані результати проведеного дослідження дають змогу зробити такі висновки:

1. Виробничі запаси є великою цінністю для виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств, в тому числі і досліджуваного підприємства - ПСП «ХХХ». Такі матеріали (паливо, запчастини, насіння, посадковий матеріал, засоби захисту рослин) є основою виробництва продукції рослинництва, тому обліку і контроль за їх надходженням, зберіганням і витрачанням необхідно приділяти особливу увагу.

2. Розглянуто економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки, нормативне та інформаційне забезпечення обліку виробничих запасів. Для ПСП «ХХХ» виробничі запаси – це предмети праці, які представлені паливом, тарою, будівельними матеріалами, матеріалами сільськогосподарського призначення, які використовуються у виробництві рослинницької продукції. Джерелами надходження виробничих запасів - придбання зі сторони (від постачальників) та/або самостійне виготовлення (з урожаю на посів).

3. Встановлено, що бухгалтерський облік у ПСП «ХХХ» ведеться головним бухгалтером у відповідності до чинного законодавства та Наказу про облікову політику. Діяльність бухгалтерії регулюється Положенням про бухгалтерію, де визначено загальні положення, обов'язки, відповідальність. Вивчено взаємовідносини бухгалтерії з іншими підрозділами підприємства при веденні обліку виробничих запасів.

6. Основні моменти обліку виробничих запасів згідно облікової політики наступні: одиницею бухгалтерського обліку запасів визнавати їх конкретне найменування. Первісну вартість придбаних запасів визначають за собівартістю за НП(С)БО 9 «Запаси»; обраний метод вибуття запасів середньозваженої собівартості.

4. Вивчено питання обліку матеріальних цінностей, було досліджено первинні документи, які узагальнено у три групи: оприбуткування (ТТН,

прибуткова накладна, накладна, довіреність та інші); складський облік і внутрішнє переміщення (картки складського обліку, накладні на внутрішньогосподарське переміщення тощо); списання, вибуття (лімітно-забірні картки, накладні-вимоги, акти на списання, спеціалізовані акти на списання міндобрив, насіння, кормів).

5. Для узагальнення інформації про наявність і рух належних ПСП «XXX» виробничих запасів призначено однойменний рахунок. Аналітичний облік ведуть за видами запасів. Наприклад, паливо – за його видами – бензин, мастила, оливи, дизельне, крім того аналітика наступного рівня відкривається на видах бензину А-95, А-90 і т.д.; посадковий матеріал – насіння пшениці, ячменю, кукурудзи на зерно, соняшнику.

6. Інформація про виробничі запаси відображається у Балансі - ф. № 1 (рядок 1100, 1101), Звіті про фінансові результати ф. № 2 – рядок 2500 «Матеріальні затрати», Примітках до річної фінансової звітності ф. № 5 - розділ VIII «Запаси».

7. Проведено діагностику фінансового-економічної діяльності ПСП «XXX» за 2019 - 2021 рр. У результаті проведеного дослідження встановлено: вартість майна ПСП «XXX» порівняно з 2019 роком збільшилася на 12,9 %; у структурі майна переважає частка оборотних активів (на кінець 2021 р. частка склала 67,5 %); у складі джерел формування капіталу переважає частка власного капіталу підприємств – 55,1 %, 59 %, 66 %; на 2021 рік фінансовий стан ПСП «XXX» можна охарактеризувати як ліквідний та платоспроможний.

8. Аналіз виробничих запасів підприємства показав, що:

- вартість оборотних активів зросла на 11,6 %, у їх структурі переважає частка поточної дебіторської заборгованості, відповідно 43,9 %, 46,3 %, 48,1 %. Аналіз динаміки та структури виробничих запасів показав, що їх вартість зменшилася на 0,5 %. У структурі запасів у 2019 році переважала частка залишку готової продукції - 36,2 %, у 2020 - 2021 році переважає частка витрат під урожай наступних років, тобто вартість незавершеного виробництва;

- проведені розрахунки свідчать про прискорення оборотності як

оборотних активів на 26 днів, так і виробничих запасів на 38 днів;

- динаміка показників матеріаломісткості та матеріаловіддачі позитивно характеризують використання матеріальних ресурсів, що пов'язано із зменшенням матеріаломісткості та підвищенням матеріаловіддачі;

- у структурі витрат на виробництво протягом досліджуваних років переважає частка матеріальних витрат, відповідно 51,4 %, 53,1 %, 45,3 %. Проаналізовано вплив матеріальних витрат та матеріаловіддачі на обсяг виробництва кукурудзу на зерно та соняшнику. Встановлено, що виробнича собівартість кукурудзи на зерно зростає за рахунок збільшення вартості матеріальних витрат та матеріаловіддачі, тоді як соняшнику за рахунок зростання показника матеріаловіддачі.

Для підвищення ефективності облікової роботи та безпосередньої наявності та використання матеріалів сільськогосподарського призначення пропонується:

1. Більше уваги приділяти контролю, плануванню та аналізу господарської діяльності підприємства.

2. Постійно поліпшувати систему інформаційного забезпечення, яка б надавала не тільки достовірну інформацію щодо обліку запасів, але й дозволяла більш повно контролювати використання ресурсів.

3. Деталізувати питання щодо обліку запасів в Наказі про облікову політику підприємства.