

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр

на тему: «Методика обліку будівельних матеріалів і запасних частин та аналіз
виробничих запасів»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньою програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти магістр
групи 1
Баришнікова В. В.
Керівник: Ліпський Р. В.

Полтава 2023

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	8
1.1. Економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки.....	8
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	14
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК БУДІВЕЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ ТА ЗАПАСНИХ ЧАСТИН	21
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	21
2.2. Облік будівельних матеріалів та запасних частин і відображення виробничих запасів інформації у звітності	24
2.3. Податкові аспекти обліку операцій з виробничими запасами.....	37
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	40
3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.....	40
3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів.....	52
3.3. Забезпеченість суб'єкта господарювання виробничими запасами, аналіз їх використання та напрями оптимізації матеріального забезпечення підприємства.....	56
ВИСНОВКИ.....	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	69
ДОДАТКИ.....	73

ВСТУП

Актуальність теми. Створення виробничих запасів на підприємстві відбувається з метою забезпечення безперервності виробничого процесу.

В рамках господарських операцій важливо встановити систему обліку, яка забезпечує оперативну інформацію щодо наявності та руху оборотних активів, а також сприяє ефективному використанню і збереженню цих ресурсів. Якість та інформаційна наповненість даних про виробничі запаси є ключем до досягнення релевантності показників фінансової діяльності підприємства, які визначають ефективність їх використання і сприймаються у процесі прийняття рішень.

Даному питанню присвячені наукові праці таких вчених-класиків як Л. В. Бабенко [1], І. А. Бержанір [4,5], Т. А. Бурова [7], О. В. Гамова [9], Т. В. Гільorme [10], С. Гончарук [12], Т. А. Демченко [15], О. В. Коба [21], І. О. Коблянська [22], В. А. Кононенко [24, 25], О. П. Левченко [29], О. В. Лишиленко [32], О. Машковська [41], О. О. Одношевна [46], О. А. Подолянчук [54], О. Б. Пугаченко [64], В. Ю. Світлична [70], Л. К. Сук [78], К. О. Хапіліна [10], а також вчених-сучасників, які відмічають наявність виробничих запасів важливим елементом діяльності будь-якого підприємства та розглядають їх як вагому складову частину матеріальних ресурсів, здатних приносити економічні вигоди. Залучення до уваги, питання щодо раціонального використання виробничих запасів завжди залишаються актуальними та частково недостатньо розглянутими. Забезпеченість виробничими запасами є важливим аспектом в господарській діяльності підприємства, а ефективне їх використання є головною передумовою для досягнення прибутковості.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне обґрунтування існуючих методів обліку виробничих запасів та напрацювання рішень, що мають характер рекомендацій з удосконалення обліку будівельних матеріалів та аналізу виробничих запасів.

Для досягнення мети поставлено наступні завдання:

- дослідити поняття виробничих запасів;
- проаналізувати нормативні документи з обліку та контролю будівельних матеріалів та виробничих запасів на підприємствах;
- визначити шляхи удосконалення методів обліку та контролю наявності та списання будівельних матеріалів на підприємствах;
- здійснити аналітичну оцінку виробничих запасів на досліджуваному підприємстві за даними його обліку.

Об’єкт і предмет дослідження. Об’єктом дослідження теоретико-методичні засади обліку будівельних матеріалів та запасних частин і аналізу виробничих запасів підприємств. Предметом дослідження є облікові системи, що накопичують інформацію про наявність та використання будівельних матеріалів та запасних частин.

Наукова новизна одержаних результатів:

1) побудова алгоритм аналізу майнового стану: активів, основних засобів, дебіторської заборгованості, власного капіталу тощо. Узагальнимо можливості використання даних «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» для проведення аналізу фінансового стану підприємства. Отримані результати аналізу даних «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» дозволяють оцінити результативність роботи підприємства. Зроблені висновки дозволить розробити певний перелік заходів для покращання фінансового стану підприємства;

2) узагальнено особливості автоматизованої обробки інформації щодо наявності та руху запасів, що сприяє якісному та оперативному проведенню щоденних функціональних завдань та приймати управлінські рішення;

3) представлено алгоритм реєстрації інформації про виробничі запаси у бухгалтерському обліку від первинної документації до складання фінансової звітності. Дотримання запропонованої моделі забезпечить отримання достовірної та правдивої інформації, що дозволить користувачам звітності приймати обґрунтовані та виважені управлінські рішення;

4) становлено, що управління ризиками являє собою специфічний,

відокремлений управлінський процес, який відіграє допоміжну роль в системі управління підприємством. Серед тенденцій управління ризиками господарської діяльності визначаємо такі, як доцільність організування підсистеми управління ризиками на підприємстві за її відсутності; необхідність проведення навчання фахівців різних підрозділів теоретичним та методичним основам управління ризиками; опрацювання, врахування, запровадження стандартів з управління ризиками в підсистему управління підприємством; запровадження інформаційної технології щодо управління ризиками; врахування інтересів зацікавлених сторін у процесі управління ризиками проєктів розвитку підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Рекомендації з впровадження заходів внутрішньогосподарського контролю поворотних активів, а саме – щодо визнання і повторного використання будівельних матеріалів сприятимуть економії ресурсів та допоможуть підсилити екологічну функцію обліку.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження доповідалися на засіданнях науково-практичної конференції молодих вчених та здобувачів вищої освіти «Сучасні проблеми розвитку соціально-гуманітарної та економічної науки: шляхи вирішення очима молоді» (Полтава : ПДАУ, 2023) і отримали схвальну оцінку.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано тези: «Організаційно-інформаційна модель аналізу майнового стану підприємства», «Виробничі запаси: економічна сутність та облік», «Особливості обліку виробничих запасів в управлінні діяльністю підприємства».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1. Економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки

Для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовуються запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Добре побудований, належним чином організований облік запасів, тобто якісна поінформованість про їх наявність та рух, мають суттєве значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства [7]. Виробничі запаси – важлива складова частина національного багатства країни [54] (рис. 1.1). Матеріали – предмети, які є матеріально-речовою основою виготовленої продукції.

Запаси - це активи, які:	утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) 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, також управління підприємством/установою
Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.	
Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.	
Запаси відображають за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу у випадку, якщо:	- їх ціна знизилась;
	- вони зіпсовані, застаріли;
	- або вони іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

Рис. 1.1. Економічний зміст запасів

Отже, в бухгалтерському обліку поняття «виробничі запаси» розглядаються як вироби, які були придбані або виготовлені самостійно і підлягають подальшій переробці на підприємстві

Аналіз наукових робіт вказує на те, що існують дискусії щодо теоретичних аспектів та важливих питань, пов'язаних із обліком виробничих

запасів, які все ще потребують удосконалення. Термін «запаси» з'явився у вітчизняній науковій літературі під час реформування бухгалтерського обліку в Україні з метою наближення його до міжнародних стандартів (додаток А.1). До цього моменту цю категорію характеризували як товарно-матеріальні цінності, предмети праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси і так далі [59].

У працях відомих науковців існує відмінність у трактуванні це підтвердження про те, що розкриття суті будь - якої економічної категорії залежить від вибраного підходу до її визначення (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Сутність терміну «виробничі запаси»

Автор	Визначення
В. П. Завгородній	Виробничі запаси – це оборотні засоби, що включають у себе: сировину, основні та допоміжні матеріали, паливо, запасні частини, будівельні матеріали та обладнання до встановлення, малоцінні та швидкозношувані предмети.
Д. Міддлтона	Виробні запаси – це запаси підприємства, до складу яких входять: а) запаси матеріалів (сировини); б) незавершене виробництво; в) готова продукція.
Ф. Ф. Бутинець	Виробні запаси: а) придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві; б) частина оборотних засобів на підприємстві, ще не залучених до процесу виробництва і таких, що не надійшли на робочі місця; в) матеріальні елементи виробництва, які одноразово та повністю переносять свою вартість на новостворений продукт.
К. Л. Багрій	Виробничі запаси – це вартість запасів, малоцінних швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.
Н. Б. Кащена	Виробничі запаси – це вартість сировини, основних матеріалів, що становлять основи виготовленої продукції, придбаних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних речовин.
І. К. Бірюкова	Виробничі запаси це сировина, матеріали, паливо, предмети та засоби праці, які кожне підприємство купує для виробництва продукції та інших господарських потреб.

Розглянувши погляди корифеїв бухгалтерського обліку на категорію «виробничі запаси», можна зауважити, що, наприклад, у роботах Л. О. Рубан відображаються джерела покриття витрат на виробничі запаси [69]. Аналіз нормативних та літературних джерел свідчить про неоднозначність підходів

вітчизняних і зарубіжних вчених до трактування терміна «виробничі запаси», визначення їх складових елементів, функціонального призначення та принципів віднесення запасів до складу виробничих (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Визначення терміна «виробничі запаси» в економічній літературі [54]

Автор	Активи	Засоби виробництва	Оборотні засоби	Предмети праці	Матеріальні ресурси	Матеріали	Виробничі запаси	Споживаються в операційному циклі	Призначені для виробництва продукції або подальшого перепродажу
П. І. Багрій		+			+				
А. С. Бородкин			+	+	+			+	
П. С. Безруких				+	+	+		+	
Ф. Ф. Бутинець	+			+			+	+	+
Г. А. Велш	+							+	+
Н. І. Верхоглядова					+			+	+
Н. М. Грабова	+			+		+	+	+	+
А. М. Коваленко	+		+					+	
М. В. Кужельний				+			+		
Л. В. Ліberman				+		+		+	
Д. Міддлтон							+		
Г. Мус									+
В. Д. Новодворський			+	+	+				+
В. В. Сопко			+			+	+		
В. І. Петрова			+	+		+	+	+	
М. С. Пушкар			+	+		+			+
Д. І. Річард					+			+	+
Л. О. Терещенко	+			+			+	+	+
Е. С. Хендриксен			+			+		+	
Є. С. Шара	+		+				+	+	+

Критичний аналіз існуючих визначень поняття «виробничі запаси» дозволяє виділити кілька основних підходів: більшість економістів і вчених використовують визначення, яке подано в НП(С)БО 9, для розгляду питань обліку запасів; деякі вчені вважають поняття «виробничі запаси» і «матеріальні ресурси» ідентичними; поняття «запаси» і «виробничі запаси» використовують як синоніми; у деяких джерелах застосовується термін «товарно-матеріальні цінності»; деякі автори не включають малоцінні швидкозношувані предмети та незавершене виробництво до категорії виробничих запасів, розглядаючи їх як

частину предметів праці. Це розмаїття підходів свідчить про складність і неоднозначність визначення поняття «виробничі запаси» в галузі бухгалтерського обліку і економіки. Для раціональної організації обліку запасів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Характеристика основних видів запасів [53]

Класифікація групи за призначенням	Вид запасів	Характеристика
За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих запасів і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
	Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи сезонному транспортуванні
За місцем знаходження	Складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
	У виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки
	Понаднормові	Продукція, що відвантажена споживачу і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі
За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідних для забезпечення безперебійної роботи підприємства
	Понаднормові	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
За наявністю на початок і кінець звітного періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітного періоду
	Кінцеві	Величина запасів на кінець звітного періоду
По відношенню до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
	Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству і знаходяться на ньому через визначені обставини
За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін без значних витрат первісної вартості таких запасів
	Неліквідні	Виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних витрат первісної вартості таких запасів
За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство ззовні від інших підприємств і не підлягли обробці на даному підприємстві
	Вторинні	Матеріали і вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися вдруге на підприємстві
За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
	Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
	У сфері обігу	Запаси, що знаходяться у сфері обігу
	У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві

Оцінка є важливим елементом методу бухгалтерського обліку і тісно

пов'язана з іншими його складовими. Ключові підходи до оцінювання виробничих запасів представлено у додатку А.2.

Визначення первісної запасів залежить від способу їх надходження на ТОВ «XXX» (рис. 1.2).

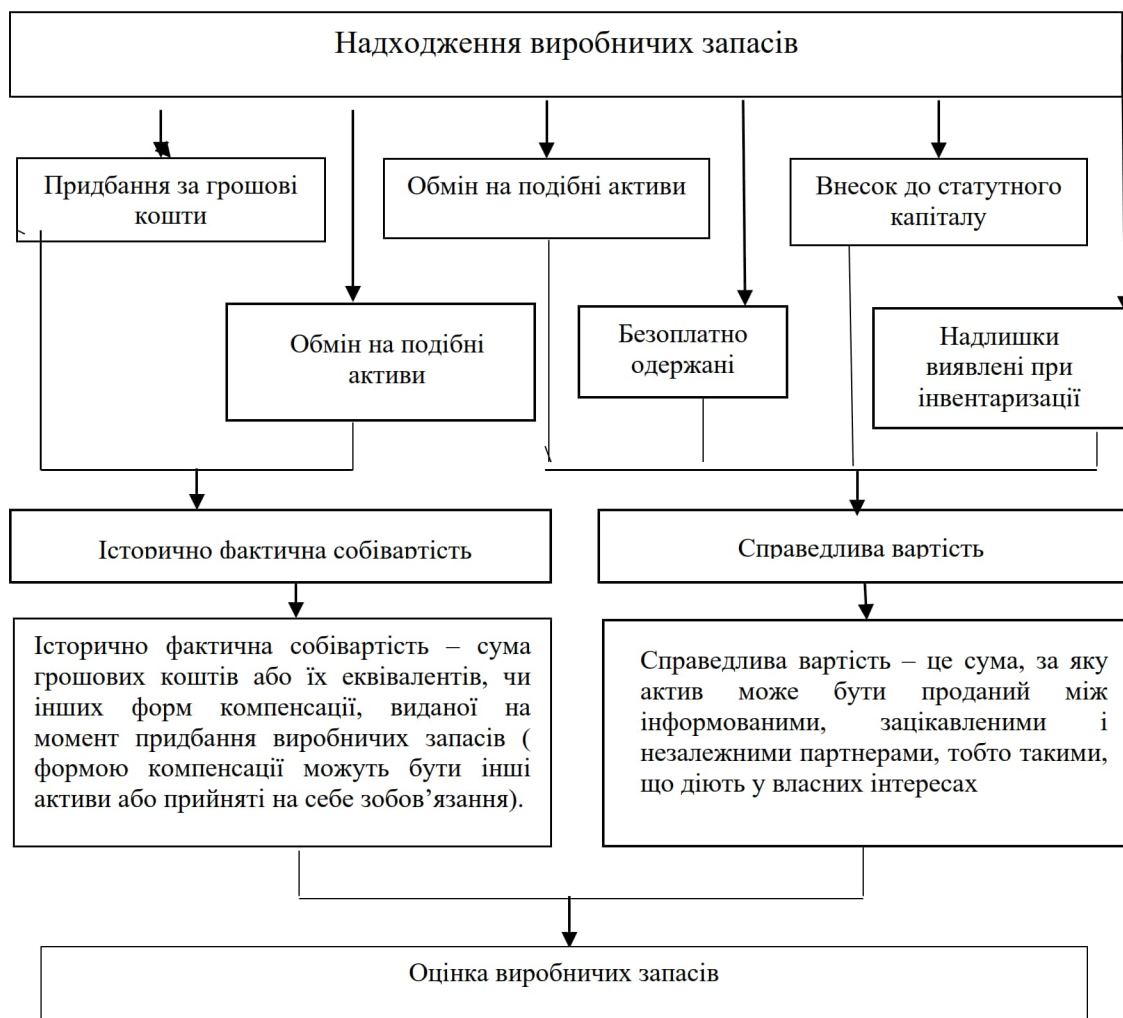


Рис. 1.2. Алгоритм формування первісної оцінки виробничих запасів підприємств [1, 3]

Зазначемо, що первісна вартість запасів визначається з залежності від способу їх надходження на ТОВ «XXX» представлено у додатку А.3. Формування первісної вартості запасів на ТОВ «XXX» представлено у додатку А.4. Транспортно-заготівельними витратами вважаються будь-які витрати підприємства, пов'язані з транспортуванням запасів від постачальників (станцій, причалів) до місця їх використання.

Витрати на перевезення товару, які покладаються на продавця, продавець

включає до витрат на збут (рис. 1.3).

Що включають до ТЗВ	
заготівля запасів	оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи
ТЗВ (НПСБО 9; Методрекомендації № 373)	
транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання	страхування ризиків транспортування запасів
До транспортно-заготівельних витрат НЕ належать:	
витрати на відрядження, пов'язані з погодженням технічних умов на постачання матеріальних ресурсів і оформленням договорів.	витрати на утримання відділів постачання й інших служб підприємства з аналогічними функціями.

Рис. 1.3. Поняття транспортно-заготівельних витрат

Приклад. Підприємство оптової торгівлі мало на початок місяця залишок товарів у сумі 36000 грн (С-до Дт 281). Сума ТЗВ, що припадає на цей залишок, становить 3000 грн С-до Дт 289).

Протягом звітнього місяця підприємством придбані товари на суму 57600 грн (у тому числі ПДВ - 9600 грн). Транспортній організації за доставку товарів було сплачено 4464 грн (у тому числі ПДВ - 744 грн). У цьому ж місяці були реалізовані товари на суму 99360 грн (у тому числі ПДВ - 16560 грн). Балансова вартість реалізованих товарів - 64800 грн (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Характеристика основних видів запасів

Показник	Субрахунок 281, грн	Субрахунок 289, грн	Разом, грн
Залишок товарів на початок місяця	36000	3000	39000
Надійшло товарів протягом місяця	48000	3720	51720
Разом	84000	6720	90720
Середній відсоток ТЗВ	$6720 : 84000 \times 100 \% = 8 \%$		
Реалізовано товарів протягом місяця	64800	5184*	69984
Залишок товарів на кінець місяця	19200	1536**	20736
* ТЗВ, що припадають на реалізовані товари: $64800 \text{ грн} \times 8 \% : 100 \% = 5184 \text{ грн}$.			
** ТЗВ, що припадають на залишок товарів: $19200 \text{ грн} \times 8 \% : 100 \% = 1536 \text{ грн}$.			

Вивчаючи погляди різних науковців, можна зазначити, що більшість з них поділяє ці чинники на чинники зовнішнього та внутрішнього середовища, прямої та непрямої дії.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Для вирішення проблеми ефективного розвитку і зростання виробничого потенціалу сільськогосподарських підприємств необхідно створити якісно нову систему управління виробничими запасами, в якій система аналітичного обліку, аналізу та управління відіграє важливу роль. Актуальність обліку та аналізу виробничих запасів зумовлене і тим, що в їх вартість істотно впливає на собівартість продукції (робіт, послуг чи діяльність підприємства).

Використавши дані Державної статистики України, проаналізуємо частку вартості витрачених матеріальних цінностей у виробничій собівартості сільськогосподарської продукції (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Структура витрат усіх підприємств на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства у 2020 році

Види витрат	Усі підприємства		У т.ч. фермерські господарства	
	млн.грн	у % до підсумку	млн.грн	у % до підсумку
Витрати – усього	441 529,6	100,0	76 567,4	100,0
Прямі матеріальні витрати – усього	245 959,8	55,7	44 138,4	57,6
у тому числі				
насіння та посадковий матеріал	35 749,1	8,1	8 076,6	10,5
корми	54 901,3	12,4	3 065,4	4,0
з них покупні	23 107,3	5,2	1 492,6	1,9
інша продукція сільського господарства	6 677,7	1,5	262,1	0,3
мінеральні добрива	60 290,1	13,7	14 805,8	19,3
пальне і мастильні матеріали	30 901,9	7,0	7 956,8	10,4
електроенергія	4 252,7	1,0	523,1	0,7
паливо й енергія	1 892,5	0,4	190,5	0,2
запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту	21 089,4	4,8	5 030,1	6,6
Прямі витрати на оплату праці	29 932,5	6,8	4 682,1	6,1
Інші прямі витрати	103 553,9	23,4	19 718,9	25,8
Загальновиробничі витрати	62 083,4	14,1	8 028,0	10,5

Дані табл. 1.5 показують, що більшу частку у структурі виробничій собівартості займають матеріальні витрати – 55,7 %. Аналізуючи складові матеріальних витрат доцільно виокремити вартість мінеральних добрив –

13,7 %, що можна пояснити вартістю цих запасів та їх необхідним застосуванням для отримання високих урожаїв. Зокрема, у 2020 році сільськогосподарськими підприємствами придбано такі види мінеральних добрив:

а) азотні (у тис. ц) - 36543,9: сульфат амонію - 3817,4, нітрат амонію - 916,6, карбамід (сечовина) - 6780,5, аміачна селітра - 12143,2, рідкі амонійні добрива - 160,5, аміачна вода - 1175,6, аміак синтетичний рідкий - 1709,5, КАС - 8963,0;

б) фосфорні (у тис. ц) - 1228,5: суперфосфат гранульований з бором - 174,8, суперфосфат простий порошковидний - 129,5, суперфосфат подвійний гранульований - 480,4;

в) фосфоритне борошно - 57,3 тис. ц;

г) калійні (у тис. ц) - 1500,4: хлористий калій - 1135,0, сульфат калію - 144,7, калій сірчаноокислий - 4,6, сіль калійна - 2,7, калімагnezія гранульована - 60,1;

д) комплексні (у тис. ц) - 13628,6: амофос - 1846,3, нітроамофоска - 4560,7, нітрофос - 219,8, тукосуміш - 1095,7, амофосфат - 236,5, кристалін - 18,2, азофоска - 958,7.

Висока вартість кормів супроводжується високою часткою їх вартості у виробничій собівартості продукції сільського господарства, для фермерських господарств ця частка є меншою, адже їх предметом діяльності в основному є галузь рослинництва (табл. 1.6). Для всіх видів підприємств частка кормів склала у 2020 році 12,4 %. Розглядаючи склад придбаних кормів за цей період зазначимо, що було придбано для виробничих потреб змішані комбікорми - 877,0 тис. ц, комбікормові суміші для ВРХ - 1033,7 тис. ц, для свиней - 2108,5 тис. ц, для птиці - 15640,7 тис. ц, також надавалися сіно - 335,3 тис. ц, силос - 3930,3 тис. ц, сінаж - 1346,5 тис. ц. Необхідно також зазначити про високі частки насіння (8,1 %) і пального (7,0), це ті види запасів, що життєво необхідні для виробничого процесу. У 2020 році було придбано насіння цукрових буряків - 655,9 т, однорічних та дворічних овочевих культур-

відповідно 633,8 і 0,2 т, баштанних культур – 2,5 т, кормових буряків – 0,4 т. В розрізі нафтопродуктів – бензин моторний – 85,4 тис. т, дизельне паливо – 1301,3 тис. т, мазути – 3,3 тис. т, оливи і мастила – 179,2 тис. ц.

Таблиця 1.6

Структура виробничої собівартості виробленої сільгосппродукції за основними видами в підприємствах у 2020 році, %

Види продукції	Прямі матеріальні витрати	Прямі витрати на оплату праці	Інші прямі витрати та загально-виробничі витрати	Витрати – усього
Продукція рослинництва – усього	50,9	6,5	42,6	100,0
Культури зернові та зернобобові – усього	50,3	6,3	43,4	100,0
Боби сої	45,1	6,4	48,5	100,0
Насіння ріпаку й кользи	58,3	5,2	36,5	100,0
Насіння соняшнику	50,6	6,4	43,0	100,0
Буряк цукровий фабричний	57,0	5,3	37,7	100,0
Картопля	65,9	6,6	27,5	100,0
Культури овочеві відкритого ґрунту	51,8	15,0	33,2	100,0
Культури овочеві закритого ґрунту	52,1	19,2	28,7	100,0
Продукція тваринництва – усього	76,1	8,8	15,1	100,0
Вирощування на м'ясо – усього	80,6	6,7	12,7	100,0
у тому числі				
велика рогата худоба	70,1	14,2	15,7	100,0
свині	78,0	7,4	14,6	100,0
вівці	57,8	24,8	17,4	100,0
кози	64,6	12,8	22,6	100,0
птиця свійська	85,3	4,1	10,6	100,0
Вовна	64,4	22,4	13,2	100,0
Молоко	66,7	16,0	17,3	100,0
Яйця птиці	72,8	5,8	21,4	100,0
Мед натуральний	34,7	44,4	20,9	100,0

Отже у структурі виробничої собівартості як продукції рослинництва так і тваринництва (табл. 1.6 та рис. 1.4) переважає частка матеріальних витрат, відповідно 50,9 % та 76,1 %. Майже всі частки матеріальних витрат є більше 50 %, в рослинництві найбільша частка припадає на картоплю – 65,9 %, ріпак – 58,3 %, буряк – 57 %. У галузі тваринництва вся продукція матеріаломістка,

найбільша частка припадає на вирощування м'яса птиці і яєць (85,3 та 72,8 %), найменша на мед – 34,7 %.

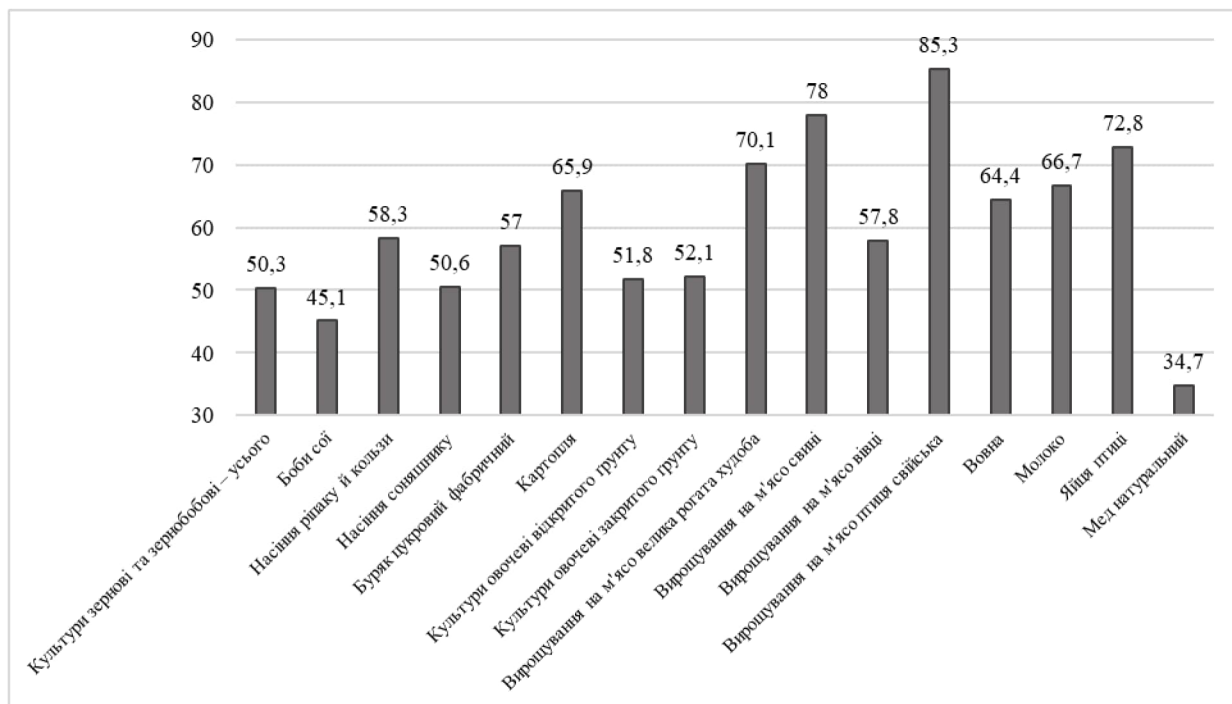


Рис. 1.4. Частка матеріальних витрат у виробничій собівартості продукції рослинництва та тваринництва в розрізі основних видів у 2020 р., %

Проведений аналіз свідчить про важливість питань управління виробничих запасів на підставі облікової інформації. У роботах А. А. Оглобіна виробничі запаси розглядаються з точки зору витрат підприємства на їх придбання, що нівелює таку характерну особливість запасів, як частина оборотних активів підприємства. Такі економісти, як В. В. Іваненко і А. А. Шомштейн розглядають виробничі витрати як сукупність певних видів сировини і матеріалів, проте, не вказують на терміни їх споживання та джерела фінансування.

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 підприємств.

Шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів у сільськогосподарських підприємствах узагальнимо у табл. 1.7.

**Аналіз літературних джерел у частині шляхів вдосконалення обліку
виробничих запасів**

Джерело	Що запропоновано:
1	2
Романець В., Дуганець Н. [68]	- спрощення оформлення операцій щодо оприбуткування та витрат матеріальних цінностей; - удосконалення методології бухгалтерського обліку матеріальних ресурсів; - контроль за правильністю і своєчасністю проведення інвентаризацій, контрольних та вибіркового перевірок, що сприятиме збереженню матеріалів; - визначення оптимальної потреби в матеріальних цінностях для ефективності формування запасів та управління ними; - створення системи економічного аналізу та контролю ефективності використання виробничих запасів на рівні підприємства.
Одношевна О. [46]	- спрощення документального оформлення операцій щодо руху матеріальних цінностей; - на картках складського обліку отримує цінності відображати і внутрішнє переміщення цінностей; - спостереження за своєчасністю проведення інвентаризацій, контрольних та вибіркового перевірок; - будівництво в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими та вимірювальними приладами, мірною тарою та іншими пристосуваннями
Левченко О. [29]	- детальні інструкції (у вигляді посадових інструкцій, документообігу) щодо порядку та термінів реєстрації даних для конкретних працівників з метою уникнення помилок та порушень при зборі та реєстрації фактів роботи та запасів, що підлягають обліку, та - використання системи заохочень та стягнень при виконанні обов'язків; - створення графіку документообігу з обліку запасів та доведення функцій до виконавців при складанні та перевірці первинних документів – видання контрольних документів для визначення кола осіб, відповідальних за окремі господарські операції та наділених правом підпису первинних документів - обов'язковий контроль за правильністю оформлення первинних документів з обліку запасів; - проведення службою внутрішнього аудиту; - удосконалення методологічних та організаційних засад фінансового та управлінського обліку запасів та їх контролю; розробка систем автоматизації обліково-аналітичних задач з контролю запасів.
Бурова Т. [7]	- організувати процес закупівлі сировини та матеріалів з метою обліку та контролю за такими етапами: запровадження реєстру постачальників виробничих запасів; відбір постачальників та укладання договорів на закупівлю; доставка та вхідний контроль якості закупленої сировини; для накопичення інформації про ТЗВ пропонується використовувати рахунок 210 «Витрати на придбання виробничих запасів» та субрахунки до нього 210.1 «Транспортно-заготівельні витрати», 210.2 «Оплата праці вантажникам», 210.3 «Витрати на ремонт складу ТМЦ», 210.4 «Витрати на відрядження робітників (укладання договорів)», 210.5 «Витрати на зберігання ТМЦ», 2107 «Інші витрати».

1	2
Кононко В., Цупаленко Ж. [24]	- детальне інструктування окремих виконавців щодо порядку та термінів реєстрації даних (у вигляді посадових інструкцій, витягів з графіків документообігу) з метою уникнення помилок та порушень при зборі та реєстрації фактів господарської діяльності та виробничих запасів, що підлягають бухгалтерському обліку) та застосування системи заохочень і стягнень при виконанні своїх обов'язків; - контрольні заходи (ревізії, звірки, інвентаризації) знижують ризик неефективності системи збору та реєстрації фактів господарської діяльності. Для цього слід розробити корпоративний наказ. Цим наказом слід визначити перелік осіб, відповідальних за здійснення певних господарських операцій та уповноважених на підписання первинних документів;
Топоркова О., Гулько Л. [81]	- моделювання бюджету управління запасами структурного підрозділу, яке можливе при використанні конкретно визначених умов господарювання, які визначають напрямок пошуку нерозподіленого прибутку; - звіт, що готується для керівництва, може бути узагальненням певних аспектів діяльності підрозділу за певний період часу в минулому, прогнозом ключових показників діяльності на майбутнє або комбінацією цих двох варіантів.
Кузіна Р., Пашковська А.	- узагальнення теоретико-методологічних засад обліку, аналізу та контролю виробничих запасів, визначенням їх сутності та класифікації; - впровадженню інформаційних технологій обробки економічної інформації для забезпечення підвищення ефективності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств; - розробка систем автоматизації завдань обліку та аналізу в управлінні виробничими запасами; - узгодження механізмів бухгалтерського та податкового обліку виробничих запасів; - чітка організація процедур (застосування методів обліку за центрами відповідальності, контрольні заходи).
Смалій Ю., Бенчак В., Польова Т. [73]	- створення національної бази даних про середньоринкові ціни на поширені види активів; - раціоналізація всієї системи форматів документів, документообігу, реєстрації, фіксації та обробки інформації; - використання електронного документообігу в практиці компанії сприяє кращому інформаційному забезпеченню управління та значно спрощує завдання бухгалтерів з підготовки та обробки документів.
Стригуль Л., Китань М. [77]	- підвищення ефективності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами на підприємствах шляхом впровадження інформаційних технологій обробки економічної інформації; - удосконалення автоматизованих систем для вирішення обліково-аналітичних завдань в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів інвентаризації виробничих запасів.
Бержанір І., Демченко Т., Кістол А. [4]	- впровадження інформаційних технологій обробки економічної інформації; - удосконалення автоматизованих систем для вирішення обліково-аналітичних завдань в управлінні виробничими запасами та демонстрація раціональних методів інвентаризації виробничих запасів.

До впровадження стандартів термінологія мала різну назву, а саме товарно-матеріальні цінності, предмети праці, засоби праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси. Так, В. Д. Новодворський зазначає, що «складовою виробничих ресурсів є матеріальні ресурси, які представляють комплекс речових елементів, що призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці».

На думку Л. В. Лібермана, об'єктом обліку матеріалів є предмети праці, призначені для виробничо-господарського використання, а також малоцінні швидкозношувані предмети. В. І. Петрова досліджує поняття «оборотних виробничих фондів, які складаються з предметів праці (сировина, матеріали і т. п.), тобто те, на що направлена дія людини в процесі праці та з чого виготовляється продукція».

Отже, підводячи підсумки дослідження, ми вивчили, проаналізували та систематизували наукові праці щодо проблем обліку матеріальних цінностей та шляхів їх вирішення. Можна стверджувати, що реалізація перерахованих шляхів удосконалення призведе до ефективного їх використання та значно підвищить результативності економічної діяльності.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК БУДІВЕЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ ТА ЗАПАСНИХ ЧАСТИН

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «XXX» (далі – ТОВ «XXX») місцезнаходження товариства: Україна, 07441, Київська область, с. XXX, вул. 9 Січня, будинок 9.

ТОВ «XXX» – юридична особа, що має цивільну правоздатність та дієздатність. У своїй діяльності керується Конституцією України та чинним законодавством. Товариство самостійно планує свою фінансову та виробничо-господарську діяльність. Має право придбавати майно та відповідає за своїми зобов'язаннями всім своїм майном.

Метою створення ТОВ «XXX» є максимізація прибутку та використання його в інтересах учасників товариства задля ефективного управління майном та коштами як власними, так і залученими, забезпечення суспільних потреб у продукції, роботах, послугах.

Основні види діяльності ТОВ «XXX» є:

- вирощування зернових, бобових культур і насіння олійних культур;
- заготівля, переробка та реалізація сільськогосподарської продукції;
- закупівля у населення, фермерських господарствах та підприємствах сільськогосподарської продукції основних галузей аграрного сектору, напівфабрикатів;
- організація гуртової та роздрібної торгівлі товарами, включаючи реалізацію запасних частин, будівельних матеріалів та інше.

У ТОВ «XXX» облік як функція управління забезпечує суттєвою інформацією зовнішніх і внутрішніх користувачів, тому вдала організація бухгалтерського обліку є запорукою постановки й виконання завдань. Організація бухгалтерського обліку у ТОВ «XXX» розпочинається з

формування облікової політики, положення якої фіксуються у Наказі про облікову політику (додаток Б).

У «1С: Бухгалтерії 8.3» відомості про облікову політику з бухгалтерського та податкового обліку формуються у реєстрі відомостей «Облікова політика організацій» (головне меню – «Настройки»). Кожен запис якого характеризує облікову політику ТОВ «XXX» за певний звітний період. Для налаштування констант у програмному продукті «1С: Бухгалтерія 8.3» потрібно зайти позицію «Налаштування параметрів обліку» («Головне» – «Налаштування» – «Параметри обліку»). У даному діалоговому вікні задаються параметри на рівні програми: Основними розділами даного діалогового вікна є: «Банк і каса», «Розрахунки», «Запаси», «Торгівля», «Виробництво», «План рахунків», «Співробітники і зарплата».

Перед початком роботи у програмному продукті «1С: Бухгалтерія 8.3» необхідно налаштувати облікову політику підприємства (*«Головне» – «Облікова політика»*). Зазначимо основні позиції облікової політики.

Додатком до Наказу про облікову політику у ТОВ «XXX», розроблений графік документообігу (додаток В), який розроблений головним бухгалтером, затверджений і введений в дію наказом керівника. У ньому визначено: перелік первинних документів; час їх просування та обробки; посадових осіб, відповідальних за їх складання; строк обробки й проходження документів у межах АРМ-ів бухгалтера.

Контроль за дотриманням виконавцями Графіка документообігу у ТОВ «XXX» здійснюється головним бухгалтером. Формування облікової політики у частині запасів у ТОВ «XXX» здійснюється на підставі чинного законодавства та суджень головного бухгалтера товариства, елементи якої наведено у табл. 2.1.

У меню «Облікова політика організації» програми на закладці «Запаси» обирається спосіб їх оцінки, що визначає вартість запасів, у тому числі і будівельних матеріалів і запасних частин у процесі їх відвантаження й списання.

Таблиця 2.1

Елементи облікової політики щодо запасів

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти обліку	У Наказі про облікову політику ТОВ «XXX»
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»		
Одиниця обліку запасів	– найменування; – однорідна група (вид)	найменування
Метод обліку транспортно-заготівельних витрат (далі – ТЗВ)	– шляхом, прямого списання ТЗВ до первісної вартості одиниці запасів; – за середнім відсотком.	прямого списання ТЗВ до первісної вартості запасів, що придбаваються, за можливості їх точного розподілу
Методи оцінки вибуття	– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; – середньозваженої собівартості; – собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); – нормативних витрат; – ціни продажу.	середньозваженої собівартості
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів		
База розподілу транспортно-заготівельних витрат	за кількісним критерієм: – вага; – об'єм; кількість місць; – одиниць; за вартісним критерієм: – ціна одиниці запасів	за кількісним критерієм: – вага; – об'єм. за вартісним критерієм: – ціна одиниці запасів
Періодичність визначення середньозваженої собівартості запасів	самостійно встановлюється підприємством	самостійно встановлюється товариством
Призначення та умови використання запасів	самостійно встановлюється підприємством	самостійно встановлюється товариством

У конфігурації «1С: Бухгалтерії 8.3» передбачено два методи оцінки вибуття запасів: за середньозваженою собівартістю та ФІФО (додаток Г). Водночас, обліковою політикою програми передбачено встановлення наступних налаштувань щодо обліку будівельних матеріалів та запасних частин, зокрема:

- ознаки ведення партійного обліку, складського й сумового обліку за місцями їх зберігання;
- опція «Дозвіл списання запасів у разі відсутності залишків за даними обліку» заповнюється, у випадку реалізації будівельних матеріалів та запасних

частин до їхнього фактичного оприбуткування на Баланс (Звіт про фінансовий стан) підприємства;

- виведення додаткової колонки при друці у друкованих формах товарних документів поруч із колонкою «Номенклатура (Товар)» виводитися додаткова колонка «Код» або «Артикул»;

- опція «транспортно-заготівельні витрати». У товаристві облік ТЗВ ведуть на окремому субрахунку та розподіляти в кінці місяця, табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Розподіл транспортно-заготівельних витрат
у ТОВ «XXX»**

Зміст	Вартість запасів, тис. грн	Транспортно- заготівельні витрати, тис. грн
1. Залишок на початок місяця	150	25
2. Надійшло за місяць	300	50
3. Вибуло за місяць (витрачено, реалізовано та інше вибуття – природний убуток, нестачі, псування, уцінка, безоплатна передача тощо)	400	67
4. Залишок на кінець місяця	50	8

Сума транспортно-заготівельних витрат, що за розподілом припадає на запаси, які вибули у звітному місяці, становить:

$$(25 + 50) / (150 + 300) \times 400 = 67$$

Нестачі та втрати запасів, у межах встановлених норм природного убутку під час транспортування, відносяться на збільшення первісної вартості оприбуткування запасів такого найменування, групи, видів.

2.2. Облік будівельних матеріалів та запасних частин і відображення виробничих запасів інформації у звітності

Документація, як важлива ланка технології обліку, є ефективним способом первинного відображення господарської діяльності підприємства, адже без належно оформленого первинного документу не здійснюється

бухгалтерський запис, і як наслідок – втрачання достовірності облікової інформації.

Для обліку та збереження виробничих запасів, і зокрема, будівельних матеріалів і запасних частин у ТОВ «XXX» організоване складське господарство на базі центрального складу. Із центрального складу запаси за потребою, відпускаються у склади ТМЦ, що знаходяться у виробничих підрозділах. Облік руху виробничих запасів на складах (у коморах) ТОВ «XXX» здійснює матеріально відповідальна особа – комірник.

Типові форми первинних документів, затверджені постановою Держкомстату від 21.06.1996 р. № 193, які сільгосп підприємства можуть використовувати для обліку виробничих запасів, зокрема, Акт про приймання матеріалів, формують у ТОВ «XXX» у разі, якщо є розбіжності в кількості та якості будівельних матеріалів і запчастин, що надійшли, із даними супровідних документів, якими вони були оформлені. Даний акт складають у разі оприбуткування цінностей, які надійшли без документів. Після оприбуткування будівельних матеріалів та запасних частин акти, з доданими документами передають:

- один – до бухгалтерії товариства для обліку переміщення (руху) будівельних матеріалів та запасних частин;
- другий – до відділу постачання або юридичного відділу ТОВ «XXX» для направлення листа-претензії постачальнику.

Акт у двох примірниках складає приймальна комісія, разом із тим, обов'язково мають бути присутні матеріальна особа та представник відправника (постачальника). Документ затверджується керівником підприємства чи уповноваженою на це особою.

Лімітно-забірна картка, передбачена для оформлення багаторазового відпуску одного номенклатурного номера ТМЦ на один місяць. Відповідає за її складання відділ постачання. Картку заповнюють у двох примірниках:

- один екземпляр передають до початку звітнього місяця у цех на ділянку тому, хто буде їх зберігати та видавати;

- другий примірник – споживачу матеріалів. Щоб отримати матеріали, одержувачу необхідно звернутися на склад, пред'явивши виданий його примірник лімітно-забірної картки.

Комірник ТОВ «XXX», який видає матеріали, зазначає в обох примірниках екземплярах дату та кількість відпущених ним матеріалів, визначає залишок ліміту за кожним номенклатурним номером матеріалів, і ставить підпис у примірнику одержувача. Останній, у свою чергу, розписується у картці, яка залишається на складі, і є підставою для списання з нього залишків запасів. Зі складів відпускають ті запаси, які вказані у картці. Комірник, проставивши в ній дату й кількість виданих запасів, визначає залишок ліміту за кожним номенклатурним номером запасів та здає картки до бухгалтерії. Але тільки після того, як одержувач використав весь зазначений у ній ліміт цінностей. Картки за незакінченими об'єктами, тобто тими, що переходять на наступний місяць, повертають виконавцю робіт. У ТОВ «XXX» за карткою ведуть облік запасів, які не використали у виробництві та повернути на склад. Зміна ліміту, понадлімітний відпуск запасів і заміна одних видів запасів іншими можливі лише з дозволу керівника підприємства, або іншої уповноваженої на те особи. У кінці місяця ці картки разом з іншими первинними документами додають до матеріального звіту (форма М-19) і здають до бухгалтерії.

Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей, на отримання запасних частин) Спеціалізована форма призначена для документального оформлення відпуску отриманих запасних частин, матеріалів, кормів, насіння, продуктів, мінеральних добрив, сировини та інших товарно-матеріальних цінностей у сільськогосподарських підприємствах. Термін дії картки встановлено, як правило, не більше 15 днів і обов'язково в межах звітного місяця. Підставою для виписки бухгалтерією лімітно-забірної карти (ф. ВЗСГ-2) є форма ВЗСГ-6.

У ТОВ «XXX» картку складського обліку матеріалів використовують для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом та розміром, заповнюється на кожний номенклатурний номер матеріалу і ведеться

матеріально відповідальною особою (комірником, завідувач складом). Записи у картці виконують на підставі первинних прибутково-видаткових документів у день, коли відбувається операція. Відривають на один раз на певний вид матеріалів на весь час їх перебування в господарстві.

Після найменування кожного виду цінностей вказуються одиниця їх виміру і ціна. Порядок відкриття рахунків повинен відповідати класифікації товарно-матеріальних цінностей, прийнятій в даному господарстві або встановленої для всіх сільськогосподарських підприємств.

Матеріальний ярлик призначений для характеристики запасів кожного номенклатурного номеру, що знаходиться в місцях зберігання. Документ оформляється завідувачем складом на кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей. Матеріальний ярлик долучається до місця зберігання матеріальних цінностей та служить для них паспортом.

За допомогою синтетичного обліку неможливо контролювати наявність та рух кожного виду будівельних матеріалів та запасних частин. Для отримання деталізованої інформації, необхідної для управління будівельних матеріалів та запасними частинами за їх окремими видами та процесами, організовується аналітичний облік. Деталізація аналітичного обліку виробничих запасів, і зокрема будівельних матеріалів та запасних частин обумовлена:

- значною їх номенклатурою;
- наявністю різних місць для їх зберігання;
- складним складським обліком;
- організацією виробничих структур підприємства тощо.

Обліковий процес у бухгалтерії ТОВ «ХХХ» здійснюється за допомогою автоматизованого програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3». Насамперед, це стосується якості, повноти та швидкості обробки первинної інформації, як результат – скорочення строків підведення підсумків у закриттях періоду та складанні бухгалтерської звітності (фінансової, статистичної та податкової).

Програмний продукт бухгалтерського обліку «1С: Бухгалтерії 8.3» містить певний набір інструментів, необхідних для роботи працівників

бухгалтерії з автоматизованими обліковими регістрами. До них належать організація облікової політики підприємства та формування довідників, що є інформаційним масивом автоматизованої бухгалтерської платформи.

Спеціальними засобами, що забезпечують ведення списків однотипних облікових об'єктів та зберігання їх параметрів є довідники. Всі його елементи мають свій унікальний код, який виконує функцію ідентифікації у програмі, незалежно від значень інших параметрів. В обліковому процесі щодо обліку руху будівельних матеріалів та запасних частин використовуються довідники конфігурації, зокрема «Номенклатура» та «Місця зберігання».

Доступ до довідника «Номенклатура» можна отримати через головне меню – «Склади». Після відкриття довідника «Номенклатура» на екрані з'являється вікно зі списком його елементів, зокрема: виробничі запаси, малоцінні та швидкозношувані предмети, товари, послуги, а також основні засоби (з встановленням опції «устаткування»). Дані з цього довідника використовують для заповнення різноманітних документів і для ведення аналітичного обліку за рахунками 205, 207. Кожен аналітичний рахунок включає у себе певні елементи. Зокрема, підгрупа «Будівельні матеріали» у свою чергу включає в себе такі види: цегла; фанера; склоблоки; плитка тощо.

У інформаційних полях у нижній частині вікна знаходиться інформація про ціну цього елемента з ПДВ та без ПДВ. У правій частині вікна дані наведені у формі списку. Список будівельних матеріалів та запасних частин, що є у довіднику (увесь чи окремі його розділи) можна роздрукувати за допомогою опції «Друк». Якщо необхідно роздрукувати всю групу разом з підгрупами, то курсор слід розмістити на групі (розділі). Довідник «Склади (місця зберігання)» можна відкрити шляхом: «Склади» – «Склади (місця зберігання)».

Ввести новий елемент у довідник можна двома шляхами: за допомогою клавіші «Insert» або через меню «Дія» – «Новий рядок», де зазначається тип місця зберігання стосовно кожного елемента його назви та місця закріплення (склад, матеріально-відповідальну особу (МВО) тощо).

Елементами реквізитного складу цього довідника є «Тип» (типом місця

зберігання може бути «МВО» або «Склад»), «Вид складу» (роздрібний чи оптовий), «МВО» (це та ж МВО, у підзвіті якої знаходяться будівельних матеріалів та запасних частин). У випадку, коли тип місця зберігання «Склад», то його характеризують ще одним параметром – «Вид». Цей параметр може набувати два значення – «Склад» (оптовий) або «Магазин» (роздрібний).

Для автоматизації оприбуткування будівельних матеріалів та запасних частин на підприємстві передбачено два документи. Якщо будівельних матеріалів та запасних частин отримані від постачальника і лише потім будуть оплачені, то перший із них – «Надходження товарів та послуг». У цьому випадку роль замовлення під час оплати відіграє «Договір» або та ж сама «Прибуткова накладна», якою оприбутковують будівельних матеріалів та запасних частин на підприємстві.

Другий – «Рахунок на оплату постачальника» вводять за умови одержання від постачальника рахунка-фактури, у разі попередньої оплати цей документ може відігравати роль замовлення. У разі, якщо постачальник виписав рахунок, який сплачено до одержання палива, то потрібно обов'язково використати документ «Рахунок на оплату постачальника» як підставу для введення документу «Надходження товарів та послуг».

Документ «Рахунок на оплату постачальника» призначено для відображення акцепту рахунку постачальника. При заповненні цього документу потрібно обов'язково вказати постачальника, валюту, в якій буде виписаний рахунок та курс цієї валюти. При проведенні документу кореспонденція рахунків не формуються, бо він є лише підставою для оплати. Переглянути введений рахунок можна виконавши шлях: «Придбання» – «Рахунок на оплату постачальника».

Для автоматизації обліку руху будівельних матеріалів та запасних частин із одного складу на інший, чи від однієї матеріально-відповідальної особи до іншої призначено документ «Переміщення». Переміщення будівельних матеріалів та запасних частин має свої особливості, у разі коли є потреба оприбуткувати на різні склади, то необхідно оприбуткувати спочатку на один

склад, а потім перемістити їх між складами у межах підприємства. Переміщення з одного складу на інший відбувається в облікових цінах залежно від обраної партії. Основними реквізитами документу «Переміщення» є: «Відправник», «Отримувач», «Номенклатура», «Кількість».

Саме у реквізитах «Відправник» та «Отримувач» діалогової форми документу зазначаються місця збереження шляхом вибору їх із однойменного довідника, звідки і куди будуть переміщені об'єкти, перераховані в табличній частині документа. При переміщенні будівельних матеріалів та запасних частин табличну частину документа можна заповнити, скориставшись кнопкою «Підбір».

Для автоматизації списання будівельних матеріалів та запасних частин на підприємстві призначено документ «Списання ТМЦ». Заповнення форми документа «Списання ТМЦ» слід починати з вибору складу, з якого будуть списані будівельних матеріалів та запасних частин, витратного рахунка, на який буде списано облікову вартість об'єктів (рахунок 23 «Виробництво»), відповідних статей аналітики цього рахунку (основна діяльність, інші загальногосподарські витрати).

Також зазначається причина списання, зокрема, нестача за результатами інвентаризації, є підставою для формування друкованої форми акту списання. У табличній частині документа зазначається найменування будівельних матеріалів та запасних частин, що списуються, їх партія і кількість одиниць. Графи «ПДВ» і «Сума» недоступні для редагування, їх значення розраховуються автоматично при проведенні документа відповідно до партій запасів, що списуються.

У разі продажу будівельних матеріалів та запасних частин за попередньо виписаним рахунком формується документ «Видаткова накладна» на основі даного рахунку (у режимі введення документу на підставі). При заповненні документу необхідно вказати покупця, (довідник «Контрагенти»), валюту, в якій буде виписаний рахунок та її курс до національної валюти. У ТОВ «XXX» облік розрахунків ведеться у розрізі договорів, тому в полі «Замовлення»

електронної форми документу обирається реквізити договору, який визначений в довіднику контрагентів. У реквізиті «Строк оплати» вводиться дата, за якої виписаний рахунок буде дійсним.

Для отримання детальнішої інформації про наявність та рух паливо-мастильних матеріалів у ТОВ «XXX» ведеться аналітичний облік. Аналітика у межах рахунків будівельних матеріалів та запасних частин уможливорює здійснення калькулювання собівартості продукції та контролю визначення результатів діяльності за центрами відповідальності.

У програмі «1С: Бухгалтерія 8.3» аналітичний облік здійснюється за допомогою спеціального механізму «субконто», що визначається на етапі конфігурування. Під видом субконто розуміється сукупність однотипних об'єктів аналітичного обліку.

Ведення аналітичного обліку за субрахунком 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини» визначається налагодженням субконто, що задається в Плані рахунків. Якщо для рахунку ведення аналітичного обліку задано набір субконто, то такий облік є багаторівневим. У програмному продукті існує можливість у межах одного синтетичного рахунку одержувати кілька різних систем аналітичних рахунків. У кожній системі аналітичних рахунків інформація групується за певним принципом для потреб управління, що визначається видами субконто.

Важливою умовою чіткої організації обліку будівельних матеріалів та запасних частин є їхнє правильне групування, адже такі цінності можуть мати різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у господарському процесі ТОВ «Мега Менеджмент Проект», тому важливо правильно згрупувати їх за призначенням та роллю у процесі виробництва.

У Інструкції про застосування Плану рахунків від 30.11.1999 р. № 291 для відображення запасів передбачено клас 2 «Запаси», який містить 9 рахунків. Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації щодо наявності і руху належних підприємству виробничих запасів, у тому числі будівельних матеріалів та запасних частин – субрахунок

205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини».

Особливості призначення та побудови субрахунку 205 «Будівельні матеріали» та 207 «Запасні частини» наведено на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Призначення та побудова субрахунку
205 «Будівельні матеріали» та 207 «Запасні частини»

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться на складах за допомогою карток складського обліку, що розміщуються у картотеці за технічними групами будівельних матеріалів та запасних частин відповідно до номенклатури-цінника. Аналітичні рахунки групують за видами будівельних матеріалів та запасних частин, місцями зберігання, матеріально-відповідальними особами, за синтетичними рахунками обліку й субрахунками. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях.

Будівельні матеріали та запасні частини відпускають зі складу ТОВ «XXX» на виробничі, господарські потреби, на сторону і в порядку реалізації їх надлишку. При відпуску таких запасів зі складу у виробництво завідуючий складом дотримується наступних вимог: облік будівельних матеріалів та запасних частин за їх кількістю, обсягом у відповідності до встановлених нормативів витрат; здійснення відпуску будівельних матеріалів та

запасних частин у межах попередньо встановлених лімітів; узгодження з головним бухгалтером списки осіб, яким надано право отримувати зі складів будівельних матеріалів та запасних частин. Оприбуткування та витрачання даних запасів у товаристві «XXX» оформляється кореспонденцією рахунків (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Відображення господарських операції з обліку будівельних матеріалів та запасних частин у ТОВ «XXX»

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дт	Кт	
Придбано для господарських потреб будівельних матеріалів у торговельному центрі «Епіцентр», у т.ч. ПДВ	205	631	17600,0
	641	631	3520,0
Списання будівельних матеріалів, витраченого на ремонт адміністративної будівлі	92	205	664,7
Списання запасних частин витрачених на поточний ремонт службового автомобіля	234	207	309,5
Відображено здійснену передоплату продавцеві	371	311	28876,0
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	4812,7
Відображено оприбуткування запасних частин	207	631	24063,3
Відображено списання податкового кредиту	644	631	4812,7
Здійснено залік заборгованості	631	371	28876,0

Заповнення реквізитів екранної форми документа «Надходження товарів та послуг» доцільно починати із заповнення реквізитів групи «Вид постачальника». У разі, якщо ТОВ «XXX» придбаває будівельні матеріали у торговельному підприємстві «Епіцентр», то, обирається рахунок 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

Якщо будівельних матеріалів та запасних частин придбає підзвітна особа, то обирається рахунок 372 «Розрахунки з підзвітною особою». Реквізит документа місце зберігання, визначає куди будуть оприбутковані будівельних матеріалів та запасних частин, із довідника «Місця зберігання». У опції «Що придбаєм» обирається «ТМЦ» обов'язково до заповнення табличної частини документа.

У табличній частині документа «Надходження товарів та послуг» зазначається: назва будівельних матеріалів та запасних частин, що

оприбутковуюються; кількість будівельних матеріалів та запасних частин, що оприбутковуються; одиницю виміру; ціну без ПДВ; суму без ПДВ; суму ПДВ; суму з ПДВ; загальну суму з ПДВ. У закладці «Додатково» у реквізиті «Вид ПДВ» зазначається ставка ПДВ 20 %, бо ТОВ «XXX» є платником податку на додану вартість. Документування господарських операцій з придбання будівельних матеріалів та запасних частин у ТОВ «XXX» наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Документування господарських операцій щодо придання запасних частин
у ТОВ «XXX»**

№	Господарська операція	Документ	Д-т	К-т	Сума, грн
1	Придбано на умовах передоплати у ПП «Метеорит» запасні частини:	<i>Рахунок на оплату постачальника</i>			
	- обліковано попередню оплату для придбання запасних частин	<i>Платіжне доручення вихідне → Оплата постачальнику</i>	371	311	58960
	- відображено податковий кредит з ПДВ	<i>Реєстрація вхідного податкового документу</i>	641	644	9826,67
	- оприбутковано на склад ТМЦ придбані шини для автомобіля:	<i>Надходження товарів та послуг</i>	207	631	49133,33
	- списано податковий розрахунок		644	631	9826,67
	- закрито розрахунок за авансом виданим		631	371	58960
2	Списано шини на адміністративні потреби зі складу	<i>Списання ТМЦ</i>	92	207	49133,33

Оскільки за рахунком 207 «Запасні частини» ведеться аналітика, то доцільно одержати розподіл залишків і обігу щодо конкретних об'єктів аналітичного обліку (субконто). Таку інформацію можна отримати сформувавши звіт «Оборотно-сальдова відомість за рахунком 20».

Даний звіт використовується для одержання інформації, за звітний період, щодо оборотів та сальдо за рахунком 207 Для виведення його на екран необхідно застосувати шлях: «Обороти рахунка» (Головна книга) з пункту «Звіти». Звіт «Аналіз рахунка 20» надає інформацію щодо оборотів рахунка з іншими рахунками за обраний період, а також про сальдо на початок і кінець періоду.

Звіт «Аналіз рахунку по субконто» містить підсумкові суми обігів рахунка в кореспонденції з іншими рахунками за звітний період, а також залишки на рахунках станом на початок і кінець періоду в розрізі об'єктів аналітичного обліку. У звіті «Аналіз субконто» для кожного субконто (об'єкт аналітичного обліку) заданого виду наводять обороти за всіма рахунками, у яких використану це субконто, а також розгорнуте і загорнуте сальдо.

Вихідні машинограми документування обліку будівельних матеріалів та запасних частин наведено у додатку Д.

Отже, використання у ТОВ «XXX» програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3» уможливорює підвищення якості ведення бухгалтерського, і зокрема обліку будівельних матеріалів та запасних частин та скорочення часу на отримання, складання та опрацювання документів.

Базою складання фінансової звітності є залишки за рахунками бухгалтерського обліку, відповідно виробничих запасів, і будівельних матеріалів та запасних частин у тому числі.

У формі № 1 Балансі (Звіті про фінансовий стан) ТОВ «XXX» стаття «Запаси» відображає загальну вартість активів, що визнаються запасами згідно з НП(С)БО 9 «Виробничі запаси», зокрема, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукції виробництва; використовуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

У додатковій статті «Виробничі запаси» у активі Балансу (Звіті про фінансовий стан) за другим розділом «Оборотні активи» за рядком 1101 відображається вартість запасів (у т. ч. будівельних матеріалів та запасних частин) і малоцінних та швидкозношуваних предметів призначених для споживання у ході нормального операційного циклу.

У статті «Інші операційні витрати» Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи) форми 2 фінансової звітності відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для

продажу, та групи вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідно до НП(С)БО 10; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні (фінансові) санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг).

До цієї статті можуть наводитись додаткові статті. «Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю», в якій відображаються витрати від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю; «Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції», в якій відображаються витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

У Примітках до річної фінансової звітності (форма 5 фінансової звітності) для обліку запасів передбачено підрозділ VIII «Запаси» рядки 800 – 860 (800 – «Сировина і матеріали»; 810 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»; 820 «Паливо»; 830 «Тара й тарні матеріали»; 840 «Будівельні матеріали»; 850 «Запасні частини»; 860 «Матеріали сільськогосподарського призначення»). Даний розділ заповнюється за обліковими залишками субрахунків до рахунків 20 – 28 і розкриває інформацію, яка характеризує балансову вартість запасів за їх видами на кінець року, а також суми збільшення чистої вартості реалізації або уцінки. Цей розділ деталізує інформацію наведену у II розділі активу Балансу (Звіту про фінансовий стан) у рядках 1100 – 1104.

Якщо у фінансовій звітності запаси показуються як загальну вартість за рахунком 20 «Виробничі запаси» (форма 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)) або в розрізі субрахунків за цими рахунками (форма 5 «Примітки до річної фінансової звітності») і до того ж у грошовому вимірнику, то у статистичній

звітності їх залишки та рух показуються у кількісному вимірнику.

Отже, узагальнюючи вищевикладене зауважимо, що відповідно до принципу повного висвітлення, фінансова звітність ТОВ «XXX» містить інформацію щодо фактичних та потенційних наслідків господарських операцій.

2.3. Податкові аспекти обліку операцій з виробничими запасами

За Податковим кодексом України № 2755-VI від 02.12.2010 р. (далі – ПКУ), визначено наступні поняття активів групи виробничі запаси, зокрема п. 14.1.141 зазначені у пп. 215.3.4 п. 215.3 ст. 215 ПКУ.

Відповідно до розділу V «Податок на додану вартість» ст. 197.16 ПКУ, звільняються від оподаткування операції із ввезення на митну територію України: матеріали, сировина, устаткування та комплектуючі, які будуть використовуватися у виробництві альтернативних видів палива або виробництві енергії з відновлюваних джерел енергії. Балансова вартість товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції станом на кінець звітного податкового періоду, що передував даті набрання чинності розділ III ПКУ, визнається витратами у порядку, передбаченому розділом III ПКУ.

Згідно з п.140.4 ст.140 розділу III ПКУ, платник податку проводить оцінку вибуття запасів за методами, встановленими відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку. Для всіх одиниць запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовують лише один із дозволених методів оцінки їхнього вибуття. Платник податку проводить оцінку вибуття запасів за методами, встановленими відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку.

Інформаційною базою податкового обліку будівельних матеріалів та запасних частин є:

- первинні облікові документи (документи, що містять відомості про господарську операцію щодо будівельних матеріалів та запасних частин та підтверджують її здійснення);

- реєстри податкового обліку щодо будівельних матеріалів та запасних частин, які призначені для систематизації та накопичення інформації, отримана із первинних документів, аналітичних даних податкового обліку для відображення в податкових деклараціях;

- податкова звітність з ПДВ, яка складається платником податків, виходячи з даних податкового обліку.

Підсистема обліку розрахунків із ПДВ призначена для накопичення та підготовки даних, необхідних для формування податкових документів, побудови облікових форм і регламентованої звітності з податку на додану вартість.

Порядок документування та облікового відображення розрахунків за ПДВ у ТОВ «XXX» автоматизованої програми «1С: Бухгалтерія 8.3» наведено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Порядок документування та облікового відображення придбання
виробничих запасів у ТОВ «XXX»**

<i>Податковий кредит</i>			
<i>Дата списання коштів з рахунка</i>		<i>Дата отримання податковою накладною</i>	
<i>«Платіжне доручення вихідне»</i>		<i>«Надходження товарів і послуг»</i>	
Дт 3711	Кт 311	Дт 20	Кт 631
Дт 6442	Кт 6441	Дт 6442	Кт 631
<i>«Реєстрація вхідного податкового документа»</i>		<i>«Реєстрація вхідного податкового документа»</i>	
Дт 6412	Кт 6442	Дт 6412	Кт 6442
<i>«Надходження товарів і послуг»</i>		<i>«Платіжне доручення вихідне»</i>	
Дт 20	Кт 631	Дт 631	Кт 311
Дт 6441	Кт 631		
Дт 631	Кт 371		

Податкові зобов'язання з ПДВ визначаємо за правилами першої події (п.187.1 ПКУ). У разі продажу за бюджетні кошти – за фактом отримання оплати (п.187.7 ПКУ).

База оподаткування – договірна вартість, але не нижче ціни придбання (для куплених товарів), звичайної ціни (для самостійно виготовленої продукції), (п. 188.1 ПКУ). При списанні запасів у межах норм природного убутку не треба нараховувати податкове зобов'язання з ПДВ, адже такі витрати вважаються господарськими.

У разі списання запасів понад норми природного убутку необхідно нараховувати технічні податкові зобов'язання з ПДВ, виходячи з вартості їх придбання.

Операції з уцінки запасів не є об'єктом обкладення ПДВ, оскільки її здійснення не є постачанням товарів. Тож уцінка саме на момент її проведення жодних ПДВ-наслідків не спричиняє. Проте за умови реалізації уцінених запасів, необхідно звертати увагу про мінімальну базу оподаткування ПДВ за п.188.1ПКУ (а саме не нижче ціни придбання – для раніше придбаних товарів, чи не нижче звичайний цін – для самостійно виготовлених).

Узагальнюючи вищевикладене зауважимо, що у ТОВ «XXX» розрахунки за податком на додану вартість здійснюються у відповідності до чинного законодавства, і зокрема ПКУ. За відповідними розрахунками щомісяця складається Декларація, яка подається до 20 числа, наступного за звітним періодом.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства

Господарська діяльність суб'єктів агробізнесу, як то ТОВ «XXX», потребує постійного аналізу економічних процесів, що нерозривно пов'язано умовами, в яких функціонує суб'єкт господарювання.

Результативність діяльності ТОВ «XXX» проявляється через ряд економічних показників. В узагальненому вигляді такі показники відображають кінцеві результати та потенціал для подальшого економічного розвитку. В процесі оцінки ефективності діяльності підприємства та пошуку шляхів її підвищення важливу роль відіграє раціональна організація економічного аналізу.

На практиці ж аналітичні роботи реалізуються частково, що негативно позначається на результативності фінансово-господарської діяльності. Зіштовхуються з перешкодами, значна частина господарюючих суб'єктів, не беруть до уваги важливість аналізу господарської діяльності. Якщо наприклад, великі компанії, які відображають публічну інформацію на сайтах, оприлюднюють Звіти про управління, де відображається в тому числі і аналітична інформація, прогнози, стан за певний період, то малі та середні підприємства не реалізують можливості економічного аналізу.

Отже, використаємо методи економічного та фінансового аналізу для оцінки діяльності досліджуваного підприємства - ТОВ «XXX».

Для цілей економічного аналізу зазначимо, що предметом діяльності ТОВ «XXX»: виробництво продукції рослинництва, її заготівля, зберігання на складах, транспортування та реалізація зернових та технічних культур, закупівля товарно-матеріальних цінностей, в т.ч. в населення за готівку; оренда земельних ділянок сільськогосподарського призначення для ведення товарного

виробництва на підставі вкладених договорів; надання послуг в сільському господарстві для фермерських та особистих господарств.

Метою господарської діяльності ТОВ «XXX» – здійснювати самостійну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність з метою одержання прибутку, наступного його розподілу між учасниками та досягнення економічних та соціальних результатів.

Мети забезпечується здійсненням наступних видів діяльності: а) вирощування продукції рослинництва, її заготівля, переробка; б) надання робіт та послуг в сільському господарстві; в) заготівля шляхом закупки сільгосппродукції (рослинництва) у населення, селянсько-фермерських господарств та інших підприємств за готівковий та безготівковий розрахунок.

Тому для визначення основних напрямів діяльності ТОВ«XXX»(Е, Ж, З), проаналізуємо динаміку та структуру посівних площ – табл. 3.1.

Таблиця 32.1

Динаміка та структура посівних площ ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.

Вид культур	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Кукурудза на зерно	1084,76	55,4	536,47	28,8	401,6	21,1	-683,16	-63,0
Соя	872,3	44,6	956,24	51,4	596,8	31,4	-275,5	-31,6
Соняшник	-	-	368,8	19,8	901,41	47,4	+901,41	х
Разом	1957,06	100,0	1861,51	100,0	1899,81	100,0	-57,25	-2,9

Аналіз динаміки посівних площ ТОВ «XXX» показав, що загальна площа зменшилася на 57,25 га, або на 2,9 %, оскільки пайовики підприємства не продовжили договори оренди земельних ділянок.

Аналізуючи структуру посівних площ встановлено, що посівна площа кукурудзи на зерно зменшилася на 683,16 га (на 63,0 %), сої на 275,5 га, або на 31,6 %, площа ж соняшнику зросла на 901,41.

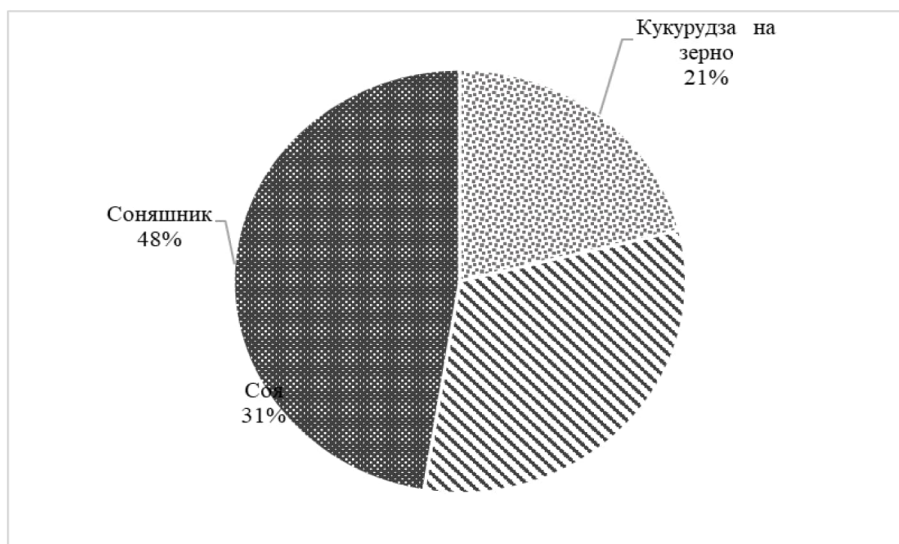


Рис. 3.1. Структура посівних площ ТОВ «XXX»
за 2022 р., %

Тобто структурні зміни характеризуються розширенням посівних площ соняшнику за рахунок посівних площ сої і кукурудзи на зерно. Характеризуючи структуру посівних площ відмітимо, що вона розподілена більш менш рівномірно, оскільки культур вирощується тільки три, тому найбільшу вагу займає соняшник 48 %, соя – 31 %, кукурудза на зерно 21 %.

Для характеристики діяльності ТОВ «XXX» доцільно також проаналізувати ефективність виробництва основних культур, які вирощує підприємство – табл. 3.2, табл. 3.3.

Аналіз динаміки показників виробництва продукції рослинництва ТОВ «XXX» у 2022 році порівняно з 2020 роком показав як негативні тенденції. Зокрема:

- площа посіву сої зменшилася на 275,5 га, або 31,6 %, кукурудзи на зерно - на 683,16 га, або на 63 %;
- урожайність сої зменшилася на 2,8 ц/га, або на 11,5 %. За рахунок зриву як урожайності, так і площ посівів, валовий збір сої зменшився на 8507,63 ц, або на 39,5 %; обсяг виробництва кукурудзи на зерно знизився на 62917,11 ц або на 72,1 % за рахунок зниження урожайності на 19,8 ц/га, або на 24,6 %;

Таблиця 3.2

**Динаміка виробництва продукції рослинництва ТОВ «XXX»
за 2020 - 2022 рр.**

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	абсолютне	відносне, %
Кукурудза на зерно					
Посівна площа, га	1084,76	536,47	401,6	-683,16	-63,0
Урожайність, ц/га	80,5	99,5	60,6	-19,8	-24,6
Валовий збір, ц	87273,51	53366,44	24356,4	-62917,11	-72,1
Виробнича собівартість, тис. грн	29710,8	13024,2	15053,8	-14657	-49,3
Собівартість 1 ц, грн	340,43	244,05	618,06	+277,63	+81,6
Соя					
Посівна площа, га	872,3	956,24	596,8	-275,5	-31,6
Урожайність, ц/га	24,7	29,0	21,9	-2,8	-11,5
Валовий збір, ц	21558,66	27767,4	13051,03	-8507,63	-39,5
Виробнича собівартість, тис. грн	22740,2	22894,8	16327,8	-6412,4	-28,2
Собівартість 1 ц, грн	1054,81	824,52	1251,07	+196,27	+18,6

- виробнича собівартість вирощуваних культур має тенденцію до зниження. Зокрема, виробнича собівартість виробленої продукції сої зменшилася на 6 млн 412,4 тис. грн, або на 28,2 %, собівартість 1 ц зросла на 196,27 грн, або на 18,6 %.

Виробничі витрати на вирощування кукурудзи на зерно зменшилися у 2022 році порівняно з 2020 роком на 14 млн 657 тис. грн, або на 72,1 % виробнича собівартість 1 ц кукурудзи зросла на 277,63 грн, або на 81,6 %.

Проведемо аналіз основних економічних показників ефективності виробництва зернових культур ТОВ «XXX» за допомогою даних табл. 3.3. Динаміка показників економічної ефективності виробництва та реалізації сої показав, що кількість реалізованої продукції збільшилася на 19404 ц, або у 2,1 рази (враховуючи, що кількість виробленої продукції зменшилася, то підприємство реалізує залишки з току), собівартість 1 ц реалізації зросла на 42,43 грн, або на 4,1 %.

Ціна реалізації 1 ц бобів сої зросла на 305,50 грн, або на 25,6 %. В результаті, прибуток від реалізації 1 ц сої зріс на 263,07 грн, рівень

рентабельності на 24 пункти.

Таблиця 3.3

**Динаміка показників економічної ефективності виробництва
продукції рослинництва ТОВ «ХХХ»
за 2020 - 2022 рр.**

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	абсолютне	відносне, %
Кукурудза на зерно					
Кількість реалізованої продукції, ц	151796	28253	43181	-108615	-71,6
Собівартість 1 ц реалізації, грн	339,84	453,77	340,03	+0,18	+0,1
Ціна реалізації 1 ц, грн	461,79	521,56	571,55	+109,75	+23,8
Прибуток 1 ц, грн	121,95	67,79	231,52	+109,57	+89,8
Рівень рентабельності, %	35,9	14,9	68,1	+32,2	x
Соя					
Кількість реалізованої продукції, ц	16717	4048	36121	+19404,00	У 2,1 р.
Собівартість 1 ц реалізації, грн	1025,03	1646,20	1067,46	+42,43	+4,1
Ціна реалізації 1 ц, грн	1192,39	1297,65	1497,89	+305,50	+25,6
Прибуток 1 ц, грн	167,36	-348,54	430,43	+263,07	У 2,6 р.
Рівень рентабельності, %	16,3	-21,2	40,3	+24,0	x

Кількість реалізованої продукції кукурудзи на зерно зменшилася на 108615 ц, або на 71,6 %, що пояснюється зниженням зібраного валового збору, при цьому собівартість реалізації 1 ц зросла на 0,18 грн, або на 0,1 %, ціна реалізації 1 ц на 109,75 грн, або на 23,8 %, відповідно прибуток у 2022 році зріс порівняно з 2020 роком на 109,57 грн, або на 89,8 %.

Протягом досліджуваних років виробництво та реалізація кукурудзи на зерно є рентабельним, зокрема у 2022 році рівень рентабельності зросла на 32,2 пункти, що пояснюється випереджаючим приростом прибутку 1 ц порівняно з собівартістю реалізації за 1 ц.

Одним з найважливіших напрямків оцінки ефективності господарської діяльності ТОВ «ХХХ» є аналіз фінансових результатів.

Тому, за даними фінансової звітності ТОВ «ХХХ» проаналізуємо структуру і динаміку фінансових результатів його діяльності (табл. 3.4).

Формування, структура та динаміка фінансових результатів**ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.**

Показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р у % до 2020 р.
	сума, тис. грн	пито- ма вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	
Виручка від реалізації	92810	х	42844	х	81894	х	88,2
Операційні витрати у т.ч.:	77270	100,0	44336	100,0	85365	100,0	110,5
а) собівартість реалізації	70237	90,9	33269	75,0	55217	64,7	78,6
б) інші операційні витрати	7033	9,1	11067	25,0	30148	35,3	428,7
Валовий прибуток	22573	х	9575	х	26677	х	118,2
У % до чистого доходу від реалізації	х	24,3	х	22,3	х	32,6	х
Інші операційні доходи	905	х	3273	х	8030	х	887,3
Інші доходи	136	х	301	х	238	х	174,2
Інші витрати	2290	х	1419	х	3177	х	138,7
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	14291	х	663	х	1619	х	11,3
Чистий прибуток	14291	х	663	х	1619	х	11,3
У % до чистого доходу від реалізації	х	15,4	х	1,5	х	2,0	х
У % до валового прибутку	х	63,3	х	6,9	х	6,1	х

За даними табл. 3.4 у звітному році порівняно з базовим чистий дохід від реалізації ТОВ «XXX» зменшився на 11,8 %. Випереджальне зниження собівартості реалізації від реалізації сільськогосподарської продукції порівняно зі зниженням чистого доходу зумовило збільшення валового прибутку 18,2 %.

Частка валового прибутку в чистому доході ТОВ «XXX» підвищилася з 24,3 до 32,6 %.

У структурі операційних витрат частка собівартості реалізації зменшилася з 90,9 до 64,7 %. За іншими витратами операційної діяльності збільшилася частка з 9,1 % до 35,3 %.

Прибуток до оподаткування ТОВ «XXX» зменшився на 89,7 %. У зв'язку з тим, що ТОВ «XXX» сплачує єдиний податок 4 групи, чистий прибуток співпадає із сумою кінцевого результату до оподаткування.

У 2020 році частка чистого прибутку в чистому доході від реалізації

становила 15,4 %, у валовому прибутку – 63,3 %.

У 2022 році частка чистого прибутку ТОВ «ХХХ» склала відповідно 2,0 % та 6,1 %.

Таким чином, у цілому спостерігається позитивна динаміка показників фінансових результатів діяльності ТОВ «ХХХ» - рис. 3.2.

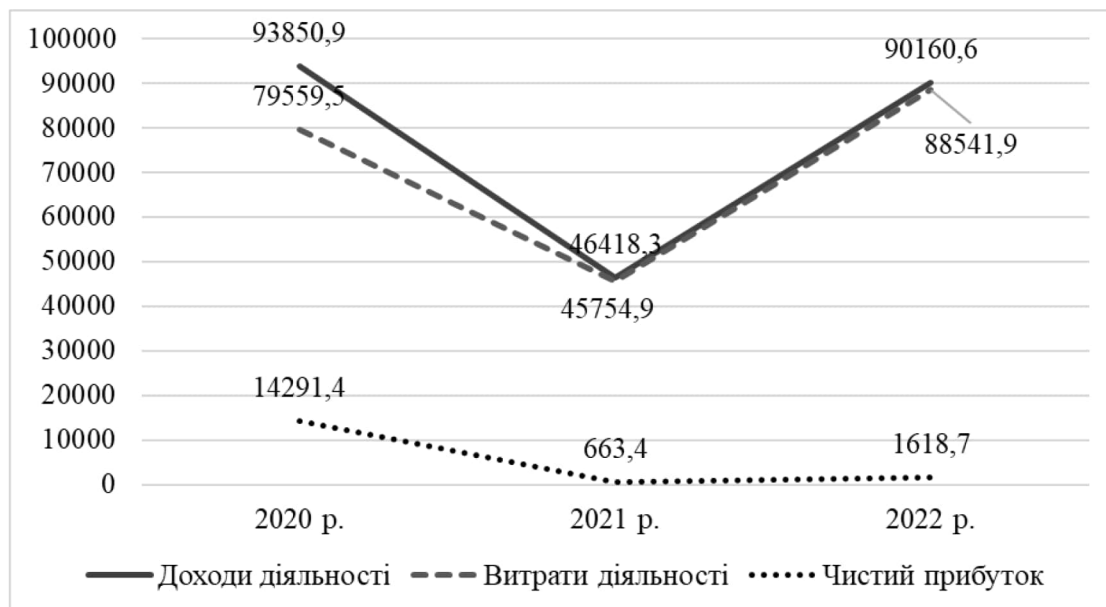


Рис. 3.2. Динаміка доходів, витрат діяльності ТОВ «ХХХ»
за 2020 – 2022 рр., тис. грн

Отже, аналіз фінрезультатів ТОВ «ХХХ» показав, що доходи діяльності у 2022 р. порівняно з 2020 р. мають тенденцію до зростання, основна частка доходів отримані від реалізації власно виробленої продукції.

Наступним важливим показником, який характеризує ефективність діяльності та розраховується за показниками ф. 2-м є рентабельність підприємства.

Показники рентабельності характеризують ефективність роботи підприємства в цілому, прибутковість різних сфер діяльності (операційної у випадку ТОВ «ХХХ») та узагальнені результати господарської діяльності.

У табл. 3.5 наведено дві групи показників рентабельності ТОВ «ХХХ», розрахунок яких проводиться за інформацією форми № 2-м «Звіт про фінансові результати».

**Показники рентабельності та окупності ТОВ «ХХХ»
за 2020 - 2022 рр.**

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+,-)
Показники рентабельності та окупності витрат (витратні показники)				
Рентабельність (збитковість) виробничих витрат, %	32,14	28,78	48,31	+16,17
Рентабельність (збитковість) операційних витрат, %	21,28	4,02	5,34	-15,94
Загальна рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	17,96	1,45	1,83	-16,13
Чиста рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	17,96	1,45	1,83	-16,13
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	1,321	1,288	1,483	+0,16
Коефіцієнт окупності операційних витрат	1,213	1,040	1,053	-0,16
Показники рентабельності реалізованої продукції (дохідні показники)				
Рентабельність (збитковість) продажу, %	24,32	22,35	32,57	+8,25
Рентабельність (збитковість) доходу від операційної діяльності, %	15,25	1,44	1,80	-13,45

За даними табл. 3.5 ТОВ «ХХХ» має позитивну динаміку всіх показників рентабельності витрат. Так, спостерігається як підвищення показників, так і зниження.

Зокрема, рентабельність виробничих витрат має позитивну динаміку, оскільки якщо у 2020 році на 1 грн виробничих витрат припадало 32,14 грн валового прибутку, то у 2022 – 48,31 грн, на 16,17 грн більше. Показники, які характеризують прибутковість операційної та в цілому господарської діяльності ТОВ «ХХХ» мають тенденцію до зниження.

Якщо в 2020 році на 1 грн операційних витрат і витрат господарської діяльності було одержано 21,28 і 17,96 грн. відповідного прибутку, то в звітному році ці показники зменшилися до 5,34 і 1,83 грн. Такі зміни пояснюються випереджальним зростанням витрат порівняно зі зниженням фінансових результатів.

Відповідною є також динаміка показників окупності витрат. Значень коефіцієнтів окупності витрат свідчить про зростання рівня окупності виробничих та зниження окупності операційних витрат.

Спостерігається також збільшення показника рентабельності реалізованої

продукції з 24,32 % у 2020 році до 32,57 % у 2022 році (на 8,25 пункти). Тоді як рентабельність операційної діяльності зменшилася на 13,45 пункти.

Модель факторного аналізу показника загальної рентабельності капіталу ТОВ «XXX»:

$$PK = \frac{\Phi P}{K} \times 100 = \frac{\Phi P \times ЧД}{K \times ЧД} \times 100 = \frac{\Phi P}{ЧД} \times 100 \times \frac{ЧД}{K} = PP \times КОК \quad (3.1)$$

На зміну загальної рентабельності капіталу (РК) ТОВ «XXX» впливають два фактори: рентабельність продажу (РР) та коефіцієнт окупності капіталу (КОК). Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проведемо з використанням вихідних даних ТОВ «XXX» (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Вихідні дані для факторного аналізу загальної рентабельності сукупного капіталу ТОВ «XXX» за 2020, 2022 рр.

Умовні позначення	Показники	Роки		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
		2020	2022	абсолютне	відносне, %
ФР	Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн	14291,4	1618,7	-12672,7	-88,7
ЧД	Чистий дохід (виручка) від реалізації послуг, тис. грн	92809,7	81893,6	-10916,1	-11,8
К	Середньорічна вартість капіталу, тис. грн	85936,7	117413,85	+31477,15	+36,6
РК	Загальна рентабельність капіталу, %	16,6	1,4	-15,2	х
РР	Рентабельність реалізації, %	15,4	2,0	-13,4	х
КОК	Коефіцієнт окупності капіталу	1,080	0,697	-0,382	х

За даними табл. 3.6 проводиться розрахунок умовного показника загальної рентабельності капіталу ТОВ «XXX», %:

$$PK_{ум} = PP_1 \times КОК_0 \quad (3.2)$$

$$PK_{ум} = 2,0 \times 1,080 = 2,16.$$

Загальна зміна (+;-) загальної рентабельності капіталу ТОВ «Мега Менеджмент Проект», пунктів:

$$\Delta PK = PK_1 - PK_0 \quad (3.3)$$

$$\Delta PK = 1,4 - 16,6 = -15,2,$$

у тому числі за рахунок факторів:

- рентабельності продажу:

$$\Delta PK_{PP} = PK_{ум} - PK_0 \quad (3.4)$$

$$\Delta PK_{PP} = 2,16 - 16,6 = -14,44$$

- коефіцієнта окупності (обертання) капіталу :

$$\Delta PK_{КОК} = PK_1 - PK_{ум} \quad (3.5)$$

$$\Delta PK_{КОК} = 1,4 - 2,16 = -0,76.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PK = \Delta PK_{PP} + \Delta PK_{КОК} \quad (3.6)$$

$$\Delta PK = -14,44 + (-0,76) = -15,2$$

Отже, зменшення загальної рентабельності сукупного капіталу ТОВ «XXX» із 16,6 % у 2020 році до 1,4% у 2022 році, тобто на 15,2 пункти, пояснюється впливом наступних чинників:

- за рахунок зменшення рентабельності реалізації на 13,4 пункти, загальна рентабельність сукупного капіталу зменшилася на 14,44 пункти;
- внаслідок зменшення коефіцієнта окупності капіталу на 0,382 пункти, загальна рентабельність сукупного капіталу знизилася на 0,76 пункти.

Ліквідність ліквідних активів є основним фактором, що визначає ступінь ризику вкладень у ліквідні активи.

Виходячи з рівня ліквідності, тобто швидкості перетворення в грошові кошти, активи компанії «XXX» можна розділити на чотири групи: високоліквідні активи (А1), помірноліквідні активи (А2), неліквідні активи (А3) і важколіквідні активи (А4).

За ознакою терміновості оплати пасиви балансу, або зобов'язання, поділяються на 4 групи: найбільш термінові зобов'язання, або негайні пасиви (П1); короткострокові зобов'язання, або короткострокові пасиви (П2); довгострокові зобов'язання, або довгострокові пасиви (П3); постійні зобов'язання, або постійні пасиви (П4).

Проведемо аналіз динаміки та структури активів та пасивів ТОВ «XXX» за рівнем ліквідності та за терміновістю оплати у табл. 3.7.

**Динаміка та структура активів для визначення ліквідності ТОВ «XXX» за
2020 - 2022 рр. (станом на кінець року)**

Види А та П для визначення ліквідності балансу	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. А1	221	0,2	4191	4,0	1213	0,9	+992	У 5,5 р.
2. А2	41523	44,3	22529	21,5	30707	23,7	-10816	-26,0
3. А3	28402	30,3	54221	51,6	70803	54,5	+42401	У 2,5 р.
4. А4	23571	25,2	24057	22,9	27108	20,9	+3537	+15,0
Разом	93717	100	104997	100	129831	100	+36114	+38,5
1. П1	31783	33,9	15558	14,8	48451	37,3	+16668	+52,4
2. П2	8022	8,6	32926	31,4	30448	23,5	+22426	У 3,8 р.
3. П3	5514	5,9	7443	7,1	-	-	-5514	-100
4. П4	48397	51,6	49070	46,7	50932	39,2	+2535	+5,2
Разом	93717	100	104997	100	129831	100	+36114	+38,5

Аналіз активів за рівнем ліквідності ТОВ «XXX» показав, що їх вартість збільшилась у 2022 р. порівняно з 2020 р. на 36 млн. 114 тис. грн, або на 38,5 %. У розрізі активів відмічено підвищення вартості високоліквідних активів на 992 тис. грн або у 5,5 рази та низько-ліквідних активів – 42 млн. 401 тис. грн, або у 2,5 рази. Зниження відмічено по вартості середньо-ліквідних активів на 10 млн. 816 тис. грн, або на 26 %. Зростання також відмічено по вартості важко-ліквідних на 3 млн. 537 тис. грн, або на 15 %.

У структурі активів підприємства за 2021 та 2022 рр. переважала частка низько-ліквідних активів – 51,6 % та 54,5 %. У 2020 році переважала частка середньо-ліквідних активів – 44,3 %.

Аналіз пасивів за терміном оплати ТОВ «XXX» показав, їх сума у 2022 р. порівняно з 2020 р. збільшилась на 36 млн. 114 тис. грн, або на 38,5 %, за рахунок вартості найбільш строкових зобов'язань, які зросли на 16 млн. 668 тис. грн, або на 52,4 %. Збільшення відмічено по вартості короткострокових зобов'язань на 22 млн. 426 тис. грн та постійних пасивів, що збільшилися 2 млн. 535 тис. грн, або на 5,2 %.

Зниження відмічено по вартості довгострокових зобов'язань на 5 млн.

514 тис. грн або на 100 %.

У структурі пасивів ТОВ «ХХХ» протягом 2020 -2022 рр. переважає частка постійних пасивів – 51,6 %, 46,7 % та 39,2 %.

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

$$A1 \geq П1, A2 \geq П2, A3 \geq П3, A4 \leq П4, \quad (3.7)$$

тобто актив відповідної ліквідності повинен покривати пасив відповідної терміновості.

Оцінка ліквідності ТОВ «ХХХ» представлено у табл. 3.8.

Таблиця 3.8

**Оцінка ліквідності балансу ТОВ «ХХХ»
за 2020 - 2022 рр., тис. грн**

Умовні позна- чення	Надлишок (+) або нестача (-) платіжних засобів	Роки		
		2020	2021	2022
A1-П1	Високоліквідних активів	-31562	-11367	-47238
A2-П2	Середньоліквідних активів	33500	-10398	259
A3-П3	Низьколіквідних активів	22888	46778	70803
	Разом	+24826	+25013	+23824

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

Використаємо дані табл. 3.9 для оцінки платоспроможності ТОВ «ХХХ» систему показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності.

Таблиця 3.9

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності
ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.**

Показники		Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.
			2020	2021	2022	
Коефіцієнт ліквідності	абсолютної	>0,2	0,006	0,086	0,015	+0,010
Проміжний покриття	коефіцієнт	>0,7	1,049	0,551	0,405	-0,644
Загальний покриття	коефіцієнт	≥1,5	1,763	1,670	1,302	-0,461

Станом на 2022 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є нижче нормативного на 0,185 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства не мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,015 грн грошових коштів). Проміжний коефіцієнт покриття є нижче нормативного у 2022 році на 0,295 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2022 року 0,4 грн (при нормативі $\geq 0,7$). Загальний коефіцієнт покриття є нижче нормативного протягом 2022 року. На 1 грн поточних зобов'язань у 2022 р. припадало 1,30 грн, що на 0,46 грн менше порівняно з базовим робом та на 0,20 пункти менше порівняно з нормативним значенням. Отже, аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан досліджуваного підприємства свідчать про його низький рівень ліквідності та платоспроможності.

3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів

ТОВ «XXX», як і всі 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. Аналіз виробничих запасів ТОВ «XXX» має за мету вивчити тенденції про стан, рух і ефективність витрачання виробничих запасів та забезпечити ефективне виконання виробничої програми за рахунок зведення до мінімуму матеріальних витрат, зменшення обсягу виробничих запасів, зниження цін на ресурси та підвищення їх якості.

Мета аналізу показників використання виробничих запасів полягає в зниженні частки матеріальних витрат в собівартості продукції. Перелік напрямів економічного аналізу виробничих запасів може бути різним. Тому необхідно враховувати важливість та вплив аналізу виробничих запасів на

підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності. Для характеристики ефективності використання виробничих запасів застосовуємо систему узагальнюючих показників.

Враховавши мету аналізу виробничих запасів, проаналізуємо, перш за все, динаміку, склад, структуру оборотних активів ТОВ «ХХХ», використавши дані фінансової звітності за 2020 – 2022 рр. (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

**Динаміка та структура оборотних активів ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр.
(станом на кінець року)**

Види оборотних активів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Виробничі запаси	9133,8	13,0	12461	15,4	12687,2	12,4	+3553,4	+38,9
2. Готова продукція	19267,9	27,5	41759,7	51,6	58115,9	56,6	+38848	У 3,0 р.
3. Поточна дебіторська заборгованість	41233,2	58,8	22028,3	27,2	29534,7	28,8	-11698,5	-28,4
4. Грошові кошти	221	0,3	4190,7	5,2	1212,9	1,2	+991,9	У 5,5 р.
5. Витрати майбутніх періодів	28,6	0,0	42,3	0,1	3,2	0,0	-25,4	-88,8
6. Інші оборотні активи	289,5	0,4	500,2	0,6	1172,3	1,1	+882,8	У 4,0 р.
Оборотні активи - всього	70174	100	80982,2	100	102726,2	100	+32552,2	+46,4

Як показують дані табл. 3.10 загальна балансова вартість оборотних активів досліджуваного підприємства зросла у 2022 р. проти 2020 р. на 32 млн. 552,2 тис. грн, що становить у відсотковому значенні - 46,4 % . Динаміка складових таких активів в основному має динаміку до зростання, зокрема вартість залишків виробничих запасів на 38,9 %, готової продукції – у 3,0 рази.

З точки зору функціонування і оборотності це є негативною тенденцією, оскільки запаси не обертаються, втрачаючи свої необхідні властивості,

зростання залишків на складі готової продукції говорить про те, що вона не реалізується, а отже підприємство не має каналів збуту, що для військового стану є характерним. Але це може бути і тактика підприємства, очікуючи що ціна на соняшник та сою зросте з часом. Зросла також сума залишків грошових коштів, яко у 2020 році їх сума на 31 грудня складала 221 тис. грн, то на 31 грудня 2022 року вона склала 1 млн 212,9 тис. грн (у 5,5 раз), Зниження відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 11 млн. 698,5 тис. грн, або на 28,4 %. Вартість оборотних активів знизилася за рахунок суми залишку по поточній дебіторській заборгованості на 28,4 % та витрат майбутніх періодів – на 88,8 %. Протягом досліджуваних років у структурі оборотних активів досліджуваного підприємства переважає частка поточної дебіторської заборгованості (у 2020 році 58,8 %, 2021 р. – 27,2 %, 2022 р. – 28,8 %) та готової продукції (відповідно 27,5 %, 51,6 %, 56,6 %). Використавши дані аналітичного обліку ТОВ «XXX», проаналізуємо запасів - динаміку та структуру (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

**Динаміка та структура запасів ТОВ «XXX»
за 2020 – 2022 рр.**

Види запасів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Сировина і матеріали	293,60	1,0	249,22	0,5	270,67	0,4	-22,93	-7,8
2. Паливо	2056,90	7,2	3156,20	5,8	3212,80	4,5	+1155,90	+56,2
3. Буд-матеріали	630,70	2,2	890,30	1,6	920,30	1,3	+289,60	+45,9
4. Запчастини	993,60	3,5	780,30	1,4	820,30	1,2	-173,30	-17,4
5. Матеріали сільгосп-призначення	1611,70	5,7	2206,62	4,1	2130,60	3,0	+518,90	+32,2
6. МШП	23,60	0,1	78,00	0,1	51,93	0,1	+28,33	У 2,2 р.
7. Незавершене виробництво	3523,70	12,4	5100,36	9,4	5280,60	7,5	+1756,90	+49,9
8. Готова продукція	19267,90	67,8	41759,70	77,0	58115,9	82,1	+38848,0	У 3,0 р.
Всього	28401,7	100,0	54220,7	100	70803,1	100	42401,40	У 2,5 р.

Зауважимо, що виробничі запаси досліджуваного підприємства пов'язані з виробництвом сільськогосподарської продукції, та складають основну частку у виробничій собівартості як соняшнику, так і сої, забезпечують виконання поточних ремонтів приміщень, споруд, будівель, ремонти транспортних засобів та сільськогосподарської техніки.

Аналіз складу запасів ТОВ «XXX» показав, що він є типовий для сільськогосподарських підприємств, їх вартість у 2022 році порівняно з 2020 роком зросла на 42 млн. 401,4 тис. грн, або у 2,5 рази.

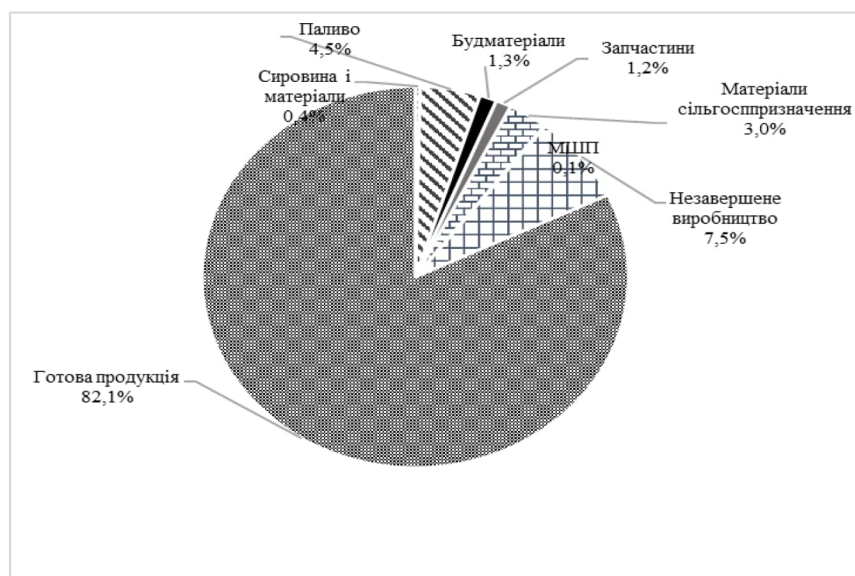


Рис. 3.3. Структура запасів ТОВ «XXX» станом на кінець 2022 р., %

Таким чином, зростання відмічено по вартісній оцінці залишків палива на 1 млн 155,9 тис. грн (на 56,2 %), будматеріалів на 289,6 тис. грн (на 45,9 %), матеріалів сільгосппризначення на 518,9 тис. грн (на 32,2 %), або у 2,0 рази, МШП на 28,33 тис. грн (у 2,2 рази), незавершеного виробництва на 1 млн 756,9 тис. грн, (на 49,9 %). Зменшилася вартість сировини і матеріалів ТОВ «XXX» на 22,93 тис. грн, або на 7,8 % та запчастин на 173,3 тис. грн або на 17,4 %. Ілюстративне зображення – рис. 3.3 – показало, що у структурі запасів ТОВ «XXX» на кінець 2022 року переважала питома вага готової продукції. Протягом досліджуваних років її частка склала 67,8 %, 77,0 %, 82,1 %. Отже, у 2022 році проти 2020 році спостерігається негативна динаміка накопичення виробничих запасів та готової продукції.

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

Аналіз забезпеченості ТОВ «XXX» запасами – перший крок до обґрунтування шляхів зниження матеріаломісткості продукції. В першу чергу досліджують показники якості матеріально-технічного постачання. Перевірку реальності плану постачання запасів у ТОВ «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.

В питанні управління виробничими запасами сільськогосподарських підприємств важливою інформацією є формування необхідного обсягу та асортименту товарно-матеріальних цінностей для забезпечення безперервного процесу виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції з одночасною мінімізацією матеріальних витрат.

Для цього на складах сільськогосподарських підприємств завжди мають бути виробничі запаси в межах норм, передбачених потребами ТОВ «XXX».

У складських приміщеннях ТОВ «XXX» відбувається:

- оприбуткування виробничих запасів (надходять від постачальників, підзвітних осіб тощо). Основними видами матеріальних цінностей, які придбає ТОВ «XXX» є нафтопродукти (бензин, дизпаливо, оливи та мастила), добрива, запасні частини та будівельні матеріали. У частині теми дослідження то здійснюється активна закупівля різноманітних добрив, зокрема у 2022 році придбано калімагnezію гранульовану (композиційне гранульоване добриво, в основі якого найважливіші мінеральні елементи, швидко засвоюються рослинами, підвищуючи їх імунітет) та амофос (азотно-фосфорне добриво високої концентрації виробляється в гранулах, яке містить 52 % P_2O_5 (фосфорного ангідриду) і 12 % N (азоту)). Також придбаються засоби захисту рослин – інсектициди, фунгіциди, гербіциди і т.д.;

- зберігання виробничих запасів (перебувають на відповідальному зберіганні до передачі за шляхами вибуття);

- внутрішньогосподарська передача (згідно внутрішніх накладних здійснюється передача від одних матеріально-відповідальних осіб до інших, наприклад за накладними внутрішньогосподарського призначення – разова передача, за лімітними картками – лімітована передача матеріальних цінностей);

- відпуск на виробничі, загальновиробничі, адміністративні та інші потреби (залежно від потреб матеріальні цінності списуються на відповідні рахунки обліку на підставі актів на списання матеріальних цінностей, або ж за спеціалізованими формами, як наприклад для насіння, міңдобрив, кормів).

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. Детальний аналіз собівартості продукції з виділенням основних статей, здійснимо з використанням форми 50 с. – г. «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» (табл. 3.12).

Таблиця 3.12

**Динаміка та структура витрат на виробництво продукції рослинництва
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.**

Види витрат	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Прямі матеріальні витрати	18107,1	41,5	25615,4	55,4	24379,6	43,8	+6272,5	+34,6
Прямі витрати на оплату праці	1792,5	4,1	1575,2	3,4	2508,7	4,5	+716,2	+40,0
Інші прямі витрати	16680,9	38,2	15531,1	33,6	17684,4	31,8	+1003,5	+6,0
Загальновиробничі витрати	7061,7	16,2	3476,6	7,5	11053,6	19,9	+3991,9	+56,5
Разом	43642,2	100	46198,3	100	55626,3	100	+11984,1	+27,5

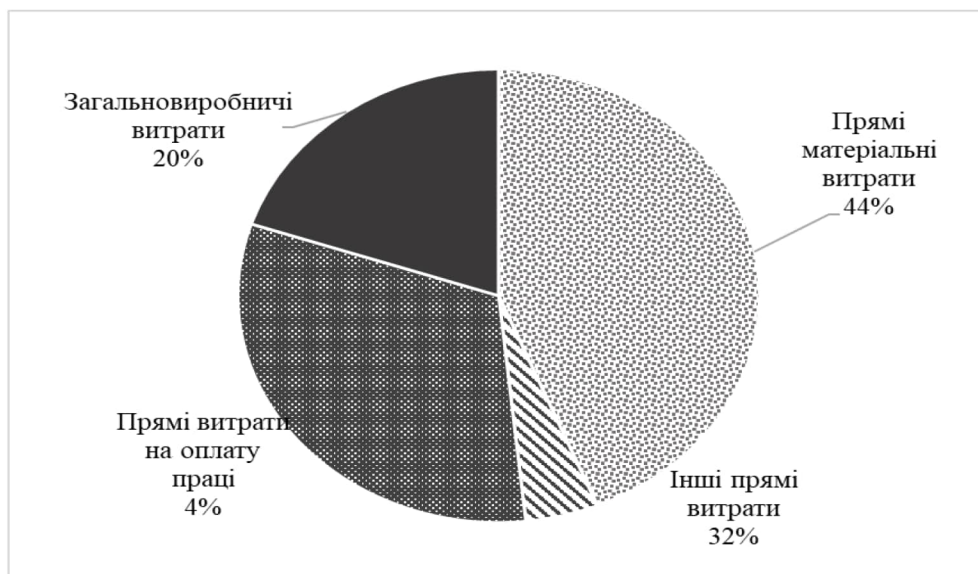


Рис. 3.4. Структура витрат на виробництво продукції рослинництва
ТОВ «XXX» у 2022 р., %

Отже, витрати на виробництво продукції рослинництва ТОВ «XXX» збільшилися у 2022 році порівняно з 2020 роком на 11 млн 984,1 тис. грн, або на 27,5 % за рахунок прямих матеріальних витрат (посадковий матеріал, мінеральні добрива, засоби захисту рослин, паливо, мастила, запчастини тощо) на 6 млн 272,5 тис. грн, або на 34,6 %, витрат на оплату праці на 716,2 тис. грн, або на 40 %, інших прямих витрат (ЄСВ, оренда за паї, амортизація тощо) на 1 млн 3,5 тис. грн, або на 6 % та загальновиробничих витрат (оплата послуг постачальників) на 3 млн 991,9 тис. грн, або на 56,5 %.

У структурі витрат на виробництво продукції рослинництва переважає частка матеріальних витрат.

Зокрема, на кінець 2022 року вона склала 43,8 %, що на 2,3 пункти більше порівняно з 2020 роком.

Вагому частку складає сума інших прямих витрат, та має тенденцію до зниження з 38,2 % у 2020 році до 31,8 % у 2022 році.

Досить низькою є частка витрат на оплату праці, яка склала у 2022 році 4,5 %, що на 0,4 пункти вище порівняно з 2020 роком.

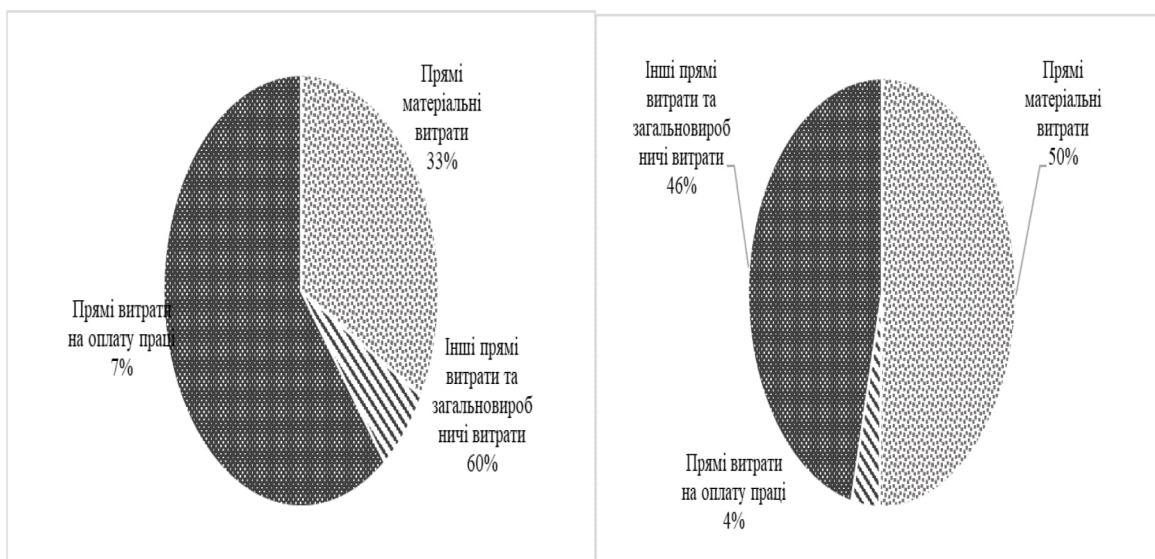


Рис. 3.5. Ілюстративне зображення структури витрат на вирощування кукурудзи на зерно та сої у 2022 році, %

У структурі виробничої собівартості кукурудзи на зерно ТОВ «XXX» (рис. 3.5) протягом досліджуваних років переважає частка інших витрат, на кінець 2022 року частка таких витрат склала 60 %, відповідно прямі матеріальні витрати склали 33 %, витрати на оплату праці є найнижчими 7 %. У структурі витрат на вирощування сої (рис. 3.5) переважає частка матеріальних витрат, станом на 2022 рік 50 % та інших витрат відповідно 46 %.

За даними табл. 3.13 проведемо аналіз динаміки показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр. Аналіз вихідної інформації для аналізу динаміки та показників наявності та використання матеріальних оборотних активів показав у 2022 році порівняно з 2020 роком як зростання, так і зниження показників.

Зокрема, показники фінансових результатів ТОВ «XXX» зменшилися: дохід на 11,8 %, собівартість – на 21,4 %, операційний прибуток на 72,3 %, натомість сума матеріальних витрат зросла на 30,4 %, середньорічна вартість матеріальних оборотних активів – на 68,4 %, готової продукції – у 2,2 рази.

Зазначені зміни супроводжуються зниженням коефіцієнта накопичення запасів ТОВ «XXX» на 0,382 пункти та коефіцієнта обертання матеріальних оборотних коштів на 1,190 пункти.

Таблиця 3.13

Динаміка показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.

Показник	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	абсолютне	відносне, %
Вихідна інформація та показники наявності матеріальних оборотних активів, тис. грн					
1. Чистий дохід від реалізації продукції, робіт та послуг, тис. грн	92809,7	42843,9	81893,6	-10916,1	-11,8
2. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	70236,9	33268,9	55216,8	-15020,1	-21,4
3. Прибуток від операційної діяльності	16444,9	1781	4558,2	-11886,7	-72,3
4. Матеріальні витрати	18701,1	25615,4	24379,6	+5678,5	+30,4
5. Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів	37117,9	41311,2	62511,9	+25394	+68,4
5.1. Середньорічна вартість виробничих запасів	13972,95	10797,4	11074,1	-2898,85	-20,7
5.2. Середньорічна вартість готової продукції і товарів	23144,95	30513,8	49937,8	+26792,85	У 2,2 р.
Показники використання матеріальних оборотних активів					
6. Коефіцієнт накопчення запасів	0,604	0,354	0,222	-0,382	x
7. Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних активів	2,500	1,037	1,310	-1,190	x
8. Тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів, днів	146	352	279	+133	+90,9
9. Тривалість одного обороту виробничих запасів	73	118	73	+1	+0,8
10. Матеріаловіддача, грн	3,76	1,30	2,26	-1,49	-39,7
11. Матеріаломісткість, грн	0,27	0,77	0,44	+0,18	+65,8
12. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	26,6	77,0	44,2	+17,5	x
13. Отримано прибутку (збитку) від операційної діяльності га 1 грн матеріальних витрат, грн	0,88	0,07	0,19	-0,69	-78,7

Відповідно тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів зросла на 133 дні або на 90,9 %.

Тривалість одного обороту виробничих запасів зросла на 1 день, тобто майже не змінилася (рис. 3.6).

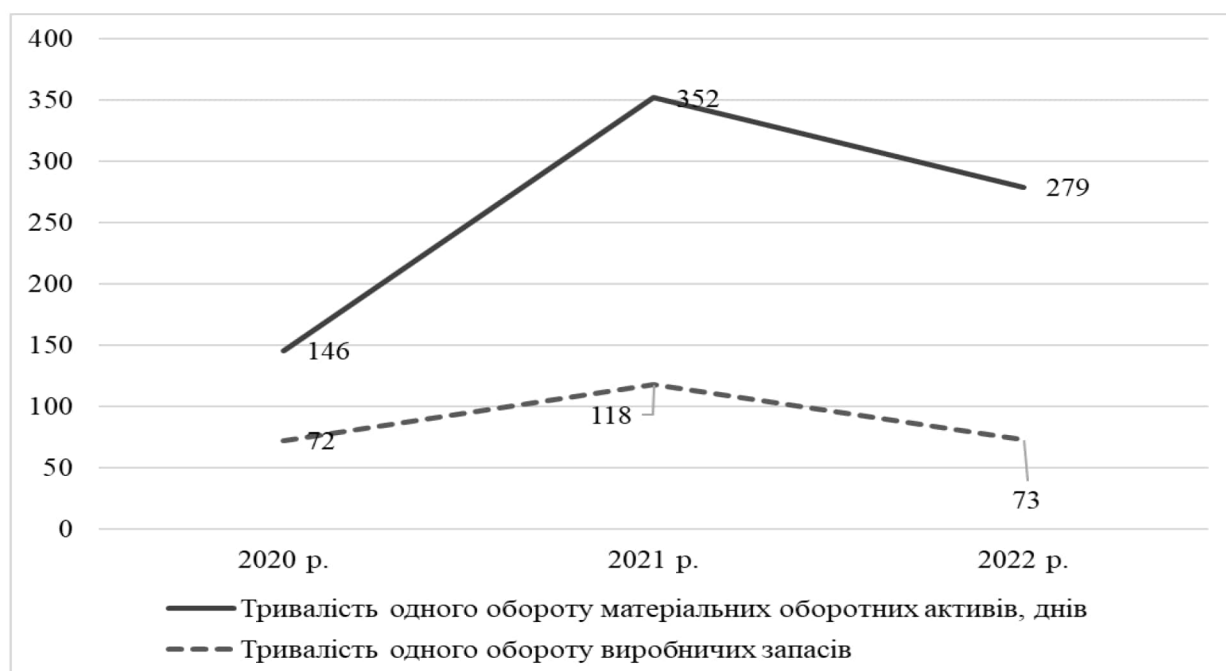


Рис. 3.6. Ілюстративне зображення динаміки тривалості одного обороту оборотних матеріальних активів та виробничих запасів ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр., днів

Вказані зміни показників свідчать про уповільнення оборотності, що пояснюється випереджаючим зростанням середньорічної вартості оборотних активів (на 68,4 %) порівняно з зниженням суми чистого доходу від реалізації зернових та технічних культур (на 11,8 %).

Матеріаломісткість продукції ТОВ «ХХХ» показує, що частка витрат матеріальних ресурсів (основних і допоміжних матеріалів, палива, енергії) на виготовлення одиниці продукції у загальних витратах є невисоким. Зокрема, у 2022 році цей показник склав 0,44 грн, що на 0,18 грн більше порівняно з 2020 роком у зв'язку з зростання суми матеріальних витрат на 30,4 %.

Матеріаловіддача характеризує ефективність використаних предметів праці ТОВ «ХХХ», тобто показує, скільки вироблено продукції з одиниці витрачених матеріалів.

Отже, у 2022 році на 1 грн матеріальних витрат припадає 2,26 грн виробленої продукції, що на 1,49 грн менше порівняно з 2020 роком.



Рис. 3.7. Ілюстративне зображення динаміки матеріаломісткості та матеріаловіддачі ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр., днів

Динаміка показників матеріаломісткості та матеріаловіддачі (рис. 3.7) позитивно характеризують використання матеріальних ресурсів, що пов'язано із зменшенням матеріаловіддачі та збільшенням матеріаломісткості.

Показник прибутку (збитку) від операційної діяльності ТОВ «XXX» на 1 грн матеріальних витрат зменшився у 2022 році порівняно з 2020 роком на 0,69 грн, або на 78,7 %, що пояснюється випереджаючими темпами зростання середньорічної вартості оборотних активів порівняно з зниженням прибутку від операційної діяльності (у 3,3 рази) (42,4 %).

З використанням інформації табл. 3.13 за допомогою способу ланцюгових підстановок визначимо вплив факторів на зміну тривалості одного обороту виробничих запасів за 2020 і 2022 рр.

Модель факторного аналізу тривалості одного обороту виробничих запасів ТОВ «XXX»:

$$T = \frac{360 \times \overline{OA}}{CB} \quad (3.8)$$

де T – тривалість одного обороту виробничих запасів, днів;

V_3 – середньорічна вартість виробничих запасів, тис. грн;

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

За даними табл. 3.17 розрахуємо показники тривалості одного обороту виробничих запасів ТОВ «XXX», днів:

$$T_0 = (365 \times V_{30}) / CB_0 = (365 \times 13972,95) / 70236,9 = 72$$

$$T_{ум} = (365 \times V_{31}) / CB_0 = (365 \times 11074,1) / 70236,9 = 58$$

$$T_1 = (365 \times V_{31}) / CB_1 = (365 \times 11074,1) / 55216,8 = 73.$$

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

$$\Delta T = T_1 - T_0. \quad (3.9)$$

$$\Delta T = 73 - 72 = +1.$$

У тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості виробничих запасів:

$$\Delta T_{OA} = T_{ум} - T_0; \quad (3.10)$$

$$\Delta T_{OA} = 58 - 72 = -14.$$

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

$$\Delta T_{чд} = T_1 - T_{ум}. \quad (3.11)$$

$$\Delta T_{чд} = 73 - 58 = +15.$$

Уповільнення оборотності виробничих запасів ТОВ «XXX» на 1 день відбулося під впливом наступних факторів:

- в результаті зниження середньорічної вартості виробничих запасів на 20,7 %, тривалість одного обороту зменшилася на 14 днів;

- зменшення собівартості реалізації продукції (робіт, послуг) на 21,4 %, тривалість одного обороту зросла на 15 днів.

Нестача запасів супроводжується низьким рівнем їх використання. Натомість надлишок запасів свідчить про їх неефективне використання. Обидві з охарактеризованих вище ситуацій не дозволять аграрним підприємствам сформувати оптимальні розміри матеріальних витрат у собівартості продукції. На нашу думку, напрями оптимізації матеріальних запасів агроформувань

необхідно пов'язати з: оперативним отриманням інформації про рух матеріальних запасів у розрізі кількості, асортименту, якісних показників та місць зберігання; аналізом залишків та руху запасів, що обліковані з попередніх періодів; реальною оцінкою вартості складських запасів; проведенням аналізу ефективності використання матеріальних запасів; оптимальним вибором методу оцінки вибуття запасів; створенням системи внутрішньогосподарського контролю руху запасів; дотриманням встановлених норм витрачання матеріалів; своєчасністю складання та подання звітності про рух запасів.

ВИСНОВКИ

Одержані результати проведеного дослідження дають змогу зробити такі висновки:

Виробничі запаси є великою цінністю для виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств, в тому числі і досліджуваного підприємства - ТОВ «XXX». 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.

Розглянуто економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки, нормативне та інформаційне забезпечення обліку виробничих запасів. Для ТОВ «XXX» 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).

Встановлено, що бухгалтерський облік у ТОВ «XXX» 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.

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.

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).

Для узагальнення інформації про наявність і рух належних ТОВ «XXX» виробничих запасів призначено однойменний рахунок. У ТОВ «XXX» використовуються виробничі запаси, які обліковуються на найбільш вживаніших на сільськогосподарських підприємствах субрахунках. Будівельні матеріали та запасні частин є невід'ємною їх складовою.

Будівельні матеріали - матеріальні активи, призначені для використання у капітальному будівництві об'єктів, що зводяться господарським або підрядним способом. Зазначимо, що для будівництва ТОВ «XXX» придбавало протягом досліджуваного періоду будівельні матеріали і лісо-, пиломатеріали.

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» у ТОВ «XXX» 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 МВО.

Субрахунок 207 «Запасні частини» призначений для обліку придбаних або виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для для ремонту сільськогосподарської техніки, транспортних засобів, машин і обладнання, а також автомобільних шин у запасі та обороті.

У ТОВ «XXX» 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.

Обліковий процес обліку виробничих запасів закінчується складанням звітності. Інформація щодо запасів знайшла своє відображення у формах фінансової звітності, зокрема у формі 1-м Баланс; у формі 2-м Звіту про фінансові результати.

Проведено діагностику фінансового-економічної діяльності ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр. У результаті проведеного дослідження встановлено:

- майно досліджуваного підприємства зросло у 2022 р. проти 2020 р. на 38,5 % за рахунок вартості необоротних активів (у 2,5 рази) та оборотних активів (на 46,4 %). У структурі майна переважає питома вага оборотних активів, станом на 2022 рік частка склала 79,1 %; у структурі джерел формування майна частка власного капіталу знизилася, у 2022 році домінуючою є питома вага позичкового капіталу - 60,8 %;

- аналіз ліквідності балансу досліджуваного підприємства показав, що баланс ТОВ «XXX» має ознаки ліквідного;

- показники фінансових коефіцієнтів показали низький рівень фінансової стійкості ТОВ «XXX», залежність від кредиторів, незадовільний рівень ліквідності та платоспроможності.

- доходи товариства формуються за рахунок виробництва та реалізації кукурудзи на зерно, сої та соняшнику (2021 р.). У 2022 р. проти 2020 р. доходи ТОВ «XXX» зменшились на 3,9 %. У структурі доходів стабільними є частка обсягів реалізації кукурудзи на зерно та бобів сої;

- сума витрат товариства зросла на 11,3 % за рахунок інших операційних витрат - у 4,3 рази та інших витрат - на 38,7 %. Витрати на виробництво продукції рослинництва збільшилися у 2022 р. проти 2020 р. на 27,5 %.

Аналіз виробничих запасів підприємства показав, що:

- динаміка складових таких активів в основному має динаміку до зростання, зокрема вартість залишків виробничих запасів на 38,9 %, готової продукції – у 3,0 рази. Це є негативною ознакою ефективності використання запасів, оскільки накопичення готової продукції є однією з причин недоотримання грошових коштів від реалізації;

- склад запасів є типовим для сільськогосподарських підприємств, причому їх вартість у 2022 році порівняно з 2020 роком зросла у 2,5 рази. У структурі запасів на кінець 2022 р. переважала питома вага готової продукції;

- основними видами матеріальних цінностей, які придбає досліджуване підприємство є нафтопродукти, добрива та засоби захисту рослин;

- матеріальні витрати як складова собівартості є основними факторами, які впливають на рівень собівартості. Витрати на виробництво продукції рослинництва зросли на 27,5 % за рахунок прямих матеріальних витрат (посадковий матеріал, міндобрива, засоби захисту рослин, пальне, мастила, запчастини тощо) на 34,6 %; у структурі витрат на виробництво продукції рослинництва переважає частка матеріальних витрат;

- тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів зросла на 133 дні; виробничих запасів зросла на 1 день, тобто спостерігається уповільнення оборотності;

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

Для підвищення ефективності облікової роботи та безпосередньої наявності та використання виробничих запасів 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.

