

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

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на здобуття ступеня вищої освіти  
магістр

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

Виконав: здобувач вищої освіти  
за освітньою програмою  
Облік і оподаткування  
спеціальності 071 Облік і оподаткування  
ступеня вищої освіти магістр  
групи 1  
Кулик Ю. Р.  
Керівник: Нездойминого О. Є.  
Рецензент:

**Полтава 2023 року**

## ЗМІСТ

|  | стор. |
|--|-------|
| ВСТУП.....   | 5     |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ<br>ЗАПАСІВ.....   | 9     |
| 1.1. Економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки.....   | 9     |
| 1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення .....   | 21    |
| РОЗДІЛ 2. ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ<br>ЗАПАСІВ .....  | 27    |
| 2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика<br>підприємства.....   | 27    |
| 2.2. Облік наявності та використання виробничих запасів і відображення<br>інформації у звітності .....   | 34    |
| 2.3. Податкові аспекти обліку операцій з виробничими<br>запасами.....  | 42    |
| РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ<br>ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....  | 45    |
| 3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.....   | 45    |
| 3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів.....  | 57    |
| 3.3. Забезпеченість суб'єкта господарювання виробничими запасами, аналіз<br>їх використання та напрями оптимізації матеріального забезпечення<br>підприємства..... | 60    |
| ВИСНОВКИ.....  | 75    |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....  | 78    |
| ДОДАТКИ.....   | 87    |

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Організація виробництва продукції на сільськогосподарських підприємствах неможлива без наявності запасів. Працюючи в умовах невизначеності нестабільній, підприємства аграрного бізнесу вимушені шукати шляхи зниження витрат виробництва. Одним із яких, на їх думку, є економічність і якість використання запасів. Запаси сільськогосподарських підприємств включають: виробничі запаси; незавершене виробництво; продукцію сільськогосподарського виробництва; товари. Принцип формування інформації в бухгалтерському обліку та її розкриття у фінансовій звітності визначається відповідними правилами (стандартами) бухгалтерського обліку. При використанні запасів їх вартість істотно впливає на собівартість продукції (роботи, послуги або діяльності підприємства). Особливістю виробничих запасів у сільському господарстві є те, що значна частина з них має біологічне (насіння, корми) або хімічне походження (мінеральні добрива, пестициди). Як правило, ці запаси коштують дорого і мають певний термін придатності. Таким чином, фінансове становище економіки певною мірою залежить від ефективного управління запасами в сільськогосподарському секторі. А це призводить до необхідності отримання своєчасної та якісної бухгалтерської інформації, що і визначає актуальність теми.

Значний внесок у розвиток теорії та практики обліку і контролю запасів зробили такі українські вчені як: П. Т. Саблук, Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга, В. П. Завгородній, Л. К. Сук, Н. М. Ткаченко, М. Ф. Огійчук, В. Г. Швець, С. Ф. Голов, П.Л. Сук та інші.

Загальні питання щодо облікової політики виробничих запасів підприємства розкриваються в працях Т. В. Барановська, М. С. Пушкар, С. Л. Береза тощо, проблемами удосконалення класифікації й обліку матеріально-виробничих запасів займалися вчених-економістів: Н. Ткаченко, Ф. Бутинець, Л. Горецька, Г. Нашкерська, Р. Мельник тощо. Савченко В. Я.,

Петрик О. А., Усач Б. Ф. роблять акцент на аудиті матеріальних запасів в промисловості, а науковці Білик М. Д., Бондар М. І. – на аудиті в сільськогосподарських підприємствах. Названі вище вчені зробили вагомий внесок у розвиток обліковоконтрольних досліджень щодо руху виробничих запасів підприємств. Однак, ряд проблемних аспектів практичного здійснення потребують подальшого вивчення і удосконалення виконання контрольних процедур стосовно виробничих запасів.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є вивчення теоретичних і методологічних засад обліку та аналізу виробничих запасів підприємства, а також надання практичних рекомендацій.

Реалізація мети дослідження головним чином зумовила потребу у вирішенні наступних завдань:

- 1) уточнення сутності виробничих запасів як об'єктів обліку та аналізу;
- 2) узагальнення проблемних питань обліку та аналізу виробничих запасів та шляхів їх подолання;
- 3) узагальнення інформаційного забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів підприємства відповідно до потреб користувачів контрольної інформації: документальне оформлення, відображення на рахунках обліку та у фінансовій звітності;
- 4) висвітлення особливостей методики аналізу виробничих запасів та показників ефективності їх використання.

**Об'єкт і предмет дослідження.** Об'єктом дослідження є облік та аналіз виробничих запасів ТОВ «XXX» Броварського району Київської області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів обліку та аналізу виробничих запасів підприємства.

**Методи дослідження.** При написанні роботи були використані загальнонаукові методи: порівняльний та загальний методи – для обробки вхідної інформації та розкриття сутності категорії «виробничі запаси»; індуктивний та дедуктивний методи – для визначення загальних тенденцій розвитку обліку виробничих запасів та системи аналізу; абстрактно-логічні

методи - використовуються для вивчення та вдосконалення видів методів аналізу виробничих запасів; методи спостереження та анкетування - для оцінки стану контролю виробничих запасів; обчислювально-аналітичні та графічні методи використовуються для побудови таблиць, розрахунку та візуалізації результатів досліджень; системний, гіпотетичний та гіпотетичний підхід - вироблення власних думок та надання рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичною системою управління виробничими запасами та процедур їх впровадження.

### **Наукова новизна одержаних результатів:**

1) узагальнено порядок облікового відображення операцій з смарт-картками, виокремлено переваги смарт-карток: широка сфера застосування; необмежена тривалість зберігання інформації; тривалий строк експлуатації; зручність застосування. Підприємство, із метою внутрішнього контролю й аналізу, на власний розсуд встановлює порядок ведення аналітичного обліку талонів із будь-яким ступенем деталізації;

2) узагальнено етапи інвентаризації виробничих запасів. Запропонований підхід забезпечить високу ефективність, об'єктивність та раціональність здійснення інвентаризаційної роботи на підприємствах;

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.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в розробці та наданні рекомендацій щодо удосконалення обліку (алгоритм реєстрації інформації про рух) та контролю (поетапний порядок інвентаризації, аналітичний облік пального) наявності та використання виробничих запасів.

**Апробація результатів дослідження.** Основні результати дослідження доповідалися на засіданнях V Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції молодих вчених «Актуальні питання сучасної економічної науки»

(м. Полтава, 6 грудня 2022 року), I Всеукраїнській науково-практичній конференції «Фінансово-економічна платформа парадигмальних змін повоєнного розвитку України» (27-28 жовтня 2022 року, м. Хмельницький) та науково-практичної конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик (м. Полтава, 2023 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 3 тез загальним обсягом 0,2 др. арк: «Облік палива за смарт-картками» [18], «Інвентаризація як елемент контролю за збереженням виробничих запасів підприємства» [17], «Місце виробничих запасів у фінансовій звітності» [16].

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

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

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

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

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

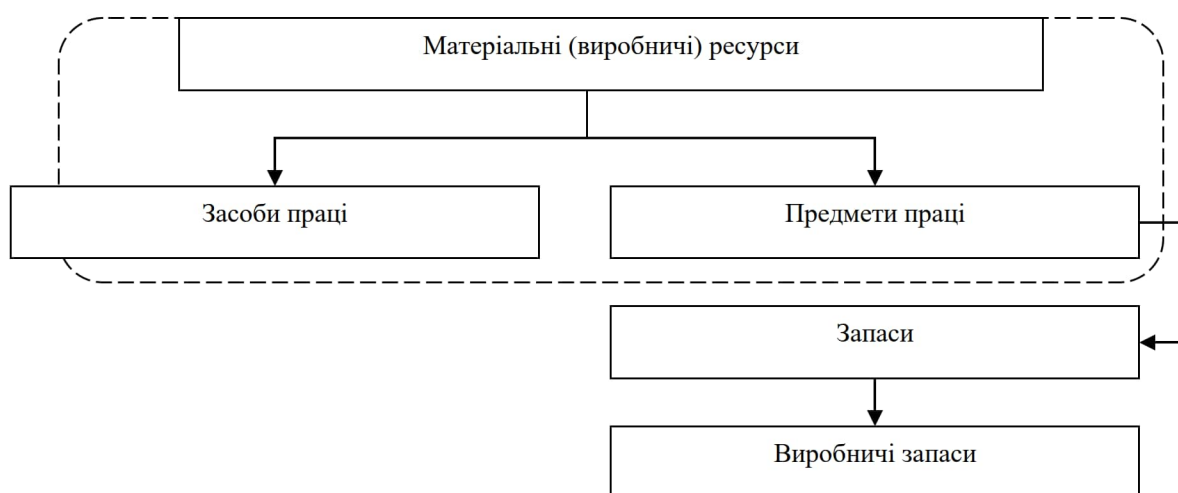


Рис. 1.1. Виробничі запаси у складі ресурсів

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

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

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

В обліку кожен з цих груп поділяють на окремі види продукції та інших матеріальних цінностей, наприклад: насіння і садильний матеріал – насіння зернових, технічних, овочевих, кормових культур, квітів, викопані саджанці тощо; корми - концентровані (зерно, зернові відходи, відходи переробки зерна, комбікорм, макуха), соковиті (силос, кормові коренеплоди, картопля, овочі, жом, зелені корми), грубі (сіно, солома, полова, сінаж), корми промислового проходження (замінник незбираного молока, м'ясо-кісткове борошно); нафтопродукти. Тобто, можна підвести підсумки група матеріальних запасів -

сукупність матеріальних запасів з подібними характеристиками, інформація про які розкривається в бухгалтерській (фінансовій) звітності одним показником.

Запаси становлять собою один з фундаментальних чинників забезпечення повсякчасно й постійності відтворення. Від їх рівня і обсягу у достеменній мірі підпорядковані результати діяльності суб'єктів господарювання [39]. Проведемо дослідження сутності виробничих запасів підприємства (рис. 1.2).

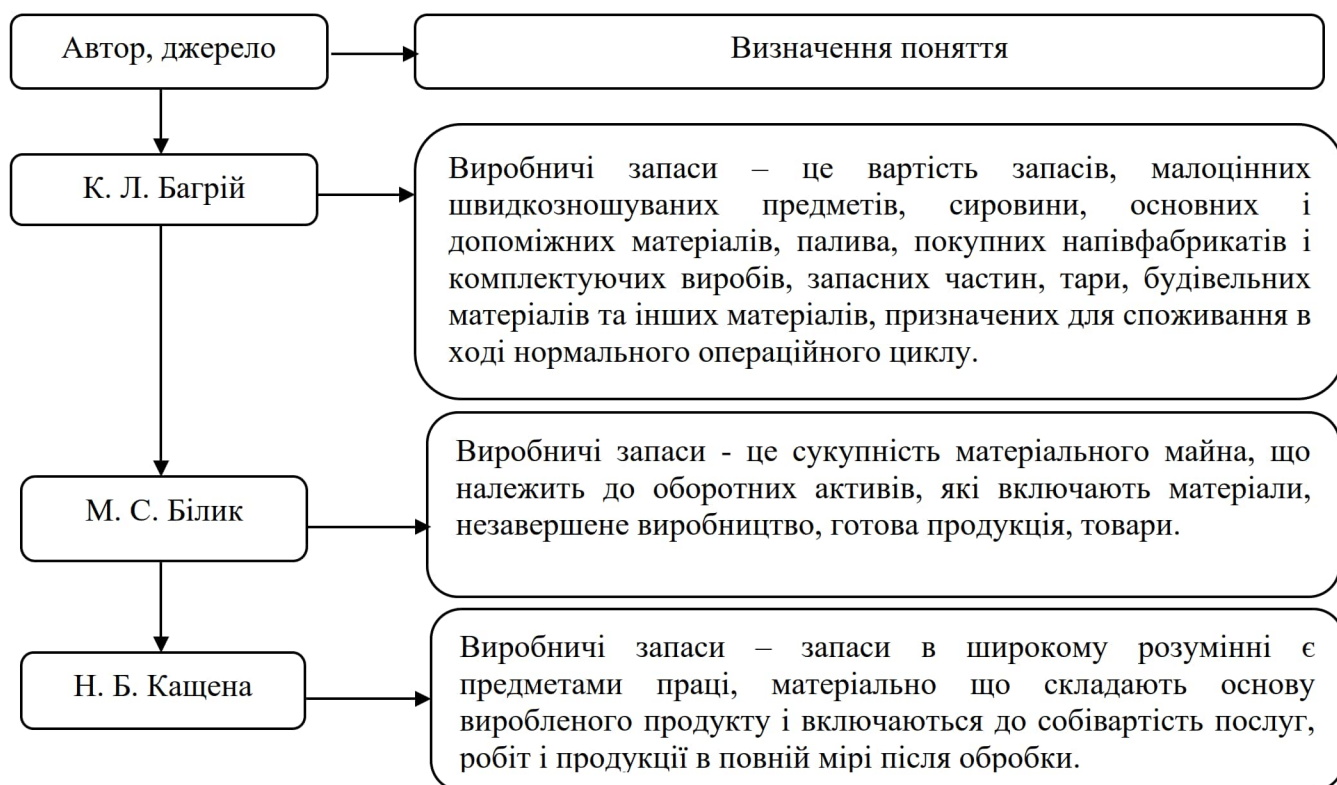


Рис. 1.2. Основні підходи до визначення сутності виробничих запасів підприємства

Відповідно до дев'ятого Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку «Запаси» [25], що найбільш відтворює основний зміст МСФЗ 2 «Запаси» [24], під цим поняттям розуміють активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Критерії визнання запасів активами схематично можна подати в такому вигляді,

як на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Критерії визнання запасів активами [49]

У бухгалтерському обліку поняття «виробничі запаси» розглядається як придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають переробці на підприємстві [53]. Відповідно до НП(С)БО 9 класифікація запасів базується на 2-у класі рахунків бухгалтерського обліку, що викладена в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

#### Групування запасів за НП(С)БО 9 «Запаси» [25]

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

Звичайне функціонування суб'єкта господарювання забезпечується як основними, так і оборотними активами. Відтак, оборотні активи у виробництві мають особливе економічне значення. На відміну від основних засобів, оборотні активи повністю споживаються в процесі виробництва і переносять свою вартість на вироблену продукцію. У зв'язку з цим оборотні виробничі засоби мають вирішальне значення у формуванні собівартості і вартості продукції [39]. З точки зору економічного аналізу виробничі запаси розглядаються як частина оборотних активів, які відображаються в однойменному розділі бухгалтерського балансу. Оборотні виробничі засоби перебувають у двох функціональних формах (рис. 1.4).

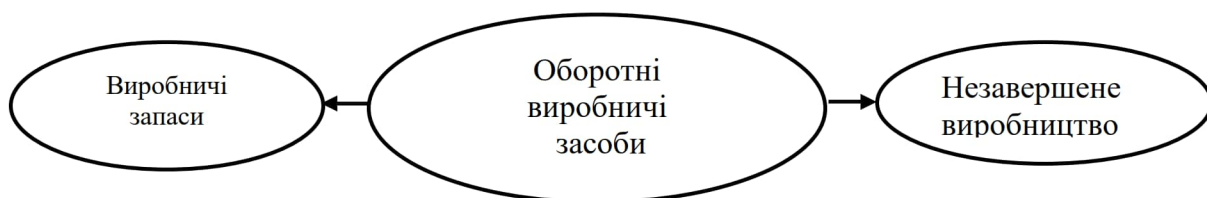


Рис. 1.4. Склад оборотних виробничих засобів

Запаси, як правило, є найбільш важливою, значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції в структурі витрат підприємств різних сфер діяльності; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан.

До складу запасів включаються всі товарно – матеріальні цінності, якими підприємство володіє на певну дату, незалежно від місця їх знаходження. Вони розподіляються за своїм функціональним призначенням (рис. 1.5).

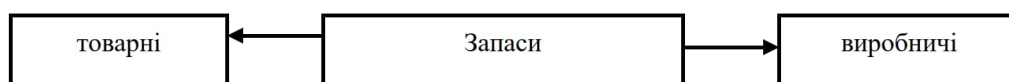


Рис. 1.5. Розподіл запасів за призначенням

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

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

Запаси є одним з основних елементів життєдіяльності підприємства, саме запаси в кінцевому підсумку є джерелом отримання доходів і потенційного прибутку організації. Д. Барабанова, як матеріально-виробничих запасів визначає активи, які використовуються як предмети праці у виробничій діяльності, управлінні або з метою продажу, цілком споживаються в кожному циклі виробництва, і повністю переносять власну вартість на продукцію, яка виготовляється [1]. Отже, кожний суб'єкт господарювання виробничого типу непридатний існувати без споживання запасів у особистій діяльності

підприємств.

Відповідно до чинного законодавства НП(С)БО 9 «Запаси» оцінка запасів відбувається у таких епізодах господарського життя: при надходженні, при списанні і на дату складання звітності (додаток А.1) [25]. Базис вірогідності визначення вартості даних запасів є вартість їх придбання або їх собівартість.

Оцінювання виробничих запасів відбувається у підпорядкуванні від джерела надходження на підприємства (рис. 1.6).

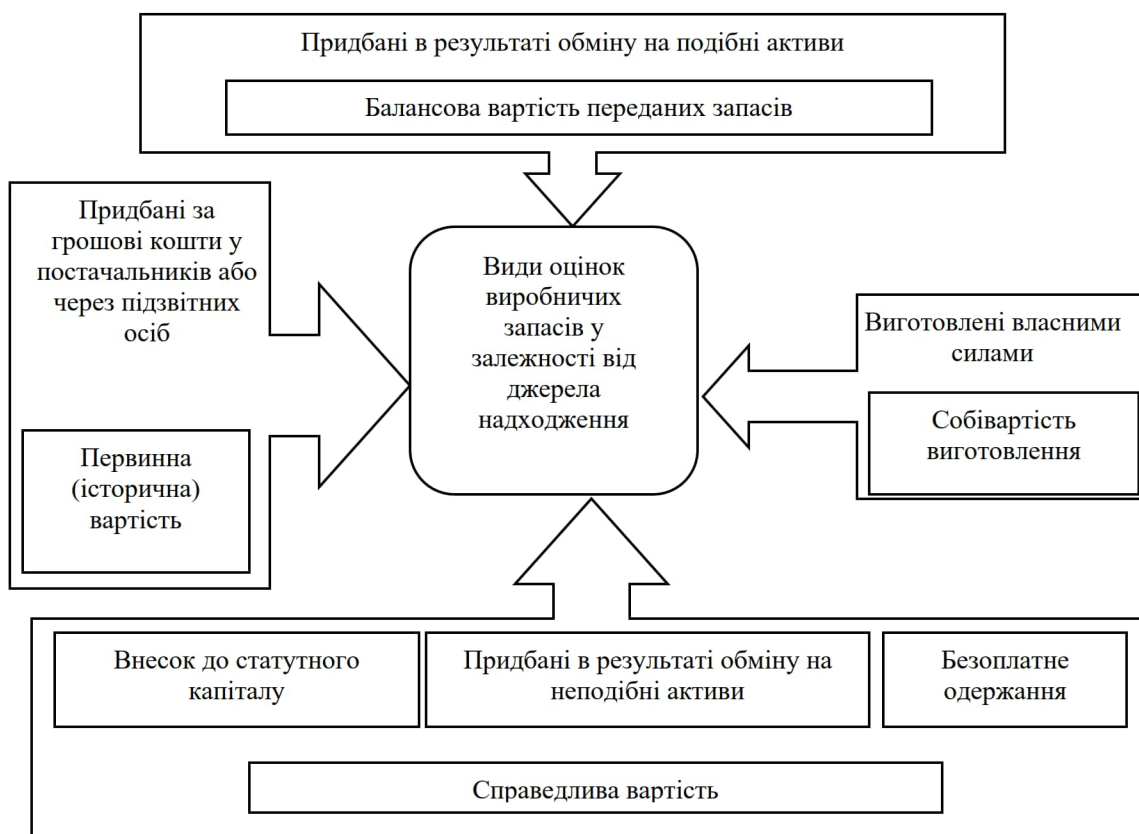


Рис. 1.6. Оцінювання виробничих запасів в залежності від джерела надходження [7]

Первісна вартість запасів окреслюється залежно від характеру надходження їх на підприємство. Запаси доставляться можуть до суб'єктів господарювання через: обмін на подібні або неподібні об'єкти; придбання за грошові кошти; внесок засновників (учасників) товариства як внесок у капітал; безкоштовна передача; виготовлення власними силами (додаток А.2).

Отримані, можливо виготовлені запаси зачисляються до балансу суб'єктів господарювання за вартістю придбання, тобто сумою фактичної вартості

придбання чи виробництва. Постійні виробничі накладні на виробництво розподіляються кожному платнику виходячи з бази розподілу при нормальній потужності. Згідно з діючим законодавством, нормальна потужність - це очікуваний середній обсяг діяльності, який можна досягти в звичайній діяльності.

Собівартість проданих товарів характеризується як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари [15]. Тому що, фактичну вартість продукції власного виробництва суб'єкти господарювання диференціюють тільки у кінці звітнього періоду тобто року, то протягом операційного циклу її оцінюють за плановою собівартістю [56]. Потім, обов'язково, звітну калькуляцію планову собівартість продукції коригують на той же рівень.

Продукцію, яка надійшла на підприємство у порядку обміну (бартеру), оцінюють за фактичною собівартістю продукції, відпущеної для обміну, беручи до уваги всі витрати, пов'язані з обміном. Вибираючи варіант оцінки оцінюваних запасів, враховуються різноманітні фактори: умови продажу, фінансовий стан компанії, ціноутворення, вимоги податкового законодавства, рівень інфляції, тощо. При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті згідно п. 16 НП(С)БО 9 «Запаси» [25] їх оцінка здійснюється за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу (додаток А.3). Лише один із наведених методів запасів застосовується до всіх інвентарних одиниць, які мають однакове призначення та умови використання. Для запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів. Отже, може бути така ситуація коли в бухгалтерському обліку суб'єктів господарювання різні запаси оцінюватимуться по-різному, якщо є можливість підтвердити різницю в умовах їх використання. Розглянемо приклади оцінки вибуття запасів за середньозваженою оцінкою та методом фіфо (табл. 1.2. та 1.3).

Таблиця 1.2

**Оцінка вибуття запасів за середньозваженою оцінкою**

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

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

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

Таблиця 1.3

**Оцінка вибуття запасів за методом ФІФО**

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

Собівартість списаних запасів:  $(2 \times 10,00) + (1 \times 10,00) + (2 \times 10,00 + 6 \times 9,00 + 6 \times 8,00) = 152$  грн. На кінець звітнього періоду:  $4 \times 8,00 = 32$  грн.

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

Придбаваючи або отримуючи запаси, підприємству зазвичай не уникнути

супутніх витрат, серед яких значну частку займають витрати на заготівлю та доставку цінностей до місця їх використання. Такі витрати носять назву транспортно-заготівельних (ТЗВ).

Таблиця 1.4

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

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

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

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

Доцільно використовувати, якщо можна достовірно визначити суми ТЗВ, що безпосередньо відносяться до придбаних товарів (п. 5.5 Методрекомендацій № 2). Якщо доставляються товари кількох найменувань, загальну суму ТЗВ розподіляють між усіма найменуваннями. Для цього треба вибрати базу розподілу. Нею може бути, наприклад, вартість товарів, їх кількість або вага. Залежно від обраної бази результат розподілу витрат на одиницю товарів, звісно, буде різним. У бухобліку суми ТЗВ, що обліковуються прямим методом, включають до первісної вартості одиниці придбаних товарів безпосередньо при їх оприбуткуванні та відображають за дебетом субрахунку 281.

Приклад 1. Підприємство придбало 500 кг товару А на суму 10000 грн і 1200 кг товару Б на суму 23000 грн. Вартість послуг транспортної організації з доставки товарів склала 3000 грн. У цьому випадку первісну вартість

придбаних товарів з урахуванням ТЗВ визначаємо таким чином:

1) розраховуємо загальну вартість придбаних товарів без урахування ПДВ:  $10000 + 23000 = 33000$  (грн);

2) обчислюємо вартість транспортування 1 грн товару:  $3000 : 33000 = 0,0909090$  (грн);

3) визначаємо вартість транспортування: товару А:  $10000 \times 0,0909090 = 909,09$  (грн); товару Б:  $23000 \times 0,083433 = 2090,91$  (грн);

4) розраховуємо первісну вартість з урахуванням ТЗВ: 1 кг товару А:  $(10000 + 909,09) : 500 = 21,82$  (грн/кг); 1 кг товару Б:  $(23000 + 2090,91) : 1200 = 20,91$  (грн/кг). Для нормальної роботи складського господарства, збереження продукції і матеріалів слід забезпечити чіткий розпорядок роботи складів, навести порядок на стелажах і полицях забезпечити своєчасне оформлення документації і відображення операцій поточного дня в картках чи книгах складського обліку (рис. 1.7).

| ОБЛІК І КОНТРОЛЬ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ЗАПАСІВ В МІСЦЯХ ЇХ ЗБЕРІГАННЯ  |   |  |   |   |
|--|---|--|---|---|
| Запаси на підприємствах зберігаються у спеціалізованих та інших місцях (склади, комори тощо) зберігання.   |   | Склади можуть бути загального та спеціалізованого призначення (центральні, проміжні, експедиторські та інші).                      |   | Організація зберігання запасів на підприємстві здійснюється залежно від виду запасів, технології виробництва, умов постачання, умов збуту тощо. |
| Вимоги до складу:  |   |  |   |   |
| - при своїти приміщенню номер (назву);   | - призначити матеріально відповідальну особу; | - затвердити перелік посадових осіб, які наділені правом підписувати документи на отримання та відпуск з місць зберігання запасів; | - врегулювати порядок надання дозволів на вивезення запасів з підприємства та отримання їх від інших підприємств; | - розробити порядок приймання запасів; організувати кількісний облік руху запасів у місцях зберігання.  |
| Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид). Систему облікових регістрів, спосіб реєстрації та узагальнення інформації в них підприємство встановлює самостійно з урахуванням особливостей своєї діяльності. |   |  |   |   |

Рис. 1.7. Контроль наявності та руху запасів в місцях їх зберігання

Наказом керівника затверджують перелік осіб, відповідальних за

приймання, збереження і відпуск матеріальних цінностей, а також за своєчасне документальне оформлення і облік цих операцій. Цим же документом визначають перелік посадових осіб, які мають право підписувати документи на відпуск продукції і матеріалів та дозвіл на вивезення або винесення їх з території складів. основі цього списання потрібно скласти накладну, за якою такі запаси оприбутковуються [43].

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

Підприємство може провести уцінку товару на будь яку дату. Якщо ж на дату балансу чиста вартість реалізації зміниться то переоцінку треба провести ще раз.

Уцінка запасів є не правом, а обов'язком. Тобто якщо чиста вартість реалізації менша за собівартість (первісну вартість), то уцінку провести потрібно. уцінку проводять на дату балансу

Пакет документів: 1) наказ керівника про створення на підприємстві комісії (постійно діючої комісії) з метою проведення уцінки запасів. без залучення сторонніх експертів. Склад комісії - працівники підприємства, компетентні в частині обліку запасів, які знають вимоги до їх якості та строки використання. У наказі може бути прописано і періодичність проведення комісією оглядів (оцінки) запасів/періодичність інвентаризації на предмет їх уцінки. Як правило, уцінку товарів на торговельних підприємствах проводять за даними інвентаризації;

2) перелік запасів, що підлягають уцінці, затверджений керівником. У ньому по кожному із запасів має бути зазначено: його повне найменування, кількість, первісна вартість і роздрібна ціна, найменування підприємства-виробника, а також пропозиції щодо розміру уцінки;

3) наказ керівника про проведення уцінки запасів;

4) акт уцінки запасів до чистої вартості реалізації. Може мати форму старого «опису-акта» або довільну форму. У ньому по кожній одиниці запасів наводиться кількість і вартість до уцінки, вартість після уцінки та суму уцінки.

За ситуації, коли ТМЦ не піддавалися уцінці, підстав збільшувати їх первісну вартість немає. Нехай навіть вона значно нижче реальної вартості таких ТМЦ на сьогодні [45].

Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, визнається інший операційний дохід із збільшенням вартості цих запасів.

Є важливий момент при дооцінці виробничих запасів, що сума дооцінки вартості запасів не може перевищувати суму попереднього зменшення (тобто уцінки цих запасів) їх вартості [62]. Стосовно періодичності і порядку проведення переоцінки рекомендуємо закріпити у наказі про облікову політику досліджуваного підприємства. Нестачі ТМЦ бувають двох видів: у межах норм природного убутку, понад такі норми (рис. 1.8).

| ВТРАТИ ЗАПАСІВ  |  |
|---|--|
| Нестачі ТМЦ бувають двох видів:   |  |
| у межах норм природного убутку  | понад такі норми   |
| - попереднє списання природного убутку без виявлення нестачі не допускається;<br>- якщо сума нестач менша за суму природного убутку - списуємо лише за відсутності затверджених норм - убуток визначається як понаднормові нестачі. | - при виявленні понаднормових нестач може виникнути питання щодо притягнення до матеріальної відповідальності винного в них працівника. Що стосується нестач у межах норм природного убутку, то за них працівника можна притягнути до матвідповідальності тільки в тому випадку, якщо власник доведе, що нестача природною не є, а заподіяна винними діями працівника. |

Рис. 1.8. Втрати запасів

Основна характеристика природного убутку - його об'єктивність. Усі кількісні втрати запасів чи товарів повністю перебувають у межах природних процесів. Усушка, розпилення та вивітрювання дрібних речовин, виморожування, витікання (танення, просочування) тощо. Перше, з чого

починається ідентифікація природного убутку, - це виявлення нестачі, але не будь-якої, а саме з об'єктивних природних причин. Адже причинами нестач часто є такі суб'єктивні явища, як крадіжки.

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

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

Аналіз досліджень проблеми виробничих запасів свідчить про все зростаючий інтерес до даного питання в різних областях наукового знання:

- обліку (Бородкін О., Герасимчук Н., Кужельний М., Кузьмінський А., Ластовецький В., Нападовська Л., Смоляр Л., Сопко В., Чумаченко М., Смоленюк П., Сук Л., Ткаченко Н., Токар Н., Усач Б. та ін.);

- аналізу (Андрос С. В., Багрій К. Л., Калабухова С. В., Кащена Н. Б., Кобилух О. Я, Махов М. С., Мошенський С. З., Мних Є. В., Олійник О. В., Поплюйко А. М., Попович В. Я., Федченко Т. В. Юшко Т. І. та інші);

- аудиту (Бондар В., Бондар Ю., Гордієнко Н., Мельнікова К., Мізік Ю., Проскуріної Н., Сиротюк Г., Скороба О., Скрипник М., Утенкова К., Харламової О. та ін.),

Дослідження наукових розробок та публікацій показало, що проблемам аналізу виробничих запасів підприємства приділяли та приділяють значну увагу такі науковці та фахівці в галузі економіки як

Проведено огляд літературних джерел щодо проблем обліку виробничих запасів та шляхи їх вирішення.

Гамова О. В., Феофанов Л. К., Ракитянська Ю. В. [3] досліджували практичні аспекти удосконалення обліку виробничих запасів на складах. На рис. 1.9 наведено основні моменти щодо вдосконалення аналітичного обліку

виробничих запасів.

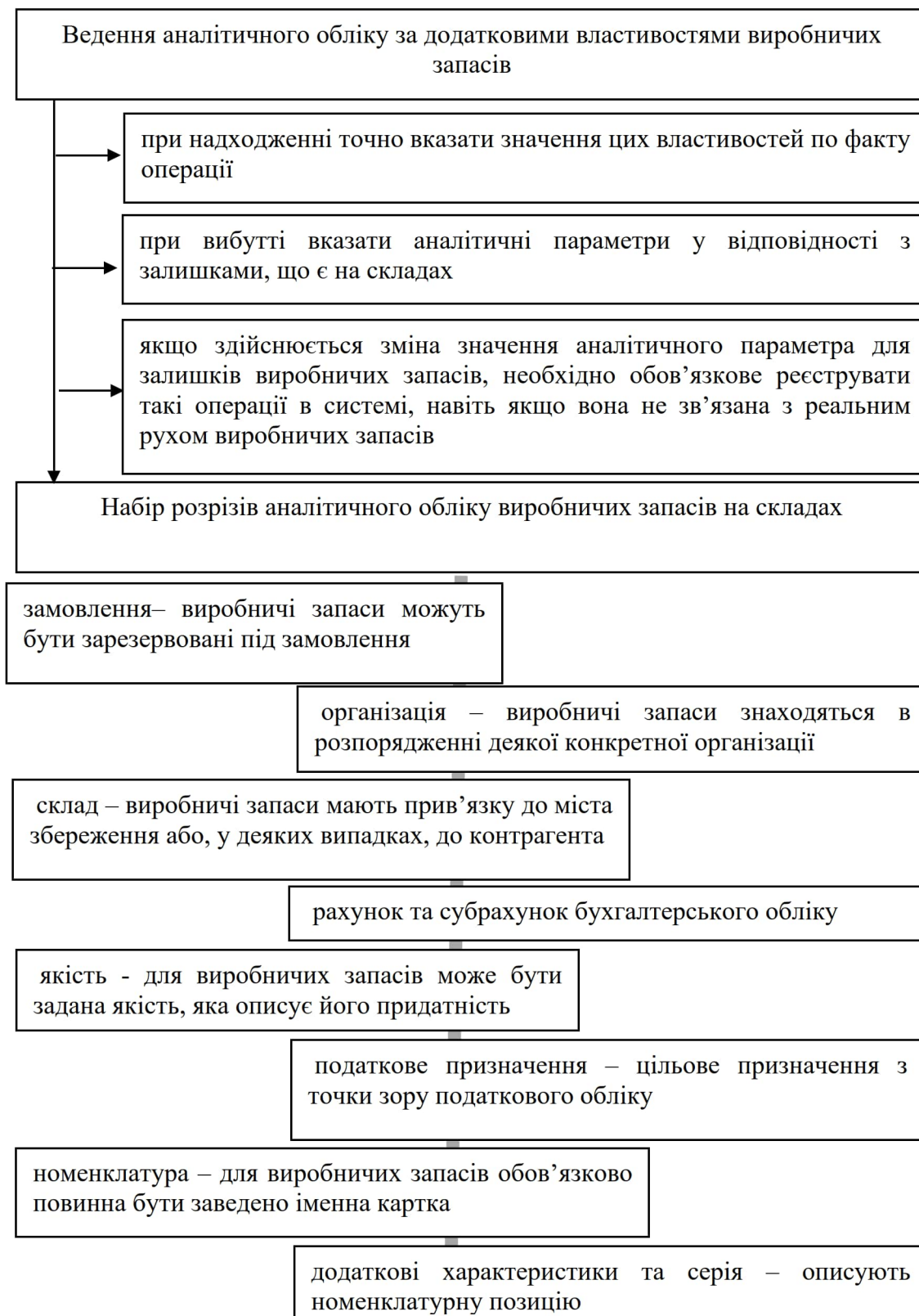


Рис. 1.9. Формування аналітичного обліку за додатковими властивостями виробничих запасів

Авторами запропоновано алгоритм формування аналітичного обліку

додаткових характеристик виробничих запасів на складі підприємства (авторами досліджено ПАТ «Дніпроспецстал»), а також аналіз наявності запасів матеріальних цінностей на складі та оцінка складових витрат виробничих запасів в номенклатурних цінах. Зокрема, відомість аналізу доступності виробничих запасів на складі з основними складовими: склад, номенклатура, залишок в одиницях зберігання, зарезервовано в одиницях зберігання, до отримання в одиницях зберігання, до передачі в одиницях зберігання, замовлено у постачальників в одиницях зберігання, залишок в одиницях зберігання.

Також внесено пропозицію по впровадженню відомості вартісної оцінка складу виробничих запасів у цінах номенклатури – склад, кількість, кількість невідфактурованих, у вибраному типі цін (тис. грн), номенклатура в од. зберігання та в базових од., собівартість надходження, тис. грн, ціна, вартість, націнка, рентабельність. За результатами дослідження Гамовою О. В., Феофановою Л. К., Ракитянською Ю. В. [3] також запропоновано методіку проведення аудиту оцінки виробничих запасів та робочі документи: «Порівняння даних документів з оприбуткування виробничих запасів та платіжних вимог постачальників», «Перевірка вимоги накладної на виробничі запаси на складах», «Перевірка операцій по одержанню виробничих запасів на склад», «Вибірка руху виробничих запасів зі складу на виробництво», «Порівняння норм списання виробничих запасів на виробництво», «Перелік порушень, які виявлено під час аудиту виробничих запасів на складах».

Це може бути використано компаніями для проведення кращого аудиту своїх виробничих запасів. Сначов М. П. та Абакумова Ю. С. [57] наголошують на важливості управлінського обліку виробничих запасів. На їхню думку, для забезпечення ефективного виробництва підприємствам необхідна певна кількість запасів, але їм також потрібно безпосередньо управляти та контролювати їх. Управлінський облік виробничих запасів – це кількісне визначення змін у кількості матеріальних ресурсів, а також поліпшення їх кількісних характеристик, що має економічні наслідки. На відміну від

традиційного бухгалтерського обліку, управлінський облік спрямований на те, щоб запаси адекватно відповідали потребам бізнесу при мінімізації витрат на їх придбання та утримання. Дійсно, без таких функцій, як нормування, логічний ланцюжок «план, нормування і контроль» був би втрачений в системі управління запасами. Одношевна О. О. [29] при дослідженні практичних питань вдосконалення обліку виробничих запасів виділяє напрямки та механізм їх здійснення (рис. 1.10).



Рис. 1.10. Склад напрямів та економічний механізм удосконалення обліку виробничих запасів

Топоркова О. А. та Гунько Л. О. [65] зазначає, що з метою підвищення конкурентоспроможності та ефективності діяльності підприємств слід застосовувати комплексний підхід до організації матеріально-технічного забезпечення на підприємствах, забезпечуючи постачання матеріалів на рівні сучасних вимог. Цього можна досягти шляхом подальшого зниження витрат на матеріальне забезпечення (в результаті концентрації запасів, консолідації замовлень постачальникам матеріалів тощо), концентрації на основних видах діяльності підприємств та підвищення надійності постачання.

Важливою частиною управління запасами є система бюджетування, яка включає кількість матеріалів, що закупаються, та певну кількість матеріалів, необхідних для виробництва. Бюджетування запасів дозволяє систематично оцінювати ефективність управлінських рішень, визначати оптимальну кількість матеріалів для закупівлі та раціонально їх використовувати. Це процес формування оптимального обсягу доходів і витрат на певний період для подальшого використання в процесі господарської діяльності підприємства. Моделювання бюджету управління запасами структурного підрозділу можливе при використанні конкретно визначених умов господарювання, які визначають напрямок пошуку нерозподіленого прибутку [65].

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. Підготовка цієї інформації є процедурою управлінського обліку, основними елементами якої є бюджетне планування, виявлення витрат, аналіз витрат і прибутку та звітність про результати діяльності. Все вище зазначене становить економічну систему підприємства, в рамках якої приймаються управлінські рішення. Важливою складовою системи внутрішнього обліку є система бюджетування та критерії в ефективності. Система планування виробництва і планування виробництва побудована на системі вимірювання фактичних показників і виявлення відмінностей між фактичними показниками і плановими показниками.

Сьогодні основним інформаційним запитом користувачів облікових систем щодо запасів є організація обліку їх руху в умовах швидкої ліквідності, з можливістю оперативного контролю залишків [20]. З еволюцією основної парадигми обліку запасів з'явилася можливість оперативного управління залишками. Саме порядок методики обліку таких об'єктів обліку має значний вплив на ефективну реалізацію положень облікової політики підприємства щодо виробничих запасів, модулі якої проілюстровано на рис. 1.11.

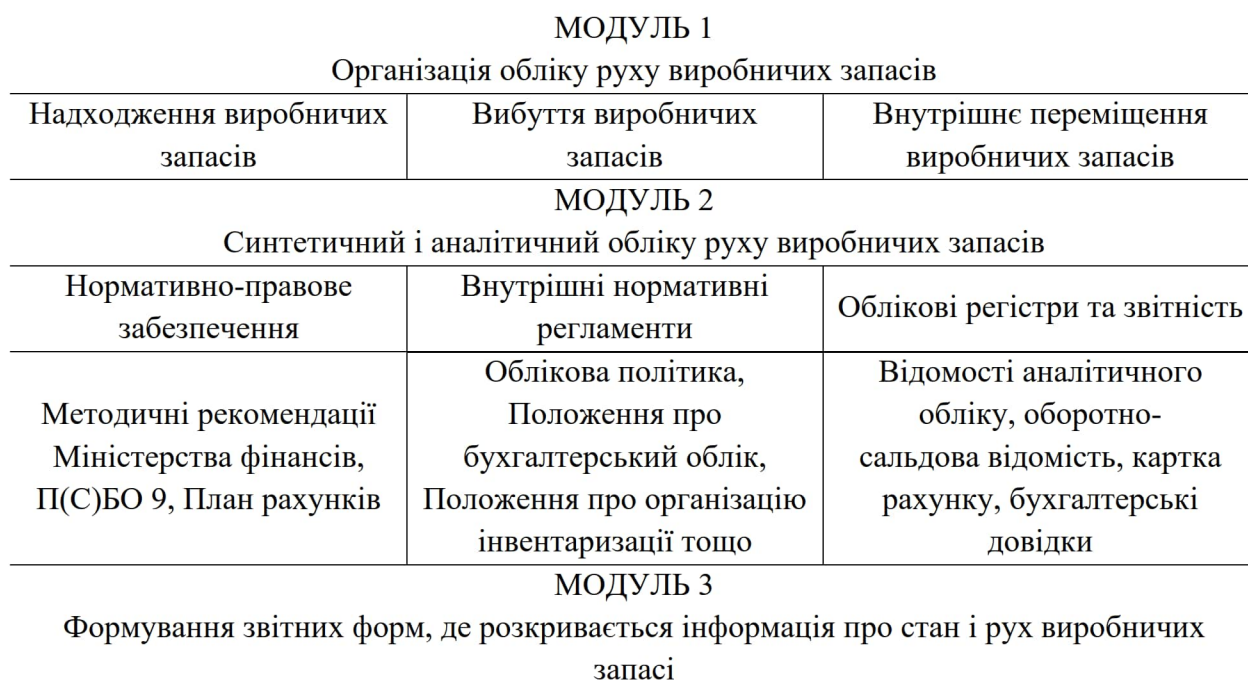


Рис. 1.11. Методика обліку виробничих запасів на підприємствах

Методика обліку виробничих запасів на підприємствах представлена трьома взаємоузгодженими модулями через облікову політику, складові яких представлені комплексно у взаємозв'язку, що відповідає всім чинним стандартам та забезпечує достовірність облікових даних про рух виробничих запасів [20].

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

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

Згідно Статуту підприємства товариство з обмеженою відповідальністю «ХХХ» (далі – ТОВ «ХХХ»), створено у відповідності до законодавства України для здійснення господарської, фінансово-інвестиційної, комерційної та іншої діяльності з метою отримання прибутку. Тобто тема дослідження є актуальною.

Предмет діяльності ТОВ «ХХХ»: 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.

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

Для визначення основних напрямів діяльності ТОВ «ХХХ» проаналізуємо динаміку та структуру посівних площ – табл. 2.1.

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

| Вид культур        | 2020 р.              |                   | 2021 р.              |                   | 2022 р.              |                   | Відхилення<br>2022 р. до 2020 р. |                  |
|--------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------------------------|------------------|
|                    | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | абсо-<br>лютне,<br>(+;-)         | від-<br>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 «ХХХ» 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.

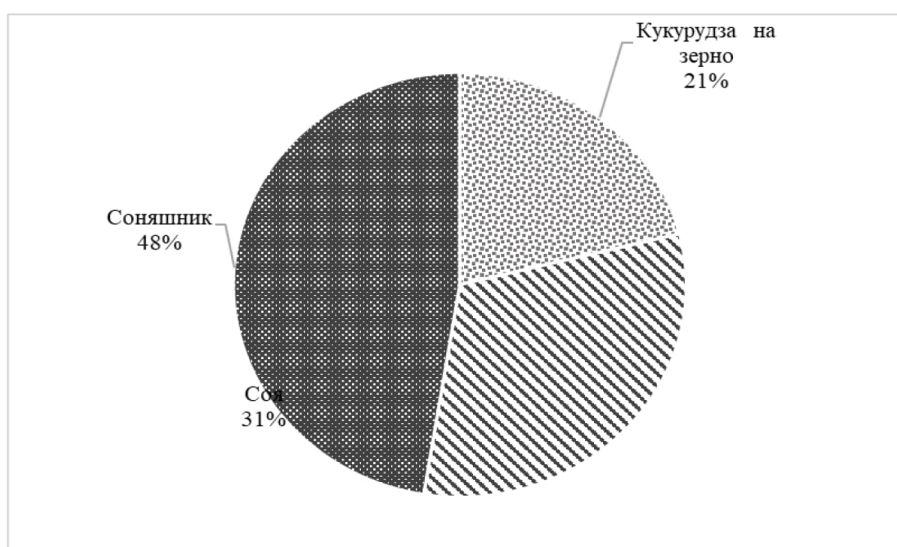


Рис. 2.1. Структура посівних площ ТОВ «ХХХ»  
за 2022 р., %

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 виконання сільськогосподарських робіт ТОВ «ХХХ» протягом досліджуваного періоду придбавало роботи та послуги, зазначимо, що більша частина робіт виконуються сторонніми організаціями.

Таблиця 2.2

**Динаміка робіт та послуг, придбаних ТОВ «ХХХ» для виробничих потреб за 2020 – 2022 рр.**

| Вид робіт та послуг                      | 2020 р.     |                | 2021 р.     |                | 2022 р.     |                 |
|--|-------------|----------------|-------------|----------------|-------------|-----------------|
|  | кіл-ть, од. | сума, тис. грн | кіл-ть, од. | сума, тис. грн | кіл-ть, од. | сума, тис. грн. |
| Захист сільськогосподарських культур, га | 398         | 50,1           | 288         | 86,1           | -           | -               |
| Оранка, га                               | 600         | 249            | -           | -              | -           | -               |
| Культивація, га                          | -           | -              | -           | -              | 1114        | 160,9           |
| Збір урожаю с.-г. культур, га            | 1957        | 1741,6         | 1862        | 1291,9         | 1169        | 1379,4          |
| Внесення добрив, га                      | 521         | 240,8          | 1714        | 355,7          | -           | -               |
| Перевезення вантажів, т.км.              | 1471918     | 3538,8         | 1446927     | 4669,3         | 853         | 5749,8          |
| Ремонт с.-г. техніки                     | -           | -              | х           | 150,2          | х           | 381,6           |

Отже, структура придбаних робіт та послуг різноманітна, зокрема, це як передпосівний обробіток, догляд за посівами, збір та транспортування урожаю. Зазначимо, що протягом досліджуваних років незмінними є роботи по збиранню урожаю: у 2020 році 1957 га на суму 1 млн 741,6 тис. грн, у 2021 році 1862 га на суму 1 млн 291,9 тис. грн, у 2022 році 1169 га на суму 1 млн 379,4 тис. грн.

Другим видом є транспортування урожаю – у 2020 році на суму 3 млн 538,8 тис. грн, у 2021 році – 4 млн 669,3 тис. грн, у 2022 році – 5 млн 749,8 тис. грн. У 2020 році оплачено послуги по захисту рослин – 50,1 тис. грн та оранку 600 га на суму 249 тис. грн У 2020-2021 рр. оплачено послуги по внесенню добрив відповідно 521 га на суму 240,8 тис. грн та 1714 га на суму 355,7 тис. грн. Також у 2021-2022 рр. було оплачено ремонт сільськогосподарської техніки на суму відповідно 150,2 тис. грн та 381,6 тис. грн.

Для характеристики діяльності ТОВ «ХХХ» доцільно також

проаналізувати ефективність виробництва основних культур, які вирощує підприємство – табл. 2.3, табл. 2.4.

Таблиця 2.3

**Динаміка виробництва продукції рослинництва ТОВ «Мега Менеджмент Проект» за 2020 - 2022 рр.**

| Показники                        | Роки     |          |          | Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р. |             |
|----------------------------------|----------|----------|----------|-------------------------------------|-------------|
|                                  | 2020     | 2021     | 2022     | абсолютне                           | відносне, % |
| <b>Кукурудза на зерно</b>        |          |          |          |                                     |             |
| 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       |
| <b>Соя</b>                       |          |          |          |                                     |             |
| 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       |

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 %;

- 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 зменшилася 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 «ХХХ» за допомогою даних табл. 2.4.

Таблиця 2.4

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

| Показники                           | Роки    |         |         | Відхилення (+;-) 2022 р.<br>до 2020 р. |             |
|-------------------------------------|---------|---------|---------|--|-------------|
|                                     | 2020    | 2021    | 2022    | абсолютне                              | відносне, % |
| <b>Кукурудза на зерно</b>           |         |         |         |  |             |
| 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           |
| <b>Соя</b>                          |         |         |         |  |             |
| 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           |

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.

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.

Для ТОВ «XXX» облікова політика – це сукупність правил, якими крується обліковий підрозділ для ведення бухобліку та складання фінансової звітності.

Облікова політика ТОВ «XXX» відповідає принципам бухобліку України, з одного боку, з іншого - цілям діяльності підприємства по досягненню фінансових результатів (додаток Б).

Документальне оформлення облікової політики ТОВ «XXX» здійснюється у формі Наказу про облікову політику.

Це важливий внутрішній нормативний документ, що регламентує організацію облікового процесу на ТОВ «XXX».

Слід зазначити, що складові облікової політики уособлюють правдивий опис господарських операцій та їх узагальнення у фінансовій звітності.

Організацію обліку запасів слід розпочинати з формування облікової політики щодо них, оскільки вдало сформована облікова політика надає можливість для формування та надання вчасної та достовірної інформації з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

Основні завдання організації обліку виробничих запасів представлено у додатку В.

Складові елементи облікової політики стосовно запасів представлено на рис. 2.2. Також існує низка положень, які є обов'язковими при формуванні облікової політики, що зумовлено потребами бухгалтерського обліку:

- Робочий план рахунків, включаючи синтетичні та аналітичні рахунки (для матеріалів сільськогосподарського призначення рахунок 20, субрахунок 208, аналітичні рахунки 2081 Засоби захисту рослин, 20811 Інсектициди і т.д.)

для забезпечення своєчасного та повного відображення інформації в обліку та звітності;



Рис. 2.2. Формування облікової політики підприємства щодо запасів

- основні форми первинної облікової документації, що використовуються для відображення фактів господарської діяльності, для яких не передбачені типові форми документації; та форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності.

- правила документообігу та технології обробки облікової інформації;
- вибір методів оцінки запасів;
- організація аналітичного обліку руху запасів;
- визначення особи, відповідальної за ведення первинного обліку на складі (сховищі);
- затвердження особи, відповідальної за надходження та вибуття запасів;
- склад інвентаризаційної комісії та встановлення строків проведення інвентаризації та система внутрішнього контролю.

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

Документація - це відображення господарської операції на певному носії інформації – паперовому чи технічному і є документальним підтвердженням здійснення господарської операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку. Відображення первинних даних у документах базується на суцільному безперервному спостереженні за господарськими операціями (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

### Види первинних документів при оприбуткуванні та вибутті запасів

| ВИДИ ПЕРВИННИХ ДОКУМЕНТІВ ПРИ ОПРИБУТКУВАННІ ЗАПАСІВ  |  |
|---|--|
| Спосіб надходження  | Види документів  |
| Надходження на склад запасів власного виробництва (готової продукції, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів) | накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів                      |
| Отримання запасів як внесок до статутного капіталу  | прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, ТТН                               |
| Обмін запасів на інші подібні і неподібні запаси  | прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, ТТН                               |
| Запаси, які одержані безоплатно   | прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, ТТН                               |
| Запаси, які надійшли від постачальників   | прибутковий ордер, ТТН   |
| Запаси, що приймаються на відповідальне зберігання  | акт про приймання матеріалів   |
| Надходження запасів від фізичних осіб, не зареєстрованих суб'єктами підприємницької діяльності                | закупівельний акт  |
| Надходження запасів для реалізації на умовах комісії  | квитанція і товарний ярлик   |
| ВИДИ ПЕРВИННИХ ДОКУМЕНТІВ ПРИ ВИБУТТІ ЗАПАСІВ   |  |
| Для внутрішнього переміщення запасів  | накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів                      |
| Для оформлення вибуття запасів, відпуск у виробництво яких здійснюється на основі встановлених лімітів        | лімітно-забірні картки   |
| Вибуття запасів для реалізації (крім товарів в роздрібній торгівлі)   | накладна (видаткова накладна), ТТН   |
| Вибуття проданих за готівку товарів   | товарний звіт матеріально відповідальної особи, акт про реалізацію готових виробів |
| Продаж товарів, прийнятих на комісію  | реєстр реалізованих товарів  |
| Вибуття запасів безоплатно  | акт прийому-передачі, ТТН  |

Відповідно до Інструкції «Про застосування Плану рахунків

бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» для обліку запасів призначений 2-й клас Плану рахунків, який має назву «Запаси».

На рахунках цього класу об'єднується інформація про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Для організації синтетичного обліку наявності і руху виробничих запасів на ТОВ «ХХХ» використовується рахунок 20 «Виробничі запаси» за субрахунками, що відображені на рис. 2.3.

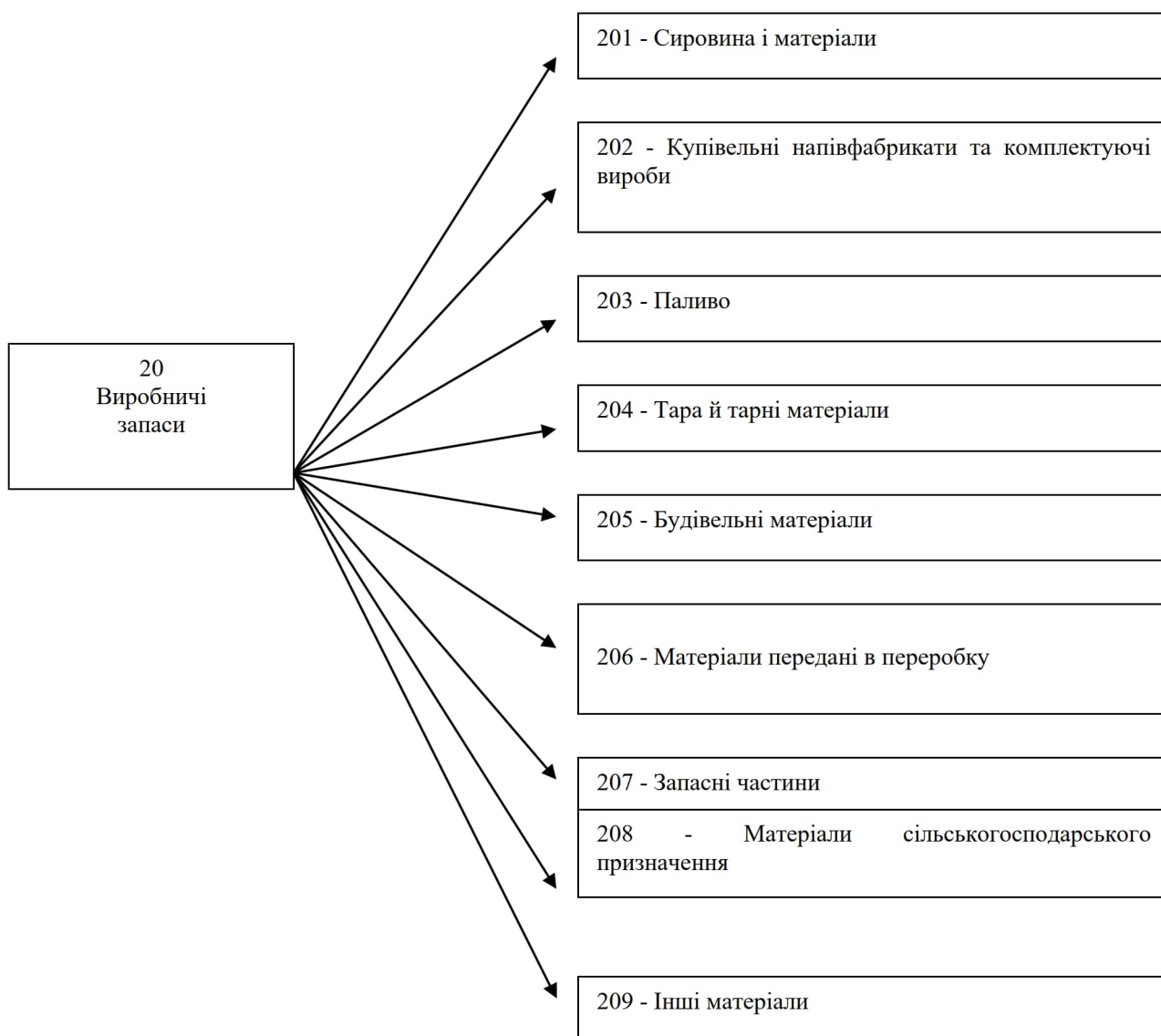


Рис. 2.3. Субрахунки виробничих запасів

Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва. По дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту – витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

Основні бухгалтерські проводки, що відображають надходження виробничих запасів в ТОВ «XXX», наведені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

### Відображення в обліку операцій з надходження виробничих запасів

| Первинний документ                | Зміст господарської операції   | Кореспондуючі рахунки |        | Сума, тис. грн |
|-----------------------------------|--|-----------------------|--------|----------------|
|                                   |  | Дебет                 | Кредит |                |
| Картка складського обліку         | Переведено виробничі запаси з однієї категорії до іншої  | 20                    | 20     | 2100           |
| Накладна на внутрішнє переміщення | Оприбутковані запаси (повернуті з виробництва) виготовлені власними силами                                       | 20                    | 23     | 6145           |
| Довідка бухгалтерії               | Суму браку зменшено на вартість відходів від бракованої продукції, яка переводиться до складу виробничих запасів | 20                    | 24     | 300            |
| Картка складського обліку         | Переведено до складу запасів активи, що були придбані як товар для продажу                                       | 20                    | 28     | 805            |
| Платіжне доручення                | Оплачено витрати на транспортування виробничих запасів, що надійшли  | 20                    | 311    | 110            |
| Накладна                          | Відображено надходження виробничих запасів в рахунок погашення дебіторської заборгованості                       | 20                    | 37     | 125            |
| Накладна, авансовий звіт          | Оприбутковано запаси, придбані підзвітною особою за грошові кошти  | 20                    | 372    | 805            |
| Накладна                          | Оприбутковані виробничі запаси, що надійшли від постачальника  | 20                    | 631    | 28500          |
| Акт приймання матеріалів          | Оприбутковано безоплатно одержані виробничі запаси   | 20                    | 719    | 72             |
| Акт інвентаризації, накладна      | Виявлено лишки запасів у результаті інвентаризації   | 20                    | 719    | 300            |

Для організації аналітичного обліку запасів у робочому плані рахунків суб'єкта господарювання передбачено субрахунки (табл. 2.7).

### Витяг із робочого плану рахунків ТОВ «ХХХ»

| Код рахунку | Код субрахунку | Назва рахунку та субрахунки                  |
|-------------|----------------|--|
| 20          | 201            | Сировина й матеріали                         |
|             | 203            | Паливо                                       |
|             | 205            | Будівельні матеріали                         |
|             | 207            | Запасні частини                              |
|             | 208            | Матеріали сільськогосподарського призначення |

На субрахунку 201 «Сировина й матеріали» ведеться облік наявності і руху сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні, а також допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб.

На субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» ведуть облік наявності і руху купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, придбаних підприємствами для виробництва продукції; конструкцій і деталей, що використовуються підрядними будівельними організаціями під час виконання будівельно-монтажних та ремонтних робіт; спеціальне обладнання, інструменти, пристрої, які використовують науково-дослідні та конструкторські організації (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

### Кореспонденція рахунків придбання купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів підзвітною особою

| Зміст операції  | Кореспонденція рахунків |     | Сума, грн |
|---|-------------------------|-----|-----------|
|   | Дт                      | Кт  |           |
| Видано аванс під звіт з каси  | 372                     | 301 | 6000      |
| На підставі затвердженого авансового звіту оприбутковано купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби | 202                     | 372 | 5000      |
| Відображено ПДВ (кредит)  | 641                     | 372 | 1000      |

Вироби, придбані для додаткового комплектування готової продукції, не включаються до її собівартості і обліковуються на рахунку 28 «Товари».

Обладнання і пристрої загального призначення обліковуються на рахунках 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» або 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети».

Субрахунок 203 «Паливо» призначений для обліку твердого і рідкого палива (нафтопродукти), що використовується для технологічних потреб виробництва, роботи автотранспорту, опалення приміщень тощо, а також оплачених талонів на нафтопродукти і газ (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

### Відображення в обліку ТОВ «XXX» авансових платежів за пальне

| Зміст операції  | Кореспонденція рахунків |      | Сума, грн |
|---|-------------------------|------|-----------|
|   | Дт                      | Кт   |           |
| Перераховано кошти на старт-карту   | 371                     | 311  | 19935,00  |
| Відображено податковий кредит з ПДВ   | 641                     | 644  | 3322,50   |
| Оприбутковано старт-картки  | 22                      | 631  | 50        |
| Відображено податковий кредит за оприбуткованими картками                                     | 644                     | 631  | 10        |
| Зарахування заборгованості  | 631                     | 371  | 60        |
| Картки з зарахованими на них сумами передані підзвітним особам                                | 91                      | 22   | 50        |
| Відображено картку в складі бланків суворого обліку   | 08                      | -    | 50        |
| Оприбутковано бензин за картками  |                         |      |           |
| Заправлено 1500 л дизельного палива за карткою  | 2031                    | 631  | 12187,50  |
|   | 644                     | 631  | 2347,50   |
| Заправлено 500 л бензину за карткою 2   | 2032                    | 631  | 4375,00   |
|   | 644                     | 631  | 875,00    |
| Зараховуємо заборгованість за карткою 1   | 631                     | 371  | 14625,00  |
| Зараховуємо заборгованість за карткою 1   | 631                     | 371  | 5250,00   |
| На підставі зведеного звіту списано дизпаливо в кількості 1460 л на загальновиробничі витрати | 91                      | 2031 | 11862,50  |
| На підставі зведеного звіту списано бензин у кількості 485 л на адміністративні витрати       | 92                      | 2032 | 4243,75   |

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» ведуть облік усіх видів тари, а також тарних матеріалів, які використовуються для виготовлення тари та її ремонту (за винятком матеріалів, які використовуються для додаткового обладнання вагонів, суден, барж з метою забезпечення збереження вантажу при перевезенні, облік яких ведеться на субрахунку 201 «Сировина й матеріали»).

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники ведуть облік будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, а також

обладнання, що потребує монтажу (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

### Кореспонденція рахунків придбання будівельних матеріалів за бартером

| Зміст операції   | Кореспонденція рахунків |     | Сума, грн |
|--|-------------------------|-----|-----------|
|  | Дт                      | Кт  |           |
| Відвантажено товар                                     | 902                     | 281 | 1500      |
| Відображено дохід від продажу товарів                  | 361                     | 702 | 2160      |
| ПДВ (зобов'язання)                                     | 702                     | 641 | 360       |
| Відображено фінансовий результат від реалізації товару | 702                     | 791 | 1800      |
|  | 791                     | 902 | 1500      |
| Відображено отримання будівельні матеріали за бартером | 205                     | 631 | 1800      |
| Відображено ПДВ (кредит)                               | 641                     | 631 | 1360      |
| Відображено залік за бартером                          | 631                     | 361 | 2160      |

Витрати на придбання обладнання, що не потребує монтажу, транспортних засобів, вільно розміщених верстатів, будівельних машин і механізмів, сільськогосподарських машин та інвентарю, виробничого інвентарю та інструментів тощо відображаються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» (рис. 2.4).

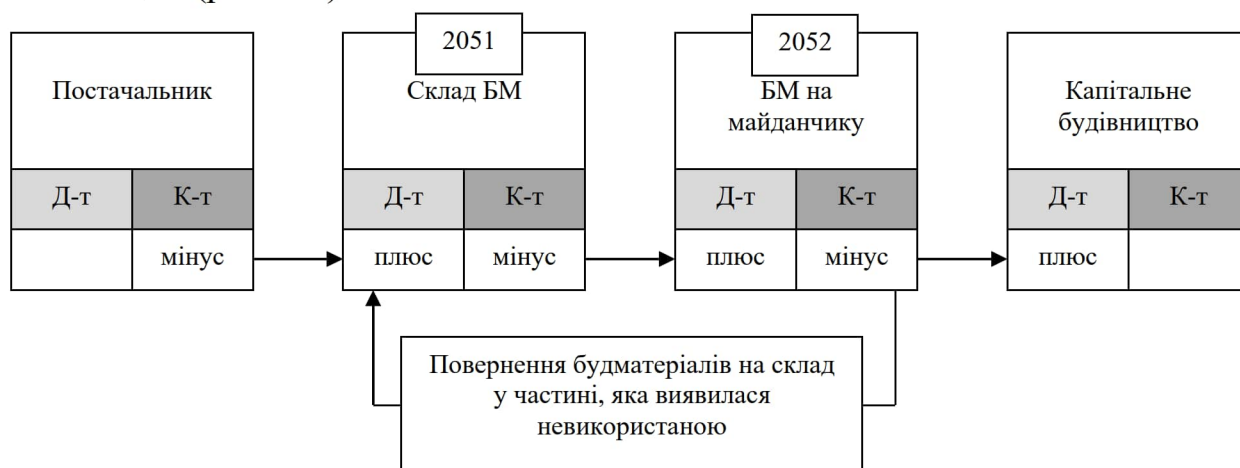


Рис. 2.4. Надходження і використання будівельних матеріалів на балансі підприємства-забудовника за умови ведення робіт господарським способом

На субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» підприємства ведуть облік матеріалів, які передані підприємствам-переробникам для виготовлення продукції і включаються до її собівартості.

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведуть облік придбаних і

виготовлених запасних частин, вузлів і деталей, призначених для проведення ремонту, заміни зношених частин обладнання і транспортних засобів, а також автомобільних шин, обмінного фонду двигунів, вузлів і агрегатів, що створюються в ремонтних підприємствах та підрозділах сільськогосподарських підприємств.

Автомобільні шини, що є на колесах та в запасі при автомобілі, які враховані в ціні автомобіля і включені в його інвентарну вартість, обліковуються в складі основних засобів. На субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» ведуть облік мінеральних добрив; отрутохімікатів для боротьби зі шкідниками сільськогосподарських рослин, біопрепаратів та медикаментів для тварин; кормів тварин; насіння і саджанців для посіву і висаджування (рис. 2.5).

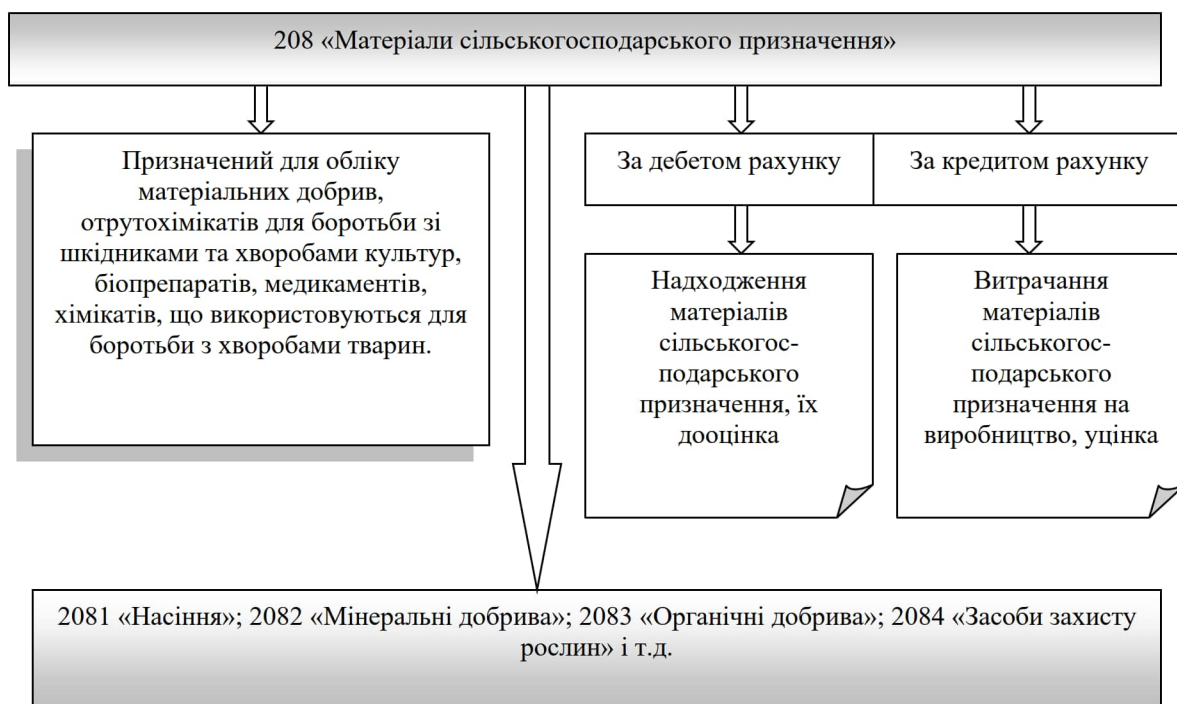


Рис. 2.5. Призначення та побудова рахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» ТОВ «XXX»

На субрахунку 209 «Інші матеріали» ведуть облік відходів виробництва, непоправного браку, зношених шин, металобрухту та інших матеріальних цінностей, оприбуткованих за ціною можливого використання або реалізації (табл. 2.11).

**Відображення в обліку операцій зі списання матеріалів  
сільськогосподарського призначення**

| Первинний документ                         | Зміст господарської операції   | Кореспондуючі рахунки |        | Сума, грн |
|--|--|-----------------------|--------|-----------|
|  |  | Дебет                 | Кредит |           |
| Картка складського обліку                  | Переведено до складу товарів для продажу в торговій мережі матеріали сільськогосподарського призначення  | 28                    | 208    | 950,0     |
| Лімітно-забірна картка Довідка бухгалтерії | Списано матеріали сільськогосподарського призначення на витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості | 39                    | 208    | 670,0     |
| Лімітно-забірна картка Довідка бухгалтерії | Списано матеріали сільськогосподарського призначення для загальновиробничих потреб   | 91                    | 208    | 55,0      |
| Лімітно-забірна картка                     | Використано матеріали сільськогосподарського призначення для адміністративних потреб   | 92                    | 208    | 987,3     |

Аналітичний облік виробничих запасів в ТОВ «ХХХ» ведеться в розрізі їх найменувань або однорідних груп. Організація аналітичного обліку виробничих запасів представлена на рис. 2.6.

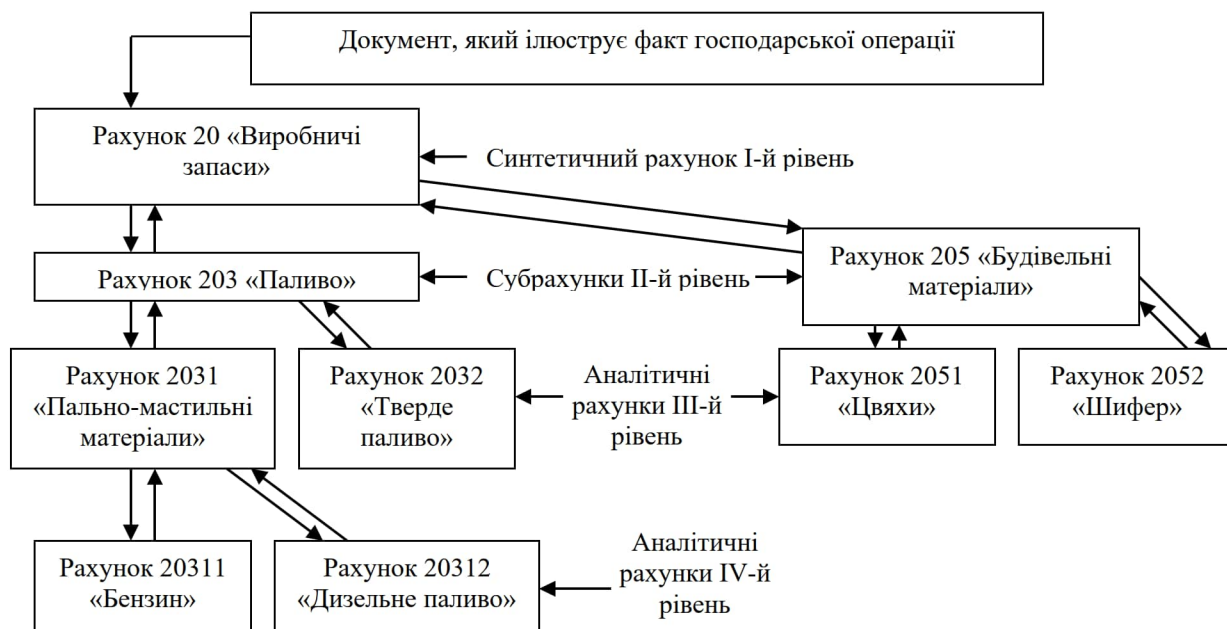


Рис. 2.6. Організація аналітичного обліку виробничих запасів

Вихідні машинограми представлено у додатку Г. У Балансі (ф. № 1)

інформація про виробничі запаси наводиться у статті «Запаси» (рядок 1100). Якщо на дату Балансу на рахунках 20 і 22 залишилась якась сума нерозподілених транспортно-заготівельних витрат, її теж записують до цього рядка (рис. 2.7).

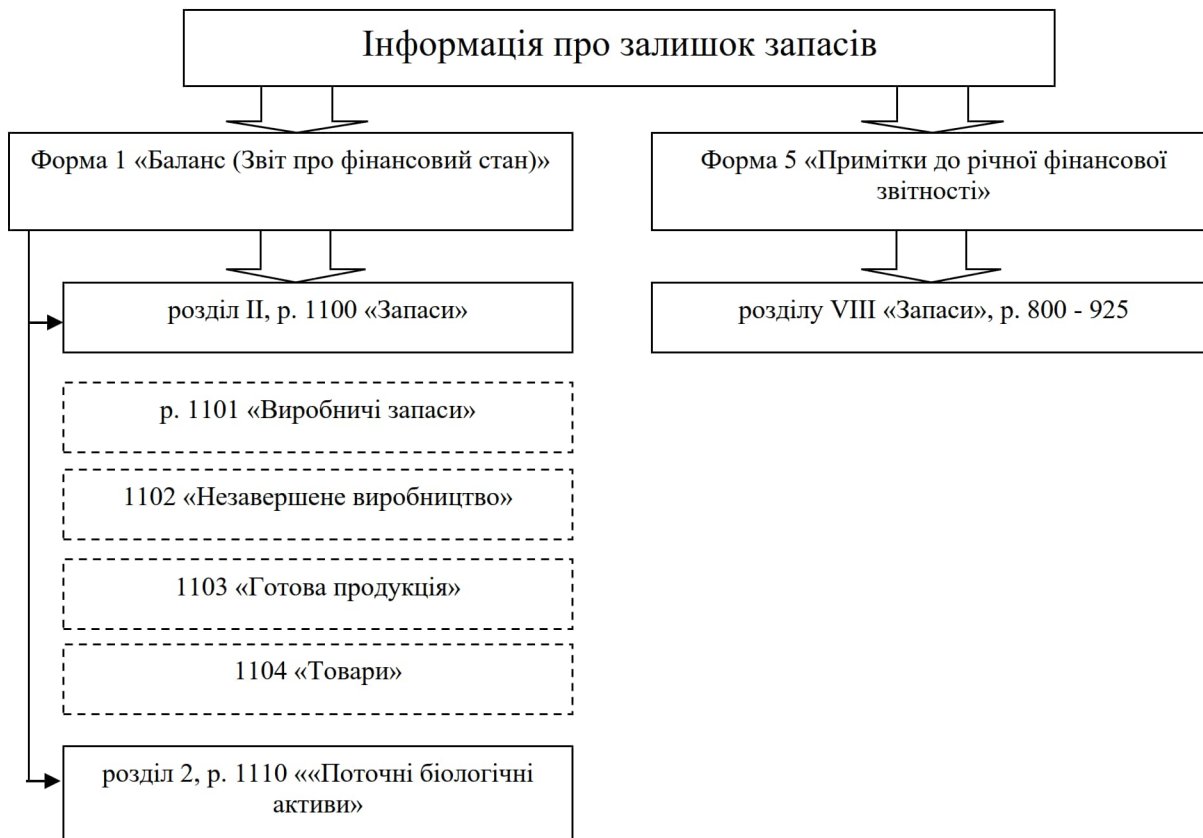


Рис. 2.7. Відображення інформації про запаси у фінансовій звітності

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

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

За даними з податкових реєстрів України організація ТОВ «XXX», Перебуває на обліку в органах доходів та зборів, зафіксовано що по реєстру «Дізнайся більше про свого бізнес-партнера» на 09.06.2022 не має податкового боргу, Дійсне свідоцтво ПДВ в реєстрі платників ПДВ і Відсутня реєстрація в

Реєстрі неприбуткових установ та організацій.

Відтак, у ТОВ «ХХХ» ведення податкового обліку передбачено для формування повної та достовірної інформації щодо господарських операцій, які були здійснені підприємством протягом звітного періоду з метою оподаткування.

Згідно з п.п. «г» п. 198.5 ПКУ в разі, якщо придбані для використання в господарській діяльності запаси почали використовуватися в негосподарських операціях, підприємство зобов'язане нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до п. 189.1 ПКУ ПДВ-зобов'язання, нараховані при зміні напряму використання запасів, необхідно включати до складу витрат звітного періоду і відображати за дебетом субрахунку 949. Податкові зобов'язання нараховують у місяці фактичного використання ТМЦ у негосподарських операціях, тобто в періоді списання вартості запасів до складу витрат. Якщо запаси первісно отримувалися для використання в негосподарських операціях. У цьому випадку підприємство в загальному порядку відображає податковий кредит з ПДВ і тут же (у місяці придбання) показує «компенсуючі» податкові зобов'язання (2.12).

Таблиця 2.12

### Облік використання запасів у негосподарській діяльності

| Зміст операції   | Кореспонденція рахунків |         | Сума, грн |
|--|-------------------------|---------|-----------|
|  | Дт                      | Кт      |           |
| Перераховано постачальнику передоплату за партію цукерок   | 371                     | 311     | 24600     |
| Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)   | 641/ПДВ                 | 644     | 4100      |
| Отримано від постачальника партію цукерок  | 281                     | 631     | 20500     |
| Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ  | 644                     | 631     | 4100      |
| Здійснено залік заборгованості   | 631                     | 371     | 24600     |
| Списано вартість цукерок, використаних для організації святкового банкету  | 949                     | 281     | 1550      |
| Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ при передачі цукерок для негосподарського використання   | 949                     | 641/ПДВ | 310       |
| * Відповідно до п. 189.1 ПКУ базу оподаткування в цілях нарахування ПДВ-зобов'язань у таких випадках визначають виходячи з вартості придбання запасів, використаних у негосподарських цілях (1550,00 грн. x 20 % : 100 %). |                         |         |           |

Уцінка не утворює різниць з податку на прибуток. Податкові

зобов'язання не нараховуються ані згідно з п. 188.1 ПКУ, ані за п. 198.5 ПКУ Операції з уцінки товарів не є об'єктом обкладення ПДВ, оскільки її здійснення не є постачанням товарів (2.13).

Таблиця 2.13

### Визначення чистої вартості реалізації запасів

| Показник<br>(група / вид<br>запасів) | Кі-<br>сть | Первісна вартість      |      | Причина<br>знецінення   | Очікувана ціна<br>продажу     |      | Витра<br>ти на<br>завер<br>шен<br>ня<br>вироб<br>ниц<br>тва і<br>збут | Чиста вартість<br>реалізації |      | Сума<br>зменше<br>ння<br>вартості<br>запасів |
|--------------------------------------|------------|------------------------|------|---|-------------------------------|------|---|------------------------------|------|--|
|                                      |            | вартість за<br>одиницю | суми |   | вартіс<br>ть за<br>одии<br>ню | суми |   | вартість за<br>одиницю       | суми |  |
| Матеріали                            | 10         | 20                     | 200  | зіпсовані   | 15                            | 150  | 10  | 14                           | 140  | 60   |
| Готова<br>продукція                  | 15         | 20                     | 300  | знецінені   | 13,33                         | 200  | 50  | 10                           | 150  | 150  |
| Незавершене<br>виробництво           | -          | -                      | 2000 | знецінен ня<br>готової<br>продукції,<br>яку<br>планується<br>отримати | -                             | 2000 | 1000  | -                            | 1000 | 1000   |
| Разом                                | -          | -                      | 2500 | -   | -                             | 2350 | 1060  | -                            | 1290 | 1210   |

Коли реалізуватимете уцінені товари, не забувайте про мінімальну базу оподаткування ПДВ за п. 188.1 ПКУ (а саме не нижче ціни придбання – для раніше придбаних товарів, чи не нижче звичайних цін – для самостійно виготовлених).

### РОЗДІЛ 3

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

### 3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства

Своєчасна та об'єктивна оцінка фінансового стану компанії є особливо важливою в умовах дестабілізації економіки, спричиненої військовою агресією. Жоден керівник не повинен недооцінювати потенційні можливості збільшення прибутку компанії, які можна виявити лише завдяки своєчасному та об'єктивному фінансовому моніторингу показників діяльності.

Метою фінансового моніторингу є визначення таких фінансових показників, як стабільність, прибутковість і ліквідність за певний період часу та їх тенденції, аналіз результатів, формулювання висновків і рекомендацій.

Аналіз фінансового стану складається з двох взаємопов'язаних розділів: фінансового аналізу та управлінського аналізу.

Поділ на фінансовий та управлінський аналіз зумовлений тим, що система бухгалтерського обліку, яка склалася на практиці, поділяється на фінансовий та управлінський облік.

Обидва аналізи взаємопов'язані і мають спільну інформаційну базу.

Особливостями зовнішнього фінансового аналізу є орієнтація компанії на публічну та зовнішню звітність, множинність об'єктів (користувачів), різноманітність цілей та інтересів об'єктів, максимальна відкритість результатів для користувачів.

Основним змістом зовнішнього фінансового аналізу, що здійснюється партнерами підприємства та контролюючими органами на основі публічної фінансової звітності, є аналіз абсолютних показників прибутку, показників рентабельності, фінансового стану, фінансової стійкості, корпоративної стійкості, платоспроможності та ліквідності балансу, аналіз ефективності

використання залученого капіталу, економічна діагностика фінансового стану підприємства тощо.

Нижче наведені деякі з найважливіших показників фінансового стану підприємства.

До основних внутрішніх (традиційних) аналізів фінансового стану підприємства належать: аналіз майна (капіталу) підприємства; аналіз фінансової стійкості та стабільності підприємства; оцінка ділової активності підприємства; аналіз динаміки прибутку і рентабельності підприємства та факторів, що на них впливають; аналіз кредитоспроможності підприємства; оцінка використання майна та вкладеного капіталу; аналіз власних фінансових ресурсів, аналіз ліквідності та платоспроможності підприємства; аналіз самоокупності підприємства.

Цей аналіз проводиться аналітиками компанії і ґрунтується на широкій інформаційній базі, включаючи оперативні дані.

Одним з найважливіших напрямків оцінки ефективності господарської діяльності ТОВ «XXX» є аналіз доходів, витрат і фінансових результатів.

Доходи ТОВ «XXX» формуються за рахунок основних видів діяльності – виробництва продукції рослинництва – кукурудзи на зерно, сої та соняшнику, а також надання робіт і послуг у сільському господарстві.

Крім того, дохід також отримується від іншої операційної діяльності (наприклад, від продажу матеріальних цінностей, малоцінних активів тощо). Це важливий показник для визначення прибутковості та рентабельності бізнесу.

Для аналізу динаміки, складу та структури доходів діяльності ТОВ «XXX» використано інформацію «Звіту про фінансові результати (ф. 2-м)» за 2020 – 2022 рр. (табл. 3.1) (додаток Д, Е, Ж).

Отже, у 2022 році 90,8% доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (реалізація с.-г. продукції, виконаних робіт, послуг), 8,9 % – доходи від іншої операційної діяльності та 0,3 % - інші доходи. За період 2020 - 2022 рр. сума доходів від основної операційної діяльності зменшилась на 10 млн. 916,1 тис. грн або на 11,8 %.

Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються підвищенням на 7 млн. 124,6 тис. грн, або у 8,9 рази. Сума інших доходів збільшився на 101,2 тис. грн, або на 74,2 %.

Таблиця 3.1

**Структура і динаміка доходів  
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.**

| Види доходів діяльності                          | 2020 р.        |                | 2021 р.        |                | 2022 р.        |                | Відхилення 2022 р. (+,-) до 2020 р. |             |
|--|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|-------------------------------------|-------------|
|  | сума, тис. грн | питома вага, % | сума, тис. грн | питома вага, % | сума, тис. грн | питома вага, % | абсолютне, тис. грн                 | відносне, % |
| Чистий дохід від основної операційної діяльності | 92809,7        | 98,9           | 42843,9        | 92,3           | 81893,6        | 90,8           | -10916,1                            | -11,8       |
| Інші операційні доходи                           | 904,9          | 1,0            | 3273           | 7,1            | 8029,5         | 8,9            | +7124,6                             | У 8,9 р.    |
| Інші доходи                                      | 136,3          | 0,1            | 301,4          | 0,6            | 237,5          | 0,3            | +101,2                              | +74,2       |
| Усього   | 93850,9        | 100,0          | 46418,3        | 100,0          | 90160,6        | 100,0          | -3690,3                             | -3,9        |

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ТОВ «XXX» зменшились у 2022 році порівняно з 2020 роком на 3 млн. 690,3 тис. грн або на 3,9 %. Виробництво сільськогосподарської продукції ТОВ «XXX» супроводжується її реалізацією та отриманням прибутку.

Динаміка, склад та структура витрат діяльності ТОВ «XXX» проаналізовано у табл. 3.2.

Аналіз витрат ТОВ «XXX» показав, що у 2022 р. порівняно з 2020 р. їх сума зросла на 8 млн. 982,4 тис. грн або на 11,3 %.

Знизилась сума собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 15 млн. 20,1 тис. грн або на 21,4 %.

Збільшилась сума інших операційних витрат на 23 млн. 115,3 тис. грн, або у 4,3 рази. Зросла сума втрат від інвестиційної діяльності на 887,2 тис. грн або на 38,7 %.

**Динаміка та структура витрат і відрахувань  
ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр.**

| Види витрат і відрахувань                               | 2020 р.              |                         | 2021 р.              |                         | 2022 р.               |                         | Відхилення (+;-)<br>2022 р. до 2020 р. |          |
|---|----------------------|-------------------------|----------------------|-------------------------|-----------------------|-------------------------|--|----------|
|   | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>під-<br>сумку | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>під-<br>сумку | сума,<br>тис.<br>грн. | у % до<br>під-<br>сумку | суми,<br>тис.<br>грн                   | у %      |
| Собівартість реалізації с.-г. продукції (робіт, послуг) | 70236,9              | 88,3                    | 33268,9              | 72,7                    | 55216,8               | 62,4                    | -15020,1                               | -21,4    |
| Інші операційні витрати                                 | 7032,8               | 8,8                     | 11067                | 24,2                    | 30148,1               | 34,0                    | +23115,3                               | У 4,3 р. |
| Інші витрати  | 2289,8               | 2,9                     | 1419                 | 3,1                     | 3177                  | 3,6                     | +887,2                                 | +38,7    |
| Усього витрат   | 79559,5              | 100,0                   | 45754,9              | 100,0                   | 88541,9               | 100,0                   | +8982,4                                | +11,3    |

Аналіз фінансових результатів ТОВ «ХХХ» включає такі основні елементи:

- а) горизонтальний аналіз за звітний період-вивчення змін кожного показника за звітний період;
- б) вертикальний аналіз –вивчення структури відповідних показників та їх змін.

За даними фінансової звітності ТОВ «ХХХ» проаналізуємо структуру і динаміку фінансових результатів його діяльності (табл. 3.3).

За даними табл. 3.3 у звітному році порівняно з базовим чистий дохід від реалізації ТОВ «ХХХ» 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 «ХХХ» підвищилася з 24,3 до 32,6 %.

### Формування, структура та динаміка фінансових результатів

#### ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

| Показники  | 2020 р.              |                           | 2021 р.              |                          | 2022 р.              |                   | Відхилення<br>2022 р у<br>% до<br>2020 р. |
|--|----------------------|---------------------------|----------------------|--------------------------|----------------------|-------------------|---|
|  | сума,<br>тис.<br>грн | пито-<br>ма<br>вага,<br>% | сума,<br>тис.<br>грн | пито<br>ма<br>вага,<br>% | сума,<br>тис.<br>грн | питома<br>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   |

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 «ХХХ» зменшився на 89,7 %. У зв'язку з тим, що ТОВ «ХХХ» сплачує ЄП 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. 3.1.

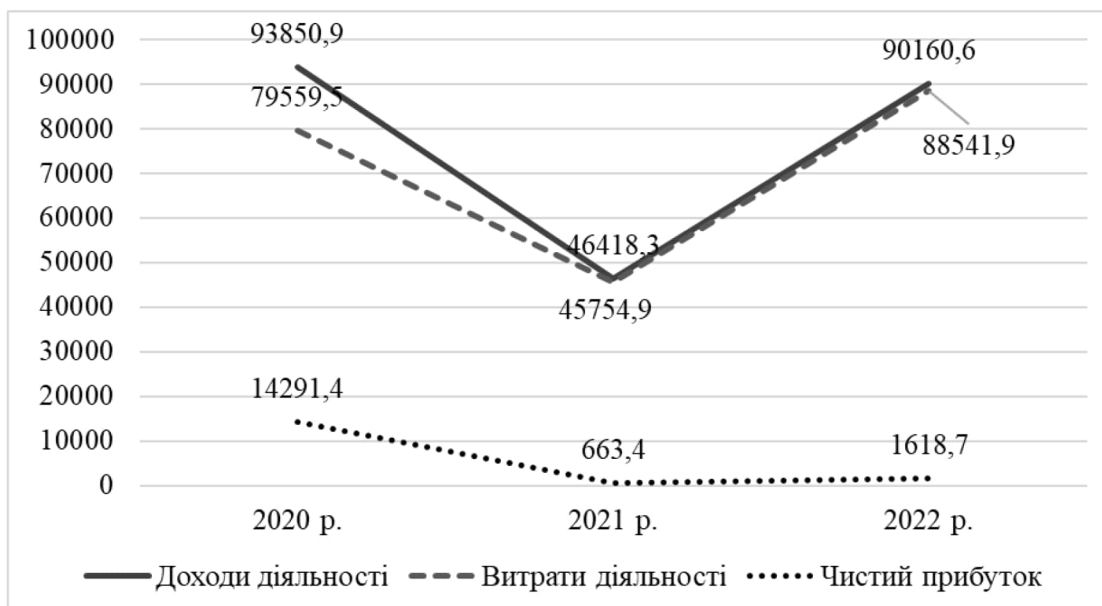


Рис. 3.1. Динаміка доходів, витрат діяльності ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр., тис. грн

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

Аналіз складу майна та його структури передбачає вивчення джерел формування майна, зміну складових майна, джерел формування майна. Основними методами аналізу майна є вертикальний і горизонтальний методи, що застосовуються при аналізі балансу.

Аналіз майна ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр. проведемо з використанням даних табл. 3.4.

Аналіз майнового стану показав, що у 2022 році вартість майна ТОВ «XXX» порівняно з 2020 роком зросла на 36 млн. 114,3 тис. грн або на 38,5 %.

Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, збільшилась на 3 млн. 562,1 тис. грн або на 151,1 %.

Вартість оборотних активів ТОВ «XXX» збільшилась у 2022 році порівняно з 2020 роком на 32 млн. 552,2 тис. грн, або на 46,4 %.

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

| Види активів                            | 2020 р.              |                   | 2021 р.           |                   | 2022 р.              |                   | Відхилення (+;-)<br>2022 р. до 2020 р |          |
|---|----------------------|-------------------|-------------------|-------------------|----------------------|-------------------|---------------------------------------|----------|
|   | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума, тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | суми,<br>тис. грн                     | у %      |
| Майно – всього                          | 93716,7              | 100               | 104996,7          | 100               | 129831               | 100               | +36114,3                              | +38,5    |
| 1. Необоротні активи                    | 23542,7              | 25,1              | 24014,5           | 22,9              | 27104,8              | 20,9              | +3562,1                               | +15,1    |
| 1.1. Основні засоби                     | 20782,1              | 22,2              | 24010             | 22,9              | 27100,3              | 20,9              | +6318,2                               | +30,4    |
| 2. Оборотні активи                      | 70174                | 74,9              | 80982,2           | 77,1              | 102726,2             | 79,1              | +32552,2                              | +46,4    |
| 2.1. Запаси                             | 28401,7              | 30,3              | 54220,7           | 51,6              | 70803,1              | 54,5              | +42401,4                              | У 2,5 р. |
| 2.1.1. Виробничі і запаси               | 9133,8               | 9,7               | 12461             | 11,9              | 12687,2              | 9,8               | +3553,4                               | +38,9    |
| 2.1.2. Готова продукція та товари       | 19267,9              | 20,6              | 41759,7           | 39,8              | 58115,9              | 44,8              | +38848                                | У 3 р.   |
| 2.2. Поточна дебіторська заборгованість | 41233,2              | 44,0              | 22028,3           | 21,0              | 29534,7              | 22,7              | -11698,5                              | -28,4    |
| 2.3. Грошові кошти                      | 221                  | 0,2               | 4190,7            | 4,0               | 1212,9               | 0,9               | +991,9                                | У 5,5 р. |
| 2.4. Витрати майбутніх періодів         | 28,6                 | 0,0               | 42,3              | 0,0               | 3,2                  | 0,0               | -25,4                                 | -88,8    |
| 2.5 Інші оборотні активи                | 289,5                | 0,3               | 500,2             | 0,5               | 1172,3               | 0,9               | +882,8                                | У 4 р.   |

Зростання відмічено у вартості запасів на 42 млн. 401,4 тис. грн, або у 2,5 рази, які представлені виробничими запасами та готовою продукцією та товарами. Зниження відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 11 млн. 698,5 тис. грн, або на 28,4 %.

Також зростання відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 991,9 тис. грн, або у 5,5 рази. Вартість інших оборотних активів збільшилась на 882,8 тис. грн, або у 4 рази. Зменшилась вартість витрат майбутніх періодів на 25,4 тис. грн.

У структурі майна ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр. переважає питома вага

оборотних активів – 74,9 %, 77,1 % та 79,1 %.

ТОВ «ХХХ» формує свої активи за рахунок власних і залучених джерел (капіталу), що визначаються як його пасиви - власний капітал і зобов'язання. Аналіз їх динаміки та структури відображено у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

**Динаміка та структура джерел формування капіталу  
ТОВ «ХХХ» за 2020 –2022 рр. (станом на кінець року)**

| Види пасивів                                   | 2020 р.              |                | 2021 р.           |                   | 2022 р.              |                | Відхилення (+;-)<br>2022 р. до 2020 р |       |
|--|----------------------|----------------|-------------------|-------------------|----------------------|----------------|---------------------------------------|-------|
|  | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>суми | сума, тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>суми | суми, тис.<br>грн                     | у %   |
| Капітал всього                                 | 93716,7              | 100            | 104996,7          | 100               | 129831               | 100            | +36114,3                              | +38,5 |
| 1. Власний капітал                             | 48396,9              | 51,6           | 49069,5           | 46,7              | 50932,1              | 39,2           | +2535,2                               | +5,2  |
| 1.1. Зареєстрований капітал                    | 60,5                 | 0,1            | 60,5              | 0,1               | 60,5                 | 0,0            | x                                     | X     |
| 1.2. Нерозподілений прибуток                   | 48336,4              | 51,6           | 49009             | 46,7              | 50871,6              | 39,2           | +2535,2                               | +5,2  |
| 2. Зобов'язання і забезпечення                 | 45319,8              | 48,4           | 55927,3           | 53,3              | 78898,9              | 60,8           | +33579,1                              | +74,1 |
| 2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення | 5514,2               | 5,9            | 7443,1            | 7,1               | -                    | -              | -5514,2                               | -100  |
| 2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення       | 39805,6              | 42,5           | 48484,1           | 46,2              | 78898,9              | 60,8           | +39093,3                              | +98,2 |
| 2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість     | 4528,6               | 4,8            | 1439,9            | 1,4               | 8665,2               | 6,7            | +4136,6                               | +91,3 |

Аналіз даних табл. 3.5 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2022 р. збільшилась порівняно з 2020 р. на 36 млн. 114,3 тис. грн або на 38,5 %.

Сума власного капіталу підприємства зросла на 2 млн. 535,2 тис. грн або на 5,2 %, за рахунок зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ТОВ «ХХХ» у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 33 млн. 579,1 тис. грн, або на 74,1 % за рахунок суми поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною

кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ТОВ «ХХХ» протягом 2020 року переважає питома вага власного капіталу підприємства – 51,6 %, у 2021 та 2022 рр. – питома вага зобов'язань і забезпечень – 53,3 % та 60,8 %.

Проведемо аналіз показників фінансової стійкості ТОВ «ХХХ» за системою показників:

1. Показники структури джерел формування капіталу - табл. 3.6., які характеризують співвідношення між розділами пасиву балансу.

Таблиця 3.6

**Показники структури джерел формування капіталу  
ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр.**

| Показники   | Нормативне значення | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | Відхилення (+; -) 2022 р. до 2020 р. |
|---|---------------------|---------|---------|---------|--------------------------------------|
| Коефіцієнт автономії                                  | >0,5                | 0,516   | 0,467   | 0,392   | -0,124                               |
| Коефіцієнт концентрації позикового капіталу           | <0,5                | 0,484   | 0,533   | 0,608   | +0,124                               |
| Коефіцієнт фінансового ризику                         | <1                  | 0,936   | 1,140   | 1,549   | +0,613                               |
| Коефіцієнт фінансової стабільності                    | >1                  | 1,068   | 0,877   | 0,646   | -0,422                               |
| Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів | Зниження            | 0,102   | 0,132   | 0,000   | -0,102                               |
| Коефіцієнт довгострокових зобов'язань                 | Зниження            | 0,122   | 0,133   | 0,000   | -0,122                               |
| Коефіцієнт поточних зобов'язань                       | Підвищення          | 0,878   | 0,867   | 1,000   | +0,122                               |

Результати виконаних розрахунків свідчать про низький рівень фінансової стійкості ТОВ «ХХХ» за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітного року частка власного капіталу у валюті балансу становить 39,2 %, це на 0,124 пункт менше порівняно з 2020 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу збільшився відповідно з 0,484 до 0,608, що свідчить про зниження рівня фінансової незалежності підприємства від кредиторів.

Негативними також є показники фінансового ризику та фінансової

стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику збільшився з 0,936 у 2020 році до 1,549 у 2022, при нормативі <1. Коефіцієнт фінансової стабільності протягом 2022 року є нижче нормативного – на 0,354 пункти.

2. Показники стану оборотних активів - характеризують співвідношення між розділами та статтями активу й пасиву балансу - табл. 3.7.

Таблиця 3.7

**Показники стану оборотних активів ТОВ «XXX» за 2020-2022 рр.**

| Показники  | Нормативне значення | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | Відхилення (+; -) 2022 р. до 2020 р. |
|--|---------------------|---------|---------|---------|--------------------------------------|
| Коефіцієнт маневреності власного капіталу                    | > 0,5               | 0,514   | 0,511   | 0,468   | -0,046                               |
| Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними коштами | > 0,1               | 0,354   | 0,309   | 0,232   | -0,122                               |
| Коефіцієнт забезпеченості запасів власними коштами           | > 0,5               | 0,875   | 0,462   | 0,337   | -0,539                               |
| Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів             | Збільшення          | 0,009   | 0,167   | 0,051   | +0,042                               |

Коефіцієнт маневреності власного капіталу ТОВ «XXX» знизився з 0,514 у 2020 році до 0,468 у 2022 р., та є нижче нормативного значення (у 2022 році на 0,032 пункти).

На кінець звітнього року 46,8 % власного капіталу ТОВ «XXX» було вкладено в оборотні активи.

Про високий рівень забезпеченості підприємства власними оборотними коштами протягом досліджуваних років свідчать значення коефіцієнтів забезпеченості оборотних активів власними оборотними коштами.

На кінець 2022 року фактичний рівень перевищує нормативне значення на 0,132 пункти.

Значення коефіцієнта маневреності власних оборотних коштів ТОВ «XXX» показує, що на кінець 2022 року серед власних оборотних активів грошові кошти становили лише 5,1 %.

Позитивною тенденцією є зростання цього показника з 0,009 у 2020 р. до 0,051 у 2022 р.

3. Показники стану основного капіталу - характеризують співвідношення між розділами та статтями активу балансу - табл. 3.8.

Таблиця 3.8

**Показники стану основного капіталу ТОВ «XXX»  
за 2020 - 2022 рр.**

| Показники  | Нормативне значення | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | Відхилення (+; -) 2022 р. до 2020 р. |
|--|---------------------|---------|---------|---------|--------------------------------------|
| Коефіцієнт майна виробничого призначення                   | Збільшення          | 0,319   | 0,347   | 0,306   | -0,013                               |
| Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні      | Збільшення          | 0,222   | 0,229   | 0,209   | -0,013                               |
| Коефіцієнт накопичення амортизації                         | Зменшення           | 0,642   | 0,633   | 0,634   | -0,008                               |
| Коефіцієнт співвідношення оборотних та необоротних активів | Збільшення          | 2,981   | 3,372   | 3,790   | +0,809                               |

Коефіцієнт майна виробничого призначення ТОВ «XXX» зменшився з 0,319 до 0,306 пункти, тому з погляду забезпеченості активами основної виробничо-господарської діяльності (основними засобами, запасами) ТОВ «XXX» має незадовільну фінансову стійкість.

Коефіцієнт нагромадження амортизації зменшився з 0,642 до 0,634. Рівень зношеності основних засобів ТОВ «XXX» є високим, а функціональний стан необоротних активів є незадовільний.

За динамікою коефіцієнта співвідношення оборотних і необоротних активів ТОВ «XXX» підвищило рівень забезпеченості необоротних засобів оборотними коштами.

Якщо в 2020 році на 1 грн необоротних активів припадало 2,98 грн оборотних, то в звітному – 3,79 грн.

Отже, за переважною більшістю відносних показників ТОВ «XXX» є фінансово нестійким із незадовільною динамікою.

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

## Показники оцінки ліквідності та платоспроможності

## ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.

| Показники                         | Нормативне значення | Роки  |       |       | Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р. |
|-----------------------------------|---------------------|-------|-------|-------|-------------------------------------|
|                                   |                     | 2020  | 2021  | 2022  |                                     |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності | >0,2                | 0,006 | 0,086 | 0,015 | +0,010                              |
| Проміжний коефіцієнт покриття     | >0,7                | 1,049 | 0,551 | 0,405 | -0,644                              |
| Загальний коефіцієнт покриття     | $\geq 1,5$          | 1,763 | 1,670 | 1,302 | -0,461                              |
| Коефіцієнт платоспроможності      | $\geq 0,1$          | 0,006 | 0,086 | 0,015 | +0,010                              |
| Коефіцієнт критичної ліквідності  | $\geq 0,8$          | 1,533 | 1,413 | 1,141 | -0,392                              |

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 бозовим 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.

Показники структури капіталу є нижче нормативного значення та свідчать про те, що ТОВ «XXX» характеризується фінансово нестійким фінансовим станом та є залежним від кредиторів.

### 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 «XXX», використавши дані фінансової звітності за 2020 – 2022 рр. (табл. 3.10).

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.

Таблиця 3.10

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

| Види оборотних активів                | 2020 р.              |                   | 2021 р.              |                   | 2022 р.              |                | Відхилення (+;-)<br>2022 р. до 2020 р |          |
|---------------------------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------------|----------------|---------------------------------------|----------|
|                                       | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>суми | суми,<br>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    |

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 «ХХХ», проаналізуємо їх динаміку та структуру (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

### Динаміка та структура запасів ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

| Види запасів                      | 2020 р.              |                   | 2021 р.              |                   | 2022 р.              |                   | Відхилення (+;-)<br>2022 р. до 2020 р. |          |
|-----------------------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|--|----------|
|                                   | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | суми,<br>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. |

Аналіз складу запасів ТОВ «ХХХ» 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.

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 «ХХХ» на 22,93 тис. грн, або на 7,8 % та запчастин на 173,3 тис. грн або на 17,4 %.

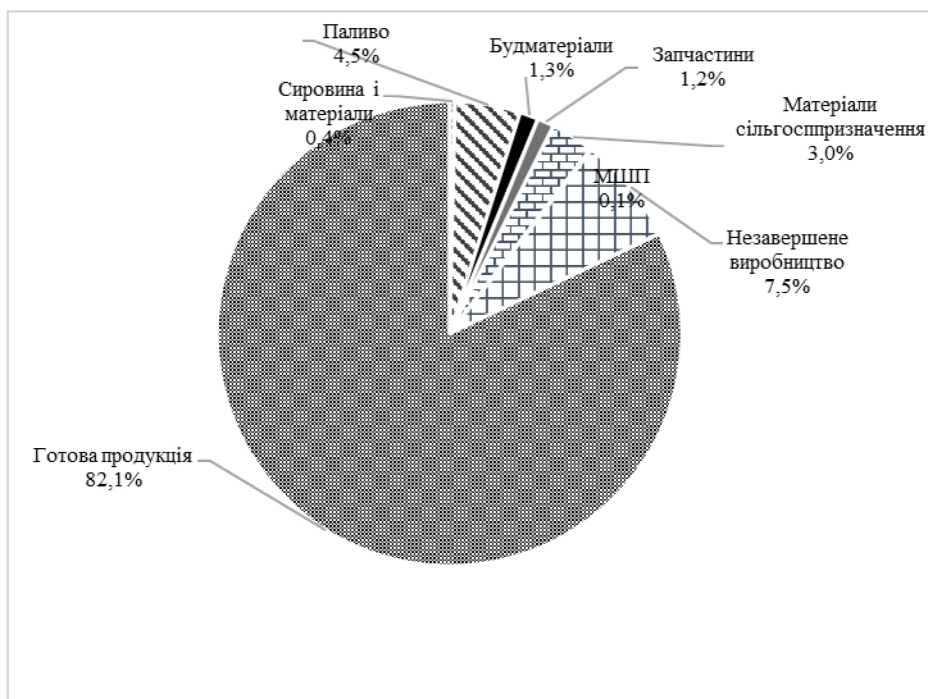


Рис. 3.2. Структура запасів ТОВ «XXX» станом на кінець 2022 р., %

Ілюстративне зображення – рис. 3.2 – 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);
- 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, міндобрив, кормів).

Використавши дані розділу 4 «Купівля матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб» форми № 50 с.-г. ТОВ «XXX» проаналізуємо склад матеріальних цінностей, які придбані для виробничих потреб (табл. 3.12).

Отже, основними видами матеріальних цінностей, які придбає ТОВ «XXX» є нафтопродукти (бензин, дизпаливо, оливи та мастила), добрива, запасні частини та будівельні матеріали.

**Склад матеріальних цінностей, які придбані ТОВ «XXX» для виробничих потреб за 2020 – 2022 рр.**

| Матеріальні цінності                     | 2020 р. |           | 2021 р. |           | 2022 р. |           |
|--|---------|-----------|---------|-----------|---------|-----------|
|  | кіл-ть  | сума, грн | кіл-ть  | сума, грн | кіл-ть  | сума, грн |
| Нафтопродукти, тонн                      |         |           |         |           |         |           |
| бензин                                   | 5       | 126432    | 6       | 181638    | 7       | 392,6     |
| дизельне паливо                          | 161     | 2425529   | 125     | 3163191   | 135     | 7875,8    |
| оливи (мастила)                          | 16      | 89207     | 25      | 161163    | 12      | 108,9     |
| Добрива, ц                               |         |           |         |           |         |           |
| сульфат амонію                           | -       | -         | 340     | 242250    | -       | -         |
| карбамід (сечовина)                      | -       | -         | 128     | 133344    | 32      | 79        |
| Аміак синтетичний рідкий                 | 1269    | 729733    | 2272    | 4107809   | -       | -         |
| Калімагnezія гранульована                | -       | -         | -       | -         | 2089    | 1967,1    |
| амофос                                   | -       | -         | -       | -         | 100     | 3283,3    |
| хлористий калій                          | 1080    | 976501    | 3200    | 4272000   | -       | -         |
| Засоби захисту рослин                    |         |           |         |           |         |           |
| інсектициди, л                           | 2046    | 1184667   | 1730    | 769696    | 1087    | 564,8     |
| фунгіциди, кг                            | -       | -         | -       | -         | 1754    | 447       |
| фунгіциди, л                             | 1630    | 544475    | 3290    | 950218    | 3233    | 1545,9    |
| гербіциди, кг                            | 196     | 555680    | 163     | 354366    | 362     | 457,5     |
| гербіциди, л                             | 11338   | 1869711   | 11625   | 2044674   | 8488    | 2533,5    |
| інші пестициди, кг                       | 98      | 4582      | 9630    | 597119    | -       | -         |
| інші пестициди, л                        | 3915    | 598150    | 4845    | 702365    | 2350    | 1031,2    |
| Регулятори росту рослин, кг              | -       | -         | -       | -         | 984     | 124,1     |
| Запасні частини до сільгосптехніки, штук |         |           |         |           |         |           |
| шини для сільгоспмашин і тракторів       | 22      | 324348    | 8       | 42433     | 12      | 123,7     |

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<sub>2</sub>O<sub>5</sub> (фосфорного ангідриду) і 12% N (азоту)). Також придбаються засоби захисту рослин – інсектициди, фунгіциди, гербіциди і т.д.

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

готової продукції.

Аналіз витрат на матеріали, доцільно проводити у собівартості всієї товарної продукції за прямими статтями калькуляції.

Матеріальні витрати за всіма одноелементними статтями слід співставляти з плановими показниками, перераховуючи їх на весь фактичний обсяг виробництва продукції.

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

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

Найбільш повно дані про витрати на виробництво продукції рослинництва і тваринництва містяться і у формі № 50-сг «Основні показники роботи сільськогосподарських підприємств за 20\_\_рік» та первинних документах бухгалтерського обліку. В цьому документі містяться відомості про витрати на основне виробництво всього, у тому числі на продукцію рослинництва і тваринництва, оплата праці, відрахування на соціальні заходи, насіння та посадкового матеріалу, кормів, мінеральних добрив, нафтопродуктів, електроенергії, палива, запасних частин, амортизацію основних засобів та ін. Детальні відомості про склад витрат по окремих видах продукції містяться в первинних документах бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств. На основі групування витрат за економічними елементами можна охарактеризувати структуру собівартості продукції, яка визначається як відношення (у відсотках) окремих елементів витрат до загальної суми витрат на виробництво продукції.

ТОВ «XXX» займається виробництвом продукції рослинництва, тому більш детальний аналіз собівартості продукції з виділенням основних статей, здійснимо з використанням форми 50 с. – г. «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» (табл. 3.13).

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

| Види витрат                   | 2020 р.              |                   | 2021 р.              |                   | 2022 р.              |                   | Відхилення (+;-)<br>2022 р. до 2020 р. |       |
|-------------------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|--|-------|
|                               | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | суми, тис.<br>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 |

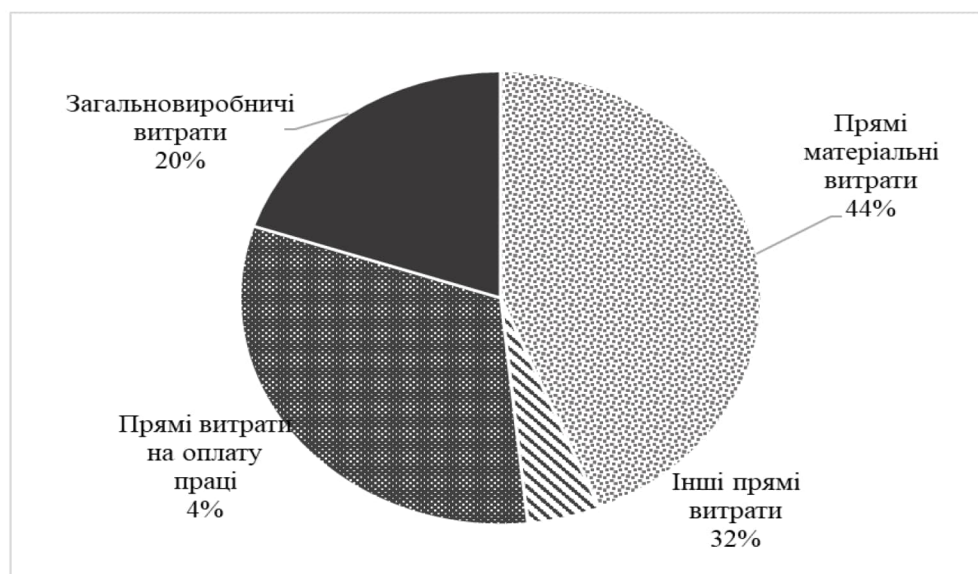


Рис. 3.3. Структура витрат на виробництво продукції рослинництва  
ТОВ «XXX» у 2022 р., %

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, міңдобрива, засоби захисту рослин, пальне, 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.

Проаналізуємо динаміку та структуру собівартості кукурудзи на зерно та сої ТОВ «XXX» (табл. 3.14, 3.15).

Таблиця 3.14

**Динаміка та структура собівартості кукурудзи на зерно у  
ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.**

| Статті витрат                                   | 2020 р.               |                   | 2021 р.               |                   | 2022 р.               |                   | Відхилення (+;-)<br>2022 р. до 2020 р. |                     |
|---|-----------------------|-------------------|-----------------------|-------------------|-----------------------|-------------------|--|---------------------|
|   | сума,<br>тис.<br>грн. | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн. | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн. | у %<br>до<br>суми | абсо-<br>лютне<br>(+;-)                | від-<br>носне,<br>% |
| Прямі матеріальні витрати                       | 13483,8               | 45,4              | 4710,7                | 36,2              | 4983,4                | 33,1              | -8500,4                                | -63,0               |
| вартість насіння та посадкового матеріалу       | 3034,5                | 10,2              | 1454,6                | 11,2              | 631                   | 4,2               | -2403,5                                | -79,2               |
| вартість мінеральних добрив                     | 3755,4                | 12,6              | 1250,9                | 9,6               | 2051,9                | 13,6              | -1703,5                                | -45,4               |
| вартість ПММ                                    | 2227,6                | 7,5               | 1024,3                | 7,9               | 1536                  | 10,2              | -691,6                                 | -31,0               |
| вартість решти матеріальних витрат              | 4466,3                | 15,0              | 980,9                 | 7,5               | 764,5                 | 5,1               | -3701,8                                | -82,9               |
| Прямі витрати на оплату праці                   | 655,2                 | 2,2               | 551,9                 | 4,2               | 976,9                 | 6,5               | +321,7                                 | +49,1               |
| Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати | 15571,8               | 52,4              | 7761,6                | 59,6              | 9093,5                | 60,4              | -6478,3                                | -41,6               |
| Виробнича собівартість - всього                 | 29710,8               | 100,0             | 13024,2               | 100               | 15053,8               | 100               | -14657                                 | -49,3               |

Аналіз виробничої собівартості зерна кукурудзи ТОВ «XXX» показав, що її сума у 2022 р. порівняно з 2020 р. зменшилася на 14 млн 657 тис. грн, або на 49,3 % за рахунок всіх статей, окрім зарплати та ЄСВ, що пояснюється зв'язком

між цими показниками, а також зростанням мінімальної заробітної плати.

По інших статтях витрат відмітимо тенденцію до зниження: вартості витраченого насіння на 2 млн 403,5 тис. грн, або на 79,2 %, внесених мінеральних добрив – на 1 мдн 703,5 тис. грн, або на 45,4 %, вартості списаного пального та мастильних матеріалів на 691,6 тис. грн, або на 31 %, сум інших прямих матеріальних витрат на 3 млн 701,8 тис. грн, або на 82,9 %, нарахованої амортизації необоротних активів на 2 млн 604,1 тис. грн або на 82,1 %, оплати послуг і робіт сторонніх організацій на 2 млн 23,4 тис. грн, або на 29,1 %, інших прямих та загальновиробничих витрат – на 1 млн 908,2 тис. грн, або на 36 %.

Таблиця 3.15

### Динаміка та структура собівартості бобів сої у

#### ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.

| Статті витрат                                   | 2020 р.               |                   | 2021 р.               |                   | 2022 р.               |                   | Відхилення (+;-)<br>2022 р. до 2020 р. |                     |
|---|-----------------------|-------------------|-----------------------|-------------------|-----------------------|-------------------|--|---------------------|
|   | сума,<br>тис.<br>грн. | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн. | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн. | у %<br>до<br>суми | абсо-<br>лютне<br>(+;-)                | від-<br>носне,<br>% |
| Прямі матеріальні витрати                       | 8338,5                | 36,7              | 8802,8                | 38,4              | 8212,3                | 50,3              | -126,2                                 | -1,5                |
| вартість насіння та посадкового матеріалу       | 2394,9                | 10,5              | 3536,1                | 15,4              | 2328,1                | 14,3              | -66,8                                  | -2,8                |
| вартість мінеральних добрив                     | 817,8                 | 3,6               | 656,4                 | 2,9               | 2286,3                | 14,0              | +1468,5                                | У 2,8 р.            |
| вартість ПММ                                    | 1398,7                | 6,2               | 1305,7                | 5,7               | 1377,4                | 8,4               | -21,3                                  | -1,5                |
| вартість решти матеріальних витрат              | 3727,1                | 16,4              | 3304,6                | 14,4              | 2220,5                | 13,6              | -1506,6                                | -40,4               |
| Прямі витрати на оплату праці                   | 619,4                 | 2,7               | 924,9                 | 4,0               | 552,6                 | 3,4               | -66,8                                  | -10,8               |
| Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати | 13782,3               | 60,6              | 13167,1               | 57,5              | 7562,9                | 46,3              | -6219,4                                | -45,1               |
| Виробнича собівартість - всього                 | 22740,2               | 100               | 22894,8               | 100               | 16327,8               | 100               | -6412,4                                | -28,2               |

Аналіз виробничої собівартості бобів сої ТОВ «XXX» показав, що її сума у 2022 р. порівняно з 2020 р. зменшилася на 6 млн 412,4 тис. грн, або на 28,2 % за рахунок: вартості витраченого насіння на 66,8 тис. грн, або на 2,8 %, списаного пального та мастильних матеріалів на 21,3 тис. грн, або на 1,5 %, а також зростанням мінімальної заробітної плати.

інших прямих матеріальних витрат – на 1 млн 506,6 тис. грн, або на 40,4 %, прямих витрат на оплату праці на 66,8 тис. грн, або на 10,8 % та відповідно відрахувань на соціальні заходи на 18,1 тис. грн, або на 13,5 %, суми нарахованої амортизації необоротних активів на 2 млн 60 тис. грн, або на 80,6 %, оплати послуг і робіт сторонніх організацій на 1 млн 966,5 тис. грн, або на 30,8 %. суми інших витрат – на 2 млн 174,8 тис. грн, або на 46,1 %.

Зростання відмічено по вартості внесених мінеральних добрив – на 1 млн 468,5 тис. грн, або у 2,8 рази.

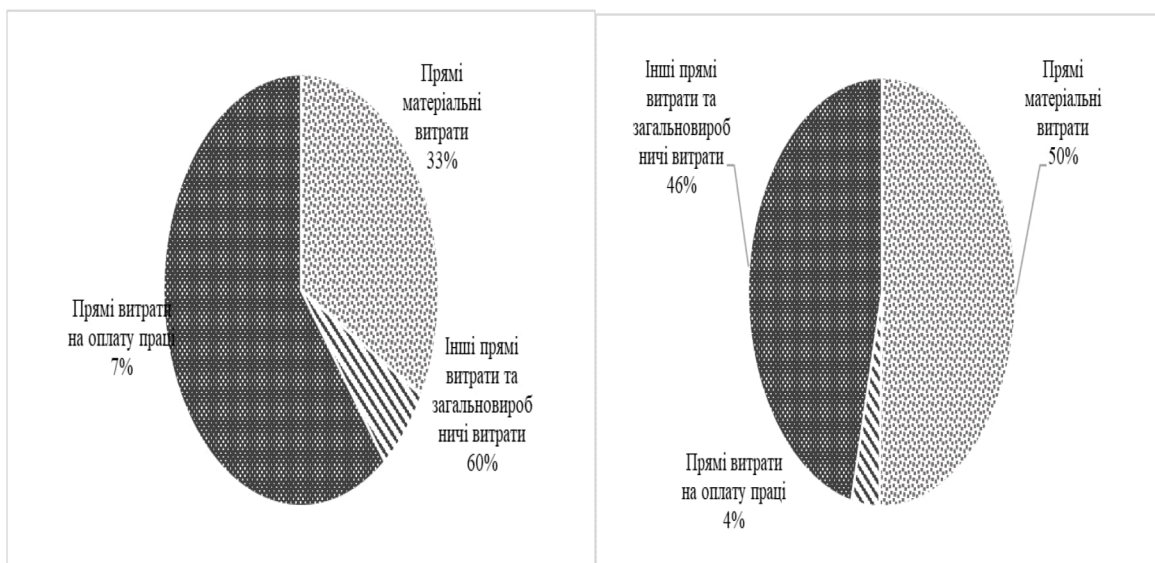


Рис. 3.4. Ілюстративне зображення структури витрат на вирощування кукурудзи на зерно та сої у 2022 році, %

Отже, у структурі виробничої собівартості кукурудзи на зерно ТОВ «XXX» 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 переважає частка матеріальних витрат, станом на 2022 рік 50 % та інших витрат відповідно 46 %.

У процесі аналізу також необхідно приділити належну увагу визначенню та інтерпретації питомої ваги матеріальних витрат у собівартості продукції.

Оскільки у структурі виробничої собівартості досліджуваних культур, які вирощуються у ТОВ «XXX» займають матеріальні витрати (насіння, паливо,

міндобрива, органічні добрива, засоби захисту рослин тощо), доцільно проаналізувати вплив матеріальних витрат та матеріаловіддачі на обсяг виробництва продукції (кукурудзи на зерно та сої) способом ланцюгових підстановок (табл. 3.16).

Таблиця 3.16

**Вихідні та розрахункові показники для аналізу впливу матеріальних витрат та матеріаловіддачі на обсяг виробництва продукції рослинництва ТОВ «XXX» за 2020, 2022 рр.**

| Назва показника та умовне позначення                                      | Кукурудза на зерно |         | Соя     |         |
|---|--------------------|---------|---------|---------|
|   | 2020 р.            | 2022 р. | 2020 р. | 2022 р. |
| 1. Вартість виробленої продукції у діючих цінах, тис. грн (ВП)            | 29710,8            | 15053,8 | 22740,2 | 16327,8 |
| 2. Вартість матеріальних витрат на виробництво, тис. грн (ВМ)             | 13483,8            | 4983,4  | 8338,5  | 8212,3  |
| 3 Матеріаловіддача, грн (МВ = ВП / ВМ)                                    | 2,20               | 3,02    | 2,73    | 1,99    |
| 4. Умовний показник виробництва продукції<br>$ВП_{ум} = ВМ_1 \times МВ_0$ | ×                  | 10980,6 | ×       | 22396,0 |

Загальна зміна вартості виробництва кукурудзи на зерно ТОВ «XXX» у 2022 р. порівняно з 2020 р., тис. грн:

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 \quad (3.1)$$

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 = 15053,8 - 29710,8 = - 14 657,$$

у тому числі за рахунок:

1) зменшення матеріальних витрат:

$$\Delta ВП_{ВМ} = ВП_{ум} - ВП_0 \quad (3.2)$$

$$\Delta ВП_{ВМ} = 10980 - 29710,8 = - 18 730,8,$$

2) збільшення вартості одиниці сировини (матеріалів):

$$\Delta ВП_{МВ} = ВП_1 - ВП_{ум} \quad (3.3)$$

$$\Delta ВП_{МВ} = 15053,8 - 10980 = + 4 073,8.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta ВП = \Delta ВП_{ВМ} + \Delta ВП_{МВ} \quad (3.4)$$

$$\Delta ВП = -18730,8 + 4073,8 = - 14 657.$$

Отже, виробнича собівартість кукурудзи на зерно ТОВ «XXX» знизилася

у 2022 році порівняно з 2020 роком на 14 млн 657 тис. грн, в тому числі за рахунок зменшення суми матеріальних витрат, виробнича собівартість зменшилася на 18 млн 730,8 тис. грн, за рахунок збільшення матеріаловіддачі, виробнича собівартість зросла на 4 млн 73,8 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунків.

Загальна зміна вартості виробництва сої у 2022 р. порівняно з 2020 р., тис. грн:

$$\Delta ВП = 16327,8 - 22740,2 = -6\,412,4,$$

у тому числі за рахунок:

1) збільшення матеріальних витрат:

$$\Delta ВП_{ВМ} = 22396 - 22740,2 = -344,2,$$

2) збільшення вартості одиниці сировини (матеріалів):

$$\Delta ВП_{МВ} = 16327,8 - 22396 = -6\,068,2.$$

Перевірка розрахунку:  $\Delta ВП = -344,2 + (-6\,068,2) = -6\,412,4$ .

Отже, виробнича собівартість сої ТОВ «ХХХ» зменшилася у 2022 році порівняно з 2020 роком на 6 млн 412,4 тис. грн, в тому числі за рахунок зниження вартості матеріальних витрат, виробнича собівартість зменшилася на 344,2 тис. грн, за рахунок скорочення матеріаловіддачі, виробнича собівартість зменшилася на 6 млн 68,2 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунків.

У подальшому можна проводити поглиблений факторний аналіз впливу на показники матеріалоемності та матеріаловіддачі ряду зовнішніх та внутрішніх чинників діяльності ТОВ «ХХХ». Матеріаломісткість продукції є вартісним показником, який відображає рівень матеріальних витрат (без амортизації) на кожну гривню товарної продукції та розраховується як відношення суми всіх матеріальних витрат до вартості товарної продукції. Матеріаловіддача - величина зворотна матеріалоемності - відношення обсягу продукції до матеріальних витрат.

За даними табл. 3.17 проведемо аналіз динаміки показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

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

| Показник  | Роки     |         |         | Відхилення<br>2022 р. до 2020 р. |                |
|---|----------|---------|---------|----------------------------------|----------------|
|   | 2020     | 2021    | 2022    | абсолютне                        | відносне,<br>% |
| <b>Вихідна інформація та показники наявності матеріальних оборотних активів, тис. грн</b>   |          |         |         |                                  |                |
| 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.       |
| <b>Показники використання матеріальних оборотних активів</b>                                |          |         |         |                                  |                |
| 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 на 1 грн матеріальних витрат, грн | 0,88     | 0,07    | 0,19    | -0,69                            | -78,7          |

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 «ХХХ» на 0,382 пункти та коефіцієнта обертання матеріальних оборотних коштів на 1,190 пункти.

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. 3.5).

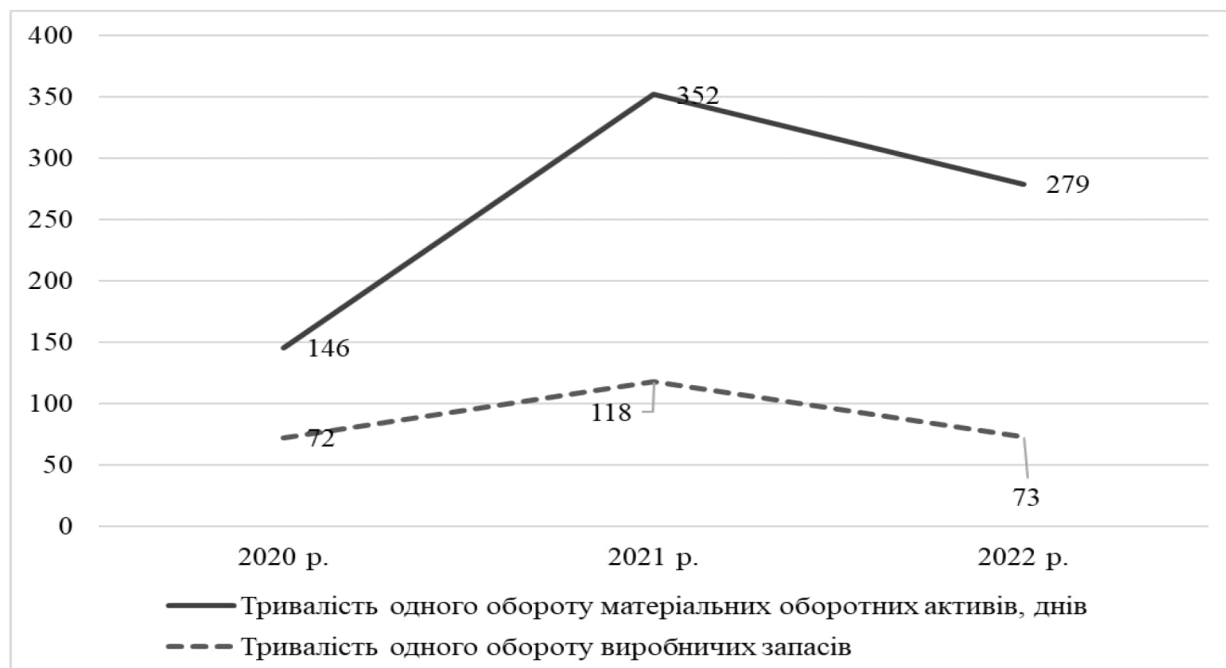


Рис. 3.5. Ілюстративне зображення динаміки тривалості одного обороту оборотних матеріальних активів та виробничих запасів ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр., днів

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.

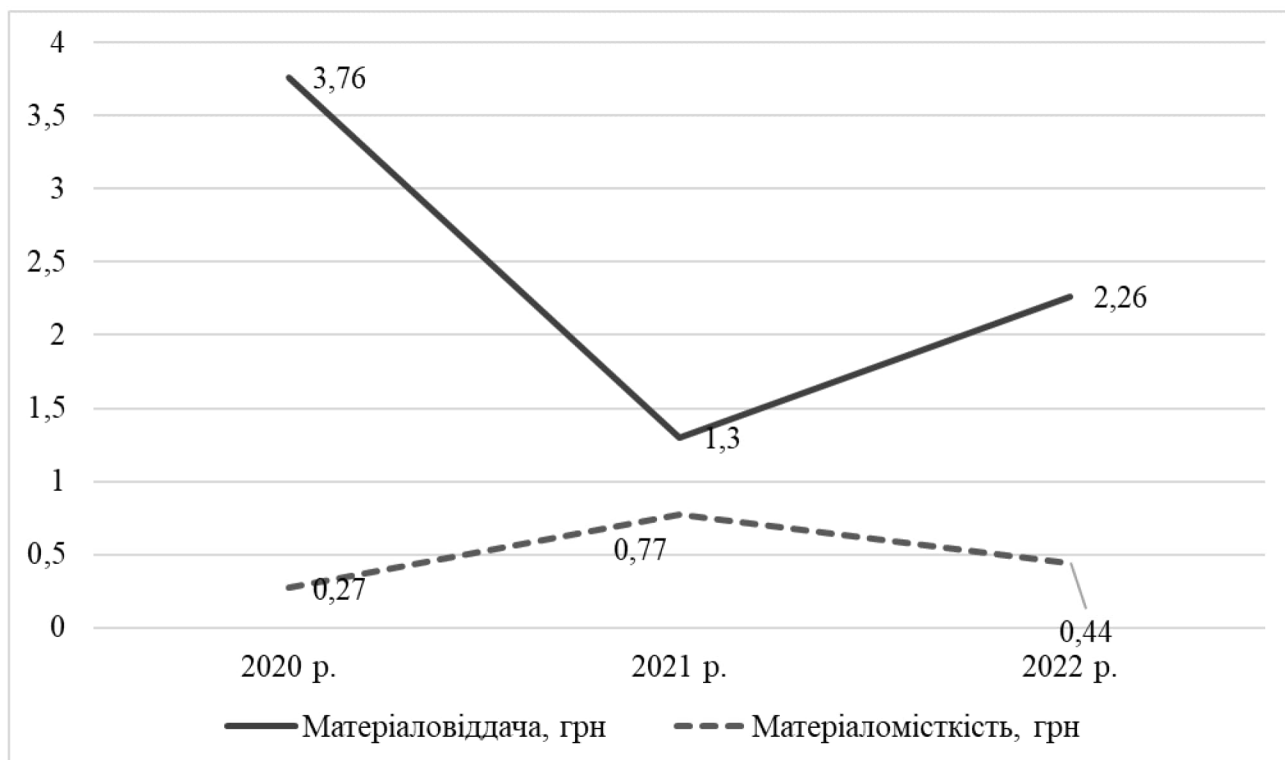


Рис. 3.6. Ілюстративне зображення динаміки матеріаломісткості та матеріаловіддачі ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр., днів

Динаміка показників матеріаломісткості та матеріаловіддачі (рис. 3.6) позитивно характеризують використання матеріальних ресурсів, що пов'язано із зменшенням матеріаловіддачі та збільшенням матеріаломісткості.

Показник прибутку (збитку) від операційної діяльності ТОВ «ХХХ» 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. 3.17 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 «ХХХ»:

$$T = \frac{360 \times \overline{OA}}{CB} \quad (3.5)$$

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

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

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

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

$$T_0 = (365 \times VЗ_0) / CB_0 = (365 \times 13972,95) / 70236,9 = 72$$

$$T_{ум} = (365 \times VЗ_1) / CB_0 = (365 \times 11074,1) / 70236,9 = 58$$

$$T_1 = (365 \times VЗ_1) / CB_1 = (365 \times 11074,1) / 55216,8 = 73.$$

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

$$\Delta T = T_1 - T_0. \quad (3.6)$$

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

У тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості виробничих запасів:

$$\Delta T_{OA} = T_{ум} - T_0; \quad (3.7)$$

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

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

$$\Delta T_{чд} = T_1 - T_{ум}. \quad (3.8)$$

$$\Delta T_{чд} = 73 - 58 = +15.$$

Уповільнення оборотності виробничих запасів ТОВ «Сервісагро-Полтава-Плюс» 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:

Діяльність підприємства неможлива без ресурсів, а запаси є саме тими ресурсами, які повинні забезпечувати безперервність виробничого процесу. Виробничі запаси мають підприємства всіх галузей, в тому числі і досліджуване підприємство ТОВ «ХХХ».

Розглянуто економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки, нормативне та інформаційне забезпечення обліку виробничих запасів. Для ТОВ «ХХХ» виробничі запаси – це предмети праці, які представлені паливом, тарою, будівельними матеріалами, матеріалами сільськогосподарського призначення, які використовуються у виробництві рослинницької продукції.

Основними нормативними документами, які регулюють облік виробничих запасів є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, План рахунків бухгалтерського обліку, Податковий кодекс України.

ТОВ «ХХХ» здійснює оперативний і бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складає фінансову, статистичну, податкову звітність, і подає її у встановленому порядку та обсязі відповідним органам. Бухгалтерський облік на товаристві організовано відповідно до Наказу про облікову політику, прийнятого на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та діючих стандартів і плану рахунків.

Первинні документи з обліку виробничих запасів умовно розділено на три групи: з надходження та оприбуткування - товарно-транспортна накладна, рахунок-фактура, накладна на відпуск матеріальних цінностей, довіреність, прибуткова накладна; із складського обліку і внутрішнього переміщення - картка складського обліку, накладна на внутрішнє переміщення, лімітно-забірна картка; з відпуску (списання), вибуття - лімітно-забірна картка,

накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, акт на списання, акт на використання мінеральних, органічних добрив і засобів хімічного захисту рослин, акт витрат насіння і садібного матеріалу, відомість витрат кормів.

Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів призначено рахунок 20 «Виробничі запаси». Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів. До рахунку 20 «Виробничі запаси» у ТОВ «ХХХ» передбачено відкриття наступних субрахунків: 203 «Паливо», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення».

Проведено діагностику фінансового-економічної діяльності ТОВ «ХХХ» 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 «ХХХ» має ознаки ліквідного;

- показники фінансових коефіцієнтів показали низький рівень фінансової стійкості ТОВ «ХХХ», 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 «ХХХ» 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 %, у їх структурі переважає частка матеріальних витрат.

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, при цьому 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.