

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

**Пояснювальна записка**

до кваліфікаційної роботи  
на здобуття ступеня вищої освіти Магістр

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

Виконав: здобувач вищої освіти  
за освітньо-професійною програмою  
Облік і оподаткування  
спеціальності 071 Облік і оподаткування  
ступеня вищої освіти Магістр  
групи 1  
Лозова Я. І.  
Керівник: Мокієнко Т. В.  
Рецензент: Жидовська-Курильців Н. М.

**Полтава - 2022 року**

## ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	9
1.1. Економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки.....	9
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення .....	17
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ .....	23
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	23
2.2. Облік наявності та використання виробничих запасів і відображення інформації у звітності .....	29
2.3. Податкові аспекти обліку операцій з виробничими запасами.....	47
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	49
3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.....	49
3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів.....	59
3.3. Забезпеченість суб'єкта господарювання виробничими запасами, аналіз їх використання та напрями оптимізації матеріального забезпечення підприємства.....	63
ВИСНОВКИ.....	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	79
ДОДАТКИ.....	89

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Однією з найважливіших умов провадження виробничого процесу є забезпечення його предметами праці (виробничими запасами) – сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами тощо, без яких (без допомоги яких) не можливе провадження виробничої діяльності. Відмітною особливістю їх є одноразове використання в процесі виробництва, перенесення всієї вартості на собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, послуг). Тому контроль за збереженням матеріальних ресурсів, раціональним використанням їх у виробництві має велике значення. Матеріальні затрати становлять 57–68 % собівартості продукції.

Від достовірності та об'єктивності відображення в бухгалтерському обліку й звітності операцій із виробничими запасами залежить правильність визначення основних показників, які характеризують результати господарської діяльності та реальний фінансовий стан підприємства (залишки оборотних коштів, темпи їх обігу, собівартість, прибуток, рентабельність, тощо). Тобто від достовірності, об'єктивності, правдивості та повноти відображення господарських фактів, пов'язаних із рухом виробничих запасів, залежить правдивість і неупередженість усіх суттєвих для користувачів показників.

На сьогоднішній день сільськогосподарські підприємства потребують суттєвих зніш щодо структури управління господарською діяльністю. В зв'язку з цим, велике значення має визначення мінімальної величини виробничих запасів на підприємствах, так як матеріальні витрати таких господарюючих суб'єктів мають найбільшу питому вагу в собівартості виробленої продукції.

Оптимізація виробничих запасів – один із головних факторів виходу сільськогосподарських підприємств із кризового стану та забезпечення їх сталого розвитку. Це викликає необхідність по-новому визначити роль, місце і зміст обліку і аналізу виробничих запасів, обґрунтувати його методологію в системі управління. Оскільки в ринкових відносинах у найбільш вигідному

становищі опиняються ту господарюючі суб'єкти, які вміють краще аналізувати виробничу ситуацію і приймати ефективні рішення (в тому числі й щодо оптимізації виробничих запасів), швидше адаптуватися до змін кон'юнктури та законодавчих змін.

В зв'язку з цим до організації економічної інформації, до методики обліку і аналізу виробничих запасів висуваються нові вимоги.

Тому актуальність проблеми обліку і аналізу запасів сільськогосподарського підприємства не викликає сумніву і потребує дослідження. Однак ряд проблем організації та методики обліку і аналізу виробничих запасів потребують подальших досліджень та наукових розробок.

Недостатня теоретична і практична розробленість обліку виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах, недосконалість нормативних актів, що його регламентують, зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи, мету і завдання для дослідження.

**Мета і завдання дослідження.** Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних заходів щодо удосконалення системи обліку та аналізу запасів.

Для досягнення поставленої мети необхідно окреслити та вирішити наступні завдання кваліфікаційної роботи:

- розглянути сутність, класифікацію та методи оцінки виробничих запасів, враховуючи специфіку сільськогосподарських підприємств;
- дослідити проблемні питання обліку запасів, що зумовлені реаліями;
- ознайомитися з організаційно-правовими особливостями функціонування досліджуваного підприємства;
- здійснити оцінку діючої системи бухгалтерського обліку на підприємстві;
- дослідити порядок відображення в первинних документах, обліку та звітності інформації про наявність та рух виробничих запасів;
- провести оцінку рівня, руху та ефективності використання запасів досліджуваного підприємства.

- надати практичні рекомендації для покращення системи обліку та підвищення ефективності облікових робіт.

**Об'єкт і предмет дослідження.** Об'єктом дослідження є облікові процедури відображення господарських операцій щодо наявності і руху запасів у ПАФ «XXX». Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні аспекти обліку і аналізу виробничих запасів на підприємстві.

Методологічною основою дослідження є використання загальнонаукових та спеціальних методів пізнання. У ході дослідження використано методи:

- індукції та дедукції – для накопичення й узагальнення інформації з бухгалтерського обліку виробничих запасів;

- статистичне спостереження та економічний аналіз – для оцінки фактичного стану об'єкта дослідження;

- історичний та логічний - забезпечили вивчення розвитку бухгалтерського обліку виробничих запасів;

- бібліографічний аналіз дає змогу виявити найактуальніші питання бухгалтерського обліку виробничих запасів та ефективності їх використання у дослідженнях вітчизняних авторів;

- порівняльно-правовий метод використано для встановлення рівня розвиненості вітчизняного та міжнародного законодавства у сфері регулювання обліку запасів.

Інформаційною базою дослідження є:

- наукові джерела (монографії, наукові статті, доповіді вітчизняних вчених з проблем розвитку бухгалтерського обліку);

- офіційні документи (нормативні документи України з питань ведення бухгалтерського обліку, матеріали органів законодавчої та виконавчої влади);

- фінансова та статистична звітність ПАФ «XXX»;

- довідкові та інформаційні видання професійних бухгалтерських організацій, електронні джерела.

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

1) побудова алгоритм аналізу майнового стану: активів, основних засобів,

дебіторської заборгованості, власного капіталу тощо. Узагальнимо можливості використання даних «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» для проведення аналізу фінансового стану підприємства;

2) представлено алгоритм реєстрації інформації про виробничі запаси у бухгалтерському обліку від первинної документації до складання фінансової звітності.

3) виокремлення окремого субрахунку 2091 «Витрати на придбання виробничих запасів».

#### **Практичне значення одержаних результатів:**

- отримані результати аналізу даних «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» дозволяють оцінити результативність роботи підприємства. Зроблені висновки дозволить розробити певний перелік заходів для покращання фінансового стану підприємства;

- дотримання запропонованої моделі реєстрації інформації про виробничі запаси забезпечить отримання достовірної та правдивої інформації, що дозволить користувачам звітності приймати обґрунтовані та виважені управлінські рішення.

**Апробація результатів дослідження.** Основні результати дослідження доповідалися на засіданнях науково-практичної конференції молодих вчених та здобувачів вищої освіти «Сучасні проблеми розвитку соціально-гуманітарної та економічної науки: шляхи вирішення очима молоді» (Полтава : ПДАУ, 2021), студентської наукової конференції Полтавської державної аграрної академії (Полтава : ПДАУ, 13 травня 2021 р.), науково-практичної конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик (Полтава : ПДАУ, 2022) і отримали схвальну оцінку.

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано тези: «Організаційно-інформаційна модель аналізу майнового стану підприємства», «Місце виробничих запасів у фінансовій звітності», «Якість облікової інформації в інформаційній економіці».

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

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

Головним аспектом, що гарантує успішне ведення бізнесу, виступає достатня кількість запасів у наявності підприємства. Якщо раціонально використовувати ці оборотні активи, здійснювати контроль за їх рухом та правильно вести бухгалтерський облік, можна досягти позитивного фінансового результату, що є на меті у більшості компаній. Для того, щоб вести облік запасів на підприємстві, необхідно розібратися, що ж являє собою економічна класифікація «запаси», і з чого вона складається. Для дослідження поняття «Запаси» та їх правильного розмежування на групи, необхідно керуватися положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які регулюють дану ділянку обліку на законодавчому рівні в нашій державі й за кордоном (а саме: НП(С)БО і М(С)БО) та науковими працями вчених, науковців, теоретиків [33, 37].

Дефініція «запаси» як економічна категорія почала виокремлюватися на початку 90-х років ХХ ст. з прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та затвердженням НП(С)БО [57].

Теоретичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси й розкриття їх у фінансовій звітності знайшли своє відображення в НП(С)БО 9 «Запаси» та М(С)БО 2 «Запаси». Господарюючі суб'єкти, що керуються МСБО 2, метою якого є визначення принципів до обліку запасів та розрахунку суми собівартості, що має визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди до моменту визнання відповідних доходів.

МСБО 2 визначає витрати, що відносяться до собівартості, їх визнання та формулу розрахунку. Норми НП(С)БО 9 визначають сутність, види, умови визнання, способи оцінки запасів та особливості обліку.

Ці норми застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

Умови визнання запасів в національній та міжнародній практиці представлено на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Умови визнання запасів в національній та міжнародній практиці

Визначення сутності запасів є досить схожим в міжнародній та національній практиці. Це є логічним, через те, що в основу національних стандартів обліку покладені міжнародні.

Для ґрунтовної оцінки дефініції «запаси» звернемося до наукової літератури, в якій представлено багато різних поглядів вчених, економістів, щодо сутності та особливостей обліку запасів (додаток А). Варто зазначити, що трактування категорії «запаси», яка представлена в такій літературі, носить суб'єктивний характер.

Так, у науковому аспекті часто застосовується поняття «запаси», замінене поняттям «ресурси», «матеріали», «предмети праці», «предмети споживання», «товари» і таке інше. Якщо, проаналізувати погляди сучасних науковців, то

трактування сутності запасів є досить різноманітним. Це дозволяє зробити висновок про те, що немає (і не може бути) єдиної класифікації запасів, яку можна було б використати на будь-якому підприємстві.

Запаси – комплексне, узагальнене поняття, що поєднує в собі і матеріальні ресурси, і предмети праці, і засоби праці, і предмети споживання, і товари. Між зазначеними категоріями є тісний взаємозв'язок, що і дає можливість об'єднати їх в «запаси».

Раціональна організація обліку запасів потребує економічно обґрунтованої їх класифікації. Класифікація запасів необхідна для правильної організації складського господарства, ведення аналітичного обліку, а також для нормування, планування, обліку, аналізу й управління запасами на підприємстві [5]. Розглянемо класифікаційні ознаки запасів, які подано в законодавчо-нормативних документах — П(С)БО 9 та МСБО 2 на рис. 1.2.

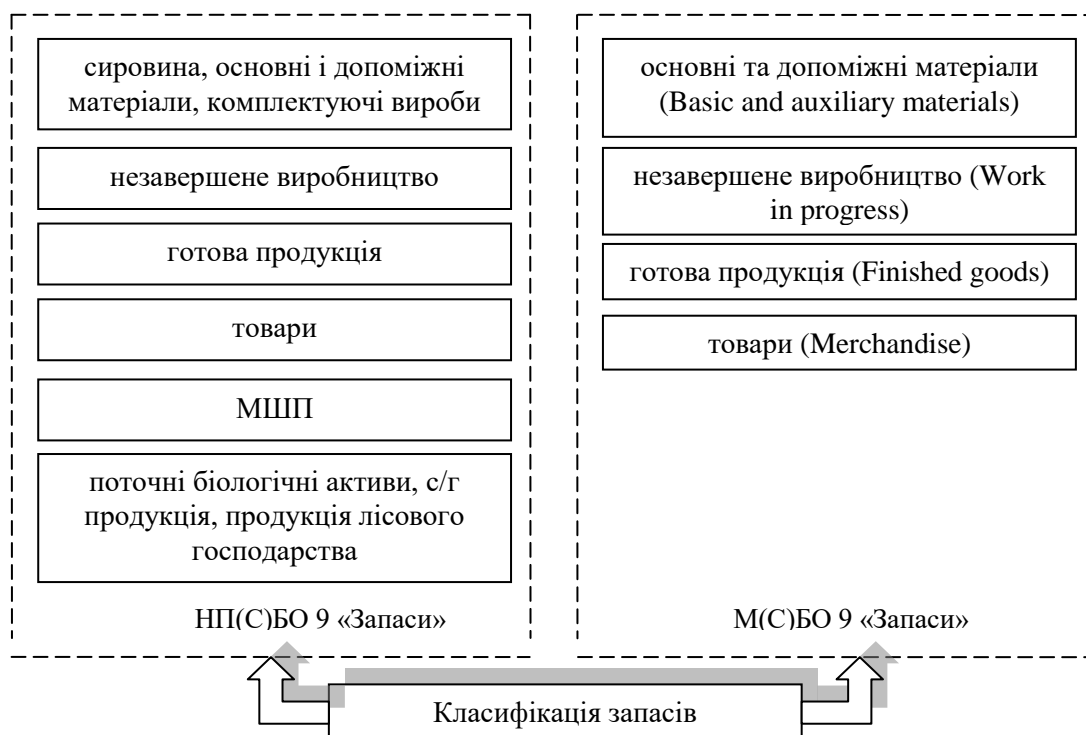


Рис. 1.2. Класифікація запасів в національній і міжнародній практиці

Також слід зазначити, що в міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 2 «Запаси» наведено загальну класифікацію запасів без окремої деталізації складових. Що стосується національних стандартів, то П(С)БО 9 розширює класифікаційні ознаки категорії «Запаси» й доповнює список такими

позиціями, як МШП та поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція та продукція лісового господарства. На нашу думку, така ситуація пояснюється тим, що міжнародні стандарти обліку не враховують специфіки обліку окремо взятої країни [5].

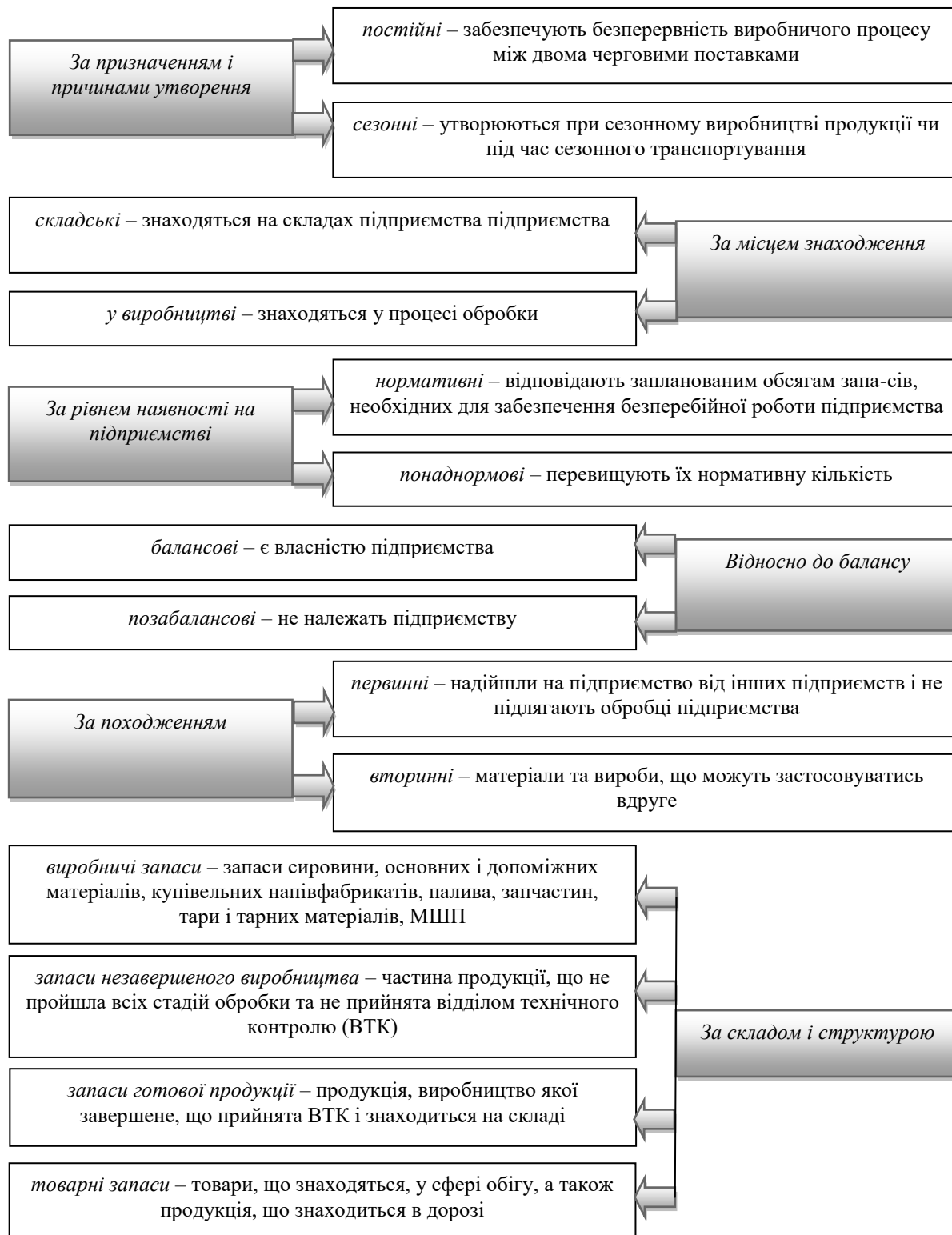


Рис. 1.3. Класифікація запасів для потреб управління

За результатами проведеного аналізу пропонується узагальнену класифікацію запасів, яка об'єднує у собі найконцептуальніші для потреб управління запасами ознаки та види запасів, а тому дозволяє вчасно прийняти ефективне управлінське рішення. Запропонована класифікація запасів подано на рис. 1.3.

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів застосовуються підприємствами незалежно від форм власності (крім банків та бюджетних установ). Ними встановлюється порядок визнання та оцінки запасів, документального оформлення операцій руху запасів, облік і контроль наявності та руху запасів в місцях їх зберігання та у виробництві, бухгалтерського обліку запасів, особливості обліку тари тощо [29]. Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість. Складові собівартості представлені на рис. 1.4.

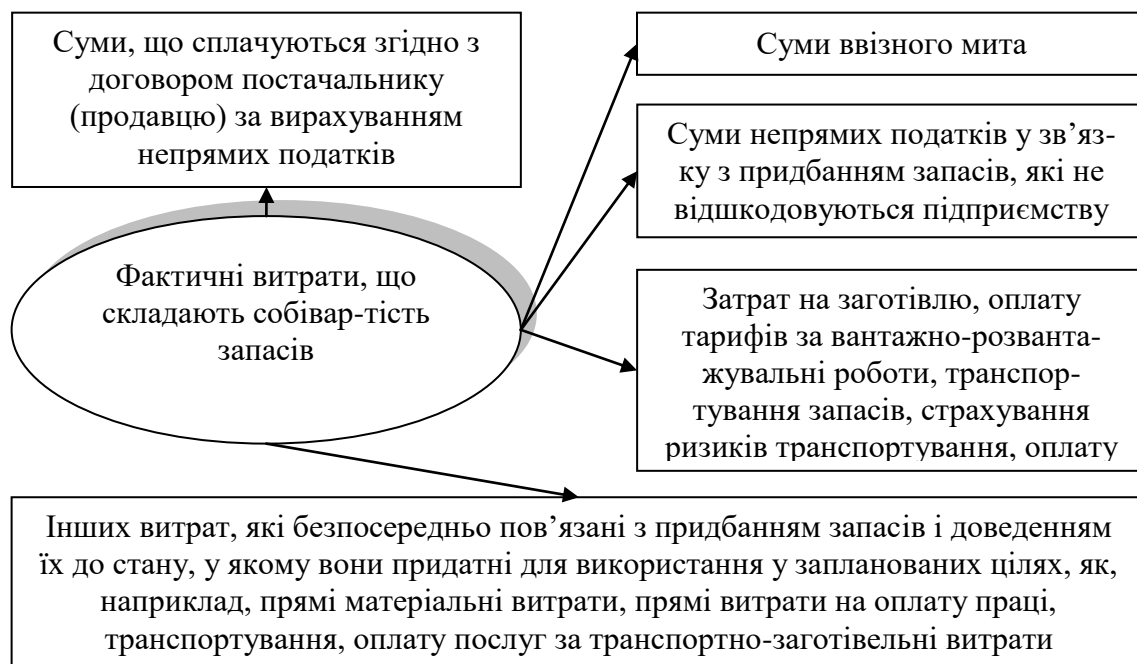


Рис. 1.4. Складові собівартості запасів

На розмір сум, що сплачуються згідно з договором контрагенту і включаються до собівартості придбаних запасів, може впливати знижка за оплату дострокова.

В такому випадку, таку знижку господарюючий суб'єкт отримує від постачальника за умови, якщо оплатить вартість придбаних товарів протягом

зазначеного постачальником періоду.

Для відображення знижок в обліку використовують два методи: метод ціни «брутто»; метод ціни «нетто» [47].

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс суб'єкта господарювання за первісною вартістю. Порядок визначення первісної вартості запасів залежить від каналу їх надходження (рис. 1.5).

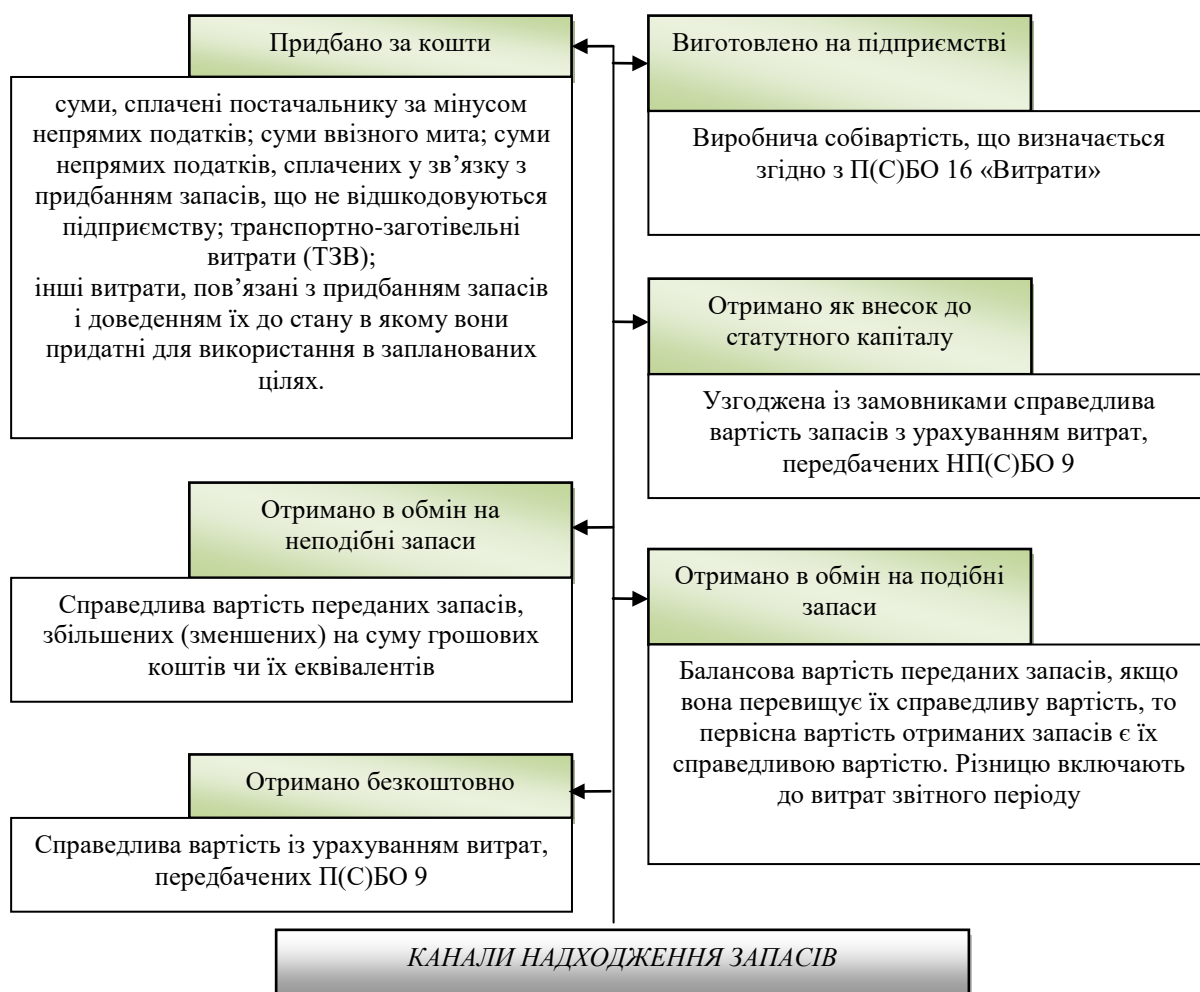


Рис. 1.5. Порядок визначення первісної вартості запасів

Не входить до складу первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, у якому вони були здійснені (установлені) наступні витрати: понаднормові витрати і нестачі запасів; відсотки за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати, які не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Первісна вартість запасів у бухгалтерському обліку не змінюється, крім випадків здійснення оцінки запасів на дату балансу, коли запаси відображаються за правилом «нижчої оцінки».

Для оцінки запасів при їх вибутті застосовують методи, схематично зображені на рис. 1.6.



Рис. 1.6. Методи оцінки запасів при їх вибутті

Переваги і недоліки методів списання запасів подано в додатку Б.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, які мають однакове

призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один із зазначених методів.

П(С)БО 9 «Запаси» визначає оцінку запасів на дату балансу, а саме [37]:

- запаси відображають у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок – первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

- зіпсовані, застарілі, ушкоджені запаси, які втратили спочатку очікувану економічну вигоду від їх використання, повинні відобразитися за чистою вартістю реалізації, яка буде нижчою від їх первісної вартості. Такі запаси підлягають уцінці, сума якої списується на витрати звітного періоду. Сума недостач і втрат від псування запасів відображається на забалансових рахунках до моменту прийняття рішення про конкретних винуватців. Після цього сума, яка підлягає відшкодуванню, зараховується до складу дебіторської заборгованості або інших активів і доходу звітного періоду.

- чисту вартість реалізації визначають по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва та збут [37].

Під час придбання ТМЦ виникають витрати, що пов'язані з їх транспортуванням, які мають бути відображені в обліку. Відповідно до п.9 НП(С)БО 9 ТЗВ включаються до собівартості запасів (їх первісної вартості).

Підприємства самостійно обирають один з варіантів відображення ТЗВ у складі вартості ТМЦ:

- у складі вартості ТМЦ, що придбаються. Відображення таких витрат здійснюється на окремих субрахунках та аналітичних рахунках таких ТМЦ (20, 28...). Такі витрати можуть бути одразу розподілені та віднесені до вартості конкретного виду запасів;

- облік ТЗВ ведеться на окремому субрахунку, що відкривається спеціально для відображення таких витрат.

Господарюючий суб'єкт, обравши метод розподілу, фіксує його в Наказі про облікову політику. Нами пропонується для обліку ТЗВ відкрити судрахунок до рахунку 209 (рис. 1.7).

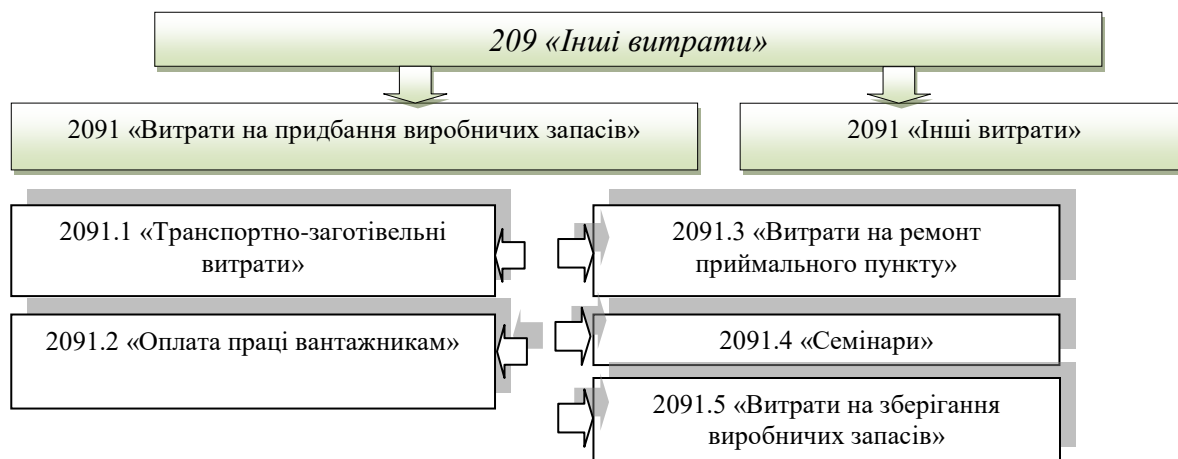


Рис. 1.7. Пропоновані судрахунки для обліку витрат, пов'язаних з придбанням та зберіганням запасів

У разі надходження ТМЦ на підприємство їх вартість у бухгалтерському обліку відображається за дебетом відповідного субрахунку в кореспонденції з кредитом відповідного субрахунку розрахунків з постачальниками (631, 685, тощо).

Витрати на доставку ТМЦ, що провадиться контрагентом, включаються до їх вартості безпосередньо постачальником і не виділяються одержувачем ТМЦ на окремий субрахунок. В інших випадках використання субрахунків обліку ТЗВ залежить від виду ТМЦ і від того, здійснюється перевезення ТМЦ іншим спеціальним підприємством чи самим господарюючим суб'єктом, що отримує цінності.

ТЗВ, оплачені спеціалізованому підприємству, без урахування ПДВ відображаються за дебетом субрахунку ТЗВ, який підприємство визначає самостійно та кредитом субрахунку 631 або 685. У випадку, коли запаси мають на меті використовувати у господарській діяльності, то сума ПДВ, що входить до вартості транспортування, відображається у складі податкового кредиту з ПДВ [25].

Витрати на транспортування, що здійснюється самим суб'єктом, у бухобліку показуються за дебетом відповідного субрахунку рахунку обліку ТМЦ та кредитом рахунків 66, 13, 65 тощо.

Згідно до п.9 НП(С)БО 9 у випадку використання цінностей, сума ТЗВ, яка збирається на окремому субрахунку, розподіляється щомісячно між сумою залишку запасів на кінець звітної періоду та сумою запасів (ТМЦ), що вибули (використані, реалізовані, передані ...) за звітний місяць.

Сума ТЗВ, яка включається до вартості ТМЦ, що вибули, визначається за такою формулою:

Сума ТЗВ, що включається до вартості запасів, які вибули = (Залишок ТЗВ на початок місяця + ТЗВ за місяць) / (Залишок запасів на початок місяця + Надходження запасів за місяць) \* Вартість запасів, що вибули протягом місяця

Варто зазначити, що обов'язково потрібно прибрати внутрішні обороти по внутрішньогосподарському переміщенню запасів між місцями зберігання господарюючого суб'єкта.

Вартість ТЗВ, яка припадає на вартість ТМЦ, що вибули за місяць, відображаємо за кредитом субрахунку обліку ТЗВ та дебетом тих самих рахунків і субрахунків обліку (281, 201, 209 ...), на яких відображається вибуття таких запасів.

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

Зараз активно формуються відповідні компенсаторні механізми та процедури, які повинні запрацювати щодо відшкодування втрат (збитків), які були завдані внаслідок бойових дій, здійснених країною-агресором.

Але треба розуміти, що вже сьогодні треба подбати про формування основ, а саме про засвідчення факту пошкодження/знищення, фіксацію розміру завданих збитків та законодавчу відповідність порядку документального оформлення.

Ефективність витрат часу облікового процесу залежить від: кількості та тривалості таких операцій; співвідношення основних допоміжних операцій;

співставлення кількості часу на виконання робіт та необхідних перерв.

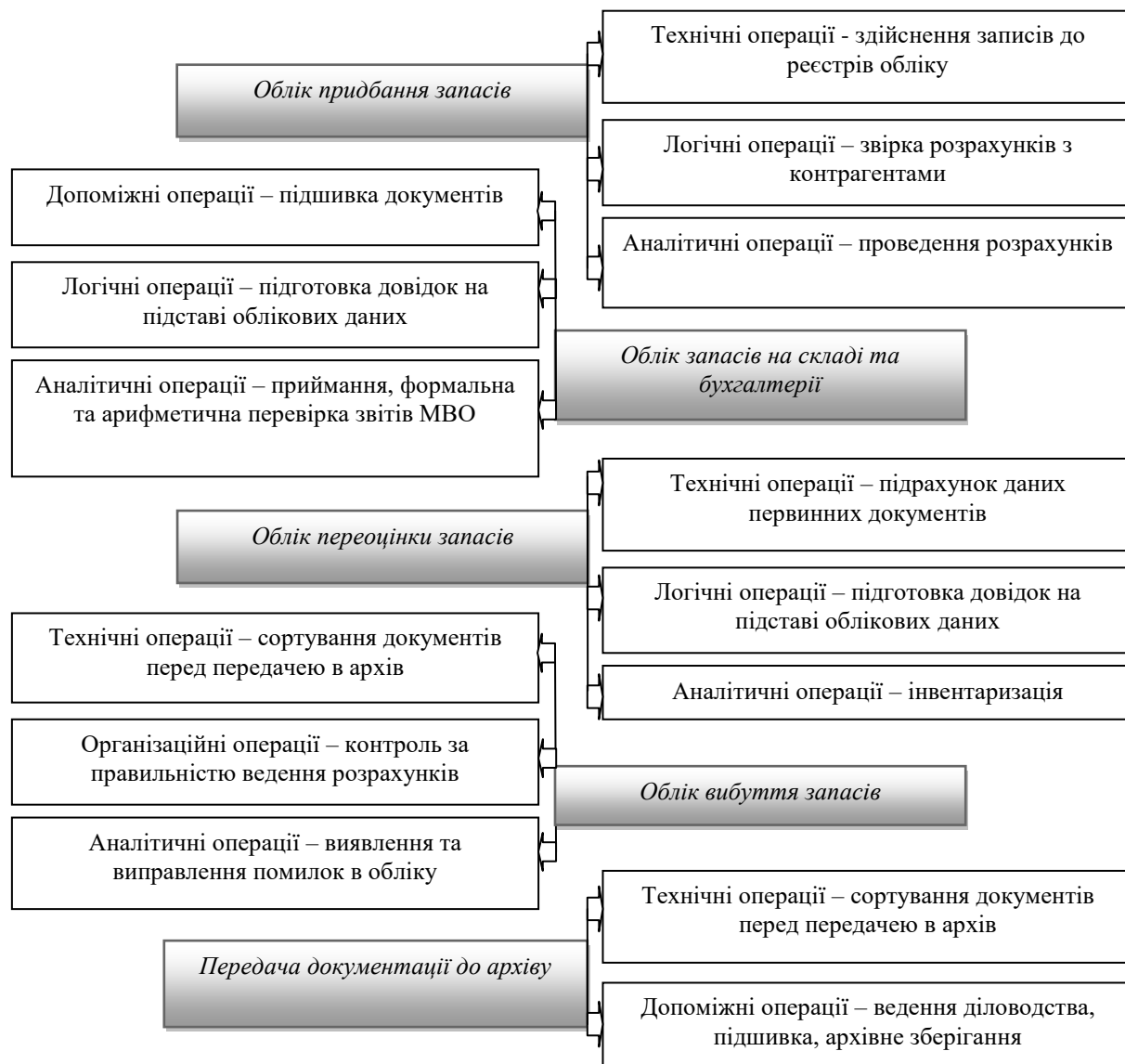


Рис. 1.8. Розподіл облікових робіт, що пов'язані із запасами, за сегментами

Практика обліку та аналізу запасів дає можливість характеризувати її як трудомісткий процес, тому від може мати ряд недоліків на окремих підприємствах. Зокрема, помилки в облікових роботах, в питаннях обліку запасів та неефективне їх використання можуть призвести до їх втрат. Основні проблеми, що потребують вирішення в питаннях обліку запасів представлено на рис. 1.9.

Зростання ролі інформаційних систем та технологій в діяльності підприємств дозволяє більш широко використовувати можливості електронного документообігу. Електронний документообіг має відповідати

вимогам точності, достовірності, ефективності. Виконання даних вимог можливе за умови правильної, грамотної та чутної організації процесу автоматизації документування.

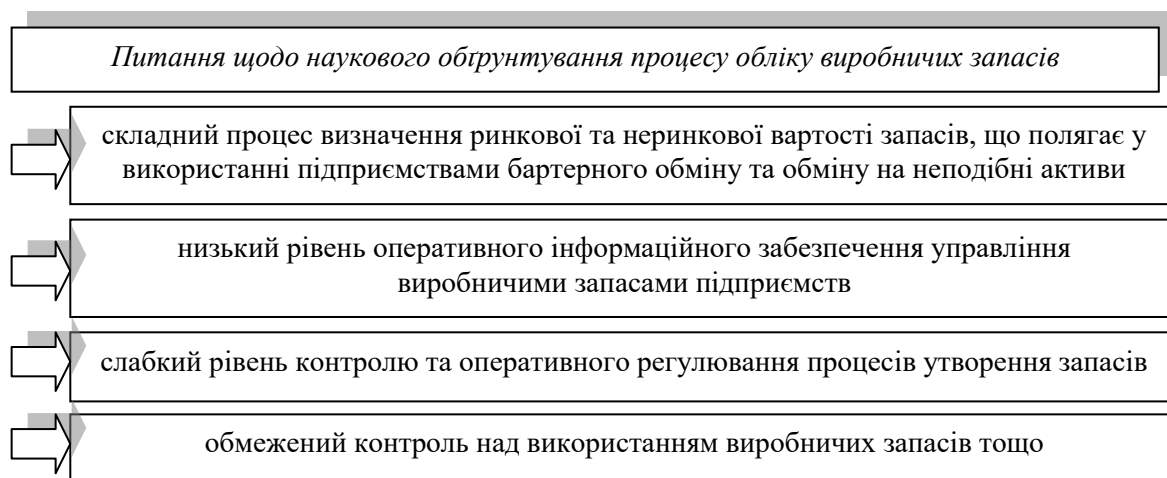


Рис. 1.9. Проблеми щодо наукового обґрунтування обліку виробничих запасів

Впровадження електронного документообігу має виконувати такі умови:

- 1) гарантувати отримання документів за призначенням;
- 2) забезпечення працівників підприємства необхідною управлінською інформацією, яка міститься в документах;
- 3) можливість здійснення всебічного контролю щодо документів, які використовуються.

Варто зазначити, що електронний документообіг дасть можливість забезпечити:

- 1) зменшення кількості документів, зокрема прискорить рух інформації між складом та бухгалтерією;
- 2) підвищення ефективності здійснення контролю над веденням документів і прийняттям обґрунтованих рішень стосовно управління виробничими запасами;
- 3) підвищення ефективності роботи окремих працівників та підприємства у цілому;
- 4) зниження витрат на розмноження, передачу та зберігання чисельної кількості паперових документів та їх копій.

Після повномасштабного вторгнення РФ, обліковці отримали велику кількість проблем, пов'язаних з обліком, оподаткуванням та звітністю. Не оминули ці проблеми і питання, що стосуються обліку запасів. Основними з них є: збереження запасів, порядок проведення інвентаризації, списання запасів тощо. На територіях, що потрапили в зону бойових дій, або, що наближені до них, господарюючі суб'єкти повсякчас втрачають ТМЦ, в результаті пожеж, крадіжок, мародерства, псування обладнання для їх зберігання тощо [40]. Тому, виникає необхідність розглянути дії, що мають вчинити підприємства в такому випадку.

Відповідаючи на питання, які запаси можна списати, доцільно сказати, що списати можна запаси, які перестають відповідати критеріям визнання їх активом (п. 4 НП(С)БО 9), оскільки господарюючий суб'єкт не може більше їх контролювати, використовувати, а тим паче, отримувати економічні вигоди в майбутньому (я це визначено в п. 3 НП(С)БО 1) [36, 37].

За наявності фактів псування чи втрати запасів підприємство має провести інвентаризацію. Це ж стосується випадків такого псування чи втрати запасів через війну, позаяк окремих норм щодо особливостей проведення інвентаризації в період воєнного стану немає.

Проте, варто зазначити, що господарюючі суб'єкти, що постраждали від бойових дій, мають здійснити інвентаризацію станом на 01 число місяця, що настає за місяцем, у якому зникли перешкоди доступу до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, та відобразити її результати відповідного звітного періоду. (п. 8 розд. I Положення № 879). Керівник або уповноважена особа, має ініціювати проведення інвентаризації як тільки це стане можливим, безпечними і дасть безперешкодний доступ до майна та первинних документів.

Підчас проведення інвентаризації запасів, що знищені або зіпсовані війною, складаються на ступні документи (рис. 1.10):

- інвентаризаційні описи;
- висновки щодо розбіжностей (порівняльні відомості);

- протоколи.



Рис. 1.10. Документування факту пошкодження, зіпсування запасів

Списання знищених, зіпсованих війною запасів проводиться на підставі наказу керівника. Після цього формується в довільній формі акт, із збереженням всіх необхідних реквізитів, що характерні для таких документів, в якому має бути зазначені причини списання запасів, з «відправкою» на протокол інвентаризаційної комісії з результатами інвентаризації. Облікове відображення знищених (втрачених) ТМЦ: Дт 977 Кт 20, 26, 27, 28.

У випадках, коли запаси втратили свою цінність (первісні якості) через війну, може проводитися їх уцінка. При цьому, їх можна уцінити без залучення сертифікованого експерта. Уцінка відображається записом: Дт 946 Кт 20, 26, 27, 28.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

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

Згідно Статуту підприємства приватна агрофірма «ХХХ» (далі – ПАФ «ХХХ»), створено у відповідності до законодавства України для здійснення господарської, фінансово-інвестиційної, комерційної та іншої діяльності з метою отримання прибутку.

Предмет діяльності ПАФ «ХХХ»: виробництво, заготівля, зберігання, реалізація, переробка, транспортування сільгосппродукції; закупівля сільгосппродукції, товарно-матеріальних цінностей, в т.ч. в населення за готівку; оренда земельних ділянок сільськогосподарського та сільськогосподарського призначення для ведення товарного сільськогосподарського виробництва; вирощування зернових, технічних та інших культур, не віднесених до інших класів рослинництва; овочівництво, декоративне садівництво та вирощування продукції розсадників; тваринництво: розведення великої рогатої худоби; овець, кіз, коней; свиней; птиці; інших тварин; вирощування культур в поєднанні з тваринництвом (змішане сільське господарство).

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

Досягнення мети діяльності ПАФ «ХХХ» забезпечується здійсненням наступних видів діяльності:

- а) вирощування продукції рослинництва та тваринництва, 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 ПАФ «ХХХ» проаналізуємо динаміку та структуру посівних площ – табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Динаміка та структура посівних площ ПАФ «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.**

Вид культур	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Пшениця	102	9,7	257	24,6	188,01	17,7	+86,01	+84,3
Ячмінь ярий	16,45	1,6	17,06	1,6	80,66	7,6	+64,21	У 4,9 р.
Кукурудза на зерно	322,9	30,6	339,42	32,5	338,18	31,8	+15,28	+4,7
Гречка	-	-	6	0,6	47,81	4,5	+47,81	х
Просо	-	-	1,48	0,1	101,97	9,6	+101,97	х
Соя	467,72	44,4	192,42	18,4	53,48	5,0	-414,24	-88,6
Соняшник	145,17	13,8	231,41	22,1	251,37	23,7	+106,2	+73,2
Інші технічні культури	-	-	-	-	1,2	0,1	+1,2	х
Разом	1054,24	100,0	1044,79	100,0	1062,68	100,0	+8,44	+0,8

Аналіз динаміки посівних площ показав, що загальна площа зросла на 8,44 га, або на 0,8 % за рахунок розширення посівних площ пшениці на 86,01 га (на 84,3 %), ячменю на 64,21 га (у 4,9 рази), кукурудзи на зерно на 15,28 га (на 4,7 %), соняшнику на 106,2 га (на 73,2 %). Крім того, протягом 2020-2021 рр. підприємство почало вирощувати гречку, просо та інші технічні культури, їх площа на кінець 2021 р. склала 47,81 га, 101,97 га та 1,2 га. Структурне розширення посівних площ відбулося за рахунок зниження посівної площі сої, у 2021 році порівняно з 2019 роком вона знизилася на 414,24 га, або на 88,6 %.

За рахунок зміни у структурі посівних площ, змінювалася і питома вага у загальній посівній площі. Зокрема, у 2019 році переважала частка сої – 44,4 % та кукурудзи на зерно – 30,6 %, у 2020 році відповідно кукурудзи на зерно – 32,5 % та пшениці – 24,6 %, у 2021 році кукурудзи на зерно – 31,8 % та соняшнику – 23,7 %. Частково зміна посівних площ пов'язана із виробничою

стратегією та сівозмінами, чергування яких є відпочинком для ґрунту та складовою підвищення родючості.

Таблиця 2.2

**Динаміка виробництва зернових культур ПАФ «ХХХ»  
за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
<b>Озима пшениця</b>					
Посівна площа, га	102	257	188,01	+86,01	+84,3
ХХХність, ц/га	48,0	39,8	55,7	+7,8	+16,2
Валовий збір, ц	4895,6	10235,4	10481,4	+5585,8	У 2,1 р.
Виробнича собівартість, тис. грн	1696,1	3782,1	3893,4	+2197,3	У 2,3 р.
Собівартість 1 ц, грн	346,45	369,51	371,46	+25,00	+7,2
<b>Кукурудза на зерно</b>					
Посівна площа, га	322,9	339,42	338,18	+15,28	+4,7
ХХХність, ц/га	76,9	28,9	33,6	-43,3	-56,3
Валовий збір, ц	24845,6	9810,4	11369,66	-13475,94	-54,2
Виробнича собівартість, тис. грн	5377,4	4889,6	5849,9	+472,5	+8,8
Собівартість 1 ц, грн	216,43	498,41	514,52	+298,09	У 2,4 р.

Аналіз динаміки показників виробництва зернових культур ПАФ «ХХХ» у 2021 році порівняно з 2019 роком показав як позитивні, так і негативні тенденції. Зокрема:

- площа посіву озимої пшениці зросла на 86,01 га, або 84,3 %, кукурудзи на зерно - на 15,28 га, або на 4,7 %;

- ХХХність озимої пшениці зросла на 7,8 ц/га, або на 16,2 %. За рахунок зростання як ХХХності, так і площ посівів, валовий збір пшениці збільшився на 5585,5 ц, або у 2,1 рази; обсяг виробництва кукурудзи на зерно знизився на 13475,94 ц або на 54,2 % за рахунок зниження ХХХності на 4,3 ц/га, або на 56,3 %;

- виробнича собівартість зернових культур має негативну тенденцію до зростання. Зокрема, виробнича собівартість виробленої продукції озимої пшениці зросла на 2 млн 197,3 тис. грн, або у 2,3 рази, собівартість 1 ц зросла на 25 грн, або на 7,2 %. Виробничі витрати на вирощування кукурудзи на зерно зросли у 2021 році порівняно з 2019 роком на 472,5 тис. грн, або на 8,8 %,

виробнича собівартість 1 ц кукурудзи - на 298,09 грн, або у 2,4 рази.

Проведемо аналіз основних економічних показників ефективності виробництва зернових культур ПАФ «ХХХ» за допомогою даних табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Динаміка показників економічної ефективності виробництва  
зернових культур ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
<b>Озима пшениця</b>					
Кількість реалізованої продукції, ц	436	8905	4918	+4482	У 11,3 р.
Собівартість 1 ц реалізації, грн.	354,13	364,35	371,88	+17,75	+5,0
Ціна реалізації 1 ц, грн.	408,49	551,11	716,63	+308,15	+75,4
Прибуток 1 ц, грн.	54,36	186,76	344,75	+290,40	У 6,3 р.
Рівень рентабельності, %	15,3	51,3	92,7	+77,4	х
<b>Кукурудза на зерно</b>					
Кількість реалізованої продукції, ц	33845	7698	4256	-29589,00	-87,4
Собівартість 1 ц реалізації, грн.	218,42	420,50	498,75	+280,34	У 2,3 р.
Ціна реалізації 1 ц, грн.	336,53	533,88	723,07	+386,54	У 2,1 р.
Прибуток 1 ц, грн.	118,11	113,38	224,32	+106,21	+89,9
Рівень рентабельності, %	54,1	27,0	45,0	-9,1	х

Динаміка показників економічної ефективності виробництва та реалізації пшениці показав, що кількість реалізованої продукції збільшилася на 4482 ц, або у 11,3 рази, собівартість 1 ц реалізації зросла на 17,75 грн, або на 5 %. Ціна реалізації 1 ц зерна озимої пшениці зросла на 308,15 грн, або на 75,4 %. В результаті, прибуток від реалізації 1 ц пшениці зріс на 290,40 грн, рівень рентабельності на 77,4 пункти.

Кількість реалізованої продукції кукурудзи на зерно зменшилася на 29589 ц, або на 87,4 %, що пояснюється зниженням зібраного валового збору, при цьому собівартість реалізації 1 ц зросла на 280,34 грн, або у 2,3 рази, ціна реалізації 1 ц на 386,54 грн, або у 2,1 рази, відповідно прибуток у 2021 році зріс порівняно з 2019 роком на 106,21 грн, або на 89,9 %. Протягом досліджуваних років виробництво та реалізація кукурудзи на зерно є рентабельним, хоча у 2021 році рівень рентабельності зменшився на 9,1 пункти.

Структура господарства будується з використанням специфічних

виробничих підрозділів – відділків, рослинницьку і тракторну бригаду для забезпечення функціонування основних галузей сільськогосподарського виробництва. Організаційно-правова форма господарювання ПАФ «ХХХ» дозволяє йому реалізовувати усі переваги приватної форми власності, і, одночасно забезпечувати досить високу ефективність використання великого майнового комплексу.

Очолює ПАФ «ХХХ» директор – Андрієнко Володимир Михайлович, якому підпорядковуються функціональні керівники. Андрієнко Володимир Михайлович несе особисту відповідальність за діяльність підприємства, реалізацію політики і рішень, які приймаються керівництвом.

Головному бухгалтерові ПАФ «ХХХ» підпорядковані функції бухгалтерського обліку, статистичної звітності, економічного аналізу стану підприємства.

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

Відповідальність за стан обліку і своєчасне подання звітності несе директор підприємства або за рішенням власника – інша посадова особа підприємства.

Бухгалтерія є структурним підрозділом ПАФ «ХХХ», яка створюється, реорганізується та ліквідується наказом керівника підприємства – Андрієнком Володимиром Михайловичем.

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

Згідно Закону України [57] суб'єкти господарювання мають право самостійно визначати окремі положення щодо порядку ведення обліку на окремих ділянках, тобто облікову політику, яка представляє собою сукупність методів і процедур, які використовуються суб'єктом господарювання для складання і подання фінансової звітності.

Метою облікової політики є створення такої інформаційної системи, яка регламентує діяльність суб'єкта господарювання, на певний проміжок часу відповідно до чинного законодавства України. Згідно НП(С)БО 1 в примітках до фінансової звітності суб'єкт господарювання повинен відображати облікову політику, розкриваючи систему принципів оцінки та методів обліку статей звітності.

Облікова політика має бути розроблена кожним господарюючим суб'єктом, що зареєстроване у встановленому чинним законодавством порядку. В Наказі про облікову політику має бути передбачена інформація щодо запасів, яка представлена на рис. 2.1.

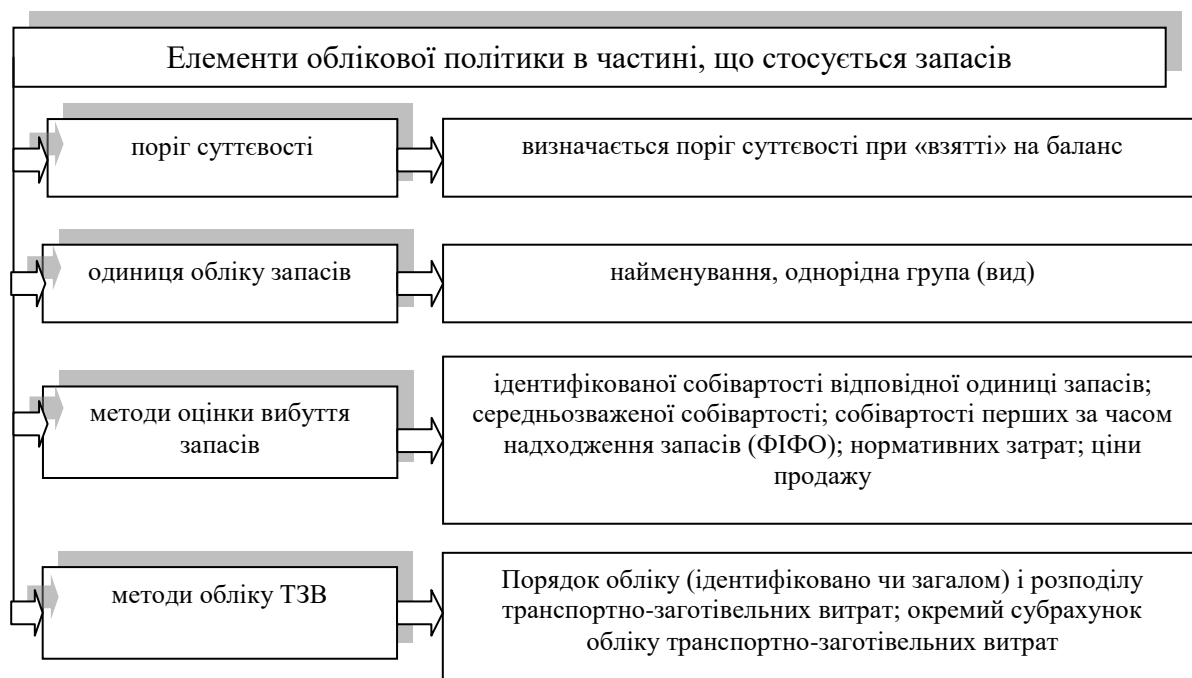


Рис. 2.1. Елементи облікової політики в частині запасів

Для правильного обліку виробничих запасів на ПАФ «XXX» має забезпечуватися ряд параметрів, що дозволять регламентувати облік у визначених умовах роботи суб'єкта (рис. 2.2).

Наказ про облікову політику ПАФ «XXX» розроблений, проте він потребує удосконалення, в тому числі і в частині, що стосується запасів.



Рис. 2.2. Параметри, що регламентують облік виробничих запасів ПАФ «XXX»

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

У ПАФ «XXX» основними видами діяльності є: 01.11 - вирощування зернових (крім рису), бобових і насіння олійних культур, крім того підприємство має будівельну бригаду, ремонтну майстерню. Для таких видів

діяльності досліджуваному підприємству необхідно мати на балансі одні з основних видів матеріально-технічного забезпечення – виробничі запаси. Детальніше зупинимося на їх типах:

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

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

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

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

Для цілей бухгалтерського обліку запаси ПАФ «XXX» включають:

а) сировина, основні і допоміжні матеріали, матеріальні цінності, які призначені для виробництва продукції, виконання робіт і послуг, обслуговування виробничих і адміністративних потреб;

б) незавершене виробництво в рослинництві, допоміжних виробництвах і інших виробничих підрозділів ПАФ «XXX» ;

в) готову продукцію сільського господарства призначену для продажу, яка за своїми технологічними якісними характеристиками відповідає визначеним вимогам;

г) товари, які уявляють матеріальні цінності, які користуються попитом у підприємств і громадян, і призначені для подальшого продажу;

д) малоцінні і швидкозношувані предмети, які по суті є засобами праці, але строк їх використання не більше одного року;

ж) матеріали сільськогосподарського виробництва – насіння, корми, добрива, ядохімікати, необхідні для сільськогосподарського виробництва.

Основні завдання обліку запасів в сільськогосподарських підприємствах:

а) здійснювати контроль за витрачанням запасів і збереженням власності підприємства; б) мати постійну інформацію про наявність і забезпеченість запасами виробничого процесу, хто відповідальний за збереження цих цінностей; в) своєчасно вживати заходів при потребі поповнення необхідних запасів і забезпечення потреб виробництва; г) періодично проводити інвентаризацію запасів, які є в користуванні господарства.

Кожний факт здійснення господарських операцій з виробничими запасами (придбання, внутрішньогосподарська передача, списання, реалізація, нестачі, лишки і т.д.) повинен бути зафіксований у відповідних документах. Фіксація таких фактів здійснюється або на паперових бланках, а при веденні автоматизованої форми обліку - накопичення інформації у базі.

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

- документи з надходження та оприбуткування запасів;
- документи із складського обліку і внутрішнього переміщення запасів;
- документи з відпуску (списання) сировини, матеріалів на виробництво і потреби управління.

Документування операцій, пов'язаних з надходженням виробничих запасів від постачальних чи підзвітних осіб на ПАФ «ХХХ» представлено у табл. 2.4.

Виробничі запаси можуть надходити і від власних виробництв, для цього використовуються наступні документи:

- накладна внутрішньогосподарського призначення, коли корми, насіння і інша продукція сільськогосподарського виробництва з току направляється в склад для зберігання;
- накладна внутрішньогосподарського призначення, коли в склад направляють запасні частини, матеріали, отримані від розбирання зношених машин, обладнання, будівель і споруд;
- накладна внутрішньогосподарського призначення, коли з млина,

олійниці направляються в склад дерть, макуха і інші види кормів;

- відомість інвентаризації – при оприбуткуванні сировини, матеріалів, кормів і інших запасів, лишки яких виявлені при проведенні інвентаризації;

- помольна квитанція – при отриманні дерті і інших перероблених кормів від млина.

Таблиця 2.4

**Документування операцій, пов'язаних з надходженням виробничих запасів від постачальників (підзвітних осіб)**

Назва документа	Призначення документа
Товарно-транспортна накладна	комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація
Рахунок-фактура	виписується постачальником на ім'я покупця на кожен партію відвантажених запасів
Накладна на відпуск ТМЦ	підстава для списання ТМЦ, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
Довіреність	для одержання від постачальника через довірену особу
Акт закупки ТМЦ	при закупівлі запасів підзвітними особами
Журнал обліку вантажів, що надійшли	для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад
Прибутковий ордер або накладна	застосовуються для обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки
Акт про приймання матеріалів	документ складається у випадках розбіжностей за кількістю і якістю виробничих запасів, що надійшли, із даними супровідних документів (пред'явлених до оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли. Застосовується також у разі приймання запасів, що надійшли без документів

На виробництво виробничі запаси відпускаються «Накладними внутрігосподарського призначення» або «Лімітно-забірними картками». У ПАФ «ХХХ» для переміщення використовують два види документів: «Переміщення по підприємству», для передачі на інших структурний підрозділ господарства формують «Видаткову накладну».

У табл. 2.5 згруповано первинна документація, яка є підставою для списання виробничих запасів на виробництво продукції рослинництва.

Таблиця 2.5

**Узагальнення первинних документів, які посвідчують факт витрат на виробництво продукції рослинництва в розрізі статей матеріальних витрат**

Статті витрат	Документ	Призначення
Паливо-мастильні матеріали	Накладна внутрішньогосподарського призначення, лімітно-забірна картка, подорожні листи вантажного, трактора, автобуса, обліковий лист тракториста-машиніста тощо	Відображають факти витрачання (списання) паливо-мастильних матеріалів
Насіння та посадковий матеріал	Накладна внутрішньогосподарського призначення, лімітно-забірна картка, Акт на списання насіння та посадкового матеріалу	Відображають факти витрачання списання посадкового матеріалу
Засоби захисту рослин	Накладна внутрішньогосподарського призначення, Акт на використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, пестицидів і гербіцидів	Відображають факти витрачання (списання) засобів захисту рослин
Добрива	Накладна внутрішньогосподарського призначення, Акт на використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, пестицидів і гербіцидів	Відображають факти витрачання (списання) мінеральних та органічних добрив

Виробничий облік запасів ведуть на складі і в інших місцях зберігання в Книзі складського обліку. Записи в ній здійснюються завскладом, комірником, бригадиром або іншою матеріально-відповідальною особою по всій номенклатурі закріпленій за ними цінностей, облікованих у кількісному виразі. (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Витяг з Книги складського обліку**

Назва матеріалів насіння соняшнику				Номенклатурний номер 043008		
Одиниця виміру кг						
Дата	Документ		Джерела надходження або вибуття	Кількість або вага		
	Назва	Номер		надходження	витрачання	залишок
Залишок на 01.02._						1200
02.02._	Накладна	3	Відпущено у відділення № 1	-	200	1000
05.02._	Накладна	15	Надійшло від ТОВ «Соняшник»	5000	-	6000
...	...	...	...	...	...	...

Зазначимо, що у ПАФ «XXX» затверджено список матеріально

відповідальних осіб, з якими складають договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

В цілому можна сказати, що первинний облік, пов'язаний з рухом виробничих запасів у ПАФ «ХХХ» ведуть з дотриманням усіх вимог, складаються первинні документи та подаються до бухгалтерії в строк, контроль за цим покладено на головного бухгалтера ПАФ «ХХХ» - Ковтун В. В.

Інструкція № 291 для обліку запасів передбачає 2-й клас Плану рахунків, який має назву «Запаси».

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

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

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

Згідно з Інструкцією № 291 облік наявності та руху облік твердого палива, пального і мастильних матеріалів, що купуються для експлуатації транспортних засобів, а також для інших потреб, у ПАФ «ХХХ» ведеться на субрахунку 203 «Паливо» рахунку 20 «Виробничі запаси». Аналітичні рахунки відкривають по видах палива, облік ведуть по кількості і на суму по видах палива і матеріально-відповідальних особах. На субрахунку 203 також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ. За дебетом субрахунку 203 «Паливо» відображається надходження ПММ на підприємство, за кредитом – витрачання.

Придбання ПММ у постачальників здійснюється виключно на договірних засадах, шляхом укладення договорів.

У табл. 2.7 представлено скорочену номенклатуру ПММ у ПАФ «ХХХ». Аналітичний облік ПММ ведуть за кожним субрахунком за їх видами (марками), місцями зберігання й матеріально-відповідальними особами.

Таблиця 2.7

**Приблизний перелік номенклатури ПММ у ПАФ «ХХХ»**

Код	Код Н	Назва/ПММ/203
1	2	3
ЦБРПР062313	000264384	WD-40 specialist 090650
ЦБ000020930	000188438	Антигель+
ЦБОЛА001644	000194965	Антифриз (40 VP 5л, CLASS 43E, EXTRA, GNL G11 GREEN (5кг), MAINTAIN FRICOFIN 5L D302005P, Shellzone Concentc-80 C (55GAL-208L і т.д.)
ЦБРПР040447	000219524	Ацетилен технічний розчин
ЦБ000008378	000201659	Бензин А-76, А-80, А-80 талони, А-92, А-92 MUSTANG, А-92 вид 1, вид 2, А-92 талони, А-92 Форсаж, А-95, А-95 (2710124512), А-95 MUSTANG, А-95 Premium, А-95 Євро, А-95 талони, А-98
ЦБ000001746	000008163	Відсів вугілля, коксу
ЦБ000007447	000198552	Вода дистильована
ЦБРПР004148	000207386	Вугілля Кокс, конденційне, марки АК, АО, АС, Д, ДГ (13-100)
ЦБ000001750	000008167	Газ аналізатор, бутан, зріджений, кисневий, метан, нафтовий зріджений, природний, пропан, пропан-бутан (кг), скраплений, скраплений (талони), скраплений СПБТ, Фреон-134
ЦБ000013625	000004533	Гас (керосин), ПС-1, ТС-1 (авіаційний керосин)
ЦБРПР120370	000358117	Герметик радіатора Stop Leak 250мл
ЦБ000001753	000008170	Дизельне паливо MUSTANG, ДП-Л-Євро 5-ВО, ЕН-590 (т), ЕН-590 сорт F вид 1, ЕН-590 сорт С вид 1, Євро, талони
ЦБРПР123481	000363978	Добавка в моторное мастило 894119
ЦБРПР123022	000363399	Дрова змішані (складометри)
ЦБРПР099331	000154576	Електроліт
ЦБ000017797	000199822	Засіб для змащування та покриття деталей (200мл), (450мл)
ЦБ000017796	000199821	Multifunktion Anti-Rost
ЦБРПР111056	000106699	Змазка GREASE-GARD EP2/0.4, GREASE-GARD EP2/5
ЦБРПР075402	000278840	Змазка силіконова 100% Zollex B-100 з аерозоль (220мл)
ЦБ000010506	000001436	Констолін (жирове мастило)
ЦБРПР074947	000277931	М/М SAE10W40 (ЛЕГК.) н/синт (4л) VALVOLINE
ЦБРПР074922	000277932	DURABLEND М/М SAE20W50 мінерал (1л) THK MOTOR PLUS
ЦБРПР089644	000301736	Масло вакуумне Suniso (1л)
ЦБРПР111234	000338907	Масло веретенне OIL Righth II-20A
ЦБРПР101843	000321841	Масло моторне напівсинтетичне Neste Premium 5W40 (API SJ/CF) 4л
ЦБРПР075127	000278229	Масло осьове ЛІ 90781

1	2	3
ЦБ000001758	000008175	Мастило (кг): AKCELA CASE №1 ENG 15W40, Chevron (400г), HUNDERT Profi Line 10/40 (4л), MOBIL GREASE MP, Mobil Super 2000 X1 10W40 (4л) 0809
ЦБ000016062	000194620	Мастило гідравлічне (л) HY-TRAN Ultra MS1209
ЦБРПР051639	000248846	Мастило гідравлічне Neste Hydraulik 46, NH646H AMBRA, OEST Hydraulikol HVLP-D 46 (20л), Prista OILMNY-46, Statoil Hydaway HMA 46, МГЕ-46В Азмол, ПК HYDREX Aw-46 EXP, ТНК МГЕ-46В
ЦБ000017367	000186353	Мастило гідротрансмісійне HY-TRAN ULTRA (200л)
ЦБ000010931	000001854	Мастило графітне(500гр) KNZ-GR 0146, 821-042С 450г, AGRINOL 0,8 кг/1Л, KNZ-GR 0146 (3,63кг)
ЦБ000019971	000192669	Мастило двигуна LUXE DIESEL 15W40 CG-4/SJ
ЦБ000032058	000187565	Мастило двотактне моторне (1л), HP
ЦБРПР051591	000248798	Мастило дизельне кг М-10ДМ Азмол турбонадуд (20л)
ЦБ000017768	000199792	Мастило для газонокосарок
ЦБРПР089930	000301837	Мастило для ланцюгів (аерозоль) Loctite 8101
ЦБРПР120457	000358286	Мастило для супортів
ЦБ000021106	000188600	Мастило для шасі LIM 715
ЦБРПР075071	000278230	Мастило ЖРО 82872
ЦБ000010932	000001855	Мастило захисне проникаюче WD-40 (300мл), 200мл
ЦБРПР084504	000173018	Мастило індустриальне И-20А, Роснефть И-40А, ТНК И-40А
ЦБ000017660	000185197	Мастило компресора АСD-32
ЦБ000028856	000186943	Мастило компресора кондиціонера RENISO PAG025

У табл. 2.8 розглянемо типову кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку по придбанню пального.

Таблиця 2.8

### Кореспонденція рахунків з обліку придбання палива ПАФ «ХХХ»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	дебет	кредит	
1	2	3	4
<b>Придбання ПАФ «ХХХ» дизельного палива у ТОВ «Укрнафта» на умовах передоплати</b>			
1. Здійснено авансовий платіж ТОВ «Укрнафта» за дизельне паливо	371	311	12000
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	2000
3. Оприбутковано дизельне паливо від ПАФ «ХХХ»	203	631	10000
4. Відображено розрахунки з ПДВ	644	631	2000
5. Проведено зарахування заборгованостей	631	371	12000
<b>ПАФ «ХХХ» придбало в компанії-реалізатора палива через АЗС паливну картку для заправки власних авто</b>			
1. ПАФ «ХХХ» здійснено авансовий платіж за паливну картку	371	311	40
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	8

1	2	3	4
3. ПАФ «ХХХ» оприбутковано паливну картку за ціною придбання	22	631	40
4. Відображено розрахунки з ПДВ	644	631	8
5. Після перерахування на картку авансу її передано в користування водію ПАФ «ХХХ»	23	22	40
<b>Придбання ПАФ «ХХХ» бензину за паливними талонами</b>			
1. ПАФ «ХХХ» здійснено передоплату ТОВ «БВС» за паливо	371	311	1100,40
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	183,40
3. У ПАФ «ХХХ» відображено оприбуткування бензину у вигляді талонів	331	631	917
4. Відображення списання податкового кредиту	644	631	183,40
5. Проведено взаємозалік заборгованості з ТОВ «БВС»	631	371	1100,40
6. У ПАФ «ХХХ» відображено отриманий за талонами бензин	203	331	917
7. У ПАФ «ХХХ» відображено списання отриманого бензину на загальновиборничі витрати	91	203	917
<b>Придбання палива підзвітною особою у ПАФ «ХХХ»</b>			
1. Видано водію ПАФ «ХХХ» з каси кошти в національній валюті	372	301	500
2. ПАФ «ХХХ» оприбутковано бензин на підставі підтверджуючих документів	203	372	285
3. Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	372	57
4. Повернено водієм невикористану підзвітну суму до каси ПАФ «ХХХ»	301	372	158

Вартість витраченого пального, мастильних матеріалів для роботи тракторів, комбайнів і інших сільськогосподарських машин є складовою собівартості виробленої продукції у складі статті «Паливо і мастильні матеріали». У табл. 2.9 представлено склад ПММ, придбаних ПАФ «ХХХ» у 2021 р.

Таблиця 2.9

**Склад ПММ, які придбані ПАФ «ХХХ» для виробничих потреб  
рослинництва за 2021 рр.**

Матеріальні цінності	кіль-ть	сума, грн	Дт	Кт
Бензин моторний, т	6	175792	203	631
Дизельне паливо, т	58	1469046	203	631
Олива тп мастила нафтові	12	79950	203	631

На заправку тракторів, комбайнів, вантажних автомобілів, робота яких

задіяна при вирощуванні озимої пшениці витрачено у 2019 р. – 134,4 тис. грн., у 2020 році – 263,7 тис. грн., у 2021 році – 248,4 тис. грн.; кукурудзи на зерно відповідно 517,2 тис. грн, 297,9 тис. грн, 409,2 тис. грн.; ячменю відповідно 20,4 тис. грн, 26 тис. грн, 93,9 тис. грн.; проса у 2020 році – 1,6 тис. грн, у 2021 році – 125,7 тис. грн; гречки у 2020 році 6,9 тис. грн., у 2021 році – 77,6 тис. грн. При списанні пального складається проводка Дт 231 Кт 203.

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» у ПАФ «ХХХ» відображається рух будівельних матеріалів та інших цінностей для виготовлення будівельних конструкцій та/або виконання будівельно-монтажних робіт. Аналітичний облік ведуть за найменуванням або видами матеріалів, конструкцій і деталей і місцем її зберігання, а також по матеріально відповідальних особах. Протягом досліджуваних років ПАФ «ХХХ» вартість придбаних матеріалів склала 9 млн 418 тис. грн, 18 млн 104 тис. грн та 69 млн 411 тис. грн. Відображення в обліку операцій, пов'язаних з обліком будматеріалів, розглянемо на прикладах.

1. ПАФ «ХХХ» ппередало для розпилювання на дошки в сусіднє підприємство лісоматеріал 12 куб.м на суму 2400 грн. За розпилювання лісоматеріалу оплачено з поточного рахунку в банку 1100 грн. Від розпилювання отримано 9 куб.м дощок на суму 3370 грн., дрова (обаполи) 3 склад. метри на суму 130 грн.

Кореспонденція рахунків: Дт 206 Кт 205 2400 грн, Дт 206 Кт 311 1100 грн, Дт 205 3370 грн, Дт 203 130 грн Кт 206 3500 грн.

2. Списуються витрачені будівельні матеріали на будівництво тимчасового складу ПАФ «ХХХ» на будмайданчику 16 куб.м на суму 2850 грн. Крім того нарахована зарплата за виконані будівельні роботи в сумі 4220 грн., ЄСВ 1561 грн., робота вантажного автотранспорту на суму 2056 грн. Всього витрат на будівництво нетитульної споруди 10687 грн.

Кореспонденція рахунків: Дт 153 Кт 205 2850 грн, Дт 153 Кт 661 4220 грн, Кт 651 1561 грн, Дт 153 Кт 234 – 2056 грн., Дт 113 Кт 153 10687 грн.

На субрахунку 207 «Запасні частини» у ПАФ «ХХХ» ведуть облік куплених і виготовлених запасних частин, які використовуються для ремонту

сільськогосподарської техніки, транспортних засобів, машин і обладнання.

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

Таблиця 2.10

### Номенклатура запасних частин ПАФ «XXX» (витяг)

Назва матеріалів	Одиниці виміру	Ціна без ПДВ, грн
1	2	3
Шайба упорна	шт.	85,86
Втулка підшипника	шт.	449,72
Смужка повстяна	шт.	151,31
Гвинт потайний	шт.	29,16
Штуцер	шт.	78,41
Подвійний ущільнювач	шт.	146,77
Втулка ковзання	шт.	2028,94
Втулка	шт.	354,96
Вимикач стопсигналу DT	шт.	843,61
Кнопка аварійної сигналізації	шт.	1208,89
Шпонка призматична	шт.	39,65
Гвинт потайний 35,76	шт.	35,76
Шпонка призматична	шт.	32,76
Авт.вим. МС332А 3п 32А харак.С Hager	1	441,67
Авт.вим. МС340А 3п 40А харак.С Hager	1	438,33
Авт.вим. МС116А 1п 16А харак.С Hager	3	87,50
Авт.вим. МС110А 1п 10А харак.С Hager	3	83,33
Авт.вим. МС106А 1п 6А харак. С Hager	3	103,33
З'єднувальна шина 3-ф 63А 10мм 57мод KDN363В Hager	шт	666,67
Шина нульова 6х9-12-С-С ІЕК	шт	30,00
Ящик ЯТП-0,25 220/12В ІЕК	шт	1185,83
Кабель ВВГнг 4х6 ЗЗЦМ	м	101,83
Кабель ВВГнг 3х1,5 (плоский) ЗЗЦМ	м	21,67
Труба гладка 1520Е Корос	м	16,67
Коліно до труби 4120	шт	8,17
Кріплення 5320КВ	шт	3,75
Кабель РПШ 7х1.5	м	48,33
Лоток метал. перф. 50х50х0,5 L	м	72,50
Св-ник НСП 23-200	шт	3 057,54
Вимикач 1-кл В-5501 VI-КО	шт	61,25
Сутінкове реле ФР 602 макс.навант. 2,5кВт ІЕК	шт	163,33

Продовж. табл. 2.10

1	2	3
Трубка гнучка чорна 1416 F50 D	м	6,83
Кріплення для г/т 16мм чорні	шт	0,30
Дюбель швидкого монтажу бортик «грибок» 6х60 мм	шт	0,40
Коробка розп. ІЕК КМ41233 100*100*50 IP44 (винт)	шт	26,33
Лампа світлодіодна LEBRON L-A60 10Вт 4100К E27	шт	22,08
Світильник світлодіодний LEBRON L-SL 100 Вт консольний SMD 6200К кут 120 IP65	шт	975,00
Кришка L50x15x3000	м	46,32
Ворота металеві вензель 1800x4000 мм	шт	7250,13
Підвіс П-подібний BauGut універсальний 60x125 мм 10 шт	уп.	67,50
З'єднувач поздовжній BauGut ARMOSTEEL для профілю CD 60 10 шт.	уп.	60,30

Придбанні запасні частини відображаються в бухгалтерському (фінансовому) обліку аналогічно придбанню інших запасів - за первісною вартістю. Облік придбаних запасних частин, вузлів, агрегатів ведеться на дебеті 207 і в кредиті рахунка 63. Виготовлені власними силами запчастини, готові деталі оприбутковують з кредиту рахунка 23. По дебету 207 відображають залишок і надходження, по кредиту - витрати, реалізацію й інше вибуття запасних частин. Аналітичний облік ведеться в розрізі місць зберігання чи в розрізі матеріально відповідальних осіб за однорідними групами запчастин. Типові операції за рахунком 207 «Запасні частини» представлені у табл. 2.11.

Таблиця 2.11

### Відображення господарських операцій з надходження та вибуття запасних частин в обліку

Кореспонденція рахунків			
за Дт		за Кт	
Кт 63	Надходження запчастин від постачальників	Дт 15	Списано запчастини на будівництво, капітальний ремонт тощо
Кт 372	Оприбутковано запчастини, придбані підзвітними особами	Дт 23	Списано запчастини на виробничі потреби
Кт 46	Оприбутковано запчастини, як внесок до зареєстрованого капіталу	Дт 91	Списано запчастини на загальновиробничі потреби
Кт 201	Відображено внутрішньогосподарська передача запчастин	Дт 92	Списано запчастини на адміністративні витрати
Кт 718	Безоплатно отримано запчастини	Дт 947	Відображено нестачу запчастин

Приклад: Отримано з складу ПАФ «ХХХ» Звіт про рух запасних частин. Згідно Звіту куплено запасні частини для комбайнів на суму 680 грн., в тому числі податок на додану вартість 113 грн: Дт 207 - 567 грн Кт 631, Дт 641 Кт 631 - 680 грн., Дт 631 Кт 311 680 грн.

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

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

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

Вартість насіння та посадкового матеріалу власного виробництва і придбаного, які використані для посіву сільськогосподарських культур обліковують на рахунку 2081.1 та 2081.2. Витрачене насіння оцінюється за вартістю придбання, власне – за плановою собівартістю, яка в кінці року коригується до рівня фактичної собівартості. Витрати на підготовку насіння до посіву (сортування, протруювання), перевезення до місця посіву не включають у вартість насіння, а відносяться на виробництво за відповідними статтями витрат. Згідно проаналізованих даних підприємство для посіву використовує посадковий матеріал власного виробництва. Вартість витраченого на посів посадкового матеріалу склала: озимої пшениці у 2019 р. – 147,8 тис. грн., у 2020 році – 275,8 тис. грн., у 2021 році – 259,7 тис. грн.; кукурудзи на зерно у 2019 році – 1186 тис. грн, у 2020 р. – 765,1 тис. грн, у 2021 році – 1077,6 тис. грн.; ячменю у 2019 році – 24,9 тис. грн, у 2020 р. – 154,4 тис. грн, у 2021 році – 71,8

тис. грн.; гречки у 2020 році – 25 тис. грн., у 2021 році – 67,7 тис. грн; проса у 2020 році 0,8 тис. грн., у 2021 році – 14 тис. грн. При списанні насіння та посадкового матеріалу складається проводка Дт 231 Кт 208.

Наступною складовою є мінеральні добрива – азотні та комплексні та засоби захисту рослин. Надходження їх на підприємство представлено у табл. 2.12.

Таблиця 2.12

**Склад матеріалів сільськогосподарського призначення, які придбані  
ПАФ «ХХХ» для виробничих потреб рослинництва у 2021 р.**

Матеріальні цінності	кіль-ть	сума, грн	Дт	Кт
Нітроамофоска, ц	344	396094	208	631
Тукосуміш	720	779456	208	631
Інсектициди, л	95	49978	208	631
Фунгіциди, л	575	324463	208	631
Гербіциди, кг	11	48596	208	631
Гербіциди, л	1640	396440	208	631
Інші пестициди, кг	15	3831	208	631
Інші пестициди, л	640	145326	208	631

Витрати мінеральних та органічних добрив, які витрачені на допосівний обробіток та підживлення посівів озимої пшениці склали у 2019 р. – 295 тис. грн., у 2020 році – 621,7 тис. грн., у 2021 році – 564,2 тис. грн; кукурудзи на зерно відповідно 392,3 тис. грн, 254,4 тис. грн, 362,6 тис. грн.; ячменю у 2020 році 10,8 тис. грн., у 2021 році – 93 тис. грн; гречки та проса у 2021 році відповідно 27,6 тис. грн та 50,6 тис. грн. При списанні пального складається проводка Дт 231 Кт 203.

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

Приклад: В період весняної посівної компанії ПАФ «ХХХ» витрачено насіння на посів на суму: яра пшениця – 4620 грн., ячмінь – 1250 грн., просо – 890 грн., гречка – 915 грн., всього на суму 7675 грн.: Дт 231 Кт 208 7675 грн.

Для підживлення озимих культур витрачено мінеральні добрива на суму 7200 грн.: Дт 231 Кт 208 – 7200 грн.

На підставі зазначеної вище інформації у табл. 2.13 узагальнено кореспонденцію рахунків з обліку витрат на виробництво продукції рослинництва у 2021 р.

Таблиця 2.13

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку матеріальних витрат на вирощування продукції рослинництва ПАФ «ХХХ», 2021 р., тис. грн**

Списання матеріальних цінностей	Дт	Кт	Пшениця	Кукурудза на зерно	Ячмінь	Гречка	Просо	Соя	Соняшник
ПММ	231 (відповідний аналітичний рахунок)	203	248,4	409,2	93,9	77,6	125,7	67,2	333,2
Насіння та посадковий матеріал		208	259,7	1077,6	71,8	67,7	14	93,3	504
Добрива		208	564,2	362,6	93	27,6	50,6	34,2	287,6
Інші прямі матеріальні витрати		208, 207, 205, 209	544,4	612,6	135,4	79,6	186,8	93,7	736,0

Контроль за збереженням та використанням описаних виробничих запасів реалізується у ПАФ «ХХХ» через проведення інвентаризації. До її завдань у досліджуваному підприємстві віднесено: а) забезпечити контролю над наявністю виробничих запасів ПАФ «ХХХ», їх станом, рухом на етапах надходження, внутрішньої передачі та витрачання; б) виявити втративши свою якість виробничих запасів, маючих брак, непотрібних у ПАФ «ХХХ», а також не облікованих матеріальних цінностей; в) установити реальні умови зберігання; г) виявити факти безвідповідальності; д) визначити розміри природного убутку, які можна списати на витрати ПАФ «ХХХ»; е) здійснити контроль щодо обліку і звітності МВО тощо.

Строки та періодичність проведення річної інвентаризації основних видів виробничих запасів ПАФ «ХХХ» представлено у табл. 2.14.

Таблиця 2.14

## Строки та періодичність проведення річної інвентаризації запасів

Об'єкт інвентаризації	Строк проведення	Періодичність проведення
Відповідно до Положення № 879 (п. 10 розд. I)		
1. Запаси (крім незавершеного виробництва, напівфабрикатів та матеріальних цінностей, які на дату інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством), поточні біологічні активи)	Протягом трьох місяців до дати річного балансу (з 1 жовтня до 31 грудня)	Щороку
Відповідно до п. 1.4 Методрекомедацій № 14023		
2. Корми	Не пізніше 1 грудня	Щороку
3. Насіння		
4. Мінеральні та органічні добрива		
5. Гербіциди, пестициди та інші засоби захисту рослин		

Для інвентаризації доцільно виділити кілька етапів.

1. Підготовка для проведення інвентаризації шляхом: а) сортування, б) розкладки, в) групування згідно сорту, виду, групи, г) ярлики з докладними відомостями (якість, кількість, вага або міра), що характеризують такі цінності.

2. Проведення інвентаризації - виявлення, перерахування фактичних залишків і відображення їх в інвентаризаційних описах.

3. Звірка показників.

Якщо за підсумками інвентаризації виявлені відхилення від даних обліку, тоді облікові працівники складають порівнювальні відомості, на підставі яких порівнюють дані інвентаризації з даними бухобліку, потім виявляють пересортування і лише після цього визначають лишки і нестачі (рис. 2.3).



Рис. 2.3. Процес виявлення остаточних результатів

4. Для відображення результатів інвентаризації передбачено

використання низки рахунків бухгалтерського обліку: розрахунки за відшкодуванням збитків – 375; відшкодування сум вартості активів, які були раніше списані – 716; лишки – 719; нестачі – 947; суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей – 072.

Отже, інвентаризація на ПАФ «ХХХ» дозволяє забезпечити достовірність інформації щодо обліку виробничих запасів.

Заключним етапом облікового процесу є складання бухгалтерської (фінансової) звітності, що в цілому характеризує підприємницьку діяльність підприємства за звітний період. Дані звітності відіграють важливу роль в оцінці поточного стану та планування прогностичних показників діяльності підприємства. Важливо відмітити, що фінансова звітність підписується керівником підприємства та головним бухгалтером, які несуть повну відповідальність за її достовірність інформації та повноту відображення всіх господарських операцій.

Інформацію щодо залишків виробничих запасів, суми їх надходжень та вибуття за рік, можна прослідкувати як у фінансовій, так і статистичній звітності (рис. 2.4).

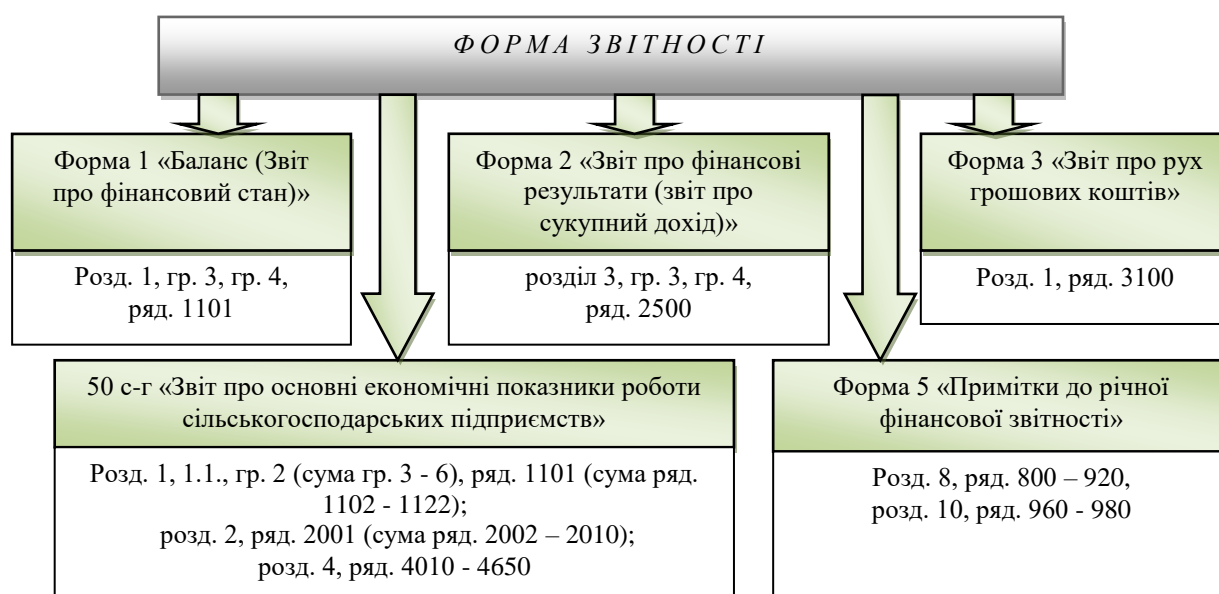


Рис. 2.4. Розкриття інформації щодо виробничих запасів у звітності

У формі 1 відображається інформація про вартість запасів на початок та кінець звітного періоду. Звіт про фінансові результати містить інформацію про запаси в складі матеріальних витрат, що включаються до собівартості

виробництва. Витрати на оплату товарів (робіт, послуг), що містяться в формі 3 містять інформацію і про вартість запасів, придбаних у контрагентів. В формі 5 інформація про запаси відображається в розрізі їх видів (станом на кінець року), інформація про переоцінку запасів за рік (розд. 8) та сум нестач і витрат від псування цінностей (розд. 10).

Варто зазначити, що господарюючі суб'єкти, які формують фінансову звітність за міжнародними стандартами, керуються МСБО 2 та даними Плану рахунків. у Примітках до фінансової звітності виробничі запаси більш доцільно було б відображати єдиною статтею «Виробничі запаси».

У цьому аспекті слід зазначити, що у вітчизняних документах, як і в міжнародних стандартах, відсутнє визначення терміну «Виробничі запаси». Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків, рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів.

Підходи до відображення інформації у фінансовій звітності про виробничі запаси за НП(С)БО близькі до вимог МСФЗ. Але незначні відмінності, незважаючи на спільність підходів до обліку запасів, їх показники в звітності, складеної за національними і міжнародними стандартами, будуть відрізнятися [37].

Висвітлення інформації в Примітках в такому розрізі та порівняння її з міжнародною практикою, дозволяє визначити основні відмінності: більш детальний перелік запасів; виокремлення МШП як окремої складової запасів; віднесення статті «Поточні біологічні активи» до складу запасів.

У формі 50-сг інформація про запаси відображається в розрізі прямих матеріальних витрат (корми, ПММ, інші ПМВ), що включаються до собівартості витрат виробництва окремих культур (розд. 1). В окремому розділі форми, представлено деталізацію таких витрат в вартісному та кількісному вигляді (розд. 4).

Досліджуване підприємство ПАФ «ХХХ» складає всі форми звітності, що заповнюється згідно норм чинного законодавства.

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

ПАФ «ХХХ» веде облік у системі оподаткування згідно чинного податкового законодавства, основою якого є Податковий кодекс України. ПАФ «ХХХ» є підприємством, яке виробляє сільськогосподарську продукцію, має в оренді сільськогосподарські угіддя та доходи від реалізації продукції власного виробництва становить більше 75 % у структурі загальних доходів. Це є підставою для перебування досліджуваного підприємства на спрощеній системі обліку, звітності та оподаткування, а саме єдиний податок 4 групи.

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

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

Післяоплата означає отримання матеріальних запасів чи виконаних робіт з майбутньою оплатою. Датою виникнення податкового кредиту є дата отримання платником ПДВ товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Господарські операції щодо придбання товарно-матеріальних цінностей у постачальників на умовах післяоплати мають наступний вигляд: придбано у ТОВ «Полтавазапчастини» двинун до трактора: Дт 207 Кт 631 25683,33 грн; відображено суму податку на додану вартість Дт 641 Кт 631 5136,67 грн.; придбано у ТОВ «Агрохімкомплект» інсектициди: Дт 208 Кт 631 20000 грн; відображено суму податку на додану вартість Дт 641 Кт 631 4000 грн.

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

Відображення операцій за виданими авансами розглянемо на прикладі:

1. Перераховано з поточного рахунку аванс Полтавському комбінату будівельних матеріалів за будівельні матеріали Дт 371 Кт 311 8520 грн.
2. Нарахована сума податкового кредиту Дт 641 Кт 644 1420 грн.
3. Отримано від Полтавського комбінату будівельних матеріалів будівельні матеріали Дт 205 Кт 631 7100 грн.
4. Відображено суму податку на додану вартість Дт 644 Кт 631 1420 грн.
5. Закрито розрахунки за авансами Дт 631 Кт 371 8520 грн.

При реалізації виробничих запасів ПАФ «ХХХ» виникає податкове зобов'язання з податку на додану вартість. Об'єктом оподаткування в даній ситуації для ПАФ «ХХХ» є операції з: постачання виробничих запасів, місце постачання яких розташоване на території товариства.

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

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

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

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

## РОЗДІЛ 3

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

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

Стійкість сільського господарства в цілому та його структурних одиниць – є комплексною характеристикою галузі, основною складовою якої являється економічна ефективність функціонування. Вона ґрунтується на концепції максимального доходу, який можна отримати при умові збереження капіталу, оптимального та економного використання обмежених ресурсів. Тобто, економічна ефективність є необхідною умовою та найбільш вагомим чинником стійкості суб'єктів господарювання.

Найважливішим економічним показником функціонування підприємства є прибуток. Отримання підприємствами прибутку свідчить у тому, що його спрацювало ефективно, і вся випущена продукція (вироблені послуги) було реалізовано. Отже, продукція знайшла свого покупця, витримала конкуренцію, а підприємство отримало виручку. Також прибуток характеризує фінансовий результат діяльності підприємства, служить показником, що найповніше відображає ефективність виробництва, обсяг і якість проданої продукції, рівень її собівартості, стан продуктивності праці.

Бухгалтерський підхід до визначення прибутку підприємства базується на даних форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», де відображаються доходи та витрати підприємства в розрізі видів діяльності: операційної (рахунок 70, 71, 90, 92, 93, 94), фінансової (рахунок 73, 95) та іншої звичайної діяльності (96, 97, 72, 74). Зіставлення доходів та витрат дає можливість визначити фінансовий результат в розрізі видів діяльності (рахунок 791, 792, 793) та чистий прибуток (збиток) (рахунок 441, 442).

Отже, у табл. 3.1 та 3.2 проаналізуємо динаміку та структуру доходів та витрат ПАФ «ХХХ» за 2019 – 2020 рр.

Таблиця 3.1

**Структура і динаміка доходів ПАФ «XXX» за 2019 - 2021 рр.**

Види доходів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. (+,-) до 2019 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсо- лютне, тис. грн	відносне, %
Чистий дохід від основної операційної діяльності	21156	97,6	19179	98,1	25557	96,2	+4401	+20,8
Інші операційні доходи	513	2,4	369	1,9	993	3,7	+480	+93,6
Інші доходи	-	-	-	-	4	0,1	+4	X
Усього	21669	100,0	19548	100,0	26554	100,0	+4885	+22,5

Отже, у 2021 році 96,2% доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 3,7% – доходи від іншої операційної діяльності та 0,1% - інші доходи. За період 2019 - 2021 рр. сума доходів від основної операційної діяльності збільшилась на 4 млн. 401 тис. грн. або на 20,8%. Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються підвищенням на 480 тис. грн., або на 93,6%, інші доходи на 4 тис. грн.

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ПАФ «XXX» зросли у 2021 році порівняно з 2019 роком на 4 млн. 885 тис. грн. або на 22,5%.

Таблиця 3.2

**Динаміка та структура витрат і відрахувань****ПАФ «XXX» за 2019 - 2021 рр.**

Види витрат і відрахувань	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	15711	76,3	12822	75,2	12800	70,6	-2911	-18,5
Адміністративні витрати	3066	14,9	2717	15,9	3660	20,2	+594	+19,4
Витрати на збут	239	1,2	95	0,6	448	2,5	+209	+87,4

А	1	2	3	4	5	6	7	8
Інші операційні витрати	255	1,2	210	1,2	160	0,9	-95	-37,3
Фінансові витрати	1326	6,4	1203	7,1	1072	5,9	-254	-19,2
Інші витрати	-	-	4	0,0	-	-	х	х
Усього витрат	20597	100,0	17051	100,0	18140	100,0	-2457	-11,9

Аналіз витрат ПАФ «ХХХ» показав, що у 2021 р. порівняно з 2019 р. їх сума зменшилась на 2 млн. 457 тис. грн. або на 11,9%. Знизилась сума собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 2 млн. 911 тис. грн. або на 18,5%. Зменшилась сума інших операційних витрат на 95 тис. грн., або на 37,3%. Знизилась сума втрат від фінансової діяльності на 24 тис. грн. або на 19,2%. Збільшення відмічено по сумі адміністративних витрат на 594 тис. грн., або на 19,4% та витратах на збут – 209 тис. грн., або на 87,4%.

Динаміка складових фінансових результатів досліджуваного підприємства представлено на рис. 3.1.

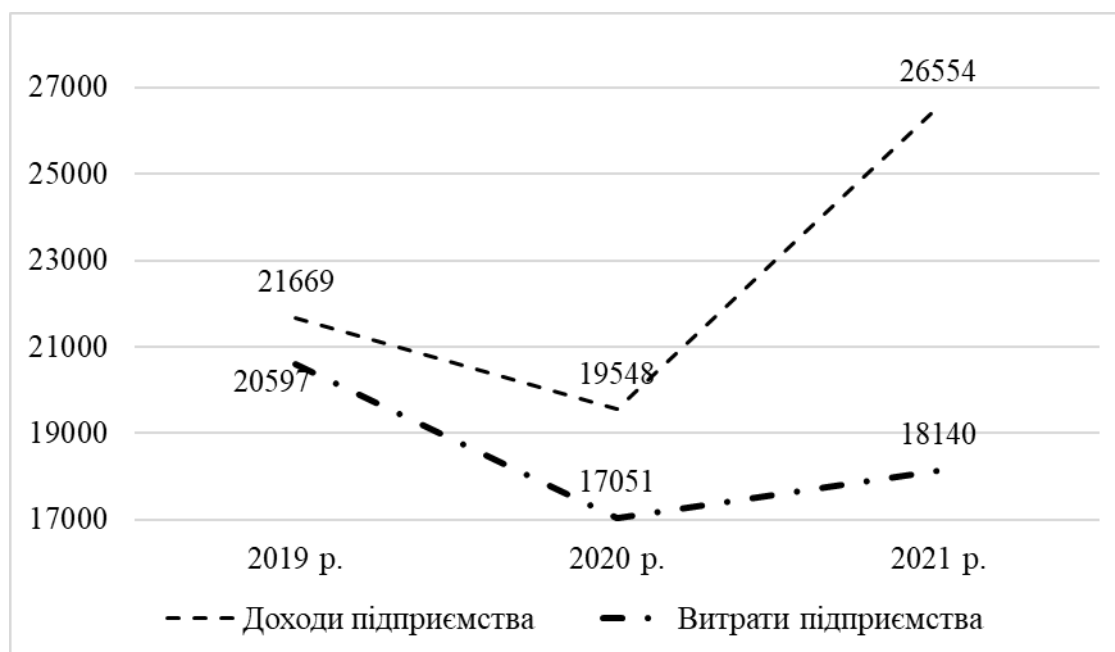


Рис. 3.1. Динаміка доходів, витрат діяльності та чистого прибутку ПАФ «ХХХ» за 2019 – 2021 рр., тис. грн.

Для ПАФ «ХХХ» основними факторами, які впливають на фінансові

результати є чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг та собівартість реалізації.

Проведемо факторний аналіз чистого доходу від реалізації продукції, використавши інформацію про: середньорічну суму дебіторської заборгованості; середньорічну вартість майна підприємства.

Таблиця 3.3

**Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ПАФ «XXX» за 2019, 2021 рр.**

Показник	Роки		Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2021	абсолютне	відносне
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг)	21156	25557	+4401	+20,8
Середньорічна величина дебіторської заборгованості	426	1647	+1221	У 3,9 р.
Коефіцієнт обертання дебіторської заборгованості	49,662	15,517	-34,145	х
Тривалість одного обороту дебіторської заборгованості	7	23	+16	У 3,2 р.

Модель факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ПАФ «XXX»:

$$\text{ЧД} = \text{ДЗ} \times \text{Кобдз.} \quad (3.1)$$

За даними табл. 3.3 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{ДЗ}_1 \times \text{Кобдз}_0. \quad (3.2)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 1647 \times 49,662 = 81793,31.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн:

$$\text{ЧД} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_0 \quad (3.3)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 25557 - 21156 = +4401,$$

у тому числі за рахунок факторів:

1. Суми дебіторської заборгованості:

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{ДЗ}} = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0. \quad (3.4)$$

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{ДЗ}} = 81793,31 - 21156 = +60637,31.$$

2. Коефіцієнта обертання дебіторської заборгованості:

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{кодз}} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}}. \quad (3.5)$$

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{кодз}} = 25557 - 81793,31 = -56236,31.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧД}_{\text{дз}} + \Delta \text{ЧД}_{\text{кодз}}. \quad (3.6)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 60637,31 - 56236,31 = +4401.$$

Факторний аналіз чистого доходу ПАФ «ХХХ» показав:

- у 2021 році порівняно з 2019 роком за рахунок зниження коефіцієнта обертання дебіторської заборгованості на 34,145 пункти, чистий дохід від реалізації продукції знизився на 56 млн 236,31 тис. грн;

- сума середньорічної дебіторської заборгованості зросла протягом досліджуваних років на 1 млн 221 тис. грн., або у 3,9 рази, за рахунок цього чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг збільшився на 60 млн 637,31 тис. грн.

- перевірка підтвердила правильність розрахунку.

За допомогою способу ланцюгових підстановок та табл. 3.4 визначимо вплив середньорічної вартості майна та ресурсовіддачі на зміну чистого доходу від реалізації продукції ПАФ «ХХХ».

Таблиця 3.4

**Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр.**

Показник	Умовні позначення	Роки		Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
		2019	2021	абсолютне	відносне
Середньорічна вартість майна, тис. грн	М	31763	39388	+7625	+24,0
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	ЧД	21156	25557	+4401	+20,8
Ресурсовіддача, грн	РВ	0,67	0,65	-0,02	-2,6

Модель факторного аналізу чистого доходу від реалізації продукції ПАФ «ХХХ»:

$$\text{ЧД} = \text{М} \times \text{РВ}. \quad (3.7)$$

За даними табл. 3.4 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = M_1 \times \text{PB}_0 \quad (3.8)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 39388 \times 0,67 = 26389,96.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації ПАФ «XXX» склала 4 млн 401 тис. грн:

за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості майна:

$$\Delta \text{ЧД}_M = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0 \quad (3.9)$$

$$\Delta \text{ЧД}_M = 26389,96 - 21156 = +5233,96.$$

2. Ресурсовіддачі:

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{рв}} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}} \quad (3.10)$$

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{рв}} = 25557 - 26389,96 = -832,96.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧД}_M + \Delta \text{ЧД}_{\text{рв}} \quad (3.11)$$

$$\Delta \text{ЧД} = +5233,96 - 832,96 = +4401.$$

Факторний аналіз чистого доходу ПАФ «XXX» показав, що:

- за рахунок збільшення середньорічної вартості майна підприємства у 2021 році порівняно з 2019 роком на 7 млн 625 тис. грн, або на 24 %, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 5 млн 233,96 тис. грн;

- за рахунок зниження ресурсовіддачі на 0,02 грн, або на 2,6 %, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зменшився на 832,96 тис. грн.;

- перевірка підтвердила правильність розрахунку.

Результати аналізу фінансово-економічного стану підприємства виступають одним із найважливіших факторів у прийнятті управлінських рішень. Фінансова звітність виступає джерелом аналітичної інформації, яка використовується при оцінці діловими партнерами, інвесторами, кредиторами та іншими важливими контрагентами. За допомогою фінансових звітів

ПАФ «ХХХ» проведемо аналіз ряду об'єктів, серед яких: аналіз динаміки та структури майна і джерел формування капіталу, показників фінансової стійкості, платоспроможності та ліквідності та інші.

Аналіз майна ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр. починається з аналізу складу, структури та динаміки загального капіталу (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

**Динаміка та структура майна ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр.  
(станом на кінець року)**

Види активів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Майно – всього	31345	100,0	31474	100,0	47302	100,0	+15957	+50,9
1. Необоротні активи	18347	58,5	17328	55,1	17790	37,6	-557	-3,0
1.1. Основні засоби	18265	58,3	17244	54,8	16371	34,6	-1894	-104
2. Оборотні активи	12998	41,5	14146	44,9	29512	62,4	+16514	У 2,3 р.
2.1. Запаси	9504	30,3	11357	36,1	20947	44,3	+11443	У 2,2 р.
2.1.1. Вироб- ничі запаси	178	0,6	162	0,5	2555	5,4	+2377	У 14,4 р.
2.1.2. Незавер- шене виробництво	993	3,2	857	2,7	1955	4,1	+962	+96,9
2.1.3. Готова продукція	8333	26,6	10338	32,8	16437	34,7	+8104	+97,3
2.2. Поточні біологічні активи	13	0,0	19	0,1	42	0,1	+29	У 3,2 р.
2.3. Поточна дебіторська заборгованість	689	2,2	225	0,7	3069	6,5	+2380	У 4,5 р.
2.4. Грошові кошти	1002	3,2	941	3,0	3806	8,0	+2804	У 3,8 р.
2.5. Витрати майбутніх періодів	1727	5,5	1604	5,1	1573	3,3	-154	-8,9
2.6. Інші оборотні активи	63	0,2	-	-	75	0,2	+12	+19,0

Аналіз майнового стану показав, що у 2021 році вартість майна

ПАФ «ХХХ» порівняно з 2019 роком зросла на 15 млн. 957 тис. грн. або на 50,9%. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, знизилась на 557 тис. грн., або на 3%.

Вартість оборотних активів ПАФ «ХХХ» збільшилась у 2021 році порівняно з 2019 роком на 16 млн. 514 тис. грн., або у 2,3 рази. Зростання відмічено у вартості запасів на 11 млн. 443 тис. грн., або у 2,2 рази, які представлені виробничими запасами, незавершеним виробництвом та готовою продукцією та товарами. Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 2 млн. 380 тис. грн., або у 4,5 рази. Також зростання відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 2 млн. 804 тис. грн., або у 3,8 рази. Вартість інших оборотних активів збільшилась на 12 тис. грн., або на 19%. Зменшилась вартість витрат майбутніх періодів на 154 тис. грн. або на 8,9%.

У структурі майна ПАФ «ХХХ» за 2019-2020 рр. переважає питома вага необоротних активів – 58,5%, 55,1%. У 2021 році – питома вага оборотних активів - 62,4%.

Динаміка та структура джерел формування капіталу ПАФ «ХХХ» відображено у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

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

Види пасивів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Капітал – всього	31345	100,0	31474	100,0	47302	100	+15957	+50,9
1. Власний капітал	20407	65,1	22904	72,8	31318	66,2	+10911	+53,5
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	846	2,7	846	2,7	846	1,8	X	X
1.2. Нерозподілений прибуток	17691	56,4	20188	64,1	28602	60,5	+10911	+61,7

А	1	2	3	4	5	6	7	8
2. Зобов'язання і забезпечення	10938	34,9	8570	27,2	15984	33,8	+5046	+46,1
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	5167	16,5	2753	8,7	1504	3,2	-3663	-70,9
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	5771	18,4	5817	18,5	14480	30,6	+8709	
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	3073	9,8	579	1,8	1094	2,3	-1979	-64,4

Аналіз даних табл. 3.6 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2021 р. збільшилась порівняно з 2019 р. на 15 млн. 957 тис. грн. або на 50,9%. Сума власного капіталу підприємства зросла на 11 млн. 911 тис. грн. або на 53,5%, за рахунок зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ПАФ «ХХХ» у 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилась на 5 млн. 46 тис. грн., або на 46,1% за рахунок суми довгострокових та поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ПАФ «ХХХ» протягом 2019 – 2021 рр. переважає питома вага власного капіталу підприємства – 65,1%, 72,8% та 66,2%.

Проведемо аналіз показників структури джерел формування капіталу ПАФ «ХХХ», використовуючи дані табл. 3.7.

Таблиця 3.7

**Показники структури джерел формування капіталу  
ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Нормативне значення	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+; -) 2021 р. до 2019 р.
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,651	0,728	0,662	+0,011
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	<0,5	0,349	0,272	0,338	-0,011
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,536	0,374	0,510	-0,026
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	1,866	2,673	1,959	+0,094

Результати виконаних розрахунків свідчать про високий рівень фінансової стійкості ПАФ «XXX» за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітного року частка власного капіталу у валюті балансу становить 66,2%, це на 0,011 пункт більше порівняно з 2019 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу зменшився відповідно з 0,349 до 0,338, що свідчить про підвищення рівня фінансової незалежності підприємства від кредиторів.

Позитивними також є показники фінансового ризику та фінансової стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику знизився з 0,536 у 2019 році до 0,510 у 2021, при нормативі <1.

Коефіцієнт фінансової стабільності протягом 2021 року є вище нормативного – на 0,959 пункти. В цілому, можна зробити висновок, що показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ПАФ «XXX» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів.

Використаємо дані табл. 3.8 для оцінки платоспроможності ПАФ «XXX» систему показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності.

Таблиця 3.8

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності  
ПАФ «XXX» за 2019 – 2020 рр.**

Показники	Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.
		2019	2020	2021	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,174	0,162	0,263	+0,089
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	0,304	0,200	0,480	+0,176
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	2,252	2,432	2,038	-0,214

Станом на 2021 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є вище нормативного на 0,063 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних

зобов'язань припадало 0,26 грн. грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є нижче нормативного у 2021 році на 0,220 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2021 року 0,48 грн.(при нормативі  $\geq 0,7$ ).

Загальний коефіцієнт покриття є вище нормативного протягом 2021 року. На 1 грн. поточних зобов'язань у 2021 р. припадає 2,03 грн. оборотних активів підприємства (при нормативі  $\geq 1,5$ ).

Отже, аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан досліджуваного підприємства свідчать про його діквідність, платоспроможність та незалежність від зовнішніх кредиторів.

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

Основна мета аналізу – вчасне виявлення й усунення недоліків керування оборотним капіталом і віднайдення резервів підвищення інтенсивності та ефективності його використання

Зміст аналізу запасів ПАФ «XXX» визначається його предметом. Предметом аналізу запасів є господарські процеси, які здійснюються на підприємстві за участю оборотних активів та фактори, що впливають на формування і хід процесів.

Завданнями аналізу запасів ПАФ «XXX» є: 1) оцінка запасів; 2) визначення потреби в різних видах запасів (їх нормування); 3) аналіз основних тенденцій (оборотність, рентабельність тощо); 4) вивчення та кількісне обчислення впливу основних факторів на величину оборотних активів підприємства, потребу в них та їх оборотність; 5) виявлення, вивчення та використання резервів підвищення ефективності використання оборотних активів підприємства; 6) надання вичерпної інформації для прийняття управлінських рішень.

Значення аналізу оборотних активів полягає в тому, що він є

інструментом ефективного управління оборотними активами підприємства.

Аналіз виробничих запасів проводять у наступній послідовності (рис. 3.2).

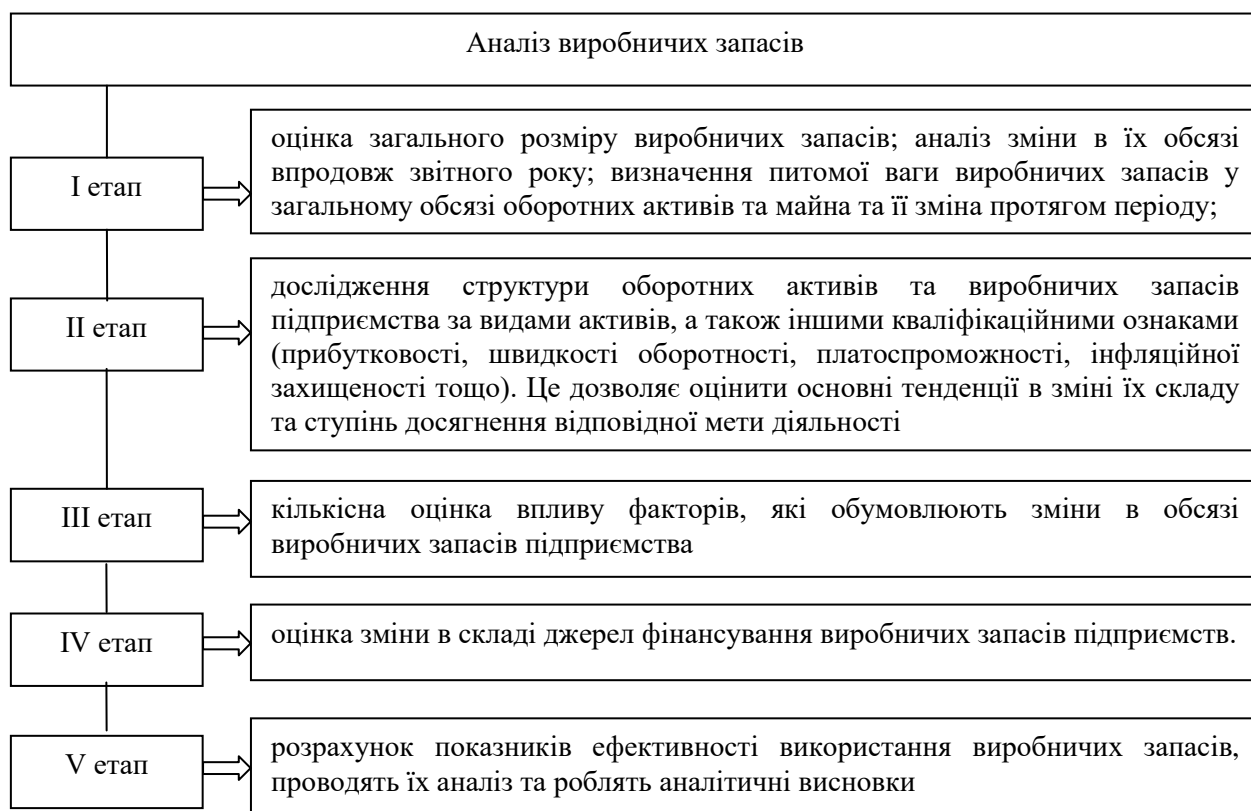


Рис. 3.2. Етапи аналізу виробничих запасів

Одним з головних завдань аналізу виробничих запасів є визначення їх обсягу та структури, адже для забезпечення довгострокової і ефективної діяльності підприємству необхідно мати достатній рівень поточних активів для того, щоб бути спроможним покрити кредиторські зобов'язання і зберегти свою ліквідність та платоспроможність.

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

Отже, вартість оборотних активів ПАФ «ХХХ» збільшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком на 16 млн. 514 тис. грн., або у 2,3 рази за рахунок збільшення вартості виробничих запасів на 2 млн. 377 тис. грн., або у 14,4 рази,

готової продукції на 8 млн. 104 тис. грн., або на 97,3%, поточної дебіторської заборгованості на 2 млн. 380 тис. грн. або у 4,5 рази, грошових коштів на 2 млн. 804 тис. грн., або у 3,8 рази та інших оборотних активів на 12 тис. грн., або на 19%.

Таблиця 3.9

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

Види оборотних активів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Виробничі запаси	178	1,4	162	1,1	2555	8,7	+2377	У 14,4 р.
2. Незавершене виробництво	993	7,6	857	6,1	1955	6,6	+962	+96,9
3. Готова продукція	8333	64,1	10338	73,1	16437	55,7	+8104	+97,3
4. Поточні біологічні активи	13	0,1	19	0,1	42	0,2	+29	У 3,2 р.
5. Поточна дебіторська заборгованість	689	5,3	225	1,6	3069	10,4	+2380	У 4,5 р.
6. Грошові кошти	1002	7,7	941	6,7	3806	12,9	+2804	У 3,8 р.
7. Витрати майбутніх періодів	1727	13,3	1604	11,3	1573	5,3	-154	-8,9
8. Інші оборотні активи	63	0,5	-	-	75	0,2	+12	+19,0
Оборотні активи - всього	12998	100	14146	100	29512	100	+16514	У 2,3 р.

Також зростання відмічено по вартості незавершеного виробництва на 962 тис. грн. або на 96,9% та поточних біологічних активів на 29 тис. грн., або у 3,2 рази. Зниження відмічено по вартості витрат майбутніх періодів на 154 тис. грн., або на 8,9%.

Протягом досліджуваних років у структурі оборотних активів досліджуваного підприємства переважає частка готової продукції, яка склала на

кінець 2021 року відповідно 55,7%. Це є негативною ознакою ефективності використання запасів, оскільки накопичення готової продукції є однією з причин недоотримання грошових коштів від реалізації.

Використавши дані розділу «Виробничі запаси» Приміток до фінансової звітності ПАФ «ХХХ», проаналізуємо їх динаміку та структуру (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

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

Види запасів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Сировина і матеріали	51	0,5	62	0,5	107	0,5	+56	У 2,1 р.
2. Паливо	69	0,7	45	0,4	59	0,3	-10	-14,5
3.Тара і тарні матеріали	1	0,0	3	0,0	3	0,0	+2	У 3 р.
4. Будматеріали	4	0,0	11	0,1	60	0,3	+56	У 15 р.
5. Запчастини	-	-	4	0,0	41	0,2	+41	х
6.Матеріали сільгосп-призначення	51	0,5	36	0,3	2284	10,9	+2233	У 44,8 р.
7.Поточні біологічні активи	13	0,1	19	0,2	42	0,2	+29	У 3,2 р.
8. МШП	2	0,0	1	0,0	1	0,0	-1	-50,0
9. Незавершене виробництво	993	10,5	857	7,5	1955	9,3	+962	+96,9
10.Готова продукція	8333	87,7	10338	91,0	16437	78,3	+8104	+97,3
Всього	9517	100,0	11376	100,0	20989	100,0	+11472	У 2,2 р.

Аналіз динаміки, складу та структури виробничих запасів ПАФ «ХХХ» показав, що їх вартість у 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилась на 11 млн. 472 тис. грн, або у 2,2 рази. В розрізі складових запасів відмічено зростання вартості: сировини і матеріалів на 56 тис. грн., або у 2,1 рази, будматеріалів на 56 тис. грн., або на у 15 разів, запчастин на 41 тис. грн., матеріалів сільськогосподарського призначення на 2 млн. 233 тис. грн., або у 44,8 рази, незавершеного виробництва на 962 тис. грн., або на 96,9%, готової продукції на 8 млн. 104 тис. грн., або на 97,3%. Зменшення відмічено по вартості палива на 10 тис. грн., або на 14,5% та МШП на 1 тис. грн., або на 50%.

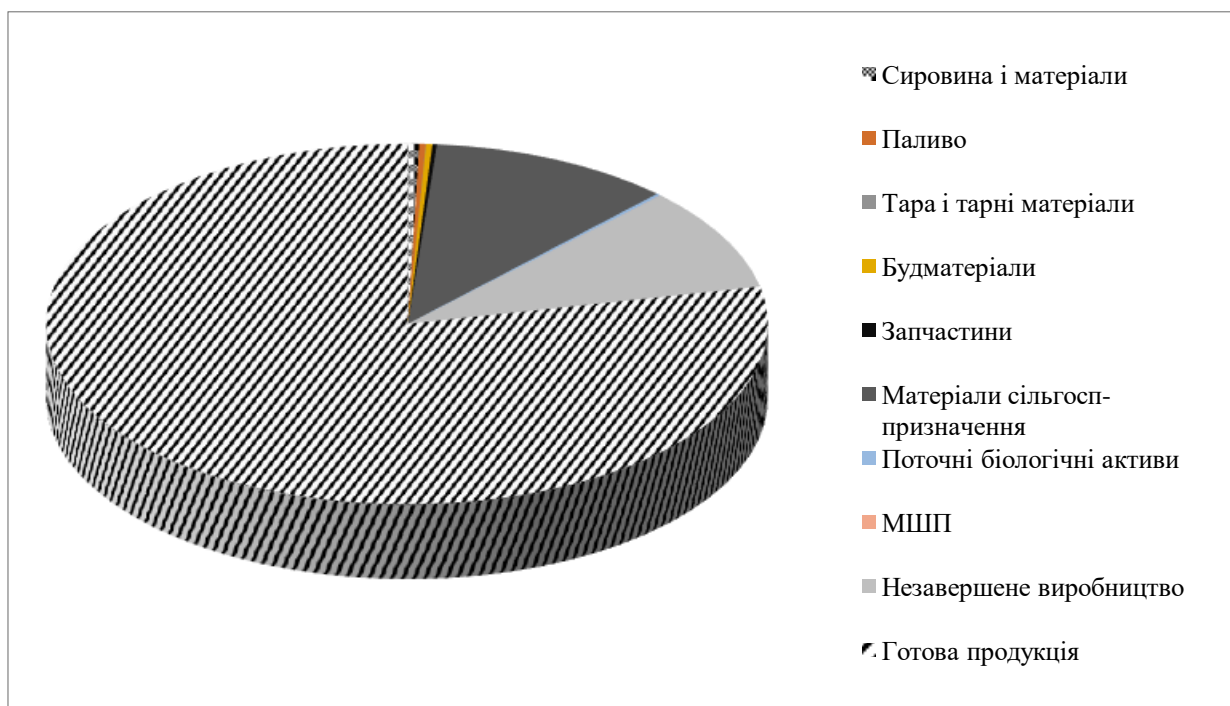


Рис. 3.3. Структура запасів ПАФ «XXX» станом на кінець 2021 р., %

У структурі запасів ПАФ «XXX» (рис. 3.3) протягом досліджуваних років переважала питома готової продукції, відповідно 87,7%, 91% та 78,3%.

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

Обґрунтування шляхів зниження матеріаломісткості продукції відбувається за рахунок забезпеченості ПАФ «XXX» запасами. Для цього, перш за все, досліджують показники якості матеріально-технічного постачання. Важливою інформацією в питаннях управління виробничими запасами сільськогосподарських підприємств є також 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 ПАФ «ХХХ». У складських приміщеннях ПАФ «ХХХ» відбувається: оприбуткування виробничих запасів; зберігання, виробничих запасів; внутрішньогосподарська передача; відпуск на виробничі, загальновиробничі, адміністративні та інші потреби.

Використавши дані розділу 4 «Купівля матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб» форми № 50 с.-г. ПАФ «ХХХ» проаналізуємо склад матеріальних цінностей, які придбані для виробничих потреб (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

**Склад матеріальних цінностей, які придбані  
ПАФ «ХХХ» для виробничих потреб за 2019 – 2021 рр.**

Матеріальні цінності	2019 р.		2020 р.		2021 р.	
	кіл-ть	сума, грн	кіл-ть	сума, грн	кіл-ть	сума, грн
Нафтопродукти, тонн						
бензин	6	147042	8	233111	6	175792
дизельне паливо	61	1041923	69	1609747	58	1469046
оливи (мастила)	8	44932	10	58663	12	79950
Добрива, ц						
нітрат амонію	230	141795	-	-	-	-
аміачна селітра	704	444365	620	572300	-	-
амофос	150	177488	-	-	-	-
нітроамофоска	260	257855	765	901171	344	396094
амофосфат	140	159835	-	-	-	-
тукосуміш	-	-	-	-	720	779456
Засоби захисту рослин						
інсектициди, кг	-	-	12	3281	-	-
Інсектициди, л	38	32657	228	132504	95	49978
фунгіциди, л	255	152977	165	92423	575	324463
гербіциди, кг	25	73432	16	93614	11	48596
гербіциди, л	2074	621025	2985	796744	1640	396440
регулятори росту рослин, л	140	25286	-	-	-	-
інші пестициди, кг	10	3334	-	-	15	3831
інші пестициди, л	130	46184	-	-	640	145326
Запасні частини до сільгосптехніки, штук						
шини для вантажних автомобілів	20	60920	8	30362	11	33552
шини для с/г машин і тракторів	2	13984	4	58700	23	193662
Будівельні матеріали	х	18104	х	9418	х	69411

Отже, основними видами матеріальних цінностей, які придбає ПАФ «ХХХ» є нафтопродукти (бензин, дизпаливо, оливи та мастила), добрива,

запасні частини та будівельні матеріали.

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. 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.

Використавши дані «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» ПАФ «ХХХ» проаналізуємо склад, структуру та динаміку операційних витрат за елементами за допомогою даних табл. 3.10.

Таблиця 3.10

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

Елементи витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Зміни 2021 р. (+, -) до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
1. Матеріальні затрати	7711	38,6	5934	32,4	9158	36,7	+1447	+18,8
2. Витрати на оплату праці	5179	25,9	5450	29,7	6649	26,6	+1470	+28,4
3. Відрахування на соціальні заходи	1072	5,4	1117	6,1	1365	5,5	+293	+27,3
4. Амортизація	1264	6,3	1326	7,2	2229	8,9	+965	+76,3
5. Інші операційні витрати	4762	23,8	4496	24,5	5566	22,3	+804	+16,9
Разом	19988	100	18323	100	24967	100	+4979	+24,9

Отже, загальна сума операційних витрат за елементами ПАФ «ХХХ» збільшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком на 4 млн 979 тис. грн, або на 24,9 % за рахунок всіх складових: матеріальних витрат на 18,8 %, витрат на оплату праці 28,4 %, відрахувань на ЄСВ 27,3 %, амортизаційних відрахувань

на 76,3 %, інших операційних витрат на 16,9 %.

У структурі витрат за елементами ПАФ «ХХХ» (рис. 3.4) протягом досліджуваних років переважає частка матеріальних витрат, на кінець 2021 року вона склала 36,7 %.

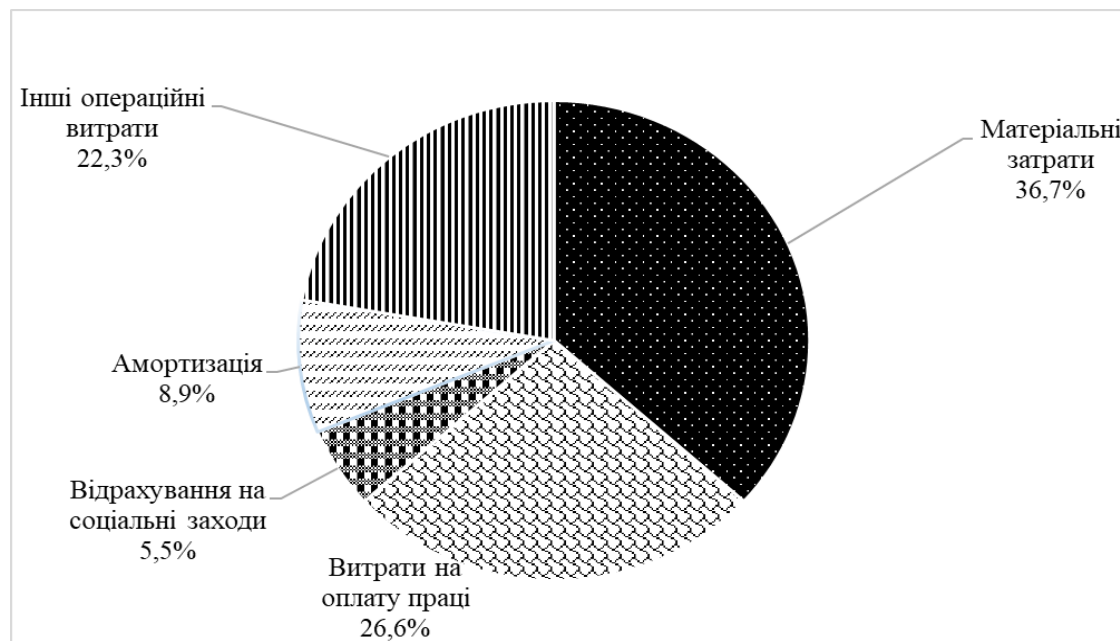


Рис. 3.4. Структура витрат за елементами ПАФ «ХХХ» за 2021 р., %

Відмітимо високу частку витрат на оплату праці у структурі витрат за елементами, зокрема у 2021 році вона склала 26,6 %. Що на 0,7 пунктів більше порівняно з 2019 роком.

Собівартість виробленої продукції рослинництва – це всі витрати, затрачені на виробництво певного виду продукції (кукурудза на зерно, соя). До її складу входять: витрати на оплату праці (рахунок 66); відрахування на соціальні заходи (єдиний соціальний внесок – рахунок 651); матеріальні витрати (матеріали сільськогосподарського призначення – рахунок 208, паливо-мастильні матеріали – рахунок 203, запасні частини – рахунок 207, малоцінні та швидкозношувані предмети – рахунок 22 та інші); амортизація необоротних активів (рахунок 13); інші витрати – всі інші витрати, які не обліковані вище.

Форма 50 с.-г. «Основні економічні показники роботи сільгоспідприємств» за 2019 – 2021 рр. ПАФ «ХХХ» містить інформацію про собівартість в розрізі виробленої продукції та статей витрат. Проаналізуємо

динаміку (табл. 3.11) та структуру витрат (рис. 3.5) на виробництво продукції рослинництва ПАФ «ХХХ».

Таблиця 3.11

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

Види витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Прямі матеріальні витрати	6975,5	44,2	5769,2	38,1	7493	39,3	+517,5	+7,4
Прямі витрати на оплату праці	2940	18,6	3476,4	23,0	4083,2	21,4	+1143,2	+38,9
Інші прямі витрати	4741	30,0	4873,8	32,2	6436,8	33,7	+1695,8	+35,8
Загальновиробничі витрати	1141	7,2	1011	6,7	1071	5,6	-70	-6,1
Разом	15797,5	100	15130,4	100	19084	100	+3286,5	+20,8

Отже, витрати на виробництво продукції рослинництва ПАФ «ХХХ» збільшилися у 2021 році порівняно з 2019 роком на 3 млн 286,5 тис. грн, або на 20,8 % за рахунок прямих матеріальних витрат на 517,5 тис. грн, або на 7,4 %, витрат на оплату праці на 1 млн 143,2 тис. грн, або на 38,9 %, інших прямих витрат на 1 млн 695,8 тис. грн, або на 35,8 %.

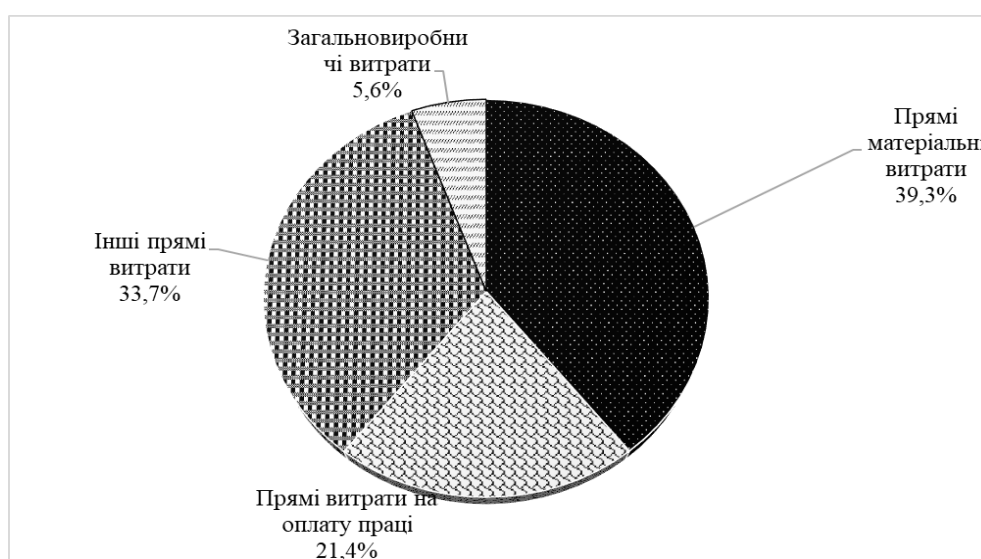


Рис. 3.5. Структура витрат на виробництво продукції рослинництва  
ПАФ «ХХХ» у 2021 р., %

У структурі витрат на виробництво продукції рослинництва переважає частка матеріальних витрат. Зокрема, на кінець 2021 року вона склала 39,3 %, що на 4,9 пункти менше порівняно з 2019 роком. Частка ж витрат на оплату праці склала у 2021 році 21,4 %, що на 2,8 пункти вище порівняно з 2019 роком.

Оскільки у структурі виробничої собівартості сільськогосподарської продукції, яка виробляється у ПАФ «ХХХ», вагому частку займають матеріальні витрати (насіння, паливо, мінеральні добрива, органічні добрива, засоби захисту рослин тощо), доцільно проаналізувати вплив матеріальних витрат та матеріаловіддачі на обсяг виробництва продукції способом ланцюгових підстановок (табл. 3.14). Для аналізу використаємо вихідну інформацію по озимій пшениці та кукурудзі на зерно.

Таблиця 3.14

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

Назва показника та умовне позначення	Озима пшениця		Кукурудза на зерно	
	2019 р.	2021 р.	2019 р.	2021 р.
1. Вартість виробленої продукції у діючих цінах, тис. грн (ВП)	1696,1	3893,4	5377,4	5849,9
2. Вартість матеріальних витрат на виробництво, тис. грн (ВМ)	697,1	1616,7	2520,6	2462
3 Матеріаловіддача, грн (МВ = ВП / ВМ)	2,43	2,41	2,13	2,38
4. Умовний показник виробництва продукції $ВП_{ум} = ВМ_1 \times МВ_0$	×	3933,6	×	5252,4

Загальна зміна вартості виробництва озимої пшениці ПАФ «ХХХ» у 2021 р. порівняно з 2019 р., тис. грн:

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 \quad (3.12)$$

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 = 3893,4 - 1696,1 = 2\,197,3,$$

у тому числі за рахунок:

1) зменшення матеріальних витрат:

$$\Delta ВП_{ВМ} = ВП_{ум} - ВП_0 \quad (3.13)$$

$$\Delta ВП_{ВМ} = 3933,6 - 1696,1 = +2\,237,5,$$

2) збільшення вартості одиниці сировини (матеріалів):

$$\Delta\Pi_{\text{МВ}} = \text{ВП}_1 - \text{ВП}_{\text{УМ}} \quad (3.14)$$

$$\Delta\Pi_{\text{МВ}} = 3893,4 - 3933,6 = -40,2.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta\Pi = \Delta\Pi_{\text{ВМ}} + \Delta\Pi_{\text{МВ}} \quad (3.15)$$

$$\Delta\Pi = +2237,5 - 40,2 = +2197,3.$$

Отже, виробнича собівартість озимої пшениці ПАФ «ХХХ» зросла у 2021 році порівняно з 2019 роком на 2 млн 197,3 тис. грн, в тому числі за рахунок збільшення вартості матеріальних витрат, виробнича собівартість збільшилася на 2 млн 237,5 тис. грн, за рахунок зниження матеріаловіддачі на 0,02 грн, виробнича собівартість знизилася на 40,2 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунків.

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

$$\Delta\Pi = 5849,9 - 5377,4 = +472,5,$$

у тому числі за рахунок:

1) збільшення матеріальних витрат:

$$\Delta\Pi_{\text{ВМ}} = 5252,4 - 5377,4 = -125,$$

2) збільшення вартості одиниці сировини (матеріалів):

$$\Delta\Pi_{\text{МВ}} = 5849,9 - 5252,4 = +597,5.$$

Перевірка розрахунку:  $\Delta\Pi = -125 + 597,5 = +472,5$ .

Отже, виробнича собівартість кукурудзи на зерно ПАФ «ХХХ» зросла у 2021 році порівняно з 2019 роком на 472,5 тис. грн, в тому числі за рахунок зменшення вартості матеріальних витрат, виробнича собівартість знизилася на 125 тис. грн, за рахунок зростання матеріаловіддачі, виробнича собівартість підвищилася на 597,5 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунків.

Оцінку ефективного формування і використання матеріальних оборотних активів сільськогосподарського підприємства можна відобразити у вигляді запропонованого алгоритму (рис. 3.6). Результати аналізу є підставою для прийняття оперативних рішень, уточнення існуючих і розробки майбутніх планів.



Рис. 3.6. Процедура оцінки ефективності формування та використання виробничих запасів сільськогосподарських підприємств

Для характеристики ефективності використання матеріальних ресурсів застосовують систему узагальнюючих та індивідуальних показників (рис. 3.7).



Рис. 3.7. Система технічно-економічних показників для аналізу ефективності використання матеріальних оборотних активів

За даними табл. 3.15 проведемо аналіз динаміки показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ПАФ «ХХХ» за 2019 – 2021рр. Аналіз вихідної інформації для аналізу динаміки та показників наявності та використання матеріальних оборотних активів показав у 2021 році порівняно з 2019 роком як зростання, так і зниження показників.

**Динаміка показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ПАФ «XXX» за 2019 – 2021 рр.**

Показник	Роки			Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
<b>Вихідна інформація та показники наявності матеріальних оборотних активів, тис. грн</b>					
1. Чистий дохід від реалізації продукції, робіт та послуг, тис. грн	21156	19179	25557	+4401	+20,8
2. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	15711	12822	12800	-2911	-18,5
3. Прибуток від операційної діяльності	2398	3704	9482	+7084	У 4 р.
4. Матеріальні витрати	7711	5934	9158	+1447	+18,8
5. Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів	10103,5	10446,5	16182,5	+6079	+60,2
5.1. Середньорічна вартість виробничих запасів	613	170	1358,5	+745,5	У 2,2 р.
5.2. Середньорічна вартість незавершеного виробництва	871	925	1406	+535	+61,4
5.3. Середньорічна вартість готової продукції і товарів	8606,5	9335,5	13387,5	+4781	+55,6
5.4. Середньорічна вартість поточних біологічних активів	13	16	30,5	+17,5	У 2,3 р.
<b>Показники використання матеріальних оборотних активів</b>					
6. Коефіцієнт накопчення запасів	0,172	0,117	0,206	+0,034	x
7. Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних активів	2,094	1,836	1,579	-0,515	x
8. Тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів, днів	174	198	231	+57	+32,8
Тривалість одного обороту виробничих запасів	14	4	38	+24	У 2,7 р.
9. Матеріаловіддача, грн	2,04	2,16	1,40	-0,64	-31,4
10. Матеріаломісткість, грн	0,49	0,46	0,72	+0,23	+46,9
11. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	49,1	46,3	71,5	x	x
12. Отримано прибутку (збитку) від операційної діяльності на 1 грн матеріальних витрат, грн	0,31	0,62	1,04	+0,73	У 3,4 р.

Зокрема, збільшилася сума чистого доходу ПАФ «XXX» на 4 млн. 401 тис. грн., або на 20, %, прибутку від операційної діяльності на 7 млн. 84 тис. грн., або на у 4 рази, матеріальних витрат на 1 млн. 447 тис. грн., або на 18,8 %, середньорічна вартість виробничих запасів на 745,5 тис. грн., або у 2,2 рази,

середньорічна вартість готової продукції на 4 млн. 781 тис. грн., або на 55,6 %, середньорічна вартість незавершеного виробництва та поточних біологічних активів на 535 тис. грн., або на 61,4% та 17,5 тис. грн., або у 2,3 рази. Зменшення відмічено по сумі собівартості реалізованої продукції на 2 млн. 911 тис. грн., або на 18,5%.

Зазначені зміни супроводжуються збільшенням коефіцієнта накопичення запасів ПАФ «XXX» на 0,034 пункти.

Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних коштів ПАФ «XXX» знизився з 2,094 у 2019 році до 1,579 у 2021 році, тобто на 0,515 пункти, відповідно тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів збільшилась на 57 дні або на 32,8%. Вказані зміни показників свідчать про сповільнення оборотності, що пояснюється випереджаючим підвищенням суми чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг (на 20,8 %) порівняно з зростанням середньорічної вартості оборотних активів (на 60,2%)

Матеріаломісткість продукції ПАФ «XXX» показує, що частка витрат матеріальних ресурсів (основних і допоміжних матеріалів, палива, енергії) на виготовлення одиниці продукції у загальних витратах є невисоким. Зокрема, у 2021 році цей показник склав 0,72 грн., що на 0,23 грн. більше порівняно з 2019 роком у зв'язку з зростання матеріальних витрат на 18,8%.

Матеріаловіддача характеризує ефективність використаних предметів праці ПАФ «XXX» тобто показує, скільки вироблено продукції з одиниці витрачених матеріалів. Отже, у 2021 році на 1 грн. матеріальних витрат припадає 1,40 грн. виробленої продукції, що на 0,64 грн. менше порівняно з 2019 роком.

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

Показник прибутку (збитку) від операційної діяльності ПАФ «XXX» на 1 грн. матеріальних витрат збільшився у 2021 році порівняно з 2019 роком на 0,73 грн., або у 3,4 рази, що пояснюється випереджаючими темпами зростання

прибутку від операційної діяльності (у 4 рази) порівняно з зростанням середньорічної вартості оборотних активів (60,2%).

Модель факторного аналізу тривалості одного обороту виробничих запасів ПАФ «ХХХ»:

$$T = \frac{360 \times \overline{OA}}{CB} \quad (3.16)$$

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. 3.15 розрахуємо показники тривалості одного обороту виробничих запасів ПАФ «ХХХ», днів:

$$T_0 = (365 \times VЗ_0) / CB_0 = (365 \times 613) / 15711 = 14$$

$$T_{ум} = (365 \times VЗ_1) / CB_0 = (365 \times 1358,5) / 15711 = 31$$

$$T_1 = (365 \times VЗ_1) / CB_1 = (365 \times 1358,5) / 12800 = 38.$$

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

$$\Delta T = T_1 - T_0. \quad (3.17)$$

$$\Delta T = 38 - 14 = +24.$$

У тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості виробничих запасів:

$$\Delta T_{OA} = T_{ум} - T_0; \quad (3.18)$$

$$\Delta T_{OA} = 31 - 14 = +17.$$

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

$$\Delta T_{чд} = T_1 - T_{ум}. \quad (3.19)$$

$$\Delta T_{чд} = 38 - 31 = +7.$$

Уповільнення оборотності виробничих запасів ПАФ «ХХХ» на 24 дні відбулося під впливом наступних факторів:

- в результаті підвищення середньорічної вартості виробничих запасів на

745,5 тис. грн. або у 2,2 рази, тривалість одного обороту збільшилася на 17 днів;

- зменшення собівартості реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 2 млн. 911 тис. грн., або на 18,5%, тривалість одного обороту збільшилась на 7 днів.

Нестача запасів супроводжується низьким рівнем їх використання. Натомість надлишок запасів свідчить про їх неефективне використання та проблеми у логістичній діяльності. Обидві з охарактеризованих вище ситуацій не дозволять аграрним підприємствам сформувати оптимальні розміри матеріальних витрат у собівартості продукції.

Прискорення оборотності оборотних коштів є першочерговою задачею підприємств у сучасних умовах і досягається наступними шляхами:

На стадії створення виробничих запасів – впровадження економічно обґрунтованих норм запасу, наближення постачальників сировини, напівфабрикатів, комплектуючих виробів і інших до споживачів; широке використання прямих тривалих зв'язків; розширення складської системи матеріально-технічного забезпечення, а також оптової торгівлі матеріалами й устаткуванням; комплексна механізація й автоматизація вантажно-розвантажувальних робіт на складах.

На стадії незавершеного виробництва - впровадження прогресивної технології і техніки, розвиток стандартизації, уніфікації, типізації, удосконалювання форм організації виробництва, удосконалювання системи економічного стимулювання, економічного використання сировинних і паливно-енергетичних ресурсів, збільшення питомої ваги продукції, що користується підвищеним попитом.

На стадії збуту - наближення споживачів продукції до виробника; удосконалювання системи розрахунків, збільшення обсягу реалізованої продукції унаслідок виконання замовлень по прямих зв'язках, виготовлення продукції з зекономлених матеріалів, ретельна і своєчасна перевірка продукції, що відвантажується, відвантаження в відповідності з укладеними договорами.

## ВИСНОВКИ

Одержані результати проведеного дослідження дають змогу зробити такі висновки:

1. Господарська діяльність ПАФ «ХХХ» передбачає використання значних запасів. Для того, щоб стабільно здійснювати процес виробництва продукції на підприємстві, постійно мають бути оборотні засоби в матеріальній формі. Так, ПАФ «ХХХ» повинне мати в необхідних розмірах запаси сировини і матеріалів, насіння, кормів, нафтопродуктів та інших цінностей. При їх витрачанні збільшуються витрати на виробництво, результатом якого є створення готової продукції.

2. Запаси посідають особливе місце у складі майна ПАФ «ХХХ» та домінуючі позиції у структурі виробничих витрат і визначенні результатів господарської діяльності та при висвітленні інформації про фінансовий стан.

3. Запаси відносять до складу оборотних активів ПАФ «ХХХ», оскільки можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Найбільш поширеними видами запасів ПАФ «ХХХ» є паливо, незавершене виробництво, матеріали сільськогосподарського призначення, готова продукція тощо.

4. Від правильності ведення обліку запасів ПАФ «ХХХ» залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів. Цей облік хоч не складний, але, як правило, дуже трудомісткий, оскільки до складу запасів можуть входити сотні видів найменувань, за кожним з яких для забезпечення кількісної та якісної інформації слід вести аналітичний облік. Облік запасів ПАФ «ХХХ» ведеться в натуральному та грошовому вимірниках.

5. Існують різні шляхи надходження товарно-матеріальних цінностей на ПАФ «ХХХ», зокрема: купівля у постачальника; в результаті обміну на подібні та неподібні запаси; безоплатне отримання; як внесок до зареєстрованого капіталу засновниками підприємства; виготовлення власними силами.

6. Визначено шляхи витрачання запасів та відображення їх в обліку. Списання виробничих запасів з балансу може відбуватися внаслідок: відпуску у виробництво; реалізації; списання в результаті невідповідності критеріям активу; списання у зв'язку із псуванням, розкраданням; списання внаслідок надзвичайних подій; обміну на інші активи.

7. Під час відображення операцій з запасами дотримуються двох основних принципів роботи: правильна хронологічна послідовність документів руху товарно-матеріальних цінностей: номенклатурну позицію не можна продати або списати раніше оприбуткування; єдність значень аналітичних та облікових параметрів для операцій надходження і вибуття.

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

9. Первинні документи щодо виробничих запасів узагальнено у три групи: оприбуткування (ТТН, прибуткова накладна, накладна, довіреність та інші); складський облік і внутрішнє переміщення (картки складського обліку, накладні на внутрішньогосподарське переміщення тощо); списання, вибуття (лімітно-забірні картки, накладні-вимоги, акти на списання, спеціалізовані акти на списання міндобрив, насіння, кормів).

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

11. Інформація про виробничі запаси відображається у Балансі - ф. №01 (рядок 1100, 1101), Звіті про фінансові результати ф. № 2 – рядок 2500

«Матеріальні затрати», Примітках до річної фінансової звітності ф. № 5 - розділ VIII «Запаси».

12. Фінансово-економічний аналіз діяльності ПАФ «ХХХ» показав, що на кінець 2021 року вона характеризується позитивними показниками фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності.

13. Аналіз виробничих запасів підприємства показав, що:

- протягом досліджуваних років у структурі оборотних активів досліджуваного підприємства переважає частка готової продукції, яка склала на кінець 2021 року відповідно 55,7%. Це є негативною ознакою ефективності використання запасів, оскільки накопичення готової продукції є однією з причин недоотримання грошових коштів від реалізації;

- аналіз динаміки, складу та структури виробничих запасів ПАФ «ХХХ» показав, що їх вартість у 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилась на 11 млн. 472 тис. грн, або у 2,2 рази;

- у структурі запасів ПАФ «ХХХ» (рис. 3.3) протягом досліджуваних років переважала питома готової продукції, відповідно 87,7%, 91% та 78,3%.

- основними видами матеріальних цінностей, які придбає ПАФ «ХХХ» є нафтопродукти (бензин, дизпаливо, оливи та мастила), добрива, запасні частини та будівельні матеріали;

- коефіцієнт обертання матеріальних оборотних коштів ПАФ «ХХХ» знизився з 2,094 у 2019 році до 1,579 у 2021 році, тобто на 0,515 пункти, відповідно тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів збільшилась на 57 дні або на 32,8%. Вказані зміни показників свідчать про сповільнення оборотності, що пояснюється випереджаючим підвищенням суми чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг (на 20,8 %) порівняно з зростанням середньорічної вартості оборотних активів (на 60,2%);

- матеріаломісткість продукції ПАФ «ХХХ» показує, що частка витрат матеріальних ресурсів (основних і допоміжних матеріалів, палива, енергії) на виготовлення одиниці продукції у загальних витратах є невисоким. Зокрема, у 2021 році цей показник склав 0,72 грн., що на 0,23 грн. більше порівняно з 2019

роком у зв'язку з зростання матеріальних витрат на 18,8%;

- показник прибутку (збитку) від операційної діяльності ПАФ «ХХХ» на 1 грн. матеріальних витрат збільшився у 2021 році порівняно з 2019 роком на 0,73 грн., або у 3,4 рази, що пояснюється випереджаючими темпами зростання прибутку від операційної діяльності (у 4 рази) порівняно з зростанням середньорічної вартості оборотних активів (60,2%).

Для підвищення ефективності облікової роботи та безпосередньо наявності та використання виробничих запасів пропонується:

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

2. Деталізувати питання щодо обліку запасів в Наказі про облікову політику підприємства: рекомендуємо при відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті їх оцінку доцільно здійснювати за собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

3. Застосовувати систематизованої методики аналізу виробничих запасів, що дозволить здійснювати всебічну оцінку забезпеченості виробництва матеріальними ресурсами та виявляти потенційні можливості підвищення ефективності їх використання задля забезпечення безперебійного функціонування підприємства, збільшення обсягів виробництва та максимального задоволення потреб споживачів.