

ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ
Факультет обліку та фінансів

Максимейко Віталіна Сергіївна

УДК 657

**МЕТОДИКА ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ МАТЕРІАЛІВ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ ТА АНАЛІЗ
ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ**

за освітньо-професійною програмою «Облік і оподаткування» зі спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Автореферат
кваліфікаційної роботи на здобуття
ступеня вищої освіти магістр обліку і оподаткування

Полтава 2018

Кваліфікаційна роботою є рукопис.

Робота виконана в Полтавській державній аграрній академії на кафедрі бухгалтерського обліку

*Науковий керівник **Ліпський Роман Вікторович,**
кандидат економічних наук, доцент кафедри
Полтавська державна аграрна академія*

*Рецензент **Нездойминога Олена Євгеніївна,**
к.е.н., доцент, доцент кафедри
організації обліку та аудиту Полтавської державної
аграрної академії*

*Захист відбудеться “__” грудня 2018 р. о 9³⁰ годині на засіданні
екзаменаційної комісії у ПДАА за адресою: 36003, м. Полтава, вул. Сковороди,
1/3, навчальний корпус 4, аудиторія 434.*

*Відповідальний за
нормо-контроль*

О. В. Лега

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Виробничі запаси та у їх складі матеріали сільськогосподарського призначення, займають особливе місце не лише у складі майна підприємства, а й особливе місце їм належить у структурі витрат. Вони є основною складовою при формуванні собівартості готової продукції аграрних підприємств.

Враховуючи це сільськогосподарські підприємства особливу увагу приділяють саме обліку, аналізу і контролю наявності й використання виробничих запасів (матеріалів сільськогосподарського призначення).

Для забезпеченості підприємства матеріалами сільськогосподарського призначення та ефективного їх використання необхідно вживати комплекс заходів, щодо виявлення, кількісного вимірювання та реалізації виявлених заходів. Для цього необхідно здійснювати систематичний облік, якісний аналіз динаміки, структури, забезпеченості, ефективності використання виробничих запасів.

Однією з вагомих складових запасів є матеріали сільськогосподарського призначення.

Враховуючи високий ступінь конкуренції, постійні зміни взаємовідносин між виробниками, постачальниками, покупцями й державою, зростання ризику й відповідальності суб'єктів господарювання за результати діяльності, головною умовою отримання прибутку сільськогосподарськими підприємствами є якість управління виробничими запасами та матеріалами сільськогосподарського призначення, що здійснюється на підставі оперативної та достовірної інформації, основним джерелом формування якої є система бухгалтерського обліку.

Постійні зміни чинного законодавства України, умов формування і змін аграрного капіталу, зростаючі вимоги користувачів до інформації, трансформація вітчизняного бухгалтерського обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів зумовлюють об'єктивну необхідність поглиблення дослідження питань обліку й аналізу виробничих запасів та матеріалів сільськогосподарського призначення в аграрних підприємствах зокрема.

Незважаючи на значний науковий доробок у напрямі оптимізації обліково-аналітичного забезпечення виробничих запасів у складі оборотних активів, окремі теоретичні, нормативно-правові, практичні й інші аспекти бухгалтерського та податкового обліку запасів в цілому та матеріалів сільськогосподарського призначення зокрема залишаються неузгодженими і потребують подальшого вивчення.

Також несистематизованою є нормативна база з питань обліку матеріалів сільськогосподарського призначення. Для посилення контрольних функцій обліку на підприємствах України потребує вдосконалення класифікація запасів у складі оборотних активів за уніфікованою сукупністю ознак.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дипломна робота виконана в межах програми науково-дослідних робіт кафедри бухгалтерського обліку за темою «Удосконалення системи облікового забезпечення підприємств аграрного сектору економіки».

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є узагальнення теоретичних і методичних засад організації обліку й аналізу матеріалів сільськогосподарського призначення й розробка обґрунтованих рекомендацій і пропозицій з поліпшення стану облікової роботи й надання практичних рекомендацій фахівцями-аналітиками.

Відповідно до мети роботи вирішується ряд завдань:

- узагальнити теоретичні основи визнання виробничих запасів та матеріалів сільськогосподарського призначення у їх складі;
- виявити класифікаційні ознаки форм виробничих запасів;
- систематизувати вимоги нормативно-правових актів щодо організації обліку виробничих запасів;
- провести аналіз методів оцінки вибуття виробничих запасів на предмет обґрунтування доцільності вибору;
- розрахувати показники фінансово-економічного аналізу діяльності досліджуваного підприємства;
- узагальнити документування операцій щодо наявності та використання матеріалів сільськогосподарського призначення;
- виявити особливості обробки інформації, аналітичного обліку матеріалів сільськогосподарського призначення та складання відповідної кореспонденції рахунків;
- надати пропозиції з поліпшення обліку матеріалів сільськогосподарського призначення;
- апробувати методику аналітичного дослідження виробничих запасів з розробкою пропозицій з удосконалення політики управління ними на досліджуваному підприємстві.

Об'єкт і предмет дослідження. Предметом дослідження є теоретичні, методичні, організаційні та практичні аспекти обліку матеріалів сільськогосподарського призначення у аграрних підприємствах та аналізу оборотних активів у операційному циклі. Об'єктом дослідження є господарська діяльність східного регіонального управління приватного акціонерного товариства «Райз-Максимко» Лохвицького району в частині обліку й аналізу наявності та використання матеріалів сільськогосподарського призначення.

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

- індукції та дедукції – для накопичення й узагальнення інформації з бухгалтерського обліку операцій з матеріалами сільськогосподарського призначення;
- статистичне спостереження та економічний аналіз – для оцінки фактичного стану об'єкта дослідження;
- історичний та логічний – забезпечили вивчення розвитку бухгалтерського обліку матеріалів сільськогосподарського призначення;
- бібліографічний аналіз дав змогу виявити найактуальніші питання бухгалтерського обліку матеріалів сільськогосподарського призначення у дослідженнях вітчизняних авторів;

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

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

Наукова новизна одержаних результатів:

- удосконалено документальне супроводження операцій з матеріалами сільськогосподарського призначення обліку для покращення контролю за здійсненням з ними господарських операцій;

- на підставі систематизації наукових позицій провідних фахівців та нормативних актів сформульовано результати порівняльного аналізу облікового забезпечення та форм державної підтримки агровиробників за вітчизняним та зарубіжним досвідом;

- апробовано методику аналізу виробничих запасів для конкретного підприємства та на цій основі надано комплекс дієвих рекомендацій з розробки політики управління виробничими запасами й зниження показників матеріальних витрат у собівартості продукції.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці та наданні рекомендацій щодо удосконалення організації бухгалтерського обліку матеріалів сільськогосподарського призначення та аналізу наявності та використання виробничих запасів підприємства.

Особистий внесок здобувача. Дипломна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. **Апробації результатів дослідження.** Основні результати дослідження, що викладені в дипломній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення і отримали позитивну оцінку науковців на конференціях: Всеукраїнська науково-практична конференція «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» (м. Полтава, 20 квітня 2018 року); Науково-практичні конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик по напрямках підготовки (спеціальностях) «Сучасний стан і перспективи вдосконалення практичної підготовки студентів обліково-фінансового профілю» у роки навчання, що і підтверджено публікаціями.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 4 наукові праці у матеріалах конференцій загальним обсягом 0,67 др. арк.

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається з вступу, чотирьох розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел, що нараховує 68 найменувань, містить 35 таблиць, 13 рисунків, 20 додатків.

Основний зміст дипломної роботи викладено на 120 сторінках друкованого тексту.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дипломної роботи, відображено мету, основні завдання, об'єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення, наведено дані про апробацію одержаних результатів.

У першому розділі «**Теоретико-методичні основи обліку виробничих запасів**» здійснено теоретичне обґрунтування економічного змісту та послідовність формування первісної вартості виробничих запасів підприємства, узагальнено класифікацію запасів, досліджено вітчизняний та міжнародний досвід їх обліку, окреслено коло питань щодо бухгалтерського обліку наявності та використання виробничих запасів. Також розглянуто нормативно-правове регулювання організації обліку наявності та використання виробничих запасів.

Виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо і т. д.) є предметами праці, на які спрямована праця людини з метою одержання готової продукції. На відміну від засобів праці, що зберігаються у виробничому процесі свою форму і що переносять вартість на продукт поступово, предмети праці споживаються повністю і повністю переносять свою вартість на цей продукт і змінюються після кожного виробничого циклу.

Класифікація запасів оформляється розробкою номенклатури-цінника, тобто систематизованим переліком матеріалів, що використовується підприємством, у якому кожному найменуванню, розміру і сорту присвоюється номенклатурний номер (шифр), а також вказується одиниця виміру та ціна. Досить ґрунтовно представлена класифікація виробничих запасів згідно з

Планом рахунків, який складений на основі наукового обґрунтування класифікації виробничих запасів (рис. 1).

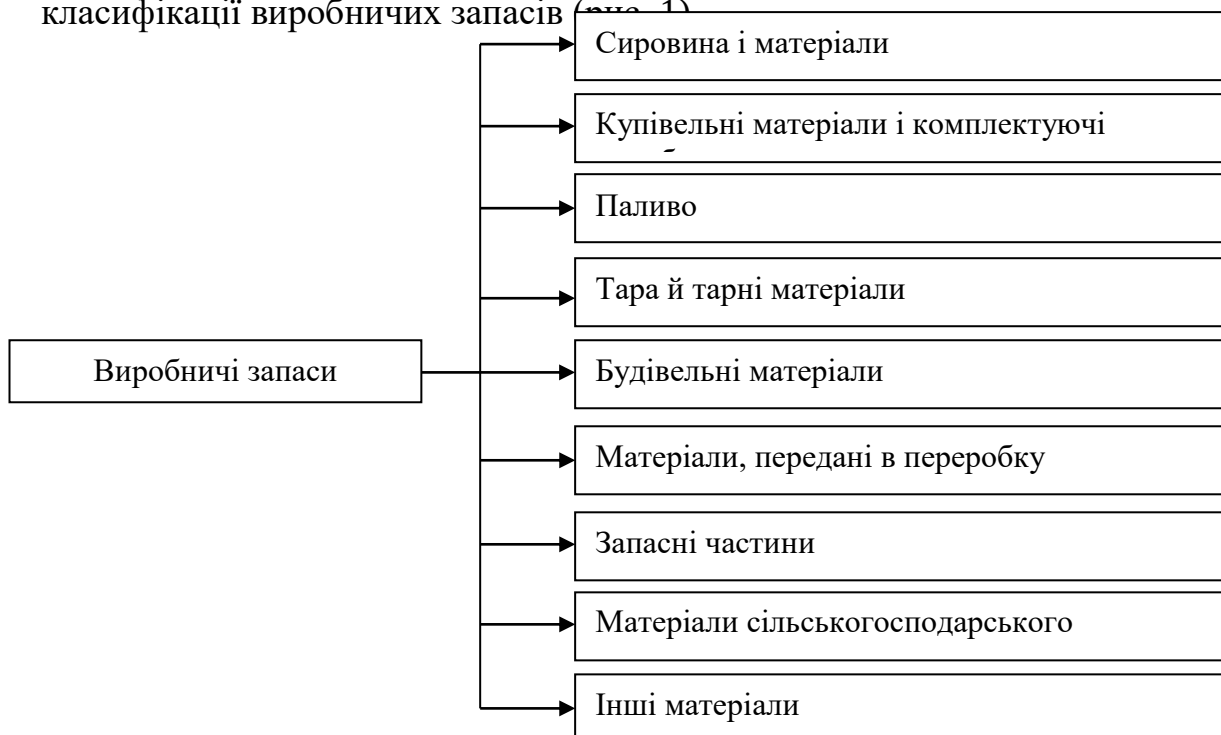


Рис. 1. Структура виробничих запасів згідно з діючим Планом рахунків

Згідно з Положенням (стандартом) 9 придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первинною вартістю.

Первинною вартістю запасів, які прибрані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат: суми, які сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю); суми, які сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші послуги у зв'язку з пошуком та придбанням запасів; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; затрати по заготівлі, на навантажувально-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати по страхуванню і ризику транспортування запасів; інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання за призначенням.

При організації обліку виробничих запасів на підприємствах необхідно керуватися певними законодавчими і нормативними документами України, які регламентують методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття їх у фінансових звітах. У табл. 1 наведено характеристику законодавчо-нормативної бази з обліку виробничих запасів.

Таблиця 1

Законодавчо-нормативна база з обліку виробничих запасів

Назва документа	Характеристика документа
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16. 07. 1999 р. № 996-XIV із змінами та доповненнями	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні
Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» № 116	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси й розкриття її у фінансовій звітності
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності
Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворой звітності» від 11. 03. 1996 р. № 67 із змінами і доповненнями	Визначає виконання заходів щодо реалізації Державної програми переходу України на міжнародну систему обліку і статистики
Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів» від 21. 06. 1996 р. № 193 із змінами та доповненнями	Визначає перелік та форму типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку сировини та матеріалів
Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій»	Визначає основні рахунки та субрахунки обліку виробничих запасів
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02 вер. 2014 р.	Визначає організацію проведення інвентаризації на підприємствах, документальне забезпечення проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення результатів інвентаризації

Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» визначає не лише такі терміни, як запаси, чиста реалізаційна вартість, але й визнання та первісна оцінка запасів, оцінка вибуття запасів, оцінка запасів на дату складання балансу.

У другому розділі **«Фінансово-економічна характеристика діяльності підприємства»** проведено аналіз фінансово-економічної діяльності ПрАТ «Райз-Максимко» та вивчено основні аспекти облікової політики. Аналіз фінансового стан показав:

- у 2017 році вартість майна порівняно з 2015 роком збільшилася на 10,5%. У структурі майна ПрАТ «Райз-Максимко» за досліджуваний період переважає питома вага оборотних активів – 85,9%, 92%, 94,4%;

- сума власного капіталу підприємства зросла на 13% за рахунок суми нерозподіленого прибутку. У структурі пасивів ПрАТ «Райз-Максимко» протягом досліджуваних років переважає питома вага зобов'язань і забезпечень – 57,2%, 50% та 56,2% - відповідно;

- за переважною більшістю відносних показників підприємство є фінансово стійким із середнім рівнем показників за цим напрямом аналізу;

- загальний коефіцієнт покриття ПрАТ «Райз-Максимко» протягом досліджуваних років є вище нормативного, на 1 грн. поточних зобов'язань припадало відповідно 1,6 грн., 2,1 грн., 1,8 грн. оборотних активів;

- аналіз ліквідності балансу досліджуваного підприємства показав, що протягом досліджуваних років спостерігалася нестача високоліквідних активів та надлишок низьколіквідних та середньоліквідних активів.

За підсумком досліджуваних років баланс ПрАТ «Райз-Максимко» має ознаки ліквідного.

У ПрАТ «Райз-Максимко» облік ведуть згідно Наказу про облікову політику. Облікова політика являє собою сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

У Наказі про облікову політику ПрАТ «Райз-Максимко» щодо обліку запасів зазначено наступні два аспекти: методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності регламентується П(С)БО 9 «Виробничі запаси»; запаси, що придбані для виробництва чи в адміністративних цілях, враховувати по собівартості придбання.

При формуванні організаційної частини наказу про облікову політику підприємства щодо обліку виробничих запасів рекомендовано відображати форми первинних документів, що використовуються для оформлення руху виробничих запасів, які не передбачені типовими формами первинного обліку; правила документообігу і технологія обробки інформації щодо виробничих запасів, порядок контролю за рухом та відповідальність посадових осіб; порядок аналітичного обліку виробничих запасів; одиницю натурального виміру запасів для кожної одиниці бухгалтерського обліку.

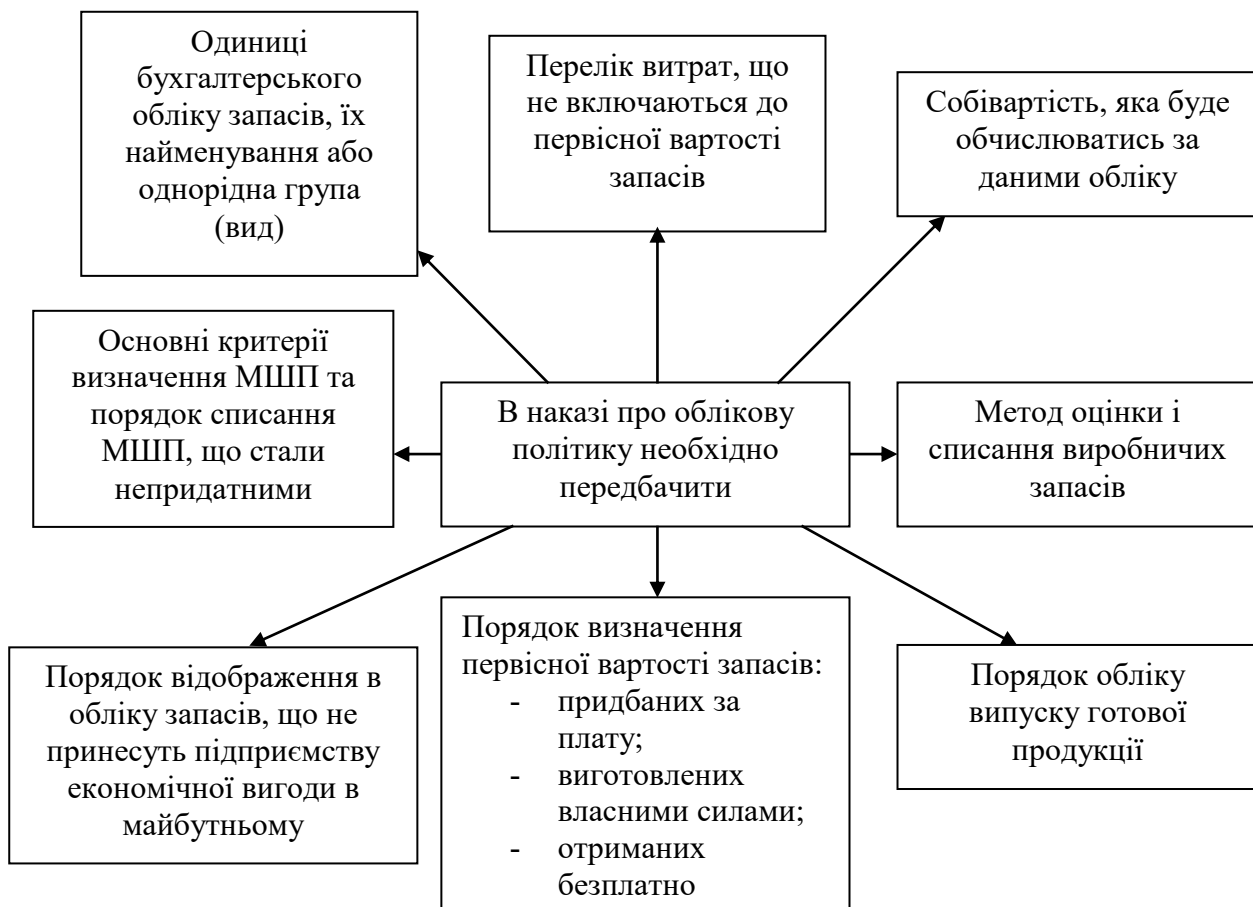


Рис. 2. Основні положення з обліку запасів для включення до Наказу про облікову політику

Внесені пропозиції суттєво підвищать рівень організації і методики обліку матеріалів сільськогосподарського призначення.

У третьому розділі «**Облік наявності та використання матеріалів сільськогосподарського призначення підприємства**» висвітлено порядок обліку наявності та використання матеріалів сільськогосподарського призначення від документування до розкриття інформації у звітності підприємства.

Згідно даних Приміток до фінансової звітності, складеної відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності ПрАТ «РАЙЗ-МАКСИМКО» основними видами діяльності є: 01.11 – вирощування зернових (крім рису), бобових і насіння олійних культур; 01.41- розведення великої рогатої худоби молочного стада; 01.42 – розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів; 01.45- розведення овець і кіз; 01.46 - розведення свиней; 01.47 - розведення свійської птиці.

Для таких видів діяльності досліджуваному підприємству необхідно мати на балансі один з основних видів виробничих запасів – матеріали сільськогосподарського призначення. Згідно даних фінансової і статистичної звітності до них належать засоби захисту рослин, добрива, насіння, корми.

Первинні документи з обліку матеріалів сільськогосподарського

призначення можна розділити на три групи (рис. 3).

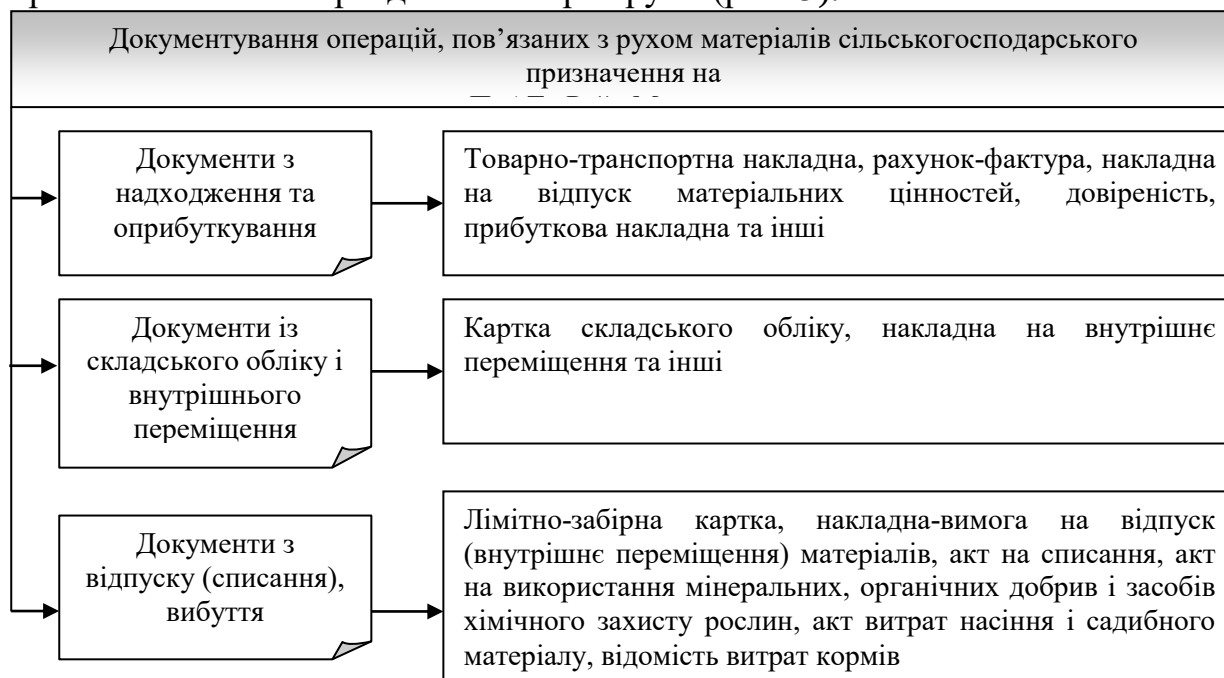


Рис. 3. Документування операцій, пов'язаних з рухом матеріалів сільськогосподарського призначення на ПрАТ «Райз-Максимко»

Для узагальнення інформації про наявність і рух належних ПрАТ «Райз-Максимко» матеріалів сільськогосподарського призначення призначено субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Призначення та побудова рахунку 208 у ПрАТ «Райз-Максимко» представлено на рис. 4.



Рис. 4. Призначення та побудова рахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» ПрАТ «Райз-Максимко»

Аналітичний облік матеріалів сільськогосподарського призначення ПрАТ «Райз-Максимко» ведуть за видами матеріалів: корми – власного виробництва (сіно, сінаж, силос) та придбані; насіння – пшениця, ячмінь, горох, овес, жито; мінеральні добрива – суперфосфат, калійна сіль тощо; засоби захисту рослин – гербіциди, пестициди.

Засоби захисту і мінеральні добрива надходять на ПрАТ «Райз-Максимко» в результаті придбання у постачальників. Корми та сіно придбаються або виготовляються власними силами.

Списання матеріалів сільськогосподарського призначення здійснюється в основному для власних потреб: насіння на вирощування сільськогосподарських культур; корми – для годівлі тварин, їх включають до переліку статей витрат (табл. 2).

Таблиця 2

Матеріали сільськогосподарського призначення у складі витрат виробництва сільськогосподарської продукції

Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн.
До статті «Насіння та посадковий матеріал» включається вартість насіння та посадкового матеріалу власного виробництва і придбаного, що використані для посіву відповідних сільськогосподарських культур та насаджень, крім незрілих довгострокових біологічних активів.			
Віднесено витрати на біологічне перетворення біологічних активів в рослинництві:			
покупні насіння, посадковий матеріал	231	208	3100
насіння і посадковий матеріал власного виробництва	231	27	600
До статті «Добрива» включаються витрати на внесені в ґрунт під сільськогосподарські культури органічні (гній, торф, компост, сидеральні добрива тощо), мінеральні, бактеріальні, інші добрива та мікродобрива.			
Віднесено витрати на біологічне перетворення біологічних активів в рослинництві			
покупні добрива, засоби захисту рослин, інші виробничі запаси	231	208	2100
органічні добрива власного виробництва	231	27	300
До статті «Засоби захисту рослин» включаються вартість пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних та біологічних засобів, які використані для боротьби з бур'янами, шкідниками і хворобами сільськогосподарських рослин.			
Віднесено витрати на біологічне перетворення біологічних активів в рослинництві засоби захисту рослин	231	208	1700
У статті «Корми» відображаються вартість кормів власного виробництва та придбаних, витрати на їх внутрішньогосподарське переміщення з поля на постійне місце зберігання.			
Віднесено витрати на біологічне перетворення біологічних активів в тваринництві:			
покупні корми	232	208	3600
корми власного виробництва	232	27	540
корми згодовані шляхом випасу	232	231	1290

Контроль за збереженням та використанням матеріалів сільськогосподарського призначення реалізується через проведення інвентаризації. Завдання інвентаризації матеріалів сільськогосподарського призначення мають включати:

– забезпечення контролю над наявністю, станом, рухом і використанням матеріалів сільськогосподарського призначення згідно із затвердженими нормами тощо;

– виявлення запасів, що втратили свою якість, зіпсованих, невикористаних і непотрібних у господарстві, а також тих видів матеріальних

цінностей, що знаходиться поза обліком;

- установлення реального стану та умов зберігання матеріалів сільськогосподарського призначення;
- виявлення й усунення фактів безгосподарності та безвідповідальності;
- визначення розмірів природного убутку та інших витрат;
- контроль над станом обліку і звітності матеріально відповідальних осіб;
- перевірка дотримання діючих положень про матеріальну відповідальність.

Строки та періодичність проведення річної інвентаризації матеріалів сільськогосподарського призначення представлено у табл. 3.

Таблиця 3

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 Методрекомендацій № 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 матеріалів сільськогосподарського призначення доцільно виділити кілька етапів.

1. Підготовка матеріалів сільськогосподарського призначення 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 матеріалів сільськогосподарського призначення і відображення їх в інвентаризаційних описах.

3. Звірка показників. Після того як усі дані про фактичну наявність матеріалів сільськогосподарського призначення будуть внесені в інвентаризаційні описи, МВО засвідчують правильне складання інвентаризаційних описів шляхом їх підписання. Потім інвентаризаційні описи передаються до бухгалтерії, де указують в опису кількість і ціну матеріалів сільськогосподарського призначення, ґрунтуючись на даних бухгалтерського обліку, аналітичного обліку по кожному виду (сорт, найменування).

При визначенні попередніх результатів інвентаризації може бути встановлено: 1) відповідність фактичних і облікових даних; 2) нестачу – фактичні залишки менші від облікових; 3) надлишки – фактичні залишки більші облікових.

Якщо за підсумками інвентаризації будуть виявлені відхилення від даних

обліку, тоді облікові працівники складають порівнювальні відомості, на підставі яких порівнюють дані інвентаризації з даними бухгалтерського обліку, потім виявляють пересортування і лише після цього визначають кінцеві лишки і недостачі (рис. 5).



Рис. 5. Процес виявлення остаточних результатів

Виявлені під час інвентаризації розбіжності між фактичною наявністю активів і зобов'язань та даними бухгалтерського обліку відображаються таким чином (табл. 4).

Таблиця 4

Відображення в бухгалтерському обліку та звітності розбіжностей

Виявлені під час інвентаризації розбіжності	Відображення в бухгалтерському обліку	Відображення у звітності
Нестача запасів у межах установлених норм природного убутку	Списується за розпорядженням керівника підприємства на витрати. Норми природного убутку можуть застосовуватися лише у разі виявлення фактичних нестач і після взаємозаліку нестач цінностей і надлишків унаслідок пересортиці. За відсутності норм природного убутку втрата розглядається як нестача понад норму	ф. №1, р. 1100, Примітки до фінансової звітності
Нестача цінностей понад норму природного убутку, а також втрати від псування цінностей	Списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства; у разі якщо винних осіб не встановлено, вони зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття справи згідно із законодавством	ф. №1, р. 1100, Примітки до фінансової звітності

Інвентаризація забезпечує достовірність бухгалтерської інформації, а отже, і життєздатність системи бухгалтерського обліку. Чим краще поставлена інвентаризаційна робота, тим вище життєздатність системи бухгалтерського обліку, її роль і значення в здійсненні управління і внутрішнього контролю.

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

Тут підприємство зазначає інформацію про вартість запасів для обробки, переробки, використання у виробництві і для поточних господарських потреб, реалізації, а також малоцінні та швидкозношувані предмети, призначені для споживання в ході нормального операційного циклу.

У Примітках до фінансової звітності у розділі VIII «Запаси» наводиться

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

У четвертому розділі «Аналіз наявності та використання виробничих запасів суб'єкта господарювання» узагальнено методику аналізу виробничих запасів, здійснено розрахунок основних показників та проведено їх оцінку.

Аналіз складу та структури виробничих запасів ПрАТ «Райз-Максимко» проводиться за умов використання як інформаційного забезпечення форми 1 «Баланс» та форми 5 «Примітки до фінансової звітності».

Використавши дані розділу «Виробничі запаси» Приміток до фінансової звітності ПрАТ «Райз-Максимко», які складені за вимогами Міжнародних стандартів фінансової звітності, проаналізуємо їх динаміку та структуру (табл. 5).

Таблиця 5

Динаміка та структура запасів ПрАТ «Райз-Максимко» за 2015 – 2017 рр.

Види запасів	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення (+;-) 2017 р. до 2015 р.	
	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Засоби захисту рослин	584090	35,3	976322	30,9	982312	27,2	+398222	+68,2
2. Добрива	6413	0,4	438213	13,9	407009	11,3	+400596	У 63,5 р.
3. Пальне	10777	0,7	45610	1,4	4862	0,1	-5915	-54,9
4. Запасні частини	25798	1,6	25451	0,8	23314	0,6	-2484	-9,6
5. Незавершене виробництво	5775	0,3	5864	0,2	3556	0,1	-2219	-38,4
6. Зяб і пар	336011	20,3	794889	25,2	539158	14,9	+203147	+60,5
7. Насіння	103584	6,3	46179	1,5	20833	0,6	-82751	-79,9
8. МШП	1142	0,1	1794	0,1	1351	0,0	+209	+18,3
9. Корма	16544	1,0	7815	0,2	3177	0,1	-13367	-80,8
11. Будівельні матеріали	1934	0,1	1889	0,1	1082	0,0	-852	-44,1
12. Товари та тара	18806	1,1	45689	1,4	21361	0,6	+2555	+13,6
13. Сировина і матеріали	15	0,0	7 918	0,3	8007	0,2	+7992	У 533,8 р.
15. Готова продукція	394	0,0	242	0,0	-	-	-394	-100,0
16. Готова продукція - насіння	541756	32,8	314094	10,0	306008	8,5	-235748	-43,5
17. Готова продукція - цукор	3	0,0	-	-	-	-	-3	-100,0
18. Готова продукція - м'ясо	296	0,0	81	0,0	65	0,0	-231	-78,0
19. Інші матеріали	15625	0,9	443449	14,1	1290097	35,7	+1274472	У 82,6 р.
Всього	1668963	100	3155499	100	3612192	100	+1943229	У 2,2 р.

Аналіз динаміки, складу та структури виробничих запасів ПрАТ «Райз-Максимко» показав, що їх вартість у 2017 році порівняно з 2015 роком збільшилася у 2,2 рази. У структурі запасів протягом досліджуваних років переважала питома вага різних матеріалів: у 2015 році частка засобів захисту рослин – 35,3 %, готової продукції – насіння – 32,8 %, витрати на зяб і пар –

20,3 %; у 2016 році питома вага засобів захисту рослин – 30,9 %, витрати на зяб і пар – 25,2 %, інших матеріалів – 14,1 %; у 2017 році – частка інших матеріалів – 35,7 %, засобів захисту рослин – 27,2 %, витрати на зяб і пар – 14,9 %.

У 2017 році порівняно з 2015 роком середньорічні залишки матеріальних запасів досліджуваного підприємства збільшилися на 589 млн 996,5 тис. грн. Зміни відбулися на фоні зниження доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг) на 7 млрд 701 млн 124 тис. грн, темпи його зростання були не стрімкими. Це стало причиною зростання рівня матеріальних запасів на 2,90 грн, тобто на 0,43 %.

Основними видами матеріальних цінностей, які придбає ПрАТ «Райз-Максимко» є насіння цукрових буряків, комбікорми (суміші для годівлі великої рогатої худоби та свиней, сіно, силос, сінаж), нафтопродукти (бензин, дизпаливо, оливи та мастила, природний газ, кам'яне вугілля), засоби захисту рослин, мінеральні добрива, запасні частини та будівельні матеріали.

За даними табл. 6 проведемо аналіз динаміки показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ПрАТ «Райз-Максимко» за 2015 – 2017 рр.

Таблиця 6

Динаміка показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ПрАТ «Райз-Максимко» за 2015 – 2017 рр.

Показник	Роки			Відхилення 2017 р. до 2015 р.	
	2015	2016	2017	абсолютне	відносне, %
Вихідна інформація та показники наявності матеріальних оборотних активів, тис. грн					
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	8541314	8240190	5038138	-3503176	-41,0
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	6501970	7289922	3839521	-2662449	-40,9
3. Прибуток (збиток) від операційної діяльності	916637	733594	22054	-894583	-97,6
4. Матеріальні витрати	5871415	4209879	4303742	-1567673	-26,7
5. Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів	2122213	2933300	3613649	+1491436	+70,3
5.1. Середньорічна вартість виробничих запасів	205081	1802687,5	2729827	+2524745,5	у 13,3 р.
5.2. Середньорічна вартість незавершеного виробництва	352672,5	-	-	-352672,5	-100,0
5.3. Середньорічна вартість готової продукції і товарів	1489284	834346,5	653875,5	-835408,5	-56,1
5.4. Середньорічна вартість поточних біологічних активів	75175,5	296266	229924,5	+154749	У 3,1 р.
6. Коефіцієнт накопчення запасів	0,375	2,161	4,175	+3,800	х
Показники використання матеріальних оборотних активів					
7. Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних активів	4,025	2,809	1,394	-2,631	х
8. Тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів, днів	91	130	262	+171	У 2,9 р.
9. Матеріаловіддача, грн	1,11	1,73	0,89	-0,22	-19,4
10. Матеріаломісткість, грн	0,90	0,58	1,12	+0,22	+24,1
11. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	90,3	57,7	112,1	+21,8	х
12. Отримано прибутку (збитку) від операційної діяльності за 1 грн	0,16	0,17	0,01	-0,15	-96,7

матеріальних витрат, грн					
--------------------------	--	--	--	--	--

Аналіз вихідної інформації для аналізу динаміки та показників наявності та використання матеріальних оборотних активів показав у 2017 році порівняно з 2015 роком як зростання, так і зниження показників.

Зокрема, збільшилася середньорічна вартість виробничих запасів на 2 млрд 524 млн 745,5 тис. грн., або у 13,3 рази, поточних біологічних активів на 154 млн 749 тис. грн., або у 3,1 рази. По інших складових відмічено зниження: чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг на 3 млрд 503 млн 176 тис. грн., або на 41 %; собівартості реалізації продукції, товарів, робіт та послуг на 2 млрд 662 млн 449 тис. грн., або на 40,9 %, прибутку від операційної діяльності на 894 млн 583 тис. грн., або на 97,6 %, матеріальних витрат на 1 млрд 491 млн 436 тис. грн., або на 26,7 %; середньорічної вартості готової продукції і товарів на 835 млн 408,5 тис. грн, або на 56,1 %.

Зазначені зміни супроводжуються підвищенням коефіцієнта накопичення запасів на 3,8 пункти.

Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних коштів зменшився з 4,025 у 2015 році до 1,394 у 2017 році, тобто на 2,631 пункти, відповідно тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів зросла на 171 дні або у 2,9 рази. Вказані зміни показників свідчать про уповільнення оборотності, що пояснюється випереджаючим збільшенням середньорічної вартості оборотних активів (на 70,3 %) порівняно з зниженням суми чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг (на 41 %).

Матеріаломісткість продукції показує, що частка витрат матеріальних ресурсів (основних і допоміжних матеріалів, палива, енергії) на виготовлення одиниці продукції у загальних витратах є досить високою. Зокрема, у 2017 році цей показник склав 1,12 грн, що на 0,22 грн більше порівняно з 2015 роком.

Матеріаловіддача характеризує ефективність використаних предметів праці, тобто показує, скільки вироблено продукції з одиниці витрачених матеріалів. Отже, у 2017 році на 1 грн матеріальних витрат припадає 0,89 грн виробленої продукції, що на 0,22 грн менше порівняно з 2015 роком.

Динаміка показників матеріаломісткості та матеріаловіддачі негативно характеризують використання матеріальних ресурсів, що пов'язано із зниженням матеріаломісткості та зростанням матеріаловіддачі.

Показник прибутку (збитку) від операційної діяльності га 1 грн матеріальних витрат зменшився у 2017 році порівняно з 2015 роком на 0,15 грн, або на 96,7 %, що пояснюється випереджаючим збільшенням середньорічної вартості оборотних активів (на 70,3 %) порівняно з зниженням суми прибутку від операційної діяльності (на 97,6 %).

З використанням інформації табл. 4.9 за допомогою способу ланцюгових підстановок визначимо вплив факторів на зміну тривалості одного обороту виробничих запасів за 2015 і 2017 рр.

Уповільнення оборотності виробничих запасів у досліджуваному підприємстві на 228 днів відбулося під впливом наступних факторів: в результаті підвищення середньорічної вартості виробничих запасів на 2 млрд 524

млн 745,5 тис. грн або у 13,3 рази, тривалість одного обороту збільшилася на 129 днів; зниження собівартості реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 2 млрд 662 млн 449 тис. грн, або на 40,9 %, тривалість одного обороту зросла на 99 днів.

ВИСНОВКИ

Одержані результати проведеного дослідження дають змогу зробити такі висновки:

1. Матеріали сільськогосподарського призначення є великою цінністю для виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств, в тому числі і досліджуваного підприємства - ПрАТ «Райз-Максимко». Такі матеріали (насіння, посадковий матеріал, засоби захисту рослин та тварин та корми) є основою виробництва продукції як рослинництва, так і тваринництва, тому обліку і контроль за їх надходженням, зберіганням і витрачанням необхідно приділяти особливу увагу.

2. Розглянуто економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки, нормативне та інформаційне забезпечення обліку матеріалів сільськогосподарського призначення в складі виробничих запасів.

3. У окремому підрозділі вивчено нормативно-інформаційне забезпечення обліку виробничих запасів, проаналізовано близько 15 нормативних актів. Основним нормативним документом який визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття інформації про них у фінансовій звітності є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

4. Проведений аналіз фінансово – економічної діяльності підприємства показав, що на кінець 2017 року показники фінансового стану ПрАТ «Райз-Максимко» характеризуються ліквідністю та платоспроможністю.

5. Ведення бухгалтерського обліку у ПрАТ «Райз-Максимко» здійснюється згідно Наказу про облікову політику та регулюється Законом України від 16 липня 1999 р. №996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку тощо. Діяльність бухгалтерії регулюється Положенням про бухгалтерію, де визначено загальні положення, обов'язки, відповідальність. Вивчено взаємовідносини бухгалтерії з іншими підрозділами підприємства при веденні обліку виробничих запасів.

6. Основні моменти обліку виробничих запасів згідно Наказу про облікову політику наступні: одиницею бухгалтерського обліку запасів визнавати їх конкретне найменування. Первісну вартість запасів, що придбані за плату визначати за собівартістю згідно з П(С)БО 9 „Запаси”; обраний метод вибуття запасів середньозваженої собівартості.

7. Вивчено питання обліку матеріалів сільськогосподарського призначення, було досліджено первинні документи, які узагальнено у три групи: з надходження та оприбуткування (товарно-транспортна накладна, рахунок-фактура, накладна на відпуск матеріальних цінностей, довіреність, прибуткова накладна та інші); із складського обліку і внутрішнього

переміщення (картка складського обліку, накладна на внутрішнє переміщення, залишок ТМЦ, аналіз залишків ТМЦ, звірка переміщень між філіями); з відпуску (списання), вибуття (лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, акт на списання, акт на використання мінеральних, органічних добрив і засобів хімічного захисту рослин, акт витрат насіння і садивного матеріалу, відомість витрат кормів).

8. Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству матеріалів сільськогосподарського призначення призначено субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Аналітичний облік матеріалів сільськогосподарського ведуть за видами матеріалів: корми – сіно, сінаж, силос; насіння – пшениця, ячмінь, горох, овес, жито; мінеральні добрива – суперфосфат, калійна сіль тощо; засоби захисту рослин – гербіциди, пестициди. Списання матеріалів сільськогосподарського призначення здійснюється по тій ціні, по якій вона оприбуткована і обліковується на матеріальних рахунках: матеріали власного виробництва – за справедливою вартістю під час її визнання; матеріали, придбані за плату - за первісною вартістю, яка складається з витрат, фактично понесених підприємством для її одержання.

9. Інформація про матеріали сільськогосподарського призначення відображається у Балансі – ф. №1 (рядок 1100 «Запаси», 1101 «Виробничі запаси»). В розділі III «Елементи операційних витрат» по рядку 2500 «Матеріальні затрати» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Матеріали сільськогосподарського призначення у Примітках до річної фінансової звітності відображені у розділі VIII «Запаси» (рядок 880), який заповнюється за даними субрахунків до рахунку 20.

10. Аналіз виробничих запасів підприємства показав, що:

- на кінець 2017 року частка виробничих запасів у оборотних активах склала - 17 %; у структурі безпосередньо виробничих запасів ПрАТ «Райз-Максимко» протягом досліджуваних років переважала питома вага засобів захисту рослин, витрати на зяб і пар, інших матеріалів;

- показник матеріаломісткості збільшився у 2017 році порівняно з 2015 роком на 0,22 грн, тоді як матеріаловіддачі зріс. Таке явище характеризує негативну ефективність використання виробничих запасів.

- уповільнення оборотності виробничих запасів на 228 дні пов'язане з випереджаючим підвищенням середньорічної вартості виробничих запасів порівняно з зниженням собівартості реалізації продукції.

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

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

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

3. Деталізувати питання щодо обліку запасів в Наказі про облікову

політку підприємства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ РОБОТИ

1. Максимейко В. С. Аналіз оборотних активів: теоретичний аспект / В. С. Максимейко // Сучасний стан і перспективи вдосконалення практичної підготовки студентів обліково-фінансового профілю : Збірник доповідей науково-практичних конференцій студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик по напрямках підготовки (спеціальностях). – Випуск 5. – 2018. – Полтава: ПДАА, 2018. – С. 66 – 68.

2. Максимейко В. С. Облік виробничих запасів в площині використання інформаційних технологій / В. С. Максимейко // Сучасний стан і перспективи вдосконалення практичної підготовки студентів обліково-фінансового профілю : Збірник доповідей науково-практичних конференцій студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик по напрямках підготовки (спеціальностях). – Випуск 4. – 2018. – Полтава: ПДАА, 2018. – С. 66 – 68.

3. Максимейко В. С. Державна підтримка сільськогосподарських товаровиробників: зарубіжний та вітчизняний досвід / В. С. Максимейко // «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» : Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Полтава, 20 квітня 2018 року). – Полтава, 2018. – С.. 272 – 276.

4. Максимейко В. С. Документування операцій з матеріалами сільськогосподарського призначення / В. С. Максимейко // «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» : Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Полтава, 20 квітня 2018 року). – Полтава, 2018. – С. 81 - 83.

АНОТАЦІЯ

Максимейко В. С. Методика обліку наявності та використання матеріалів сільськогосподарського призначення та аналіз виробничих запасів. – Рукопис.

Дипломна робота на здобуття ступеня вищої освіти «Магістр обліку і оподаткування» за освітньо-професійною програмою «Облік і оподаткування» зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування». – Полтавська державна аграрна академія, Полтава, 2018.

Дипломна робота присвячена дослідженню теоретичного та практичного аспектів методики обліку та аналізу виробничих запасів. Досліджено теоретичні аспекти сутності запасів і визначено напрями їх класифікації для цілей фінансового обліку й управління. Проаналізовано процес нормування виробничих запасів, як важливої передумови їх раціонального використання. Досліджено питання оцінювання виробничих запасів підприємства згідно національних та міжнародних стандартів. Проаналізовано чинну методику матеріалів сільськогосподарського призначення і визначено можливі шляхи її вдосконалення. Визначено підходи до організації обліку матеріалів

сільськогосподарського призначення в умовах застосування інформаційних систем і комп'ютерних технологій шляхом використання запропонованих моделей руху інформації та спрощення техніки її обробки. Узагальнено порядок облікового відображення наявності та використання матеріалів сільськогосподарського призначення на прикладі конкретного підприємства. Здійснено узагальнення методики аналізу виробничих запасів підприємства.

Ключові слова: запаси, виробничі запаси, оцінка, первісна вартість, бухгалтерський облік, матеріали сільськогосподарського призначення, аналіз.

ANNOTATION

Maksimayko V. The method of accounting for the availability and use of agricultural materials and analysis of production stocks. - The manuscript.

Diploma work on obtaining a higher education "Master of Accounting and Taxation" for the educational and professional program "Accounting and Taxation" on the specialty 071 "Accounting and taxation". - Poltava State Agrarian Academy, Poltava, 2018.

The thesis is devoted to the study of theoretical and practical aspects of the methodology of accounting and analysis of inventories. The theoretical aspects of the essence of stocks are investigated and directions of their classification are determined for the purposes of financial accounting and management. The process of valuation of industrial stocks as an important prerequisite for their rational use is analyzed. The question of evaluating the enterprise's production stocks according to national and international standards has been researched. The effective method of agricultural materials is analyzed and possible ways of its improvement are defined. The approaches to the organization of the accounting of agricultural materials in the conditions of application of information systems and computer technologies by the use of the proposed models of information movement and simplification of its processing technique are determined. The order of the accounting representation of the availability and use of agricultural materials on an example of a concrete enterprise is generalized. The generalization of the methodology of analysis of the enterprise's production resources is carried out.

Key words: stocks, inventory, estimation, initial value, accounting, agricultural materials, analysis.