

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр

на тему: «Методика обліку матеріалів сільськогосподарського призначення та
аналіз виробничих запасів підприємства»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньою програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти магістр
групи 1
Таран Віталій Леонідович
Керівник: Прийдак Т. Б.

Полтава 2023 року

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	8
1.1. Економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки.....	8
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	14
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ МАТЕРІАЛІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ.....	21
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	21
2.2. Облік наявності та використання матеріалів сільськогосподарського призначення і відображення інформації у звітності	29
2.3. Податкові аспекти обліку операцій з матеріалами сільськогосподарського призначення.....	39
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	41
3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.....	41
3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів.....	53
3.3. Забезпеченість суб'єкта господарювання виробничими запасами, аналіз їх використання та напрями оптимізації матеріального забезпечення підприємства.....	56
ВИСНОВКИ.....	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	75
ДОДАТКИ.....	84

ВСТУП

Актуальність теми. Виробничі запаси є важливим елементом у галузі обліку та економіки, виступаючи об'єктом бухгалтерського обліку та займаючи важливе положення серед оборотних активів. Вони також відіграють ключову роль у формуванні собівартості готової продукції, враховуючи їх значущість не лише як частини активів підприємства, але й у структурі витрат. У сфері сільськогосподарського виробництва велика увага приділяється матеріаломісткості, оскільки питома вага витрат на сировину та матеріали у собівартості сільськогосподарської продукції зазвичай коливається від 50 % до 80 %. Це підтверджує, що ефективне управління виробничими запасами має велике значення для даної галузі.

Сільськогосподарське виробництво пов'язане з технічними, матеріальними, організаційними, біологічними та природно-кліматичними факторами. Природні умови спричиняють сезонність у сільськогосподарському виробництві, нерівномірне використання робочої сили та нерівномірне використання сільськогосподарської техніки.

Зима є сезоном застою, під час якого списуються лише запаси, пов'язані з адміністративною діяльністю. Списуються лише запаси, пов'язані з адміністративною діяльністю. Виробничий цикл і безперервне списання запасів відбувається з квітня до кінця липня, ґрунт готується до посіву ярих культур і

Сільськогосподарський сезон з кінця серпня по вересень є дуже напруженим, оскільки збирання ярих культур і посів озимих відбуваються одночасно. Річний цикл закінчується посівом озимих, і підприємства починають готувати техніку до зими. Таким чином, бухгалтерський облік підприємств є значно більш спеціалізованим, ніж на звичайних торговельних чи виробничих підприємствах.

Необхідними передумовами правильної організації обліку запасів є: 1) раціональна організація складського господарства; 2) розробка номенклатури запасів; 3) наявність інструкцій з обліку виробничих запасів; 4) правильне

групування (класифікація) запасів; 5) розробка норм витрат запасів.

Тому дослідження практики обліку та аналізу на підприємствах аграрного сектору є актуальним. Широке коло питань пов'язаних з обліком наявності та використання матеріалів сільськогосподарського призначення досліджували такі вчені як: Бабенко Л. В. [1], Близнюк О. В. [2], Бондаренко О. М. [3], Гамова О. В. [5], Гільорме Т. В. [6], Гончаров Ю. В. [7], Демченко Т. А. [10], Дмитренко А. В. [11], Коба О. В. [14], Кубік В. Д. [20], Кудлаєва Н. В. [21], Мошковська О. [30], Онищенко В. [35], Пеняк Ю. С. [36], Польова Т. В. [46], Рабокоть Ю. С. [51], Романець В. [54], Цибулько А. О. [69], Шендригоренко М. Т. [73] та інші.

Мета і завдання дослідження. Мета кваліфікаційної роботи - продемонструвати теоретичні та практичні аспекти обліку матеріалів сільськогосподарського призначення та аналіз виробничих запасів, а також розробити шляхи їх удосконалення.

З поставленої мети випливають завдання, які необхідно вирішити в даній роботі:

- дослідження економічної сутності, систематизації та функціонування виробничих запасів;
- аналіз загальних принципів оцінки виробничих запасів;
- розкриття процесів первинного, синтетичного та аналітичного обліку матеріалів сільськогосподарського призначення;
- порядок відображення інформації про рух матеріалів сільськогосподарського призначення у звітності підприємства;
- аналіз виробничих запасів та ефективності їх використання;
- підготовка пропозицій щодо вирішення питань, пов'язаних з обліком матеріальних витрат, аналітичним обліком та аналізом виробничих запасів.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом кваліфікаційної роботи є сукупність теоретичних і практичних аспектів обліку матеріалів сільськогосподарського призначення та аналіз виробничих запасів.

Предметом дослідження є процес обліку та аналізу виробничих запасів.

Методи дослідження. Для розробки даного дослідження були використані наступні методи: спостереження, порівняння, розрахунок, узагальнення, абстрагування та аналіз, синтез, системний метод, індукція, дедукція тощо.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти України, публікації вітчизняних та зарубіжних вчених з питань з питань обліку та аналізу запасів сільськогосподарських підприємств.

Наукова новизна одержаних результатів:

1) побудовано алгоритм документального та облікового відображення списання знижених запасів через пожежі, як виникли внаслідок прямих обстрілів, зіпсування товарів через вихід з ладу відповідного обладнання, призначеного для їх зберігання тощо;

2) дослідження сутності матеріалів сільськогосподарського призначення та їх ролі в сільськогосподарському виробництві, узагальнено передумовами раціональної організації їх обліку, зокрема, раціональна організація складського господарства; розробка номенклатури запасів; наявність інструкції з обліку виробничих запасів; правильне групування (класифікація) запасів; розробка норм витрачання запасів.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці та наданні рекомендацій щодо удосконалення обліку та контролю за використанням матеріалів сільськогосподарського призначення, що може забезпечити розробку шляхів скорочення виробничих витрат.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження доповідалися на засіданнях ІХ Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції молодих вчених «Наукове забезпечення розвитку національної економіки: досягнення теорії та проблеми практики» (м. Полтава, 10 листопада 2022 року) та науково-практичної конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик (Полтава : ПДАУ, 2023).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 тез загальним обсягом 0,18 др. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1. Економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки

Запаси, як складова частина оборотних активів підприємства, є ключовим фактором для безперебійного забезпечення виробничого процесу. Матеріально-сировинні ресурси широко використовуються у виробничих процесах і є основою для обчислення прямих матеріальних витрат у вартості готової продукції.

Ефективне управління цими запасами суттєво впливає на конкурентоспроможність підприємства та його фінансові результати. Недостатні запаси можуть викликати збитки через простої в виробничому процесі, що, в свою чергу, може призвести до втрати потенційних клієнтів. Зайві запаси відбирають оборотний капітал, збільшуючи витрати на їх утримання та обслуговування. Тільки оптимальний рівень запасів може гарантувати прибуткову діяльність підприємства та сприяти його фінансовій стійкості.

Запаси, як правило, є найважливішою частиною активів підприємства та займають ключову позицію в структурі його витрат. Вони відіграють важливу роль у визначенні фінансового стану підприємства та відображенні його результатів діяльності. У системі бухгалтерського обліку виробничі запаси є конкретизованішими і мають менше розбіжностей в тлумаченні їх економічної природи, оскільки цей вид оборотних активів регулюється чіткими нормативно-правовими положеннями щодо їх визнання, оцінки та облікового відображення. Визначення терміну «виробничі запаси» представлено у додатку А.

Н. В. Гудзь ретельно розглянувши категорію «виробничі запаси», деталізував її морфологічну, змістовну та функціональну наповненість, враховуючи такі аспекти, як суміжна категорія, призначення, структура,

сутнісне наповнення та період використання у виробничому процесі [9]. У своєму дослідженні виробничих запасів вчений розглядав їх через призму бухгалтерського, економічного та логістичного підходів. За думкою автора, виробничі запаси представляють собою «частину матеріальних ресурсів, які є власністю підприємства та зберігаються у відповідних місцях, ще не використовуються та призначені для подальшого застосування у виробничому процесі, входять у структуру виготовленої продукції або підтримують функціонування процесу виробництва, забезпечуючи його безперервність».

Згідно з дев'ятим Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку «Запаси» [43], який найкраще відтворює основний зміст МСФЗ 2 «Запаси» [38], під цим терміном розуміють активи, які утримуються для подальшого продажу в звичайних умовах господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу виготовленого продукту; утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також для управління підприємством.

Критерії визнання запасів активами схематично можна подати в такому вигляді, як на рис. 1.1.

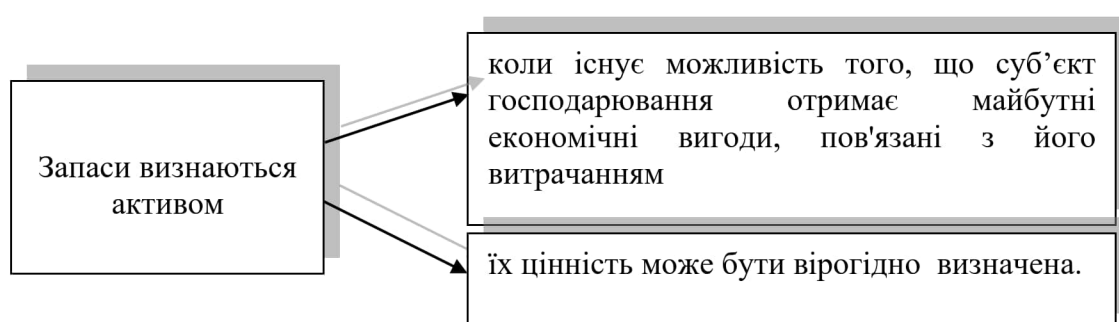


Рис. 1.1. Критерії визнання запасів активами

Для раціональної організації обліку запасів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація (додаток Б). Наведена класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань організації обліку та контролю виробничих запасів, серед яких: раціональне визначення одиниці обліку запасів

та формування номенклатури-цінника; організація складського господарства; достовірне визначення первісної вартості запасів; визначення умов переоцінки запасів на дату балансу та методів їх оцінки в разі вибуття; розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності.

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за меншою з двох оцінок: або первісною вартістю, або чистою вартістю реалізації. Якщо на дату балансу спостерігаються такі умови:

- зниження ціни запасів;
- псування або застаріння товарів;
- втрата первісно очікуваної економічної вигоди.

Такі запаси відображаються за чистою вартістю реалізації. Уцінка запасів є не лише правом, але й обов'язком. Якщо чиста вартість реалізації менша за собівартість, то обов'язково проводиться уцінка на дату балансу.

Методика оцінки запасів при надходженні та вибутті регулюється відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси». Важливо відзначити, що немає конкретного методу, яким повинно керуватися підприємство, тому суб'єкт господарювання має право вибрати метод оцінки при вибутті запасів.

Виробничі запаси можуть надходити на підприємство різними способами, і порядок оцінювання при їхньому надходженні залежить від джерела походження цих запасів (рис. 1.2).

На баланс запаси зараховуються з первісною вартістю, склад якої визначений п. 9 НП(С)БО 9. Зокрема первісна вартість придбаних запасів включає ціну самого запасу та суму ТЗВ. Якщо запас був імпортований, то ще буде й митний платіж. Щодо ПДВ, то він включається до вартості запасу лише у тому випадку, коли не відшкодовується. Наприклад, у ситуації коли немає податкового кредиту: завжди – у неплатників ПДВ; у придбаннях для негосподарської чи необ'єктної діяльності – у платників ПДВ.

Наприклад, якщо підприємство (платник ПДВ) придбало сировину на суму 24000 грн (з ПДВ), витративши на доставку 500 грн, то первісною вартістю такої сировини буде 20500 грн (= 20000 + 500, де 20000 – вартість

сировини без ПДВ). Однак, якщо таке підприємство є неплатником ПДВ, то первісна вартість такої сировини для нього буде більшою – 24500 грн.

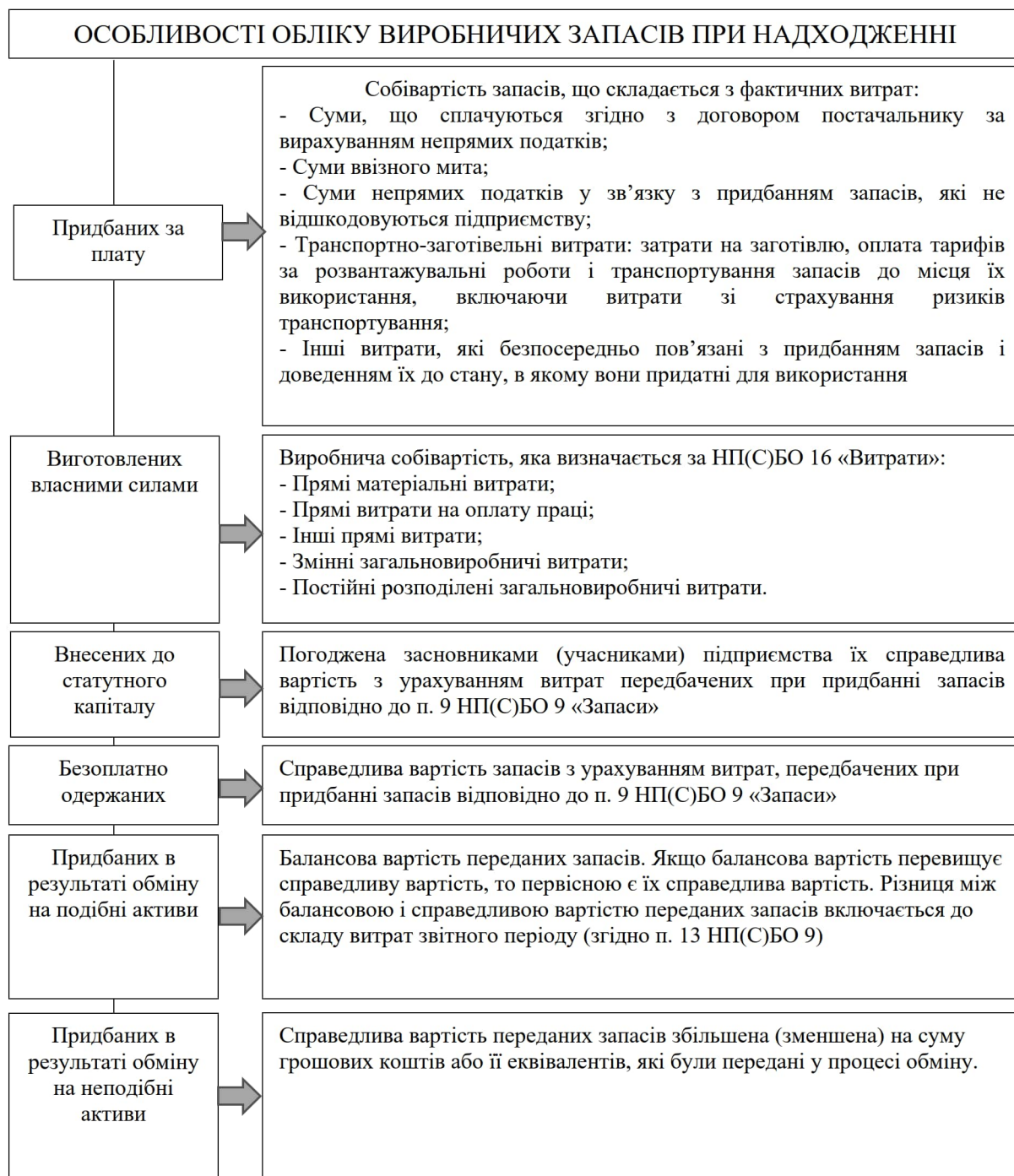


Рис. 1.2. Особливості організації обліку виробничих запасів в залежності від способу надходження

Якщо ж дана сировина була імпортована й митний збір склав 200 грн, то тоді в обох випадках додати треба ще й його. Тоді первісна вартість буде 20700 грн та 24700 грн відповідно.

Оцінка - це перетворення об'єктів бухгалтерського обліку в вартісний вигляд у грошовій одиниці для відображення їх загальної вартості у звітності підприємства.

Для забезпечення своєчасного охоплення усіх господарських процесів та операцій щодо руху й зберігання виробничих запасів на будівельних підприємствах нами запропоновано ланцюг руху виробничих запасів для своєчасного відображення операцій в системі облікових об'єктів, як показано на рис. 1.3.

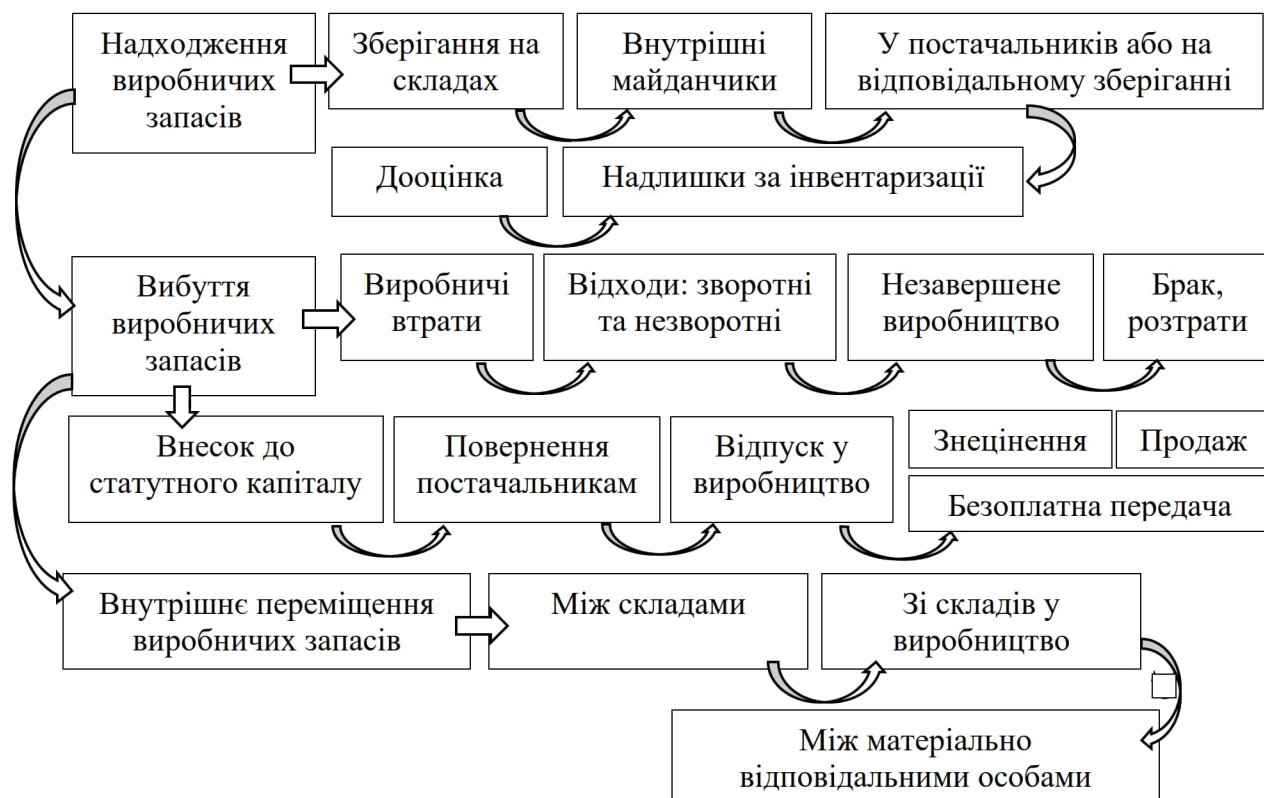


Рис. 1.3. Ланцюг руху виробничих запасів підприємства в системі облікових об'єктів

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси», підприємство може використовувати один із п'яти методів для оцінки запасів під час їх списання, або навіть застосовувати кілька методів одночасно. Важливо враховувати, що для однорідних одиниць бухгалтерського обліку запасів слід використовувати лише один із наступних методів.

Допускається використовувати різні методи для обліку запасів з різною

специфікацією та призначенням, але важливо аргументовано пояснювати відмінності в умовах їх використання. Треба мати на увазі, що зміна характеру господарської діяльності може призвести до зміни облікової політики, включаючи методи оцінки запасів при списанні.

Запаси, які надходять від постачальника та не відповідають критеріям визнання активу через невідповідність стандартам, умовам угод, технічним характеристикам і т.д., реєструються на позабалансових рахунках до узгодження ціни з постачальником за справедливою вартістю або ціною, вказаною в документах постачальника.

Також важливо належним чином оцінювати запаси при їх списанні, оскільки це безпосередньо впливає на фінансові результати суб'єкта господарювання. Вирішення питання щодо оцінки вибуття виробничих запасів завжди викликає обговорення, оскільки вибір методу залежить від виду діяльності підприємства та поставлених цілей (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Методи оцінки запасів при їх вибутті прийняті в Україні

Метод середньозваженої собівартості застосовується у випадку, коли

існують різні ціни на одні й ті ж види запасів. Він передбачає розрахунок вартості на основі середніх цін. Згідно зі нормами НП(С)БО 9 «Запаси», середньозважена собівартість визначається як сума вартості залишку запасів на початок звітного місяця, поділена на вартість отриманих у звітному місяці запасів, додану до їхньої загальної кількості.

Оцінка запасів за нормативними затратами використовує норми витрат на одиницю продукції, що встановлені підприємством з урахуванням чинних нормативів використання, витрат праці, засобів праці та фактичних цін. Для наближення нормативних затрат до фактичних, ціни повинні регулярно перевірятися та коригуватися, але цей метод застосовується досить рідко.

Метод ідентифікованої собівартості використовується при виконанні спеціальних замовлень і проектів, а також у випадку обмеженої кількості видів виробничих запасів на підприємстві.

Оцінка запасів за методом FIFO базується на припущенні, що запаси використовуються в тій самій послідовності, у якій вони надійшли на підприємство.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

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

- обліку (Атамас П. Й. [24], Зайберт Є. К. [40], Максименко І. Я. [25], Правдюк Н. Л. [47], Пугаченко О. Б. [50], Рубан Л. О. [55], Сначов М. П. [59], Стегура В. В. [61], Сук Л. К. [62], Тесак О. [65], Токар Н. Б. [66], Циган Р. М. [69], Шендригоренко М. Т. [72] та ін.);

- аналізу (Мошковська О. [30], Лахно, К. [30], Семенова С. М. [57], Шпирко О. М. [57], Томчук А. М. [67], Тютюнник Ю. М. [68], Шара Є. Ю. [71] та ін.)

Проведено огляд літературних джерел щодо проблем обліку виробничих

запасів та шляхи їх вирішення.

В. Романець та Н. Дуганець [54] зазначають, що головною передумовою основної ланки діяльності господарського суб'єкта - виробничих процесів - є наявність виробничих запасів та їх раціональне використання.

До шляхів удосконалення обліку виробничих запасів автори відносять:

- спрощення оформлення операцій щодо отримання та використання матеріальних цінностей можна реалізувати, встановлюючи ліміт для відвантаження матеріалів у виробництво за допомогою карток складського обліку. Важливо передбачити підпис особи, яка отримала матеріальні цінності, на цих картках. Внутрішнє переміщення запасів слід відображати в картках складського обліку. Оптимізація первинної документації та впровадження типових уніфікованих форм сприятимуть ефективному управлінню ресурсами. Для документування рекомендується ширше використовувати накопичувальні документи, такі як лімітно-забірні картки та відомості, і визначити картки складського обліку як витратні документи для відпущених матеріалів;

- удосконалення методології бухобліку матеріальних ресурсів;

- контроль за правильністю і своєчасністю проведення інвентаризацій, контрольних та вибіркового перевірок, що сприятиме збереженню матеріалів;

- є визначення оптимальної потреби в матеріальних цінностях для ефективності формування запасів та управління ними;

- створення системи економічного аналізу та контролю ефективності використання виробничих запасів на рівні підприємства. На нашу думку, доцільно впроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів і витратами матеріальних ресурсів, приділяти більше уваги оперативному обліку руху насіння, мінеральних добрив, засобів захисту рослин, палива у виробництві. Проведення контрольних заходів - ревізії, звірки, інвентаризації – дозволить знизити ризик неефективної системи збору і реєстрації оперативного факту [54];

- розробка або ж придбання (впровадження) системи автоматизації облікових та аналітичних процедур в управлінні виробничими запасами.

Підвищення рівня автоматизації сприятиме ресурсопостачанню. Для ефективності автоматизації обліку виробничих запасів доцільно розробити єдину форму документа для машинної обробки (на відпуску матеріалів) із включенням об'єктів основного та допоміжного виробництва під відповідними кодами (в сільському господарстві це може бути 231 «Рослинництво», 232 «Тваринництво» і т.д., або ж 2311 «Зернові культури», 23111 «Озима пшениця» і т.д.), які б указували напрям використання матеріальних ресурсів – посадковий матеріал, добрива, інгіциди, фунгіциди і т.д. [54];

- у частині шляхів удосконалення організації виробничих запасів - розробка інструкцій конкретним виконавцям (посадових інструкції, виписки з графіків документообігу) про порядок і терміни реєстрації даних, використання системи заохочень і покарань за виконання своїх обов'язків виконавцями. Це сприятиме зменшенню порушень щодо помилок при зборі та реєстрації оперативних фактів про виробничі запаси, що підлягають обліку.

Загальними рекомендаціями щодо вдосконалення організації обліку запасів у сільськогосподарських підприємствах на думку О. П. Левченко [23] є:

1) детальні інструкції (у вигляді посадових інструкцій, документообігу) щодо порядку та термінів реєстрації даних для конкретних працівників з метою уникнення помилок та порушень при зборі та реєстрації фактів роботи та запасів, що підлягають обліку;

2) використання системи заохочень та стягнень при виконанні обов'язків. Для цього слід підготувати документи (у вигляді витягів з графіків) та систему заохочень і стягнень, що застосовуються при виконанні службових обов'язків.

3) здійснення контрольних заходів (ревізій, звірок, інвентаризацій) знижує ризик неефективності системи збору та реєстрації оперативних фактів [23].

Крім того, створення графіку документообігу з обліку запасів та доведення функцій до виконавців при складанні та перевірці первинних документів – видання контрольних документів для визначення кола осіб, відповідальних за окремі господарські операції та наділених правом підпису

первинних документів - обов'язковий контроль за правильністю оформлення первинних документів з обліку запасів (зазначення в посадових інструкціях необхідності та ступеня відповідальності працівників бухгалтерії);

4) проведення внутрішнього аудиту;

5) удосконалення методологічних та організаційних засад фінансового та управлінського обліку запасів та їх контролю;

б) розробка систем автоматизації обліково-аналітичних задач з контролю запасів.

До загальних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку виробничих запасів у сільськогосподарських підприємствах можна віднести: 1) детальне інструктування окремих виконавців щодо порядку та термінів реєстрації даних (у вигляді посадових інструкцій, витягів з графіків документообігу) з метою уникнення помилок та порушень при зборі та реєстрації фактів господарської діяльності та виробничих запасів, що підлягають бухгалтерському обліку) та застосування системи заохочень і стягнень при виконанні своїх обов'язків. Контрольні заходи (ревізії, звірки, інвентаризації), знижують ризик неефективності системи збору та реєстрації фактів господарської діяльності. Для цього слід розробити корпоративний наказ. Цим наказом слід визначити перелік осіб, відповідальних за здійснення певних господарських операцій та уповноважених на підписання первинних документів [18].

М. П. Сначов та Ю. С. Абакумова [59] наголошують на важливості управлінського обліку виробничих запасів. На їхню думку, для забезпечення ефективного виробництва підприємствам необхідна певна кількість запасів, але їм також потрібно безпосередньо управляти та контролювати їх. Управлінський облік виробничих запасів – це кількісне визначення змін у кількості матеріальних ресурсів, а також поліпшення їх кількісних характеристик, що має економічні наслідки. На відміну від традиційного бухгалтерського обліку, управлінський облік спрямований на те, щоб запаси адекватно відповідали потребам бізнесу при мінімізації витрат на їх придбання та утримання. Дійсно,

без таких функцій, як нормування, логічний ланцюжок «план, нормування і контроль» був би втрачений в системі управління запасами.

Ю. О. Смалій, В. І. Бенчак та Т. В. Польова [58] вважають основними проблемами бухгалтерського обліку виробничих запасів: неточне визначення первісної вартості придбаних запасів; неточне визначення справедливої вартості запасів при внесенні запасів до статутного капіталу, безоплатному отриманні або отриманні в результаті бартеру; неточна оцінка на дату балансу; неналежна організація складування та зберігання виробничих запасів; недостатня автоматизація основних процесів обліку виробничих запасів підприємства; недостатній рівень контролю та оперативного регулювання процесів.

Для вирішення проблеми визначення первісної вартості, справедливої вартості та чистої вартості реалізації запасів авторами пропонується створити національну базу даних про середньоринкові ціни на поширені види активів. Послідовність заходів внутрішнього контролю показано на рис. 1.5.

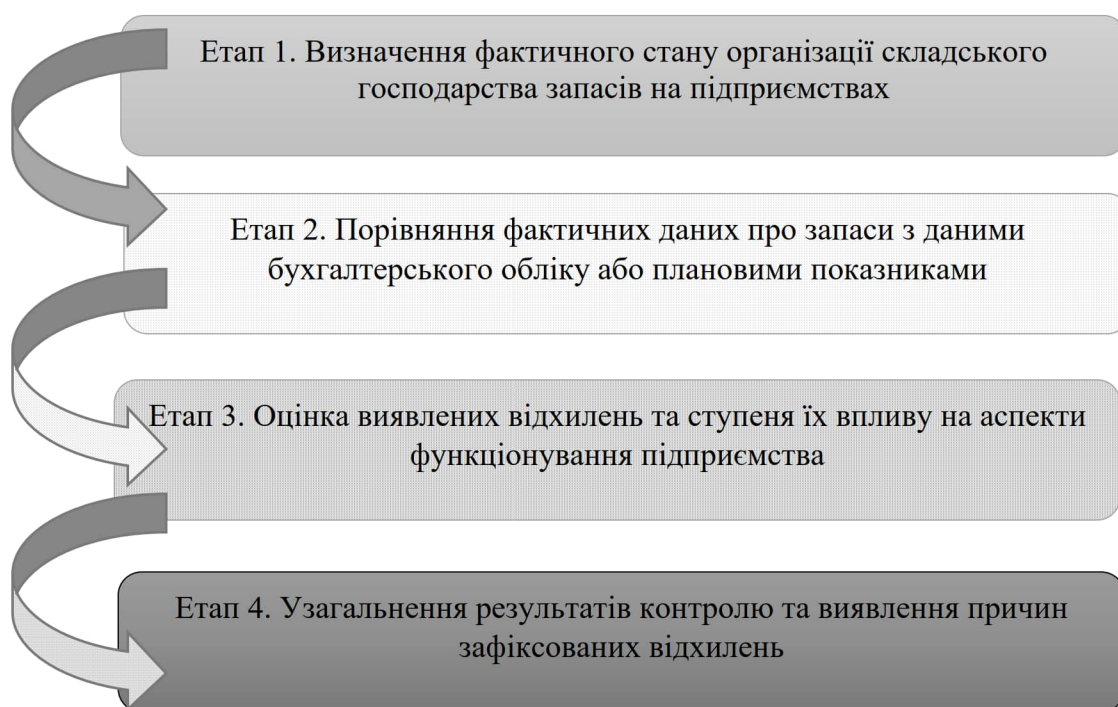


Рис. 1.5. Етапи внутрішнього контролю виробничих запасів на підприємстві

Одним із шляхів удосконалення організації обліку господарської діяльності та складських запасів є раціоналізація всієї системи форматів

документів, документообігу, реєстрації, фіксації та обробки інформації. Використання електронного документообігу в практиці компанії сприяє кращому інформаційному забезпеченню управління та значно спрощує завдання бухгалтерів з підготовки та обробки документів [2].

Рівень надійності, оперативності та точності обліку запасів залежить від організаційної спроможності та чіткості електронного документообігу на підприємстві.

Процес електронного обігу документів з управління обліком складських запасів повинен ґрунтуватися на комплексній обробці облікової інформації, включаючи створення та обробку первинних документів. Важливо відзначити, що впровадження електронного обліку виробничих запасів на підприємствах сприяє швидкому обміну інформацією між складською площадкою та бухгалтерією. Підвищення ефективності управління включає оптимізацію процесів створення документів та ухвалення обґрунтованих рішень з управління виробничими запасами [2].

Складності обліку виробничих запасів у сільськогосподарських підприємства стосуються дуже багатьох як теоретичних, так і практичних задач. На макрорівні найбільш важливими є:

а) на початку обчислення собівартості продукції у всіх сільськогосподарських підприємствах змінюється методика розрахунку прибутку, адже його розраховують по валовій продукції, що призводить до неспівставності наслідків діяльності підприємств аграрної сфери з іншими економічними галузями та як результат змінюється система оціночних показників діяльності сільськогосподарських підприємств;

б) справедлива вартість для оцінки продукції при первісному визнанні в умовах функціонування вітчизняних підприємств через нерозвинену систему ринкових відносин, наприклад, у сучасних умовах заготівельні організації купують лише певні види сільгосппродукції (зерно пшениці, ячменю, кукурудзи) та молоко і м'ясо у живій вазі;

в) зміна методики оцінки продукції при первісному визнанні зумовить

подальше зниження рентабельності тваринницької продукції через підвищення вартості кормів і неправильну оцінку молодняка, що призведе до спаду виробництва всієї продукції;

г) доцільно запровадити порядок регулювання взаємовідносин між виробниками і покупцями сільгосппродукції шляхом застосування форвардних і ф'ючерсних контрактів, щоб заздалегіть визначити ціни на продукцію.

Зважаючи на перелічені складнощі, які виникають при використанні справедливої вартості при оцінці сільськогосподарської продукції при первісному визнанні та складанні періодичної та річної звітності, обмеженості застосування системи обліку «затрати-випуск» та неординарність отриманих при цьому даних про наслідки діяльності аграрних підприємств, виникає необхідність створення системи управління витратами за НП(С)БО 30 має розповсюджуватися лише на фермерські господарства України, які складають звітність за спрощеною фінансовою звітністю.

Отже, одним з дієвих інструментів для пошуку резервів, що підвищує ефективність відтворення запасів та управління ними, є чітка організація обліку виробничих запасів. Повнота відображення витрат, пов'язаних з рухом виробничих запасів, залежить від достовірності повноти відображення витрат, пов'язаних з рухом виробничих запасів, залежить від справедливості та правдивості всіх показників, які є важливими для користувачів.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ МАТЕРІАЛІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

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

Предмет діяльності ТОВ «ХХХ»: виробництво продукції рослинництва, її заготівля, зберігання на складах, транспортування та реалізація зернових та технічних культур, закупівля товарно-матеріальних цінностей, в т.ч. в населення за готівку; оренда земельних ділянок сільськогосподарського призначення для ведення товарного виробництва на підставі вкладених договорів; надання послуг в сільському господарстві для фермерських та особистих господарств. Мета діяльності ТОВ «ХХХ» – здійснювати самостійну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність з метою одержання прибутку, наступного його розподілу між учасниками та досягнення економічних та соціальних результатів. Досягнення мети діяльності ТОВ «ХХХ» забезпечується здійсненням наступних видів діяльності:

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

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

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

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

Аналіз динаміки посівних площ ТОВ «ХХХ» показав, що загальна площа зменшилася на 57,25 га, або на 2,9 %, оскільки пайовики підприємства не продовжили договори оренди земельних ділянок. Аналізуючи структуру посівних площ встановлено, що посівна площа кукурудзи на зерно зменшилася на 683,16 га (на 63,0 %), сої на 275,5 га, або на 31,6 %, площа ж соняшнику зросла на 901,41 (рис. 2.1).

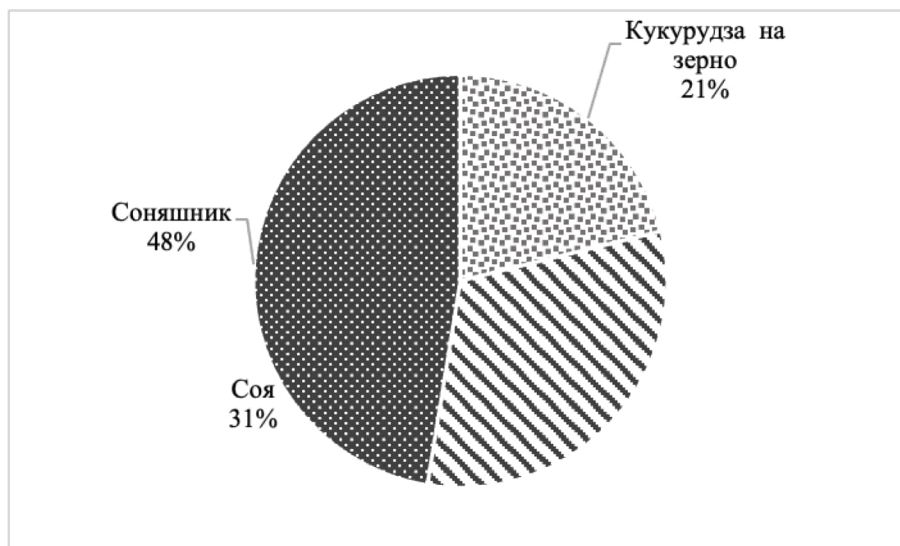


Рис. 2.1. Структура посівних площ ТОВ «ХХХ»
за 2022 р., %

Тобто структурні зміни характеризуються розширенням посівних площ соняшнику за рахунок посівних площ сої і кукурудзи на зерно. Характеризуючи

структуру посівних площ відмітимо, що вона розподілена більш менш рівномірно, оскільки культур вирощується тільки три, тому найбільшу вагу займає соняшник 48 %, соя – 31 %, кукурудза на зерно 21 %.

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

Таблиця 2.2

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

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

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

Другим видом є транспортування урожаю – у 2020 році на суму 3 млн 538,8 тис. грн, у 2021 році – 4 млн 669,3 тис. грн, у 2022 році – 5 млн 749,8 тис. грн. У 2020 році оплачено послуги по захисту рослин – 50,1 тис. грн та оранку 600 га на суму 249 тис. грн.

У 2020 - 2021 рр. оплачено послуги по внесенню добрив відповідно 521 га на суму 240,8 тис. грн та 1714 га на суму 355,7 тис. грн. Також у 2021 - 2022 рр. було оплачено ремонт сільськогосподарської техніки на суму відповідно

150,2 тис. грн та 381,6 тис. грн.

Для характеристики діяльності ТОВ «XXX» доцільно також проаналізувати ефективність виробництва основних культур, які вирощує підприємство – табл. 2.3, табл. 2.4.

Таблиця 2.3

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

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

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

- площа посіву сої зменшилася на 275,5 га, або 31,6 %, кукурудзи на зерно - на 683,16 га, або на 63 %;

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

- виробнича собівартість вирощуваних культур має тенденцію до

зниження. Зокрема, виробнича собівартість виробленої продукції сої зменшилася на 6 млн 412,4 тис. грн, або на 28,2 %, собівартість 1 ц зросла на 196,27 грн, або на 18,6 %. Виробничі витрати на вирощування кукурудзи на зерно зменшилася у 2022 році порівняно з 2020 роком на 14 млн 657 тис. грн, або на 72,1 % виробнича собівартість 1 ц кукурудзи зросла на 277,63 грн, або на 81,6 %.

Проведемо аналіз основних економічних показників ефективності виробництва зернових культур ТОВ «XXX» за допомогою даних табл. 2.4.

Таблиця 2.4

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

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

Динаміка показників економічної ефективності виробництва та реалізації сої показав, що кількість реалізованої продукції збільшилася на 19404 ц, або у 2,1 рази (враховуючи, що кількість виробленої продукції зменшилася, то підприємство реалізує залишки з току), собівартість 1 ц реалізації зросла на 42,43 грн, або на 4,1 %.

Ціна реалізації 1 ц бобів сої зросла на 305,50 грн, або на 25,6 %. В результаті, прибуток від реалізації 1 ц сої зріс на 263,07 грн, рівень рентабельності на 24 пункти.

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

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

Для ТОВ «XXX» облікова політика – це сукупність правил, якими крується обліковий підрозділ для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Облікова політика ТОВ «XXX» відповідає принципам бухобліку України, з одного боку, з іншого - цілям діяльності підприємства по досягненню фінансових результатів. Документальне оформлення облікової політики ТОВ «XXX» здійснюється у формі Наказу про облікову політику.

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

Наказ готується керівником бухгалтерської служби – ХХХХ та готується та затверджується керівником підприємства, яким є ХХХ. Слід зазначити, що складові облікової політики в уособлюють правдивий опис господарських операцій та їх узагальнення у фінансовій звітності. Організацію обліку запасів слід розпочинати з формування облікової політики щодо них, оскільки вдало сформована облікова політика надає можливість для формування та надання вчасної та достовірної інформації з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

Складові елементи облікової політики стосовно запасів представлено на рис. 2.2.

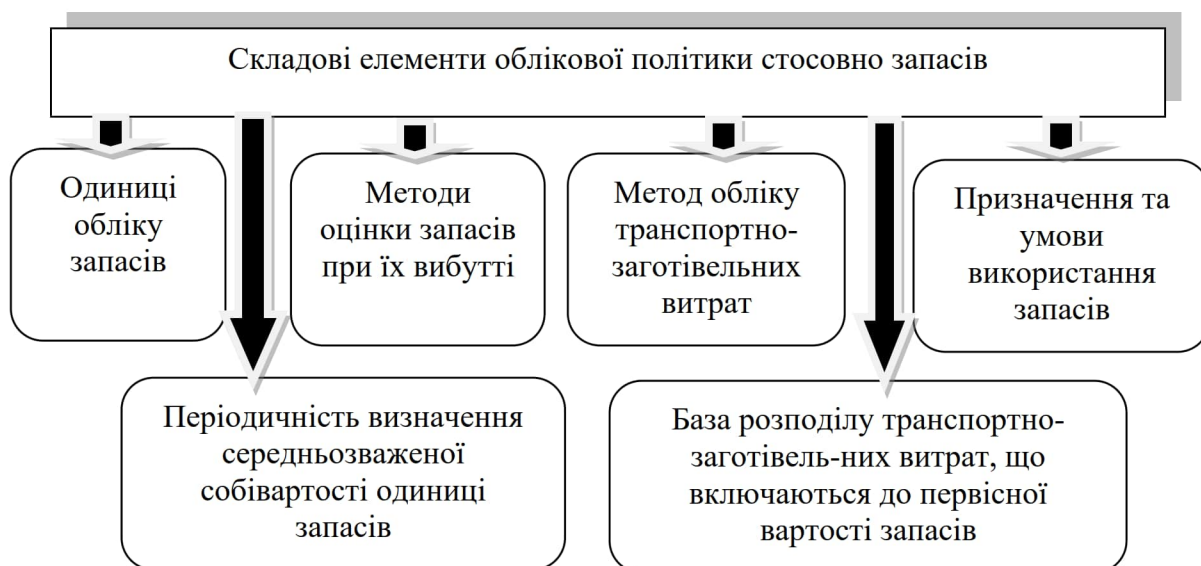


Рис. 2.2. Формування облікової політики підприємства щодо запасів

Ефективність впровадження положень облікової політики підприємства, що стосується виробничих запасів, суттєво впливає на процес обліку цих об'єктів, структура якого зображена на рис. 2.3.

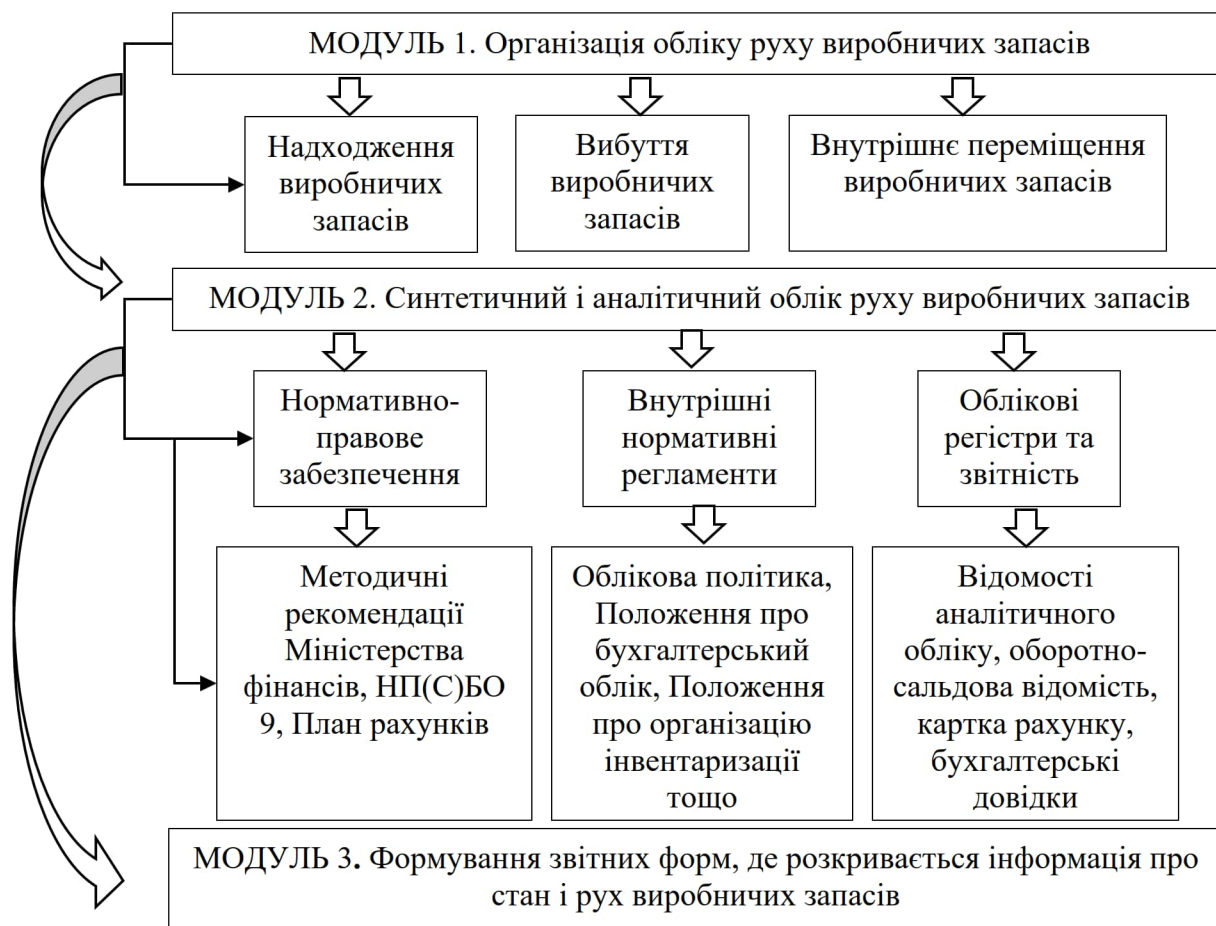


Рис. 2.3. Технологія облікового процесу виробничих запасів на підприємстві

Сьогодні основне питання, що цікавить користувачів у галузі бухгалтерського обліку запасів, - це організація облікового відображення руху запасів за умов швидкої ліквідності та можливості оперативного контролю за залишками. Важливо враховувати еволюцію основних парадигм у сфері обліку запасів.

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. і затверджених положень (стандартів) бухгалтерського обліку у ТОВ «XXX» розроблено і затверджено наказ про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку (додаток В). Слід зазначити, що частково облікова політика розкривається в установчих документах підприємства.

Також існує низка положень, які є обов'язковими при формуванні облікової політики, що зумовлено потребами бухгалтерського обліку:

- робочий план рахунків, включаючи синтетичні та аналітичні рахунки (для матеріалів сільськогосподарського призначення рахунок 20, субрахунок 208, аналітичні рахунки 2081 «Засоби захисту рослин», 20811 «Інсектициди» і т.д.) для забезпечення своєчасного та повного відображення інформації в обліку та звітності;

- основні форми первинної облікової документації, що використовуються для відображення фактів господарської діяльності, для яких не передбачені типові форми документації;

- форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;

- правила документообігу та технології обробки облікової інформації;

- вибір методів оцінки запасів;

- організація аналітичного обліку руху запасів;

- визначення особи, відповідальної за ведення первинного обліку на складі (сховищі);

- затвердження особи, відповідальної за надходження та вибуття запасів;

- склад інвентаризаційної комісії та встановлення строків проведення інвентаризації та система внутрішнього контролю.

2.2. Облік наявності та використання матеріалів сільськогосподарського призначення і відображення інформації у звітності

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, для обліку запасів використовується 2-й клас Плану рахунків, який найменується «Запаси».

На рахунках цього класу зібрана інформація про наявність та рух предметів праці, які призначені для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб. Також сюди включаються засоби праці, які підприємство враховує серед малоцінних та швидкозношуваних предметів.

На рахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» фіксується облік різноманітних продуктів, таких як мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби з шкідниками рослин, біопрепарати та медикаменти для тварин, корми для тварин (власного виробництва і придбані), а також насіння і саджанці для сівби і висаджування (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Призначення та побудова рахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» ТОВ «XXX»

Для організації аналітичного обліку запасів у робочому плані рахунків суб'єкта господарювання передбачено субрахунки (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Витяг із робочого плану рахунків ТОВ «XXX»

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

Біопрепарати, медикаменти і хімікати в бухгалтерії підприємства фіксуються лише у грошовому виразі. Кількісний облік здійснюють співробітники ветеринарної служби підприємства. Давайте розглянемо порядок застосування кожного методу оцінки зняття залишків у системі періодичного обліку (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Порядок застосування кожного методу оцінки вибуття запасів у системі періодичного обліку

Метод оцінки	Розрахунок витрачених запасів та їх залишку на кінець звітного періоду
Ідентифікованої собівартості	Залишок на 29.02.2022 р. складається з наступних одиниць запасів: 50 од. x 10,0 грн = 500 грн (із залишку на 01.02.2022 р.) 50 од. x 12,0 грн = 600 грн (з партії на 04.02.2022 р.) 100 од. x 14,5 грн = 1450 грн (з партії від 10.02.2022 р.) 200 од. x 14,0 грн = 2800 грн (з партії від 22.02.2022 р.) Разом: 500 + 600 + 1450 + 2800 = 5350 (грн) Витрачання за лютий 2022 р.: 1000 + (2400 + 7250 + 4200) – 5350 = 9500 (грн)
Середньозваженої собівартості	Собівартість запасів у лютому 2022 р.: $\frac{10,0 \times 100 + 12,0 \times 200 + 14,5 \times 500 + 14,0 \times 300}{100 + 200 + 500 + 300} = 13,5 \text{ (грн)}$ Залишок на 29.02.2022 р.: 400 од. x 13,5 = 5400 грн Витрачання за лютий 2022 р.: 14850 – 5400 = 9450 (грн)
ФІФО	Залишок на 29.02.2022 р. складається з наступних одиниць запасів: 300 од. x 14,0 грн = 4200 грн (з партії від 10.02.2022 р.) 100 од. x 14,5 грн = 1450 грн (з партії від 10.02.2022 р.) Разом: 4200 + 1450 = 5650 (грн). Витрачання за лютий 2022 р.: 14850 – 5650 = 9200 грн або: 100 од. x 10,0 грн = 1000 грн (із залишку на 01.02.2022 р.) 200 од. x 12,0 грн = 2400 грн (з партії від 04.02.2022 р.) 400 од. x 14,5 грн = 5800 грн (з партії від 10.02.2022 р.) Разом: 1000 + 2400 + 5800 = 9200 (грн)

Слід пам'ятати, що витрати на добрива та засоби захисту рослин враховуються як частина виробничих витрат згідно з Актом про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, а також засобів хімічного захисту рослин. Документування операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів представлена у додатку Г.

Виробничі запаси, що надходять до ТОВ «XXX» з різних джерел, таких як придбання у постачальника або підзвітної особи, внесок до статутного капіталу, безоплатне надходження, виявлення під час інвентаризації і т. д.

Основні бухгалтерські проводки, що відображають надходженні виробничих запасів в ТОВ «XXX» наведені в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Відображення в обліку операцій з надходження запасів

Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Картка складського обліку	Переведено матеріали сільськогосподарського призначення з однієї категорії до іншої	208	208	57,0
Платіжне доручення	Оплачено витрати на транспортування матеріалів сільськогосподарського призначення, що надійшли	208	311	350,0
Накладна	Відображено надходження матеріалів сільськогосподарського призначення в рахунок погашення дебіторської заборгованості	208	37	120,0
Накладна, авансовий звіт	Оприбутковано матеріали сільськогосподарського призначення, придбані підзвітною особою за грошові кошти	208	372	97,0
Акт приймання матеріалів	Оприбутковано матеріали сільськогосподарського призначення як внесок до статутного капіталу	208	40, 46	500,0
Накладна	Оприбутковано матеріали сільськогосподарського призначення, що надійшли від постачальника	208	631	136,4
Акт приймання матеріалів	Оприбутковано безоплатно одержані матеріали сільськогосподарського призначення	208	719	980,0
Акт інвентаризації, накладна	Виявлено лишки матеріалів сільськогосподарського призначення в результаті інвентаризації	208	719	12,0

Згідно з НП(С)БО, списання виробничих запасів може мати місце з наступних причин: включення виробничих запасів у виробництво, визнання їх несумісними з критеріями активу (які не приносять матеріально-економічної вигоди), списання через псування, крадіжку тощо, реалізація продукції,

передача виробничих запасів до статутного капіталу іншого підприємства, або їх безоплатна передача.

Відображення в обліку операцій зі списання виробничих запасів ТОВ «ХХХ» показано в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Відображення в обліку операцій зі списання запасів

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

Сажанці, насіння та корми, які отримані з врожаю та призначені для власного використання, повинні бути зараховані на рахунок 20 «Виробничі запаси», підрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення», згідно з первинними документами. На цьому підрахунку відображається облік руху насіння, сажанців та кормів як власного виробництва, так і придбаних в сторону.

Після ідентифікації всіх витрат на заготівлю кормів визначається їх собівартість і зараховується на субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення».

Витрати на перебирання картоплі, сортування овочів та іншої рослинної продукції минулих років обліковуються на рахунок 23 на відповідних аналітичних рахунках. З кредиту цих рахунків зараховується повноцінна

продукція за фактичною собівартістю, включаючи вартість сільськогосподарської продукції, направленої на перебирання і сортування. Організація аналітичного обліку виробничих запасів представлена у додатку Д.

Неповноцінна продукція, яка використовується для годівлі тварин, враховується як зменшення вартості продукції, отриманої після переробки, в оцінці, що відповідає кормовим коренеплодам або зеленій масі.

При переробці кормів і готової продукції їх кількість і вартість списуються з кредиту рахунку 27 у дебет рахунка 23. Отриману продукцію зараховують з кредиту рахунка 23 в дебет субрахунку 208.

Первісна вартість запасів (кормів, насіння і т. д.), які виготовляються власними силами підприємства, протягом року визнається планова (нормативна) собівартість їх виробництва, яка в кінці року вирівнюється до рівня фактичних витрат. Це стосується оцінки вибуття запасів (з виробництва на склад) за методом нормативних затрат.

Вирощування насіння і виготовлення або заготівля кормів представляють собою сезонні сфери сільськогосподарського виробництва, що характеризуються коливанням фактичної собівартості цих запасів протягом року. Наприклад, різні види кормових трав дозрівають та косяться у різні періоди, і їх збір вимагає постійного нагромадження протягом всього сезону. Також може відбуватися споживання цих кормів та їх продаж паралельно з їхнім збором.

Щодо насіння, дозрівання та збір різних його видів також триває протягом тривалого періоду, і тільки після його завершення можна визначити їхню собівартість. Таким чином, від самого початку всі ці запаси мають бути оцінені якнайточніше відповідно до фактичної собівартості, яка може визначитися лише наприкінці року.

Важливо відзначити, що у випадку перевищення планової собівартості над фактичною на рахунку 23 утворюється кредитне сальдо. Це результат проведення операцій вибуття запасів за плановою собівартістю. Оприбуткування на рахунку 23 не відбувається, оскільки фактичні витрати

протягом року лише накопичуються на дебеті цього рахунку.

Щодо кормів та насіння, придбаних на стороні, їхнє оприбуткування аналогічне оприбуткуванню всіх закуплених активів: Дт 208 Кт 631. Приклад оприбуткування насіння та кормів, вирощених (заготовлених) протягом року, і формування їхньої собівартості наведено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Оприбуткування насіння і кормів, і формування їх собівартості

Зміст операції	Обороти			Підстава для проведення
	Дебет	Кредит	Сума, грн	
Протягом року:				
Оприбутковуються МСГП, що виготовляються власними силами підприємства	208	23	12450	Внутрішні накладні або інші передаточні документи
Коригування по закінченні року:				
Доведення нормативної (планової) собівартості МСГП до рівня фактичної: - донарахування, у разі перевищення фактичної собівартості над нормативною або - сторнування, у разі перевищення нормативної собівартості над фактичною.	208	23	Донарахована сума	Згідно розрахунку фактичної собівартості на одиницю (1т) кожного виду МСГП
	208	23	Сума перевищення	

Витрати на проведення заходів з підвищення родючості земель, зокрема гіпсування та вапнування ґрунтів, плануються та обліковуються як витрати на майбутні періоди і розподіляються на собівартість сільськогосподарської продукції однаковими частинами протягом сівозміни.

Іншими словами, фактичне проведення заходів з підвищення родючості земель фіксується по мірі їх реалізації, але витрати, пов'язані з цими заходами, не враховуються у витратах того самого періоду, коли вони відбуваються. Це пояснюється тим, що заходи з підвищення родючості земель здійснюються з метою отримання економічної вигоди протягом року в цілому, хоча користь від них може виявитися лише в подальшому. Приклад подано в табл. 2.10.

Стаття «Насіння та посадковий матеріал» включає вартість власного та придбаного насіння та посадкового матеріалу, які використовуються для посіву (посадки) відповідних сільськогосподарських культур та насаджень, за винятком молодих багаторічних насаджень.

Відображення витрат на заходи з підвищення родючості земель

Зміст операції	Обороти			Підстава для проведення
	Дебет	Кредит	Сума, грн	
В період проведення заходів:				
Списано відповідну кількість МСГП за фактом проведення заходів з підвищення родючості земель	39	208	3700	Акти на списання матеріалів (МСГП)
Протягом року або сівозміни:				
Зарахування вартості витрачених МСГП до складу виробничих витрат на вирощення відповідних культур (субрахунок рах. 23)	23	39	Рівними частками до повного списання	Первинний документ не потрібен. Списання відбувається по закінченні кожного місяця.

Витрати на підготовку насіння перед посівом (включаючи протруювання та сортування), а також навантаження та транспортування його до місця посіву не враховуються у вартості насіння. Замість цього, ці витрати відображаються в собівартості вирощування конкретної сільськогосподарської культури за відповідними статтями витрат. Слід зауважити, що витрати на насіння та посадковий матеріал списуються за актом на витрати насіння і посадкового матеріалу.

Це стосується елемента «насіння та посадковий матеріал» у собівартості вирощених сільськогосподарських культур.

Щодо статті «Добрива», до неї включаються витрати на внесення в ґрунт органічних (гній, торф, компост, сидеральні добрива тощо), мінеральних, бактеріальних та інших добрив. Однак витрати на підготовку, навантаження, транспортування і внесення добрив в ґрунт відносяться до конкретної сільськогосподарської культури за відповідними статтями витрат, а не включаються в дану статтю. Це стосується елемента «добрива» у собівартості вирощених сільськогосподарських культур.

У статті «Засоби захисту рослин та тварин» враховується вартість пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних і біологічних засобів, використовуваних для боротьби з бур'янами, шкідниками і хворобами рослин. Також у цю статтю включається витрати на біопрепарати та

дезінфікуючі засоби в тваринництві. Однак витрати, пов'язані з обробіткою посівів сільськогосподарських культур та багаторічних насаджень з цими засобами (за винятком вартості матеріалів), відносяться до конкретних культур або багаторічних насаджень за відповідними статтями витрат (пальне, оплата праці тощо). Це стосується елемента «Засоби захисту рослин і тварин» у собівартості вирощеної продукції рослинництва і тваринництва.

У статті «Корми» розглядаються витрати на корми, які включають вартість самостійно вирощених і придбаних кормів, а також витрати на їх переміщення з поля на місце зберігання. Сюди також включаються витрати на приготування кормів у кормоцехах і кормокухнях. Ці витрати відображаються безпосередньо на різні види тварин, пропорційно масі згодованих кормів або розподіляються між ними.

Частково витрати на утримання кормоцехів включаються в вартість кормів, які зберігаються на складі. Витрати на транспортування кормів від місця зберігання до кормоцехів або безпосередньо на ферму відносяться до відповідних статей витрат, таких як пальне, мастильні матеріали та оплата праці.

У допоміжних виробництвах ця стаття включає корми, використані для годівлі дорослої робочої худоби. Важливо враховувати, що первісна вартість кормів не враховує всіх витрат, пов'язаних із їх придбанням, зберіганням та приготуванням, за винятком транспортних витрат до кормоцехів або на ферму.

У пункті про списання кормів зазначається, що витрати списуються безпосередньо на відповідні групи тварин або розподіляються між ними пропорційно масі згодованих кормів. Однак виникає питання: чому це не враховується в собівартості відповідної тваринницької продукції.

Оскільки одна і та ж тварина, як правило, надає не лише один, а щонайменше два види продукції - крім харчових продуктів, є також органічні добрива. Крім того, іноді відбувається так, що корову, яка в основному дає молоко і доїться протягом року, на кінець року вирішують вивести на забій. Це означає, що корова протягом року надає чотири види продукції: молоко,

добриво, м'ясо і шкіру.

Це пояснює, чому витрати на корми спочатку обліковуються для стада, а тільки в кінці року - для груп отриманих видів продукції в тваринництві. Робоча худоба надає лише один вид продукції, проте варто відзначити, що ця тварина не передбачає жодної конкретної продукції, але все ж може стати джерелом «продукції».

Таким чином, це також слід оцінити і включити в розділ «Запаси» за рахунком «Добриво». Представлені субрахунки та напрямки аналітичного обліку за рахунком 20 «Виробничі запаси». Вихідні машинограми документування обліку будівельних матеріалів та запасних частин наведено у додатку Е.

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

Згідно з Національними стандартами (системою) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», ці запаси відображаються в одній статті «Запаси», що значно ускладнює сприйняття їх користувачами, оскільки інформація про запаси згідно з новою формою балансу узагальнюється без розподілу за їх функціональним призначенням.

У «Балансі» (ф. № 1), інформація про виробничі запаси подається у рядку 1100, який визначає вартість запасів для обробки, переробки, використання у виробництві, а також для поточних господарських потреб, реалізації, а також малоцінних та швидкозношуваних предметів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.

У рядку 1101 вказується вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари тощо. Якщо на дату складання балансу на рахунках 20 і 22 залишається нерозподілена сума транспортно-заготівельних витрат, вона також включається до цього рядка.

В розділі VIII «Запаси» Приміток до фінансової звітності наводиться інформація про: методи оцінки запасів; балансову вартість запасів за окремими класифікаційними групами; балансову вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансову вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації, згідно з оцінкою запасів відповідно до пункту 28 НП(С)БО 9 (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Відображення запасів у Примітках до річної фінансової звітності

Найменування показника	Код рядка	Балансова вартість на кінець року	Переоцінка за рік	
			збільшення чистої вартості реалізації	уцінка
Сировина й матеріали	800	Сюди відносять сальдо на 31.12. за Дт 201 «Сировина й матеріали», 202 «Покупні напівфабрикати і комплектуючі вироби», 203 «Паливо», 204 «Тара й тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення», 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю», 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю», 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первинною вартістю», 22 «МШП», 23 «Виробництво», 26 «Готова продукція», 28 «Товари». Щодо сальдо за Дт 206 «Матеріали, передані в переробку», то його значення відображають у тому рядку цієї граfi, який відповідає їх виду: сировина – у рядку 800, покупні напівфабрикати – 810 тощо.	Дооцінюють лише ті запаси, які раніше уцінювали. Роблять це в межах раніше проведеної уцінки і відображають сторнувальним записом Дт 946 Кт 201, 202, 203, 204, 205, 207, 208, 213, 22, 23, 26, 28. Річні обороти за цими рахунками записують до відповідних рядків даної граfi. Виняток – поточні біологічні активи. Їх обліковують за справедливою вартістю на кожен дату балансу	Запаси показують у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первинною вартістю чи чистою вартістю реалізації. Сума, на яку первинна вартість запасів перевищує їх чисту вартість реалізації, відображають у обліку так: Дт 946 Кт 201, 202, 203, 205, 207, 208, 22, 23, 26, 28, а також Дт 940 Кт 212, 213. Річні обороти за переліченими рахунками поміщають до відповідних рядків даної граfi
Покупні напівфабрикати і комплектуючі вироби	810			
Паливо	820			
Тара й тарні матеріали	830			
Будівельні матеріали	840			
Запасні частини	850			
Матеріали сільськогосподарського призначення	860			
Поточні біологічні активи	870			
Малоцінні та швидкозношувані предмети	880			
Незавершене виробництво	890			
Готова продукція	900			
Товари	910			
Разом	920			

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

2.3. Податкові аспекти обліку операцій з матеріалами сільськогосподарського призначення

Згідно з інформацією з податкових реєстрів України, товариство з обмеженою відповідальністю «ХХХ» перебуває на обліку у відомствах доходів та зборів. Станом на 9 червня 2022 року за реєстром «Дізнайся більше про свого бізнес-партнера» встановлено відсутність податкового боргу. Компанія володіє дійсним свідоцтвом платника податку на додану вартість і не зареєстрована в Реєстрі неприбуткових установ та організацій. Відтак, у ТОВ «ХХХ» ведення податкового обліку передбачено для формування повної та достовірної інформації щодо господарських операцій, які були здійснені підприємством протягом звітного періоду з метою оподаткування. Податкові зобов'язання нараховуються у місяці фактичного використання товарів у негосподарських операціях, тобто під час списання вартості запасів до складу витрат. У випадку, якщо запаси спочатку призначалися для негосподарських операцій, підприємство зазвичай відображає податковий кредит з ПДВ і одночасно (у місяць їх придбання) показує «компенсаційні» податкові зобов'язання (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

Облік використання запасів у негосподарській діяльності

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

Відповідно до підпункту «г» пункту 198.5 Податкового кодексу України, у випадку, якщо запаси, придбані для господарської діяльності, почали використовуватися в негосподарських операціях, підприємство зобов'язане нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ на основі оподаткованої бази, визначеної згідно з пунктом 189.1 ПКУ. ПДВ-зобов'язання, які виникають при зміні спрямування використання запасів, слід включати до складу витрат звітного періоду і відображати на субрахунку 949 з боку дебету.

Уцінка не утворює різниць з податку на прибуток. Податкові зобов'язання не нараховуються ані згідно з п. 188.1 ПКУ, ані за п. 198.5 ПКУ. Операції з уцінки товарів не є об'єктом обкладення ПДВ, оскільки її здійснення не є постачанням товарів (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Визначення чистої вартості реалізації запасів

Показник (група / вид запасів)	Кі- сть	Первісна вартість		Причина знецінен- ня	Очікувана ціна продажу		Витрати на завершен- ня виробниц- тва і збут	Чиста вартість реалізації		Сума зменшення вартості запасів
		вартість за одиницю	суми		вартість за одиницю	суми		вартість за одиницю	суми	
Матеріали	10	20	200	зіпсовані	15	150	10	14	140	60
Готова продукція	15	20	300	знецінені	13,33	200	50	10	150	150
Незавершене виробництво	-	-	2000	Знецінен- ня готової продукції, яку планує- ться отримати	-	2000	1000	-	1000	1000
Разом	-	-	2500	-	-	2350	1060	-	1290	1210

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

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства

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

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

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

Поділ на фінансовий та управлінський аналіз зумовлений тим, що система бухгалтерського обліку, яка склалася на практиці, поділяється на фінансовий та управлінський облік. Обидва аналізи взаємопов'язані і мають спільну інформаційну базу.

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

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

підприємства тощо.

Нижче наведені деякі з найважливіших показників фінансового стану підприємства.

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

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

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

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

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

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

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

Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються підвищенням

на 7 млн. 124,6 тис. грн, або у 8,9 рази. Сума інших доходів збільшився на 101,2 тис. грн, або на 74,2 %.

Таблиця 3.1

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

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

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ТОВ «XXX» зменшились у 2022 році порівняно з 2020 роком на 3 млн. 690,3 тис. грн або на 3,9 %.

Виробництво сільськогосподарської продукції ТОВ «XXX» супроводжується її реалізацією та отриманням прибутку.

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

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

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

Збільшилась сума інших операційних витрат на 23 млн. 115,3 тис. грн, або у 4,3 рази.

Зросла сума втрат від інвестиційної діяльності на 887,2 тис. грн або на 38,7 %.

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

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

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

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

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

За даними табл. 3.3 у звітному році порівняно з базовим чистий дохід від реалізації ТОВ «ХХХ» зменшився на 11,8 %.

Випереджальне зниження собівартості реалізації від реалізації сільськогосподарської продукції порівняно зі зниженням чистого доходу зумовило збільшення валового прибутку 18,2 %.

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

Формування, структура та динаміка фінансових результатів

ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

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

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

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

У 2020 році частка чистого прибутку в чистому доході від реалізації становила 15,4 %, у валовому прибутку – 63,3 %.

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

Таким чином, у цілому спостерігається позитивна динаміка показників фінансових результатів діяльності ТОВ «ХХХ» - рис. 3.1.

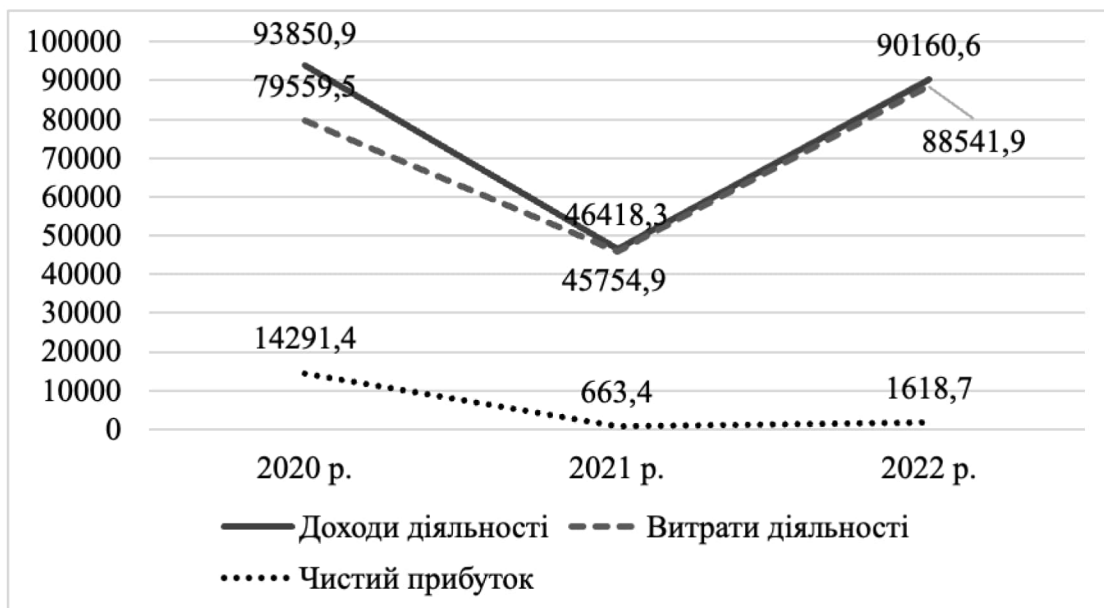


Рис. 3.1. Динаміка доходів, витрат діяльності ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр., тис. грн

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Таблиця 3.5

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

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

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

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

кредиторською заборгованістю.

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

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

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

Таблиця 3.6

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

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

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

Негативними також є показники фінансового ризику та фінансової

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

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

Таблиця 3.7

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

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

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

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

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

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

Значення коефіцієнта маневреності власних оборотних коштів ТОВ «XXX» показує, що на кінець 2022 року серед власних оборотних активів грошові кошти становили лише 5,1 %. Позитивною тенденцією є зростання цього показника з 0,009 у 2020 р. до 0,051 у 2022 р.

3. Показники стану основного капіталу - характеризують співвідношення

між розділами та статтями активу балансу - табл. 3.8.

Таблиця 3.8

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

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

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

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

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

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

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

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

Показники оцінки ліквідності та платоспроможності

ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.

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

Станом на 2022 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є нижче нормативного на 0,185 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства не мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,015 грн грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є нижче нормативного у 2022 році на 0,295 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2022 року 0,4 грн (при нормативі $\geq 0,7$).

Загальний коефіцієнт покриття є нижче нормативного протягом 2022 року. На 1 грн поточних зобов'язань у 2022 р. припадало 1,30 грн, що на 0,46 грн менше порівняно з бозовим робом та на 0,20 пункти менше порівняно з нормативним значенням.

Отже, аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан досліджуваного підприємства свідчать про його низький рівень ліквідності та платоспроможності.

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

3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів

ТОВ «XXX», як і всі виробничі підприємства характеризуються використанням значної кількості матеріальних запасів, поєднанням їх з іншими видами ресурсів (земельні, трудові тощо), тому для їх оптимального та раціонального використання, необхідно систематично проводити аналіз й їх оцінку.

Мета проведення аналізу виробничих запасів у компанії ТОВ «XXX» полягає в вивченні тенденцій стосовно їх поточного стану, руху та ефективності використання. Основна мета полягає в забезпеченні ефективного виконання виробничої програми, шляхом мінімізації матеріальних витрат, скорочення обсягу виробничих запасів, зниження витрат на ресурси та підвищення їх якості.

Головна мета аналізу показників використання виробничих запасів полягає в зниженні частки матеріальних витрат у загальних витратах на виробництво.

Перелік напрямків економічного аналізу виробничих запасів може варіюватися, тому важливо враховувати вплив цього аналізу на підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності. Для оцінки ефективності використання виробничих запасів використовується система узагальнюючих показників.

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

Як показують дані табл. 3.10 загальна балансова вартість оборотних активів досліджуваного підприємства зросла у 2022 р. проти 2020 р. на 32 млн. 552,2 тис. грн, що становить у відсотковому значенні - 46,4 %.

Динаміка складових таких активів в основному має динаміку до зростання, зокрема вартість залишків виробничих запасів на 38,9 %, готової продукції – у 3,0 рази.

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

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

З точки зору функціонування і оборотності це є негативною тенденцією, оскільки запаси не обертаються, втрачаючи свої необхідні властивості, зростання залишків на складі готової продукції говорить про те, що вона не реалізується, а отже підприємство не має каналів збуту, що для військового стану є характерним.

Але це може бути і тактика підприємства, очікуючи що ціна на соняшник та сою зросте з часом.

Зросла також сума залишків грошових коштів, яко у 2020 році їх сума на 31 грудня складала 221 тис. грн, то на 31 грудня 2022 року вона склала 1 млн 1212,9 тис. грн (у 5,5 раз), Зниження відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 11 млн. 698,5 тис. грн, або на 28,4 %.

Вартість оборотних активів знизилася за рахунок суми залишку по поточній дебіторській заборгованості на 28,4 % та витрат майбутніх періодів –

на 88,8 %.

Протягом досліджуваних років у структурі оборотних активів досліджуваного підприємства переважає частка поточної дебіторської заборгованості (у 2020 році 58,8 %, 2021 р. – 27,2 %, 2022 р. – 28,8 %) та готової продукції (відповідно 27,5 %, 51,6 %, 56,6 %). Використавши дані аналітичного обліку ТОВ «ХХХ», проаналізуємо їх динаміку та структуру (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

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

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

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

Таким чином, зростання відмічено по вартісній оцінці залишків палива на 1 млн 155,9 тис. грн (на 56,2 %), будматеріалів на 289,6 тис. грн (на 45,9 %), матеріалів сільгосппризначення на 518,9 тис. грн (на 32,2 %), або у 2,0 рази, МШП на 28,33 тис. грн (у 2,2 рази), незавершеного виробництва на 1 млн 756,9 тис. грн, (на 49,9 %).

Зменшилася вартість сировини і матеріалів ТОВ «XXX» на 22,93 тис. грн, або на 7,8 % та запчастин на 173,3 тис. грн або на 17,4 %.

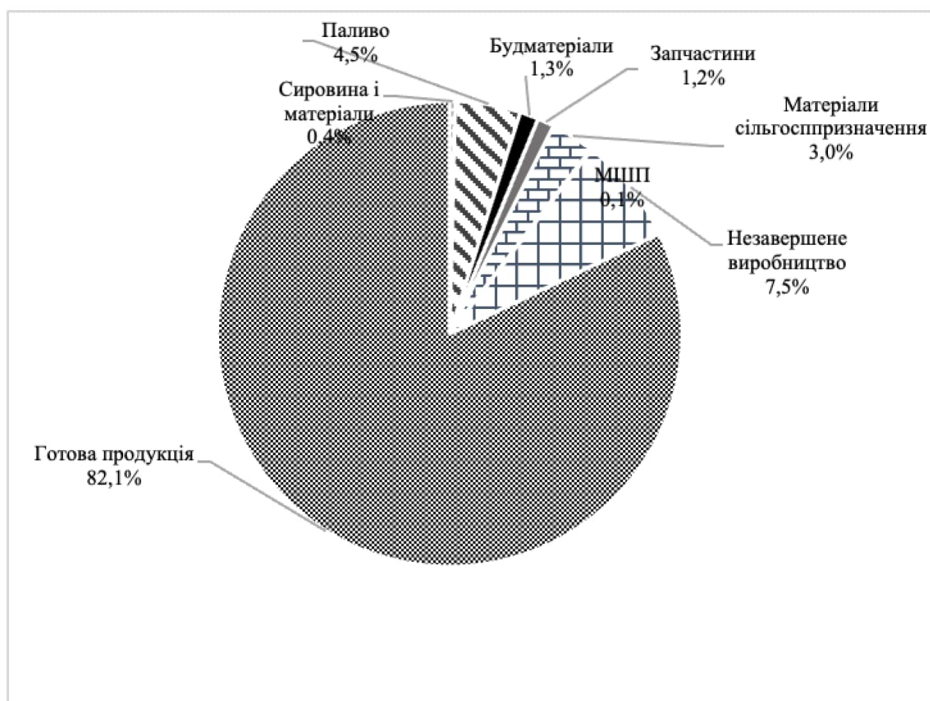


Рис. 3.2. Структура запасів ТОВ «XXX» станом на кінець 2022 р., %

Ілюстративне зображення – рис. 3.2 – показало, що у структурі запасів ТОВ «XXX» на кінець 2022 року переважала питома вага готової продукції. Протягом досліджуваних років її частка склала 67,8 %, 77,0 %, 82,1 %.

Отже, у 2022 році проти 2020 році спостерігається негативна динаміка накопичення виробничих запасів та готової продукції.

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

Аналіз забезпеченості ТОВ «XXX» запасами – перший крок до обґрунтування шляхів зниження матеріаломісткості продукції.

В першу чергу досліджують показники якості матеріально-технічного постачання.

Перевірку реальності плану постачання запасів у ТОВ «XXX» доцільно почати вивченням норм і нормативів, що покладені в основу розрахунку потреби підприємства в запасах.

У подальшому порівнюють відповідність плану постачання необхідним залишкам запасів.

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

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

У складських приміщеннях ТОВ «XXX» відбувається:

- оприбуткування виробничих запасів (надходять від постачальників, підзвітних осіб тощо);
- зберігання виробничих запасів (перебувають на відповідальному зберіганні до передачі за шляхами вибуття);
- внутрішньогосподарська передача (згідно внутрішніх накладних здійснюється передача від одних матеріально-відповідальних осіб до інших, наприклад за накладними внутрішньогосподарського призначення – разова передача, за лімітними картками – лімітована передача матеріальних цінностей);
- відпуск на виробничі, загальновиробничі, адміністративні та інші потреби (залежно від потреб матеріальні цінності списуються на відповідні рахунки обліку на підставі актів на списання матеріальних цінностей, або ж за спеціалізованими формами, як наприклад для насіння, міндобрив, кормів).

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

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

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

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

У частині теми дослідження то здійснюється активна закупівля різноманітних добрив, зокрема у 2022 році придбано калімагnezію гранульовану (композиційне гранульоване добриво, в основі якого найважливіші мінеральні елементи, швидко засвоюються рослинами, підвищуючи їх імунітет) та амофос (азотно-фосфорне добриво високої концентрації виробляється в гранулах, яке містить 52 % P₂O₅ (фосфорного ангідриду) і 12 % N (азоту)).

Також придбаються засоби захисту рослин – інсектициди, фунгіциди,

гербициди і т.д.

Аналіз ефективного використання виробничих запасів тісно пов'язаний з дослідженням рівня витрачання матеріальних ресурсів.

Його домінуючим напрямом є пошук джерел економії ресурсів і зниження матеріаломісткості готової продукції.

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

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

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

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

Інформація про витрати на виробництво сільськогосподарської продукції найбільш повно представлена у формі № 50-сг «Основні показники роботи сільськогосподарських підприємств за 20__ рік» та первинних документах бухгалтерського обліку.

Цей документ включає в себе інформацію про витрати на загальне виробництво, зокрема на продукцію рослинництва і тваринництва, оплату праці, відрахування на соціальні заходи, насіння, корми, мінеральні добрива, паливо та інші ресурси.

Деталі щодо складу витрат за окремими видами продукції можна знайти у первинних документах бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств.

ТОВ «XXX» спеціалізується на виробництві рослинницької продукції, тому докладний аналіз собівартості продукції проведемо за допомогою форми 50 сг – «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських

підприємств» (табл. 3.13), виокремивши основні статті витрат.

Таблиця 3.13

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

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

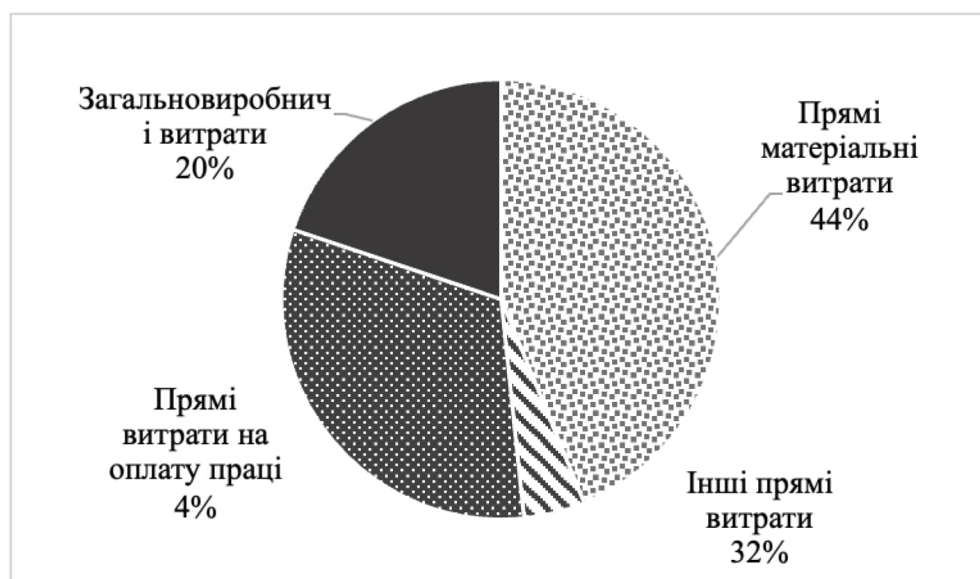


Рис. 3.3. Структура витрат на виробництво продукції рослинництва
ТОВ «XXX» у 2022 р., %

Отже, витрати на виробництво продукції рослинництва ТОВ «XXX» збільшилися у 2022 році порівняно з 2020 роком на 11 млн 984,1 тис. грн, або на 27,5 % за рахунок прямих матеріальних витрат (посадковий матеріал, мінеральні добрива, засоби захисту рослин, паливо, мастила, запчастини тощо) на 6 млн 272,5 тис. грн, або на 34,6 %, витрат на оплату праці на 716,2 тис. грн, або на

40 %, інших прямих витрат (ЄСВ, оренда за паї, амортизація тощо) на 1 млн 3,5 тис. грн, або на 6 % та загальновиробничих витрат (оплата послуг постачальників) на 3 млн 991,9 тис. грн, або на 56,5 %.

У структурі витрат на виробництво продукції рослинництва переважає частка матеріальних витрат. Зокрема, на кінець 2022 року вона склала 43,8 %, що на 2,3 пункти більше порівняно з 2020 роком. Вагому частку складає сума інших прямих витрат, та має тенденцію до зниження з 38,2 % у 2020 році до 31,8 % у 2022 році. Досить низькою є частка витрат на оплату праці, яка склала у 2022 році 4,5 %, що на 0,4 пункти вище порівняно з 2020 роком.

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

Таблиця 3.14

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

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

Аналіз виробничої собівартості зерна кукурудзи ТОВ «XXX» показав, що її сума у 2022 р. порівняно з 2020 р. зменшилася на 14 млн 657 тис. грн, або на

49,3 % за рахунок всіх статей, окрім зарплати та ЄСВ, що пояснюється зв'язком між цими показниками, а також зростанням мінімальної заробітної плати.

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

Таблиця 3.15

**Динаміка та структура собівартості бобів сої у ТОВ «XXX»
за 2020 – 2022 рр.**

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

Аналіз виробничої собівартості бобів сої ТОВ «XXX» показав, що її сума у 2022 р. порівняно з 2020 р. зменшилася на 6 млн 412,4 тис. грн, або на 28,2 % за рахунок: вартості витраченого насіння на 66,8 тис. грн, або на 2,8 %,

списаного пального та мастильних матеріалів на 21,3 тис. грн, або на 1,5 %, інших прямих матеріальних витрат – на 1 млн 506,6 тис. грн, або на 40,4 %, прямих витрат на оплату праці на 66,8 тис. грн, або на 10,8 % та відповідно відрахувань на соціальні заходи на 18,1 тис. грн, або на 13,5 %, суми нарахованої амортизації необоротних активів на 2 млн 60 тис. грн, або на 80,6 %, оплати послуг і робіт сторонніх організацій на 1 млн 966,5 тис. грн, або на 30,8 %. суми інших витрат – на 2 млн 174,8 тис. грн, або на 46,1 %.

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

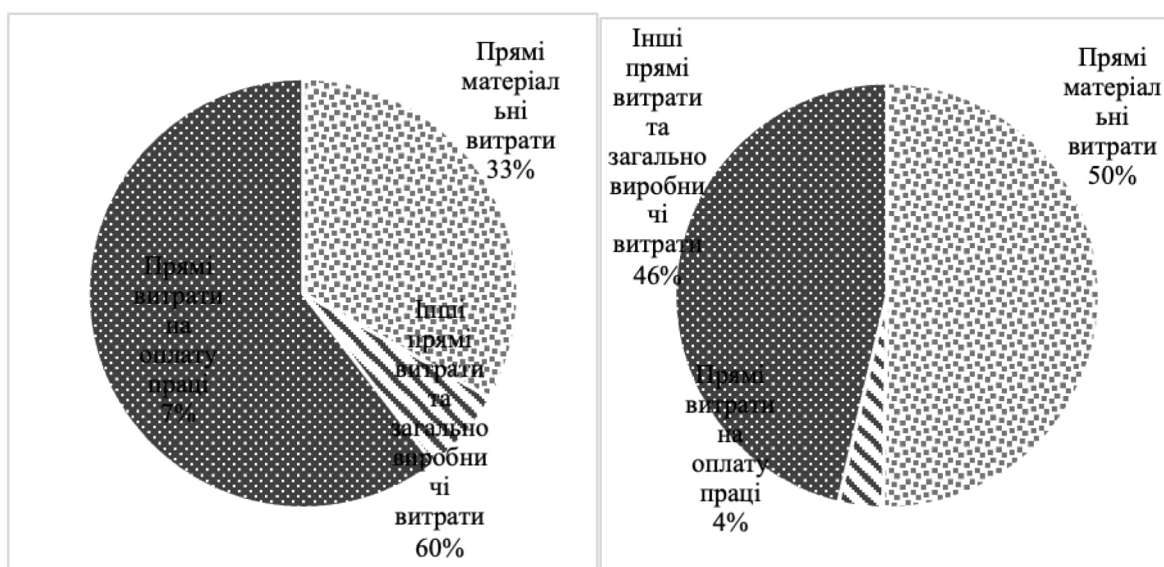


Рис. 3.4. Ілюстративне зображення структури витрат на вирощування кукурудзи на зерно та сої у 2022 році, %

Отже, у структурі виробничої собівартості кукурудзи на зерно ТОВ «XXX» протягом досліджуваних років переважає частка інших витрат, на кінець 2022 року частка таких витрат склала 60 %, відповідно прямі матеріальні витрати склали 33 %, витрати на оплату праці є найнижчими 7 %.

У структурі витрат на вирощування сої переважає частка матеріальних витрат, станом на 2022 рік 50 % та інших витрат відповідно 46 %.

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

Оскільки у структурі виробничої собівартості досліджуваних культур, які

вирощуються у ТОВ «ХХХ» займають матеріальні витрати (насіння, паливо, міндобрива, органічні добрива, засоби захисту рослин тощо), доцільно проаналізувати вплив матеріальних витрат та матеріаловіддачі на обсяг виробництва продукції (кукурудзи на зерно та сої) способом ланцюгових підстановок (табл. 3.16).

Таблиця 3.16

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

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

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

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

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

у тому числі за рахунок:

1) зменшення матеріальних витрат:

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

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

2) збільшення вартості одиниці сировини (матеріалів):

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

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

Перевірка розрахунку:

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

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

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

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

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

у тому числі за рахунок:

1) збільшення матеріальних витрат:

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

2) збільшення вартості одиниці сировини (матеріалів):

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

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

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

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

За даними табл. 3.17 проведемо аналіз динаміки показників наявності та

використання матеріальних оборотних активів ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

Таблиця 3.17

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

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

Аналіз вихідної інформації для аналізу динаміки та показників наявності та використання матеріальних оборотних активів показав у 2022 році порівняно з 2020 роком як зростання, так і зниження показників.

Зокрема, показники фінансових результатів ТОВ «ХХХ» зменшилися: дохід на 11,8 %, собівартість – на 21,4 %, операційний прибуток на 72,3 %,

натомість сума матеріальних витрат зросла на 30,4 %, середньорічна вартість матеріальних оборотних активів – на 68,4 %, готової продукції – у 2,2 рази.

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

Відповідно тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів зросла на 133 дні або на 90,9 %. Тривалість одного обороту виробничих запасів зросла на 1 день, тобто майже не змінилася (рис. 3.5).

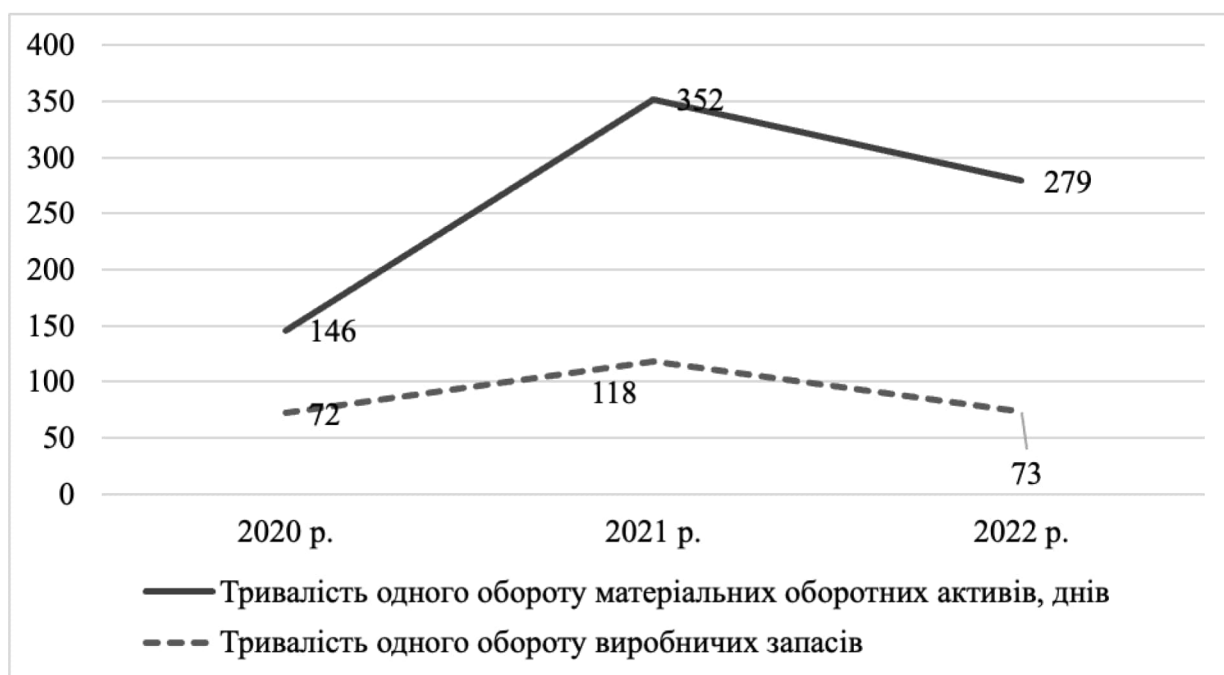


Рис. 3.5. Ілюстративне зображення динаміки тривалості одного обороту оборотних матеріальних активів та виробничих запасів ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр., днів

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

Матеріаломісткість продукції ТОВ «ХХХ» показує, що частка витрат матеріальних ресурсів (основних і допоміжних матеріалів, палива, енергії) на виготовлення одиниці продукції у загальних витратах є невисоким. Зокрема, у

2022 році цей показник склав 0,44 грн, що на 0,18 грн більше порівняно з 2020 роком у зв'язку з зростання суми матеріальних витрат на 30,4 %.

Матеріаловіддача характеризує ефективність використаних предметів праці ТОВ «ХХХ», тобто показує, скільки вироблено продукції з одиниці витрачених матеріалів. Отже, у 2022 році на 1 грн матеріальних витрат припадає 2,26 грн виробленої продукції, що на 1,49 грн менше порівняно з 2020 роком.

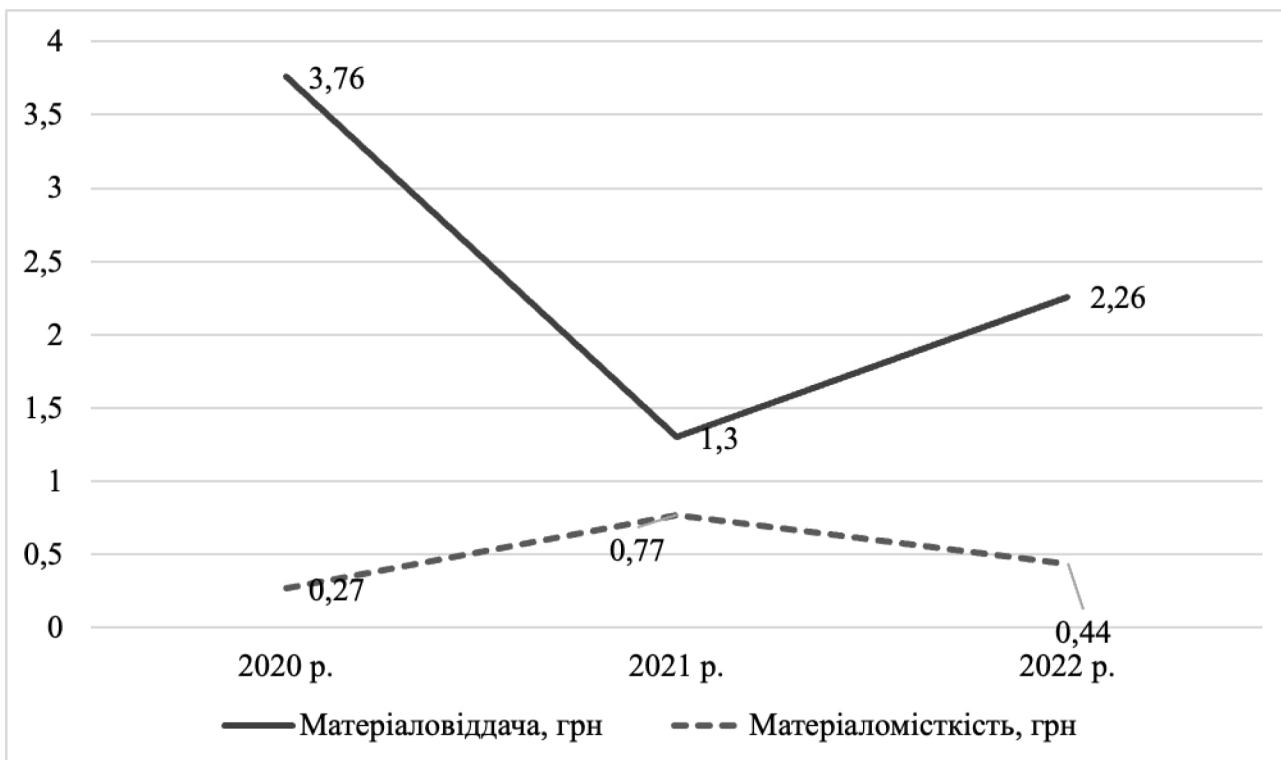


Рис. 3.6. Ілюстративне зображення динаміки матеріаломісткості та матеріаловіддачі ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр., днів

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

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

З використанням інформації табл. 3.17 за допомогою способу ланцюгових підстановок визначимо вплив факторів на зміну тривалості одного обороту виробничих запасів за 2020 і 2022 рр.

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

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

де T – тривалість одного обороту виробничих запасів, днів;

$B3$ – середньорічна вартість виробничих запасів, тис. грн;

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

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

$$T_0 = (365 \times B3_0) / CB_0 = (365 \times 13972,95) / 70236,9 = 72$$

$$T_{ум} = (365 \times B3_1) / CB_0 = (365 \times 11074,1) / 70236,9 = 58$$

$$T_1 = (365 \times B3_1) / CB_1 = (365 \times 11074,1) / 55216,8 = 73.$$

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

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

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

У тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості виробничих запасів:

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

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

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

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

$$\Delta T_{чд} = 73 - 58 = +15.$$

Уповільнення оборотності виробничих запасів ТОВ «Сервісагро-Полтава-Плюс» на 1 день відбулося під впливом наступних факторів:

- в результаті зниження середньорічної вартості виробничих запасів на на

20,7 %, тривалість одного обороту зменшилася на 14 днів;

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

Нестача запасів супроводжується низьким рівнем їх використання. Натомість надлишок запасів свідчить про їх неефективне використання. Обидві з охарактеризованих вище ситуацій не дозволять аграрним підприємствам сформувати оптимальні розміри матеріальних витрат у собівартості продукції. На нашу думку, напрями оптимізації матеріальних запасів агроформувань необхідно пов'язати з: оперативним отриманням інформації про рух матеріальних запасів у розрізі кількості, асортименту, якісних показників та місць зберігання; аналізом залишків та руху запасів, що обліковані з попередніх періодів; реальною оцінкою вартості складських запасів; проведенням аналізу ефективності використання матеріальних запасів; оптимальним вибором методу оцінки вибуття запасів; створенням системи внутрішньогосподарського контролю руху запасів; дотриманням встановлених норм витрачання матеріалів; своєчасністю складання та подання звітності про рух запасів.

ВИСНОВКИ

Одержані результати проведеного дослідження дають змогу зробити такі висновки:

1. Запаси, як складова частина оборотних активів підприємства, є ключовим фактором для безперебійного забезпечення виробничого процесу. Матеріально-сировинні ресурси широко використовуються у виробничих процесах і є основою для обчислення прямих матеріальних витрат у вартості готової продукції.

2. Методика оцінки запасів при надходженні та вибутті регулюється відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси». Важливо відзначити, що немає конкретного методу, яким повинно керуватися підприємство, тому суб'єкт господарювання має право вибрати метод оцінки при вибутті запасів.

3. Дослідження у роботі проводилося за даними ТОВ «ХХХ», основна мета якого – здійснювати самостійну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність з метою одержання прибутку, наступного його розподілу між учасниками та досягнення економічних та соціальних результатів. Досягнення мети діяльності ТОВ «ХХХ» забезпечується здійсненням наступних видів діяльності:

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

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

- площа посіву сої зменшилася на 275,5 га, або 31,6 %, кукурудзи на зерно - на 683,16 га, або на 63 %;
- урожайність сої зменшилася на 2,8 ц/га, або на 11,5 %. За рахунок

зрешення як урожайності, так і площ посівів, валовий збір сої зменшився на 8507,63 ц, або на 39,5 %; обсяг виробництва кукурудзи на зерно знизився на 62917,11 ц або на 72,1 % за рахунок зниження урожайності на 19,8 ц/га, або на 24,6 %;

- виробнича собівартість вирощуваних культур має тенденцію до зниження. Зокрема, виробнича собівартість виробленої продукції сої зменшилася на 6 млн 412,4 тис. грн, або на 28,2 %, собівартість 1 ц зросла на 196,27 грн, або на 18,6 %. Виробничі витрати на вирощування кукурудзи на зерно зменшилася у 2022 році порівняно з 2020 роком на 14 млн 657 тис. грн, або на 72,1 % виробнича собівартість 1 ц кукурудзи зросла на 277,63 грн, або на 81,6 %.

5. Для ТОВ «ХХХ» облікова політика – це сукупність правил, якими крується обліковий підрозділ для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Облікова політика ТОВ «ХХХ» відповідає принципам бухгалтерського обліку України, з одного боку, з іншого - цілям діяльності підприємства по досягненню фінансових результатів.

Документальне оформлення облікової політики ТОВ «ХХХ» здійснюється у формі Наказу про облікову політику. Ефективність впровадження положень облікової політики підприємства, що стосується виробничих запасів, суттєво впливає на процес обліку цих об'єктів

6. На рахунках другого класу «Запаси» зібрана інформація про наявність та рух предметів праці, які призначені для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб. Також сюди включаються засоби праці, які підприємство враховує серед малоцінних та швидкозношуваних предметів.

На рахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» фіксується облік різноманітних продуктів, таких як мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби з шкідниками рослин, біопрепарати та медикаменти для тварин, корми для тварин (власного виробництва і придбані), а також насіння і саджанці для сівби і висаджування.

7. Інформація про запаси знайшла своє відображення у формв 1 та формі 5 фнансової звітності. У «Балансі» (ф. № 1), інформація про виробничі запаси подається у рядку 1100, який визначає вартість запасів для обробки, переробки, використання у виробництві, а також для поточних господарських потреб, реалізації, а також малоцінних та швидкозношуваних предметів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.

В розділі VIII «Запаси» Приміток до фінансової звітності наводиться інформація про: методи оцінки запасів; балансову вартість запасів за окремими класифікаційними групами; балансову вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансову вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації, згідно з оцінкою запасів відповідно до пункту 28 НП(С)БО 9.

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

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

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

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

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

- сума витрат товариства зросла на 11,3 % за рахунок інших операційних

витрат - у 4,3 рази та інших витрат - на 38,7 %. Витрати на виробництво продукції рослинництва збільшилися у 2022 р. проти 2020 р. на 27,5 %, у їх структурі переважає частка матеріальних витрат.

9. Аналіз виробничих запасів підприємства показав, що:

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

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

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

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

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

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