

**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 ефективності використання виробничих запасів»

Виконав: здобувач вищої освіти  
за освітньою програмою  
Облік і оподаткування  
спеціальності 071 Облік і оподаткування  
ступеня вищої освіти магістр  
групи 2  
Іванов В.В.  
Керівник: Яловега Л.В.  
Рецензент: Одношевна О.О.

**Полтава 2024 року**

## ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ Й ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	8
1.1. Економічний зміст, оцінка та класифікація виробничих запасів.....	8
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення.....	15
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ Й ВИКОРИСТАННЯ МАТЕРІАЛІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ .....	23
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	23
2.2. Облік наявності й використання матеріалів сільськогосподарського призначення та відображення інформації у фінансовій звітності .....	30
2.3. Податкові аспекти обліку операцій з виробничими запасами.....	39
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ .....	46
3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.....	46
3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів.....	56
3.3. Забезпеченість суб'єкта господарювання виробничими запасами, аналіз їх використання та напрями оптимізації матеріального забезпечення підприємства .....	61
ВИСНОВКИ.....	72
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	75
ДОДАТКИ.....	84

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Виробничі запаси – це матеріальні цінності, які підприємство закупає або виготовляє для використання у виробничому процесі з метою подальшого перетворення в продукцію або використання для виготовлення товарів. Вони є важливою складовою частиною діяльності підприємства, оскільки забезпечують безперебійний процес виробництва і впливають на ефективність роботи підприємства. Запаси сільськогосподарських підприємств включають: виробничі запаси; незавершене виробництво; продукцію сільськогосподарського виробництва; товари.

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

Загальні питання щодо облікової політики виробничих запасів підприємства розкриваються в працях Т. В. Барановська, М. С. Пушкар, С. Л. Береза тощо, проблемами удосконалення класифікації й обліку матеріальновиробничих запасів займалися вчених-економістів: Н. Ткаченко, Ф. Бутинець, Л. Горецька, Г. Нашкерська, Р. Мельник тощо. Савченко В. Я., Петрик О. А., Усач Б. Ф. роблять акцент на аудиті матеріальних запасів в промисловості, а науковці Білик М. Д., Бондар М. І. – на аудиті в сільськогосподарських підприємствах. Названі вище вчені зробили вагомий внесок у розвиток облівоконтрольних досліджень щодо руху виробничих запасів підприємств. Однак, ряд проблемних аспектів практичного здійснення потребують подальшого вивчення і удосконалення виконання контрольних процедур стосовно виробничих запасів.

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

Реалізація мети дослідження головним чином зумовила потребу у

вирішенні наступних завдань:

- уточнення сутності виробничих запасів як об'єктів обліку та аналізу;
- узагальнення проблемних питань обліку та аналізу виробничих запасів та шляхів їх подолання;
- узагальнення інформаційного забезпечення обліку матеріалів сільськогосподарського призначення відповідно до потреб користувачів контрольної інформації: документальне оформлення, облікове відображення та інтерпретації інформації у фінансовій звітності;
- висвітлення особливостей методики аналізу виробничих запасів та показників ефективності їх використання.

При написанні роботи були використані загальнонаукові методи: порівняльний та загальний методи – для обробки вхідної інформації та розкриття сутності категорії «виробничі запаси»; індуктивний та дедуктивний методи – для визначення загальних тенденцій розвитку обліку виробничих запасів та системи аналізу; абстрактно-логічні методи – використовуються для вивчення та вдосконалення видів методів аналізу виробничих запасів; методи спостереження та анкетування - для оцінки стану контролю виробничих запасів; обчислювально-аналітичні та графічні методи використовуються для побудови таблиць, розрахунку та візуалізації результатів досліджень; системний, гіпотетичний та гіпотетичний підхід – вироблення власних думок та надання рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичною системою управління виробничими запасами та процедур їх впровадження.

**Об'єкт і предмет дослідження.** Об'єктом дослідження є облік матеріалів сільськогосподарського призначення та аналіз загального процесу управління виробничими запасами у межах підприємства, а також їх роль у досягненні ефективності і економічності виробничих операцій, від моменту їх закупівлі і до використання або реалізації.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних, методичних засад обліку, оподаткування та аналізу матеріалів сільськогосподарського призначення.

Дослідження проведене на матеріалах підприємства (далі – ХХХ) із використанням первинних документів, реєстрів синтетичного й аналітичного обліку та фінансової звітності за 2021 – 2023 рр.

**Наукова новизна одержаних результатів:**

1) на теоретичному рівні представлено алгоритм організації складського обліку та його вплив на дані фінансового та управлінського обліку;

2) узагальнено етапи інвентаризації виробничих запасів. Запропоновано теоретичний підхід забезпечення високої ефективності, об'єктивності та раціональності здійснення інвентаризаційної роботи на підприємствах;

3) систематизовано класифікаційні ознаки виробничих запасів у сільськогосподарських підприємствах, що полегшить формування бюджетів виробництва та дозволить уникнути затримок у виконанні агрономічних заходів, які сприяють забезпеченню своєчасного виконання сільськогосподарських робіт;

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

**Публікації.** Результати дослідження доповідалися й одержали позитивну оцінку на науково-практичній конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик. За результатами дослідження опубліковано 4 наукові праці у матеріалах конференцій загальним обсягом 0,26 друк. арк.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ Й ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

#### 1.1. Економічний зміст, оцінка та класифікація виробничих запасів

Одним із важливих елементів поточних активів підприємства, що охоплюють такі категорії, як сировина, матеріали, палива, запасні частини, конструкційні елементи тощо є виробничі запаси. Виробничі запаси – це матеріальні ресурси, які підприємство закуповує або виробляє для подальшого використання у процесі виробництва товарів або надання послуг [5]. Вони можуть бути як готовими до використання, так і тими, що потребують подальшої обробки (рис. 1.1).

Запаси – активи, які:		
утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;	перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;	утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.
Запаси визнаються активом, якщо:		
якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;		їх вартість може бути достовірно визначена.
Запаси це – оборотні активи. Оборотні активи - гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи використання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу (п. 3 р. I НП(С)БО 1).		
Оцінка складу показників балансу		
перевірка термінів використання (до 12 місяців);	визнання активами запасів над якими отримано контроль («у дорозі», невідфактурованих інш.);	оцінка запасів по найменшій вартості.
Перегляд оцінок на дату балансу		
Оцінка на дату балансу	За найменшою із двох оцінок – первісною вартістю чи чистою вартістю реалізації (п.24 НП(С)БО 9)	
Вплив на Декларацію	Зменшення вартості (Дт 946) – витрати, які потрапляють до ряд.2 Декларації, без коригувань	

Рис. 1.1. Економічна сутність поняття запаси

Основні характеристики виробничих запасів:

1. Використовуються у виробничому процесі для створення продукції або виконання робіт.

2. Не змінюють своєї форми в процесі виробництва, але є необхідною частиною технологічного процесу (наприклад, сировина, матеріали, палива).

3. Мають короткостроковий характер використання – у порівнянні з основними засобами, що зберігаються і використовуються протягом тривалого часу.

Критерії визнання запасів є основою для правильного відображення запасів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства (табл. 1.1).

*Таблиця 1.1*

### **Критерії визнання запасів**

Економічна вигода	- існує ймовірність того, що надійдуть майбутні економічні вигоди, пов'язані з використанням (у т.ч. економія витрат);
Контроль	- суб'єкт має повноваження отримувати майбутні економічні вигоди, що надходять від основного ресурсу, та обмежувати доступ інших до цих вигід ;
Достовірна оцінка	- собівартість об'єкта можна достовірно оцінити;
Оборотність	- очікується, що об'єкт прослужить менше 12 календарних місяців;
Матеріальна форма	- цей вид об'єктів має матеріальну фізичну форму, від використання якої отримується вигода.

Запаси вважаються активами лише тоді, коли вони відповідають усім цим критеріям. Правильне визнання запасів має важливе значення для точності фінансової звітності підприємства і правильного відображення вартості активів, що використовується для визначення прибутковості і ліквідності [42].

Значна увага в НП(С)БО 9 «Запаси» приділена питанням оцінки запасів. Згідно з Положенням оцінку запасів (матеріалів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, незавершеного виробництва, напівфабрикати, готової продукції, товарів тощо) за їх окремими видами слід розглядати на наступних етапах їх руху: при надходженні запасів; при вибутті запасів; на дату складання звітності [25]. У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з наступним

коригуванням до первісної вартості (п. 9 НП(С)БО 9) (рис. 1.2).

Первісна вартість запасів = Базова вартість (в залежності від способу придбання, п. 9 – 13 НП(С)БО 9) + Додаткові витрати, які включаються в собівартість (п. 9 НП(С)БО 9)

Рис. 1.2. Формування первісної вартості запасів

Первісна вартість запасів – це сума витрат, яка була понесена підприємством для придбання запасів або їх виробництва, та включає всі витрати, необхідні для того, щоб запаси були приведені до їхнього поточного стану та місцезнаходження на момент визнання їх в обліку (рис. 1.3) [25].

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:
суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків та знижок, наданих постачальником (продавцем);
суми ввізного мита;
суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);
інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Рис. 1.3. Складові частини собівартості

Визначення первісної вартості запасів є важливим етапом бухгалтерського обліку, оскільки вона є основою для подальшої оцінки та амортизації матеріальних ресурсів (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Первісна вартість запасів: загальні правила

Спосіб придбання / отримання	Як формується базова вартість
1	2
Придбання за плату (за грошові кошти), п. 9 НП(С)БО 9	суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику за вирахуванням непрямих податків та знижок, наданих постачальником;
Виготовлені власними силами, п. 10 НП(С)БО 9	виробнича собівартість згідно із НП(С)БО 16;
Внесення до статутного капіталу, п. 11 НП(С)БО 9	погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість;
Безоплате отримання, п.12 НП(С)БО 9	справедлива вартість;

1	2
Обмін на подібні запаси, п. 13 НП(С)БО 9	балансова вартість переданих запасів або справедлива вартість отриманих запасів (у разі, якщо справедлива переданих більше їх балансової вартості);
Обмін на неподібні запаси, п. 13 НП(С)БО 9	справедлива вартість отриманих запасів;
Запаси, придбані за іноземну валюту (п. 2.5 Методрекомедацій № 2)	у валюті звітності із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операцій (дата визнання активів). Якщо оплата запасів в іноземній валюті передуює їхньому надходженню, то оцінка запасів на дату їх оприбуткування здійснюється у валюті звітності із застосуванням валютного курсу на дату перерахування іноземної валюти;
Запаси, отримані у процесі ремонту і поліпшення (модернізації, добудови, реконструкції тощо, ліквідації основних засобів), п. 2.12 Методрекомедацій № 2	оприбутковуються за чистою вартістю реалізації або в оцінці можливого їх використання, яка може бути визначена виходячи з вартості подібних запасів при наявності їх на балансі підприємства, з урахуванням ступеня їх придатності до експлуатації плюс витрати на ремонт та доробку;
Запаси що надійшли на склад від забракованих виробів та зворотних відходів виробництва, ліквідації основних засобів (п. 2.13 Методрекомедацій № 2)	первісна вартість визначається за чистою вартістю реалізації, якщо такі запаси призначені для реалізації, або в оцінці їх можливого використання;
Надлишки запасів, виявлені у процесі інвентаризації (п. 2.14 Методрекомедацій № 2)	оприбутковуються за чистою вартістю реалізації запасів, якщо вони реалізуються, або в оцінці можливого використання запасів, якщо вони використовуються на самому підприємстві.

Первісна вартість запасів є основою для їх подальшої оцінки в обліку. Вона включає всі витрати, які необхідні для того, щоб запаси були готові до використання в процесі виробництва або для подальшого продажу [25].

Важливо враховувати всі витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням або виготовленням запасів, щоб забезпечити коректне визначення їх вартості. Оцінка виробничих запасів є важливим аспектом бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства, адже правильний підхід до оцінки запасів впливає на фінансовий результат і рентабельність [30].

Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списуються на витрати звітного періоду.

Підприємство має передбачити процедурні питання проведення оцінки

запасів на дату балансу в обліковій політиці. Варто на документальному рівні розрізняти уцінку запасів, яка проведена у зв'язку із втратою запасами споживчих якостей, та уцінку до ЧВР як оціночну процедуру. Згідно із п. 3.15 Методрекомендацій № 2 уцінка запасів до чистої вартості реалізації оформлюється актом уцінки [22].

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

До прикладу, запаси, які були уцінені до ЧВР, були частко реалізовані. На наступну дату балансу ЧВР збільшилася до 110 грн за 1 одиницю. Залишок товарів – 15 тис. шт. Варіється 1 од. товару після першої уцінки до ЧВР – 79,50 грн за 1 шт. (1,59 млн. грн : 20 тис. шт.).

Вартість залишку до переоцінки – 1192500 грн. Вартість після дооцінки – 1500000 грн (100 грн x 15 тис. шт.) (в межах попередньої уцінки, виходячи із первісної вартості – 100 грн). Сума нарахованого доходу – 307500 грн (Дт 281 Кт 719). Сума доходу включається у рядок 2 Декларації з податку на прибуток. Коригування у рядку 3 по цій операції відсутні Податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

### Коригування вартості запасів

Дата балансу	Первісна вартість / балансова вартість	ЧВР на дату балансу	Вартість відображення в балансі	Коригування вартості
1	1000	1300	1000	0
2	1000	800	800	(200)
3	800	1100	1000	+200
4	1000	1100	1000	0

Зміна вартості запасів відображається у доходах та витратах періоду і пливає на фінансовий результат та об'єкт оподаткування податком на прибуток – відображається у рядку 2 Декларації.

Метод оцінки виробничих запасів може залежати від характеру

підприємства, специфіки його виробничого процесу, а також від вимог облікової політики і фінансових стандартів (наприклад, Міжнародні стандарти фінансової звітності, або національні стандарти) [28]. Вибір методу оцінки має важливе значення для правильного визначення витрат, доходів і фінансових результатів підприємства (рис. 1.4).

При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів:				
ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;	середньозваженої собівартості	собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)	нормативних затрат	ціни продажу
- запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного.	- розрахунок середньозваженої на дату вибуття запасів – неритмічне вибуття; - розрахунок середньозваженої за підсумках місяця – ритмічне вибуття.	- базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства (відображені у бухгалтерському обліку); - запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.	- застосування норм витрат на 1-цю продукції (робіт, послуг), які встановлені з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін; - для забезпечення наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні перевірятися у нормативній базі; - оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості.	- заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів; - цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки.
Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.				

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

Матеріали сільськогосподарського призначення – це різноманітні ресурси, предмети, техніка, обладнання та інші матеріали, що використовуються для ведення сільськогосподарської діяльності. Всі ці матеріали є необхідними для ефективного ведення сільського господарства і забезпечення виробничих процесів, що ведуть до отримання сільськогосподарської продукції [41]. Для раціональної організації обліку запасів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація (рис. 1.5).

Класифікація матеріалів сільськогосподарського призначення здійснюється за різними ознаками, зокрема за їх функціональним призначенням, характеристиками, способом використання, а також за типом об'єкта, до якого вони належать. Ось основні категорії:		
1. За функціональним призначенням:		
Матеріали для вирощування рослин:		
Насіння і посадковий матеріал	різноманітні види насіння культурних рослин (зернові, бобові, овочеві культури, декоративні рослини тощо).	
Добрива	органічні (гній, компост, перегній) і мінеральні (азотні, фосфорні, калійні)	
Засоби захисту рослин	пестициди, гербіциди, фунгіциди, інсектициди	
Матеріали для утримання тварин:		
Корми	комбікорми, силос, сіно, зелені корми	
Засоби для утримання тварин	клітки, стійла, годівниці, поїлки, вентиляційні системи	
Медикаменти та засоби ветеринарії	вакцини, ліки, препарати для лікування та профілактики хвороб тварин	
За місцем знаходження:		
Запаси складські	Запаси у виробництві	Запаси в дорозі
2. За походженням:		
Первинні	Вторинні	
3. За способом використання		
Основні матеріали	це ті, що використовуються безпосередньо для ведення сільськогосподарської діяльності (насіння, добрива, ін.).	
Допоміжні матеріали	це ті, що підтримують або полегшують основні процеси (запчастини для техніки, інструменти, упаковка).	

Рис. 1.5. Класифікація матеріалів сільськогосподарського призначення

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 у примітках до фінансової звітності.

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

Облік виробничих запасів є однією з ключових тем у бухгалтерському обліку оскільки він безпосередньо впливає на ефективність управління підприємством, його ліквідність та прибутковість. Виробничі запаси складають значну частину активів підприємств, особливо в сільському господарстві, тому правильна організація їх обліку є важливою умовою для ефективного функціонування підприємства. Облік виробничих запасів є предметом вивчення як вітчизняних, так і міжнародних науковців.

У теоретичному розумінні виробничі запаси є предметами праці, які одноразово використовуються у виробничому процесі, свою вартість повністю переносять на готову продукцію. У бухгалтерському обліку більшість предметів праці вважаються виробничими запасами. Проте поняття матеріальних і виробничих запасів є дискусійним і трактується в літературних джерелах неоднозначно. В економічній літературі поняття «виробничі ресурси» з'явилося в 70 – 80-х роках минулого століття. Зокрема, під «виробничими ресурсами» розуміється сума складових ресурсів основних фондів, матеріальних і трудових ресурсів. До впровадження стандартів термінологія мала різну назву, а саме товарно-матеріальні цінності, предмети праці, засоби праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси. Так, З. М. Левченко зазначає, що «складовою виробничих ресурсів є матеріальні ресурси, які представляють комплекс речових елементів, що призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці» [18].

На думку Ю. С. Рабоконь, об'єктом обліку матеріалів є предмети праці, призначені для виробничо-господарського використання, а також малоцінні швидкозношувані предмети [52]. В. І. Петрова досліджує поняття «оборотних виробничих фондів, які складаються з предметів праці (сировина, матеріали і т. п.), тобто те, на що направлена дія людини в процесі праці та з чого виготовляється продукція». Термін «запаси» у вітчизняній літературі з'явився із затвердженням положення (стандарту) бухгалтерського обліку [15]. Основні

напрямки досліджень обліку виробничих запасів представленоу табл. 1.4.

Таблиця 1.4

### Основні напрямки досліджень обліку виробничих запасів

Теоретичні основи обліку виробничих запасів:	- розробка методів і принципів обліку запасів в умовах різних економічних систем; - формулювання і вдосконалення концепцій, таких як «первісна вартість», «оцінка запасів» та «методи обліку».
Методи оцінки виробничих запасів:	- вивчення ефективності різних методів оцінки запасів; - аналіз їх впливу на фінансові результати підприємств, податкові зобов'язання і рівень прибутку; - проблеми застосування методів оцінки в умовах змінних цін і нестабільних економічних умов.
Управлінський облік виробничих запасів:	- дослідження ролі обліку запасів в управлінських процесах підприємств; - розробка методів зниження витрат на утримання запасів, оптимізації обсягу і структури запасів; - визначення ефективності стратегії управління запасами.
Взаємодія обліку запасів з іншими підсистемами бухгалтерського обліку:	- вивчення інтеграції обліку запасів з обліком витрат, амортизації та фінансовими звітами; - аналіз впливу оцінки запасів на показники фінансової звітності, зокрема на баланс, звіт про прибутки та збитки, а також на грошові потоки.
Вплив міжнародних стандартів обліку:	- вивчення впливу МСФЗ на облік запасів в міжнародній практиці та їх адаптація до національних стандартів обліку; - аналіз відмінностей між національними стандартами, наприклад НП(С)БО 9 в Україні, та міжнародними вимогами.
Інформаційні технології в обліку запасів:	- розробка і впровадження сучасних інформаційних систем для обліку і контролю запасів; - використання програмного забезпечення для автоматизації облікових процесів, що дозволяє забезпечити точність і своєчасність обліку.

У наукових працях різних авторів поняття «запаси» часто набуває різних трактувань залежно від контексту, в якому воно розглядається, а також від особливостей сфери діяльності підприємств.

Так, двоє відомих вчених – Л. В. Бабенко [1] та М. В. Дубініна [7], пропонують свої визначення та класифікації запасів, що допомагає більш детально зрозуміти, як правильно обліковувати та управляти запасами на підприємствах.

Л. В. Бабенко [1] трактує поняття «виробничі запаси» як засоби виробництва, які надійшли до споживача і ще не використовуються у процесі виробництва. Це означає, що на момент визнання товарів чи матеріалів як

виробничих запасів вони ще не брали участі в процесі створення готової продукції. Вони перебувають на стадії, коли їх призначення – бути використаними в майбутньому для виробничих потреб.

Згідно з його підходом, виробничі запаси – це матеріальні ресурси, які на підприємстві ще не були використані, але вже готові для того, щоб стати частиною виробничого процесу. Визначення таких запасів дозволяє розуміти, що вони є тимчасовим етапом перед тим, як стати частиною кінцевого продукту [1]. За його визначенням, запаси – це матеріальні ресурси (як засоби виробництва, так і предмети споживання), що забезпечують безперервність розширеного відтворення та обслуговування різних сфер діяльності: як виробничої, так і невиробничої, зокрема для задоволення потреб населення.

М. В. Дубініна виділяє два основні типи складських запасів [7]:

- виробничі запаси: це матеріальні цінності, які знаходяться на складах підприємств виробничої сфери і призначені для подальшого використання у виробництві. Виробничі запаси включають сировину, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі, паливо, енергоносії тощо. Вони є невід’ємною частиною виробничого процесу, оскільки використовуються для створення готової продукції або надання послуг;

- товарні запаси: це матеріальні цінності, які також зберігаються на складах підприємства, але їх основне призначення – продаж. Товарні запаси можуть бути готовою продукцією, яка очікує на реалізацію, або ж товарами, які підприємство закупило для перепродажу. Це можуть бути різні види товарів, призначених для роздрібного або оптового продажу.

Важливою відмінністю в підході Дубініної є чітке розмежування між виробничими та товарними запасами. Вона підкреслює, що виробничі запаси – це саме ті ресурси, які будуть використані у виробничому процесі для створення нової продукції, тоді як товарні запаси – це продукція, яка вже готова для продажу, і їх вартість повинна бути врахована в обліку продажів та виручки.

Таким чином, у сучасному обліку і менеджменті запасів дуже важливо

чітко розрізняти ці поняття, адже правильна класифікація запасів дозволяє забезпечити ефективне планування ресурсів, управління витратами та контролювання фінансових результатів. Проведене дослідження показує, що на сьогодні немає єдиного підходу щодо використання терміну, який би ідентифікував виробничі запаси, одночасно як економічну та облікову категорію. У працях вітчизняних науковців поняття «виробничі запаси» позначається як: предмети праці, матеріальні цінності, матеріальні ресурси, ідентифіковані ресурси у вигляді різних видів запасів, речові елементи виробництва, сировинно-матеріальні ресурси (рис. 1.6).

Вивчення поглядів науковців щодо сутності та економічної природи виробничих запасів дає можливість виділити три підходи до їх інтерпретації:	
Економічний	- запаси розглядаються за двома напрямками: як матеріальний потік у певний проміжок часу, і як матеріальні цінності, які задіяні у виробничому процесі. В першому значенні в процесі управління використовуються логічні методи та визначається оптимальна кількість виробничих запасів; - другий напрямок побудований на вартісно-орієнтованому управлінні, який передбачає визначення оптимальної їх вартості.
Бухгалтерський	- виробничі запаси розуміються як складова активів, які приймають активну участь у виробничих бізнес-процесах та є основою собівартості готової продукції. А також за необхідності можуть бути використані для інших господарських потреб підприємства.
Логістичний	- виробничі запаси розглядаються як матеріальні ресурси, які ще не використовуються підприємством, тобто знаходяться в стадії переміщення від продавця до покупця.

Рис. 1.6. Погляди науковців щодо сутності та економічної природи виробничих запасів

У системі бухгалтерського обліку інформація про виробничі запаси проходить чотири етапи руху: процес надходження; наявність та зберігання; процес використання у виробничій та господарській діяльності; процес вибуття. На кожному етапі виникають інформаційні потоки, які дають підстави сформувати первісну вартість запасів чи собівартість їх використання (вибуття). Тому, в обліковій практиці доцільно групувати виробничі запаси через призму операцій, які з ними відбуваються, з виділенням наступних класифікаційних ознак [55]:

- 1) за шляхами (джерелами) надходження – для достовірної оцінки

виробничих запасів на етапі їх надходження, повноти визначення первісної вартості: придбані за грошові кошти (у постачальників або через підзвітних осіб); виготовлені власними силами; отримані як внесок до статутного капіталу; отримані безкоштовно; отримані в обмін на подібні (чи не подібні) активи; отримані в результаті ліквідації (списання) основних засобів; отримані за результатами інвентаризації (надлишки запасів);

2) за ціллю (характером) використання в господарській діяльності – з метою достовірності визнання вартості витрачених запасів в складі витрат підприємства, повноти відображення інформації в системі рахунків бухгалтерського обліку: для виробничих, загальновиробничих, адміністративних, збутових потреб; для підтримання об'єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних активів в робочому стані; для поліпшення об'єктів основних засобів (при модернізації, реконструкції); для створення об'єктів необоротних матеріальних активів власними силами;

3) у відповідності до методу оцінювання виробничих запасів – для повноти та достовірності формування облікової інформації про собівартість використання (вибуття): за методом ідентифікованої собівартості; за методом середньозваженої собівартості; за методом ФІФО; за методом нормативних затрат;

4) за шляхами вибуття – для повноти та правильності відображення операцій в системі рахунків бухгалтерського обліку: реалізація за грошові кошти; безоплатна передача; передача в обмін на подібні (чи не подібні) активи; передача в складі внеску до статутного капіталу іншої юридичної особи; вибуття за результатами інвентаризації (нестачі запасів); псування (знищення) запасів в наслідок подій, які не залежать від діяльності підприємства.

Наведений підхід до класифікації виробничих запасів носить виключно обліковий характер. Виділені ознаки та групи запасів дають можливість відстежити інформаційні потоки, які виникають на етапах їх руху. Більш детальне обґрунтування доцільності практичного використання наведеного

групування виробничих запасів розкрито в публікації автора «Обліковий аспект побудови класифікації виробничих запасів» [66]. Результати проведеного дослідження показують, що для потреб аналітичного обліку класифікувати запаси слід індивідуально, тобто в межах галузі чи виду діяльності, в яких функціонує підприємство. При цьому потрібно враховувати його організаційну структуру, технологічні особливості виробничого процесу.

Головна мета складського обліку – зробити так, щоб облікова кількість товарів збігалася з фактичною (рис. 1.7).

Складський облік			
Елемент системи бухобліку підприємства, немає окремого регламенту / законодавчого визначення	Стосується всіх підприємств, які мають справу с ТМЦ, які використовуються в основній діяльності (торгівля, громадське харчування, послуги, роботи, перевезення, тощо)	Регламентований НП(С)БО 9 та Методрекомедаціями № 2	Окрема відповідальність за не ведення відсутня
П.4.1 Методрекомедацій № 2			
Запаси на підприємствах зберігаються у спеціалізованих та інших місцях (склади, комори тощо) зберігання.	Склади можуть бути загального та спеціалізованого призначення (центральні, проміжні, експедиторські та інші).	Організація зберігання запасів на підприємстві здійснюється залежно від виду запасів, технології виробництва, умов постачання, умов збуту тощо.	Для запасів, що не належать підприємств, виділяються окремі місця зберігання від інших запасів.
Складський облік: акценти організації			
Фактичні місця зберігання ТМЦ в розрізі видів ТМЦ (в залежності від особливостей діяльності, технологічного процесу та логістики підприємства)			
Номенклатура ТМЦ, які будуть зберігатися на конкретному складі, особливості їх обліку та умови зберігання (найменування, артикули, код УКТ ЗЕД (для цілей ПДВ-обліку), одиниці кількості, в яких слід вести облік)			
Відповідальні особи за приймання / видачу ТМЦ, рух ТМЦ в межах складу, матеріальна відповідальність, режим роботи кладу із врахуванням вимог КЗпП			
Організація документообігу по складу, внутрішні звіти відповідальних осіб (матеріальний ярлик, картка складського обліку, книга обліку залишків запасів на складі, інші.)			
Розробка внутрішніх документів та інструкцій по руху ТМЦ, вимоги за дотриманням умов зберігання			
Обмін інформацією про рух ТМЦ між складом та бухгалтерією			

Рис. 1.7. Складський облік: акценти організації

Дані, отримані в результаті безпосереднього підрахунку, зважування та обмірювання запасів за місцем їх розташування заносять до інвентаризаційних

описів, де запаси наводяться за найменуваннями у кількісних одиницях виміру. На сьогодні форми інвентаризаційних описів затверджено лише для бюджетних установ. У п.14 розділу II Положення № 879 [44] сказано, що звичайні підприємства складають інвентаризаційні описи відповідно до вимог Положення № 88, а бюджетні установи оформляють форми, встановлені законодавством (Наказом № 572). Тому під час складання інвентаризаційних описів госпрозрахункове підприємство може обрати один з двох варіантів (рис. 1.8).

Перший варіант:	Другий варіант:
скласти інвентаризаційні описи у довільній формі з дотриманням загальних вимог для оформлення господарських документів, встановлених Положенням № 88 (п.14 розділу II Положення № 879). Тобто інвентаризаційні описи повинні містити всі реквізити, передбачені Положенням № 88 для первинних документів з урахуванням вимог Положення № 879.	скористатися формою Інвентаризаційного опису запасів, передбаченою для бюджетних установ Наказом № 572. Тим паче, що у п.2 цього наказу сказано: затверджені форми можуть використовуватися будь-якими юридичними особами незалежно від організаційно-правової форми і форми власності. Форми, затверджені Наказом № 572, зручні, і їх успішно можуть застосовувати всі підприємства.
В інвентаризаційних описах запасів інвентаризаційна комісія наводить дані про фактичну наявність або відсутність запасів, після чого опис підписують голова та члени інвентаризаційної комісії, а також матеріально відповідальні особи.	
Рішення щодо наявних надлишків і нестач приймає інвентаризаційна комісія, яка складає протокол за результатами інвентаризації. У цьому протоколі зазначаються причини появи нестач і надлишків, псування запасів, а також пропозиції комісії щодо пересортиці та списання запасів. Потім протокол має затвердити керівник підприємства, після чого результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку.	

Рис. 1.8. Інвентаризаційний опис

Оформлені інвентаризаційні описи передають до бухгалтерії для перевірки та відображення в обліку результатів інвентаризації. Навпроти відповідних даних у бухгалтерії наводять кількісні та цінові показники за даними бухгалтерського обліку. Після цього бухгалтерія складає звіряльні відомості, в яких відображаються розбіжності між даними бухгалтерського обліку та інвентаризації.

На запаси, що належать іншим підприємствам (товари на комісії, відповідальному зберіганні, переробці тощо), складають окремі звіряльні відомості. Під час звіряння показників виявляють нестачі запасів (коли

кількість наявних запасів менша за відповідні дані з бухгалтерського обліку) і надлишки (зворотна ситуація).

Врегулювання інвентаризаційних різниць відбувається у кілька етапів. Спочатку по можливості здійснюється взаємний залік нестач і надлишків внаслідок пересортиці. Такий взаємозалік можливий тільки щодо запасів однакового найменування і відповідної кількості, за умови, що нестачі та надлишки утворилися за той самий період у тієї самої матеріально відповідальної особи. Результати пересортиці відображають у звіряльних відомостях. Якщо вартість надлишків перевищує вартість нестач при пересортиці, то різниця відноситься на збільшення даних обліку відповідних запасів з одночасним збільшенням доходу (п. 5 розділу IV Положення № 879). Потім за розпорядженням керівника підприємства нестачу запасів у межах норм природного убутку списують на витрати періоду.

Норми природного убутку можуть застосовуватися лише в разі виявлення фактичних нестач і після взаємозаліку нестач і надлишків внаслідок пересортиці. Якщо на конкретний вид запасів не встановлено норми природного убутку, то ці втрати вважаються понаднормовими. Втрати запасів понад норми природного убутку, а також втрати від псування запасів списуються на рахунок винних осіб у розмірі, встановленому законодавством.

Якщо винних осіб не встановлено, втрати відображаються на позабалансовому рахунку до моменту встановлення винних осіб або до закриття справи згідно із законодавством. Списання запасів (і в межах, і понад норм природного убутку) збільшує витрати звітнього періоду на суму фактичної собівартості списаних запасів. Якщо товари обліковуються за цінами продажу, то одночасно зі списанням товарів списується також розрахункова сума торгової націнки, яка відповідає вартості списаних запасів (п. 5.7 Методичних рекомендацій № 2) [22]. Отже, незважаючи на різноманіття визначень, більшість науковців сходяться на тому, що виробничі запаси – це матеріальні ресурси, які використовуються в процесі виробництва. Однак, з огляду на технічні інновації в управлінні, це визначення постійно удосконалюється.

## РОЗДІЛ 2

### МЕТОДИКА ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ Й ВИКОРИСТАННЯ МАТЕРІАЛІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

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

Сільськогосподарське підприємство ХХХ зареєстровано 24 березня 2000 року. Основна ціль формування ХХХ отримання прибутку та його використання в інтересах учасників для забезпечення ефективного управління як власними, так і залученими активами та коштами. Розмір статутного капіталу ХХХ становить – 733848 гривень.

Уповноваженою особою ХХХ виступає Логвиненко Олександр Миколайович. Основний напрям діяльності ХХХ за КВЕД: включають вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і використання олійних культур, допоміжну діяльність у рослинництві, посередницьку діяльність у торгівлі аграрною сировиною, живими тваринами, текстильною сировиною та напівфабрикатами, а також неспеціалізовану оптову торгівлю продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами.

Управління діяльністю ХХХ здійснює керівник та головний бухгалтер. Керівник ХХХ відповідає за загальне управління та визначає стратегічні напрями розвитку підприємства. Керівник наділений широкими повноваженнями, які дозволяють йому приймати оперативні рішення з організаційних та фінансових питань. Він має право видавати накази, що регламентують роботу ХХХ, приймати рішення щодо прийняття на роботу або звільнення працівників, а також розпоряджатися матеріальними і фінансовими ресурсами ХХХ. Зокрема, до його обов'язків входить встановлення посадових окладів для працівників ХХХ, що забезпечує ефективну мотивацію та управління трудовими ресурсами. Крім внутрішнього управління, директор також представляє інтереси ХХХ у зовнішніх відносинах, зокрема в органах

державної влади, місцевого самоврядування, а також у судових органах. Це дозволяє забезпечити захист прав та інтересів ХХХ у взаєминах із третіми особами, а також гарантувати відповідність діяльності ХХХ вимогам законодавства та нормативним актам. Відтак, роль керівника є центральною в оперативному управлінні ХХХ, тоді як Збори учасників забезпечують стратегічне управління та контроль за діяльністю ХХХ. Зборами учасників ХХХ було обрано ревізійну комісію ХХХ строком на 5 років. Основним завданням якої є здійснення внутрішньогосподарського контролю, який охоплює не тільки моніторинг діяльності окремих працівників, але й аналіз ефективності функціонування ХХХ в цілому. Ревізійна комісія відіграє ключову роль у забезпеченні належного рівня прозорості та підзвітності, що є важливим елементом сучасної системи управління. Завдяки своїм перевіркам комісія виявляє потенційні відхилення у фінансовій діяльності та надає рекомендації щодо їх усунення, забезпечуючи тим самим стабільність і ефективність роботи ХХХ.

Внутрішньогосподарський контроль, який здійснює ревізійна комісія, має систематичний і комплексний характер, він охоплює всі аспекти господарської діяльності, включно з фінансовими, організаційними та операційними процесами. Це забезпечує своєчасне виявлення ризиків та відхилень, що дозволяє підприємству ефективно реагувати на зміни як внутрішнього, так і зовнішнього середовища. Крім того, ревізійна комісія є важливим елементом механізму корпоративного управління, оскільки її діяльність спрямована на підвищення прозорості, захист інтересів учасників ХХХ та мінімізацію конфліктів між різними зацікавленими сторонами. Управлінська діяльність ХХХ здійснюється на основі розпорядчих документів, таких як накази та розпорядження. Ці документи є формалізацією адміністративно-господарських рішень, узвалених керівництвом ХХХ, і відіграють ключову роль у реалізації управлінських функцій. Складання та оформлення таких документів повинні відповідати не лише внутрішнім регламентам, але й вимогам чинного законодавства, оскільки від їх юридичної грамотності залежить ефективність та

своєчасність виконання управлінських рішень. Юридично коректно складений наказ забезпечує чітке виконання поставлених завдань, мінімізуючи ризики помилок або неправильного тлумачення розпоряджень, що може призвести до затримок або навіть до порушень у роботі підприємства. Адміністративно-господарська діяльність ХХХ також відображається у наказах і розпорядженнях, що забезпечують виконання щоденних операційних процесів, а також регулюють питання прийняття на роботу, звільнення працівників, нарахування заробітної плати, організацію внутрішніх перевірок тощо. Управлінські рішення, закріплені у цих документах, мають бути зрозумілими для персоналу й відповідати встановленим стандартам. Правильне оформлення наказів та розпоряджень є важливою складовою ефективного управління, оскільки забезпечує чітку комунікацію між керівництвом і працівниками, а також сприяє стабільності організаційної структури ХХХ. Таким чином, управлінська діяльність ХХХ будується на основі чіткої системи внутрішнього контролю, забезпечуваного ревізійною комісією, і ґрунтується на належному оформленні розпорядчих документів. Це дозволяє підприємству досягати високого рівня ефективності у реалізації стратегічних та операційних завдань, а також забезпечує юридичну відповідність управлінських рішень і стабільність в організаційній структурі.

Організаційна структура ХХХ базується на лінійно-функціональній моделі, що забезпечує ієрархічну організацію управління повними аспектами господарської діяльності, включаючи процеси постачання, виробництва та реалізації. У межах цієї моделі управління створено за допомогою функціонального розподілу обов'язків між структурними підрозділами та відповідними особами, що сприяє забезпеченню оптимізації процесів та контроль за реалізацією поставлених завдань, зокрема, функція постачання спрямована на забезпечення ефективного поповнення матеріально-технічних ресурсів, істотних для безперебійної роботи виробничих потужностей ХХХ. Кожен напрям діяльності ХХХ, організований за принципом лінійного управління, що забезпечує вертикальну ієрархію підпорядкування, починаючи

від керівника ХХХ до керівників окремих підрозділів. Така система дозволяє встановити чітку відповідальність на кожному рівні управління, а також забезпечує централізований контроль за реалізацією управлінських рішень. Важливим аспектом управлінської діяльності в рамках лінійно-функціональної структури ХХХ встановлення механізмів зворотного зв'язку та моніторингу результатів діяльності, що дає можливість вчасно виявляти проблемні питання, аналізувати їх та оперативно вносити корективи в план дій.

Управлінська діяльність у рамках лінійно-функціональної структури ХХХ значною мірою залежить від ефективного функціонування механізмів зворотного зв'язку та моніторингу результатів. Ці механізми дозволяють безпечно виявляти проблемні питання в процесах господарської діяльності, аналізувати їх причини та оцінювати вплив на загальну ефективність підприємства. Такий підхід забезпечує можливість швидкого коригування планів та прийняття рішень, які спрямовані на оптимізацію діяльності. Завдяки цьому керівництво може оперативно реагувати на зміни внутрішніх і зовнішніх умов, підвищуючи стійкість і адаптивність підприємства до ринкових викликів.

Ефективна організація бухгалтерського обліку у ХХХ розпочинається з розроблення та впровадження облікової політики, яка створює основні принципи, методи та процедури ведення бухгалтерського обліку на підприємствах відповідно до законодавчих норм і специфіки його діяльності в аграрному секторі. Облікова політика ХХХ є інструментом управління, що визначає правила та методи ведення бухгалтерського обліку, відповідно до чинного законодавства та внутрішніх потреб ХХХ. Вона встановлює принципи організації облікових процесів та процедур, які дозволяють максимально точно та повно відображати господарські операції ХХХ, сприяючи прийняттю ефективних управлінських рішень.

Наказ про облікову політику ХХХ є ключовим внутрішнім документом, що визначає основні положення і правила ведення бухгалтерського обліку на підприємстві відповідно до чинних стандартів і потреб управління. Цей наказ встановлює методи оцінки активів і зобов'язань, принципи визнання доходів і

витрат, а також процедури відображення господарських операцій у фінансовій звітності. Облікова політика формується з урахуванням специфіки сільськогосподарського виробництва та включає всі умови забезпечення достовірності та прозорості фінансової інформації.

Витяг із Наказу про облікову політику ХХХ наведено у додатку А.

У наказі про облікову політику ХХХ виявилось, що для оцінки вибуття запасів ваш метод середньозваженої собівартості. Крім того, документ визначає методи нарахування амортизації основних засобів, порядок обліку доходів і витрат, облік зобов'язань, а також порядок інвентаризації активів і зобов'язань. Зміни до облікової політики, як виявлені у наказі, лише в умовах, передбачених національними стандартами (НП(С)БО) або міжнародними стандартами (МСФЗ), і мають бути обґрунтованими, а також повністю розкритими у фінансовій звітності для забезпечення користувачів інформацією про неї вплив. Наказ передбачає також обов'язки працівників бухгалтерської служби у частині забезпечення виконання облікової політики, а також забезпечує регулярний моніторинг відповідності облікових методів актуальним вимогам законодавства і потребам підприємства. Такий підхід дозволяє ХХХ оптимізувати процеси обліку, забезпечити належний контроль за господарськими операціями, що підвищить ефективність управління та достовірність фінансової інформації. Розглянемо облікову політику ХХХ частині обліку виробничими запасами, табл. 2.1.

У ХХХ для оцінки вибуття запасів обрано метод середньозваженої собівартості, що відповідає вимогам національних стандартів бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 6.

Зміна облікової політики можлива тільки в окремих випадках, передбачених НП(С)БО або (МСФЗ), і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності підприємства. відповідно до пункту 9 НП(С)БО 6, така зміна допустима лише за умови, що вона забезпечує більш достовірне та доречне відображення господарських операцій і фінансових результатів, що забезпечує надання користувачам фінансової звітності більш точної інформації

про фінансовий стан, результати діяльності або рух грошових коштів.

Таблиця 2.1

### Елементи облікової політики щодо запасів у ХХХ

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

Як приклад – зміна методу оцінки вибуття запасів із середньозваженої собівартості на метод ФІФО, що обумовлено зростанням цінової політики. У таких випадках запаси, відображені у звітності, будуть оцінені за останніми цінами отримання, що може надати більш достовірну інформацію про фінансовий стан. У разі якщо підприємство вирішує змінити облікову політику, слідки цих змін повинні відобразитися у фінансовій звітності відповідно до п. 12 НП(С)БО 6, що передбачає коригування нерозподіленого прибутку на

звітний рік (коригування рахунку 44), що відображає зміну політики, а не виправлення помилок.

Як виняток – можна відобразити зміни в обліковій політиці, якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно, і тоді облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати її зміни (п. 13 НП(С)БО 6). Щодо конкретного попереднього періоду неможливо застосовувати зміну в обліковій політиці ретроспективно або зробити ретроспективне перерахування для виправлення помилки, якщо:

- вплив ретроспективного застосування або ретроспективного перерахування не можна визначити;

- ретроспективне застосування або ретроспективне перерахування вимагає припущень про те, яким намір управлінського персоналу в той період;

- ретроспективне застосування або ретроспективне перерахування вимагає значних оцінок сум і неможливо об'єктивно відокремити від іншої інформації ту інформацію про такі оцінки, яка:

- а) надає свідчення обставин, що існували на дату (дати), на які ці суми мали бути визнаними, оціненими або розкритими;

- б) була наявною, коли фінансову звітність за той попередній період затвердили до випуску».

Узагальнюючи вищевикладене зауважимо, що облікова політика у ХХХ відіграє ключову роль в організації господарського обліку ХХХ. Саме вона визначає:

- методологічні засади обліку за всіма ланками господарської діяльності ХХХ та його структурних підрозділів (у бухгалтерії, на складі, бригаді);

- порядок складання та оформлення первинної й зведеної документації, звітів;

- порядок формування та подання бухгалтерської звітності до контролюючих органів.

Додатком до Наказу про облікову політику ХХХ, розроблений Графік

документообороту, витяг із якого наведено у додатку Б. У ньому визначено перелік документів, час їх просування та оброблення, посадових осіб, відповідальних за їх складання, порядок передачі документів для їх оброблення, строк надходження до бухгалтерії від обліковців різних структурних підрозділів.

## **2.2. Облік наявності й використання матеріалів сільськогосподарського призначення та відображення інформації у фінансовій звітності**

Обліковий процес ХХХ здійснюється за допомогою автоматизованого програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3». Програмний продукт містить певний набір інструментів, необхідних для роботи працівників бухгалтерії з автоматизованими обліковими регістрами. До них належать організація облікової політики підприємства та формування довідників, що є інформаційним масивом автоматизованої бухгалтерської платформи.

У програмному продукті «1С: Бухгалтерія 8.3» спеціальними інструментами для ведення списків однотипних облікових об'єктів матеріалів сільськогосподарського призначення (далі – матеріали) та зберігання їх за характеристикою є довідники, які забезпечують ефективне ними управління. Кожен елемент довідника має свій унікальний код, який виконує функцію ідентифікації в програмі, незалежно від значення інших параметрів, що підвищує надійність облікових процесів. Для обліку руху виробничих запасів у конфігурації передбачені довідники, зокрема: «Номенклатура» і «Місце зберігання». Довідник «Номенклатура» доступний через головне меню в розділі «Склади». У ньому представлені перелік елементів, зокрема виробничі запаси, малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП), товари, послуги, а також основні засоби, які можуть бути відмічені опцією «устаткування». Цей довідник використовує для заповнення різних документів і ведення

аналітичного обліку за синтетичними рахунками та субрахунками. Кожен синтетичний рахунок містить у собі певні елементи, що дозволяє зробити детальну класифікацію та полегшує управління обліковими даними – тобто аналітику. Завдяки використанню довідників у обліковій системі є можливість вести пооб'єктний облік із високою точністю та ефективно структурувати облікову інформацію для подальшого аналізу та прийняття управлінських рішень. До прикладу, підгрупа «Матеріали сільськогосподарського призначення» – рахунок 208, включає такі субрахунки 208.1. «Насіння» та аналітичні рахунки – 208.1.1 «Посадковий матеріал. Пшениця»; 208.2 «Посадковий матеріал. Гречка»; 208.1.3 «Посадковий матеріал. Соя»; 208.1.4 «Посадковий матеріал. Соняшник» та інші.

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

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

Документація виступає ключовим елементом технології бухгалтерського обліку, забезпечуючи ефективно та точно первинне відображення господарської діяльності ХХХ. Це обумовлено тим, що саме на основі правильно оформлених первинних документів розміщуються всі подальші бухгалтерські процедури, які забезпечують формування достовірної облікової інформації. Відсутність або неналежне оформлення такої документації робить неможливим виконання облікових операцій, що мають високу користь до викривлення облікових даних

і недостовірності фінансової звітності. Таким чином, первинна документація є не тільки юридичним підтвердженням проведених господарських операцій, а й основою для забезпечення достовірності, повноти та аналітичності інформації, необхідної для управління підприємством та виконання вимог законодавства.

Для зберігання виробничих запасів і зокрема матеріалів сільськогосподарського призначення у ХХХ організовано складську систему на базі центрального складу. Із центрального складу запаси відпускаються в межах необхідності на склади виробничих підрозділів; облік руху запасів на складах ХХХ здійснює завідувач складу, який фактично є матеріально відповідальною особою. Типові форми первинних документів, затверджені постановою Держкомстату від 21.06.1996 р. № 193, які аграрії у тому числі й ХХХ можуть використовувати для обліку виробничих запасів, зокрема, Акт про приймання матеріалів, формують у ХХХ у разі, якщо є розбіжності в кількості та якості матеріалів, що надійшли, із даними супровідних документів, якими вони були оформлені. Даний акт складають у разі оприбуткування цінностей, які надійшли без документів. Після оприбуткування матеріалів сільськогосподарського призначення акти, з доданими документами передають:

- один – до бухгалтерії ХХХ для обліку переміщення (руху) матеріалів;
- другий – до відділу постачання або юридичного відділу ХХХ для направлення листа-претензії постачальнику.

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

Лімітно-забірна картка – це документ для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера агроматеріалів на один місяць. Відповідає за її складання відділ постачання. Картку заповнюють у двох примірниках:

- один екземпляр передають до початку звітнього місяця у цех на ділянку тому, хто буде їх зберігати та видавати;
- другий екземпляр – споживачу матеріалів. Щоб отримати матеріали,

одержувачу необхідно звернутися на склад, пред'явивши виданий його примірник лімітно-забірної картки.

На підприємстві ХХХ комірник відіграє важливу роль у процесі контролю та обліку руху матеріальних запасів. Видаючи матеріали, він фіксує дату та кількість відпущених цінностей, зазначає залишок ліміту за кожним номенклатурним номером, а також підтверджує ці дії підписом в екземплярі одержувача. Одержувач, власноруч, розписується в картці, яка залишається на складі та є основою для списання запасів. Тільки ті матеріали сільськогосподарського призначення, які позначені в картці, можуть бути видані зі складу. Комірник контролює ліміт за кожним видом і регулярно передає картки до бухгалтерії. У ХХХ також ведуть облік тих матеріалів, які не були використані у виробництві та повернулися на склад. Важливо, що будь-яка зміна ліміту, видача запасів понад встановленого ліміту або заміна одного виду запасів іншого дозволяє лише за погодженням керівника або іншої уповноваженої особи. Наприкінці місяця лімітно-забірні картки разом з іншими первинними документами додаються до матеріального звіту (форма М-19) та передаються в бухгалтерію для подальшої обробки.

Лімітно-забірна картка (форма ВЗСГ-2) є спеціальною формою, що використовується для контролю видачі запасів, таких як, матеріали, насіння, добрива та інші товарно-матеріальні цінності, в аграрних підприємствах. Картка діє зазвичай не більше 15 днів і обов'язково у межах звітнього місяця. Бухгалтерія виписує цю картку на основі форми ВЗСГ-6, забезпечуючи повний контроль і облік матеріальних цінностей.

У ХХХ картку складського обліку матеріалів використовують для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом та розміром, заповнюється на кожний номенклатурний номер матеріалу і ведеться матеріально відповідальною особою (комірником, завідувач складом). Записи у картці виконують на підставі первинних прибутково-видаткових документів у день, коли відбувається операція. Відривають один раз на певний вид матеріалів на весь час їх перебування в господарстві. Після найменування кожного виду

цінностей вказуються одиниця їх виміру і ціна. Порядок відкриття рахунків повинен відповідати класифікації ТМЦ, яка використовується у ХХХ. Матеріальний ярлик призначений для характеристики запасів кожного номенклатурного номеру, що знаходиться в місцях зберігання. Документ оформляється комірником на кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей. Матеріальний ярлик долучається до місця зберігання матеріальних цінностей та служить для них паспортом. Для оприбуткування матеріалів у програмі «1С: Бухгалтерія 8.3» передбачено два документи. Якщо запаси отримані від постачальника і лише потім будуть оплачені, то перший із них – «Надходження товарів та послуг». У цьому випадку роль замовлення під час оплати відіграє «Договір» або та ж сама «Прибуткова накладна», якою оприбутковують виробничих запасів на підприємстві.

Заповнення реквізитів екранної форми документу «Надходження товарів та послуг» доцільно починати із заповнення реквізитів групи «Вид постачальника». Якщо виробничих запасів придбає підзвітна особа, то обирається рахунок 372 «Розрахунки з підзвітною особою». Реквізит документу місце зберігання, визначає куди будуть оприбутковані виробничих запасів, із довідника «Місця зберігання». У опції «Що придбаєм» обирається «ТМЦ» обов'язково до заповнення табличної частини документа.

У табличній частині документа «Надходження товарів та послуг» зазначається: назва матеріалів, що оприбутковуються; їх кількість; одиницю виміру; ціну без ПДВ; суму без ПДВ; суму ПДВ; суму з ПДВ; загальну суму з ПДВ. У закладці «Додатково» у реквізиті «Вид ПДВ» зазначається ставка ПДВ 20 %, бо ХХХє платником податку на додану вартість.

Документ «Рахунок на оплату постачальника» у ХХХнаводять у випадку виробництва рахунка-фактури від постачальника. У разі попередньої оплати цей документ можна обслуговувати також замовленням, що дає можливість відстежити зобов'язання підприємства перед постачальником. Якщо рахунок постачальника сплачений до отримання матеріальних цінностей, використання цього документа є обов'язковим для подальшого введення документа

«Надходження товарів та послуг». Таким чином, «Рахунок на оплату постачальника» підтверджує акцепт рахунку, вказуючи погодження.

Заповнюючи цей документ, слід зазначити постачальника, валюту рахунку та її курс, що дозволяє точно врахувати валютні операції в бухгалтерському обліку. Однак, при проведенні «Рахунка на оплату постачальника» кореспонденція рахунків не формується, оскільки він є лише підставою для здійснення платежу, а не для відображення операцій з обліковими змінами. Щоб переглянути введений документ, у програмі використовуйте навігаційний шлях: «Придбання» – «Рахунок на оплату постачальника». Для автоматизації обліку руху матеріалів із одного складу на інший, чи від однієї матеріальновідповідальної особи до іншої призначено документ «Переміщення». Переміщення запасів має свої особливості, у разі коли є потреба оприбуткувати на різні склади, то необхідно оприбуткувати спочатку на один склад, а потім перемістити їх між складами у межах ХХХ. Переміщення з одного складу на інший відбувається в облікових цінах залежно від обраної партії. Основними реквізитами документу «Переміщення» є: «Відправник», «Отримувач», «Номенклатура», «Кількість».

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

Для автоматизації списання виробничих запасів у програмі призначено документ «Списання ТМЦ». Заповнення форми документа «Списання ТМЦ» слід починати з вибору складу, з якого будуть списані будівельних матеріалів та запасних частин, витратного рахунку, на який буде списано облікову вартість об'єктів (рахунок 23 «Виробництво»), відповідних статей аналітики цього рахунку (основна діяльність, інші загальногосподарські витрати). Також зазначається причина списання, зокрема, нестача за результатами інвентаризації, є підставою для формування друкованої форми акту списання. У

табличній частині документа зазначається найменування запасів, що списуються, їх партія і кількість одиниць. Графи «ПДВ» і «Сума» недоступні для редагування, їх значення розраховуються автоматично при проведенні документа відповідно до партій запасів, що списуються.

У разі продажу матеріалів за попередньо виписаним рахунком формується документ «Видаткова накладна» на основі даного рахунку (у режимі введення документу на підставі). При заповненні документу необхідно вказати покупця, (довідник «Контрагенти»), валюту, в якій буде виписаний рахунок та її курс до національної валюти. У ХХХ облік розрахунків ведеться у розрізі договорів, тому в полі «Замовлення» електронної форми документу обирається реквізити договору, який визначений в довіднику контрагентів. У реквізиті «Строк оплати» вводиться дата, за якої виписаний рахунок буде дійсним.

За допомогою синтетичного обліку неможливо контролювати наявність та рух кожного виду матеріалів. Для отримання деталізованої інформації, необхідної для управління матеріалами за їх окремими видами та процесами, організовується аналітичний облік. Деталізація аналітичного обліку виробничих запасів, і зокрема матеріалів сільськогосподарського призначення обумовлена: значною їх номенклатурою; наявністю місць для їх зберігання; складським обліком; організацією виробничих структур підприємства тощо.

У програмі «1С: Бухгалтерія 8.3» аналітичний облік здійснюється за допомогою спеціального механізму «субконто», що визначається на етапі конфігурування. Ведення аналітичного обліку за рахунком 20 «Виробничі запаси», визначається налагодженням субконто, що задається в Плані рахунків. У програмному продукті існує можливість у межах одного синтетичного рахунку одержувати кілька різних систем аналітичних рахунків. У кожній із яких інформація групується за певним принципом для потреб управління, що визначається видами субконто. Вихідні машинограми з обліку матеріалів сільськогосподарського призначення наведено у додатку В.

У Інструкції про застосування Плану рахунків від 30.11.1999 р. № 291 для

відображення запасів передбачено клас 2 «Запаси», який містить 9 рахунків. Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації щодо наявності і руху належних ХХХ виробничих запасів, у тому числі й матеріалів сільськогосподарського призначення». Особливості призначення субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» у ХХХ наведено на рис. 2.1.

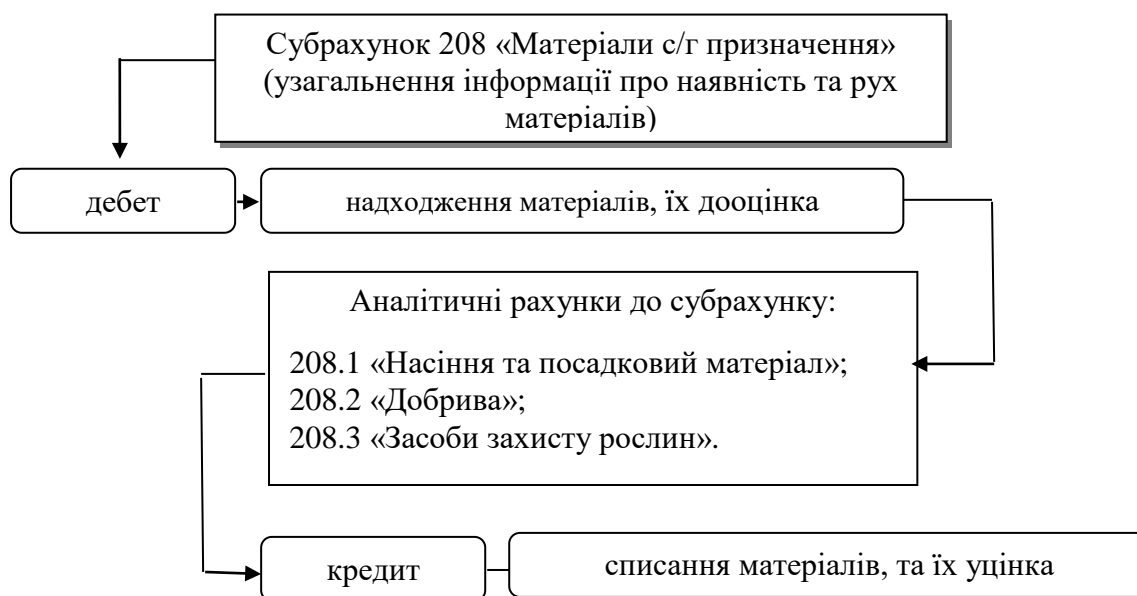


Рис. 2.1. Призначення та побудова субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» у ХХХ

Аналітичний облік матеріалів ведеться на складах за допомогою карток складського обліку, що розміщуються у картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури-цінника.

Матеріали відпускають зі складу ХХХ на виробничі, господарські потреби, а також у порядку реалізації їх надлишку. При відпуску таких матеріалів зі складу у виробництво завідуючий складом дотримується наступних вимог: облік матеріалів (насіння, добрив, засобів захисту рослин) за їх кількістю, обсягом у відповідності до встановлених нормативів витрат; здійснення відпуску виробничих запасів у межах попередньо встановлених лімітів; узгодження з головним бухгалтером списки осіб, яким надано право

отримувати зі складів відповідних запасів.

Документування господарських операцій із придбання матеріалів наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Документування господарських операцій щодо придання матеріалів у ХХХ**

Господарська операція	Документ	Д-т	К-т	Сума, грн
1. Придбано на умовах передоплати у ТОВ «Хорол-агро» насіння сої	Рахунок на оплату постачальника			
- обліковано попередню оплату для придбання палива	Платіжне доручення вихідне	371	311	180704
- відображено податковий кредит з ПДВ	Ресстрація вхідного податкового документу	641	644	30117
- оприбутковано на склад придбане насіння сої	Надходження товарів та послуг	208	631	150587
- списано податковий розрахунок		644	631	30117
- закрито розрахунок за авансом виданим		631	371	180704
2. Списано на виробництва насіння сої	Списання ТМЦ	231	208	150587

Узагальнену інформацію за рахунком 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» можна отримати сформувавши звіт «Оборотно-сальдова відомість за рахунком 208». Звіт використовується для одержання інформації, за звітний період, щодо оборотів та сальдо за субрахунком 208 Для виведення його на екран необхідно застосувати шлях: «Обороти рахунка» (Головна книга) з меню «Звіти». Звіт «Аналіз рахунка 208» надає інформацію щодо оборотів рахунка з іншими рахунками за обраний період, а також про сальдо на початок і кінець періоду.

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

використану це субконто, а також розгорнуте сальдо. Вихідні машинограми документування обліку виробничих запасів наведено у додатку Г.

Отже, використання у ХХХ програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3» уможливорює підвищення якості ведення бухгалтерського, і зокрема обліку матеріалів та скорочення часу на отримання, складання та опрацювання документів. Базою складання фінансової звітності є залишки за рахунками бухгалтерського обліку, відповідно матеріалів сільськогосподарського призначення.

У формі Баланс 1-м ХХХ стаття «Запаси» рядок 1100 відображає загальну вартість активів, що визнаються запасами згідно з НП(С)БО 9, зокрема, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукції виробництва; використовуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

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

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

Згідно з п.140.4 ст.140 р. III ПКУ, платник податку проводить оцінку вибуття запасів за методами, встановленими відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку. Для всіх одиниць запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовують лише один із дозволених методів оцінки їхнього вибуття [37]. Платник податку здійснює оцінку вибуття запасів за методами, визначеними чинними положеннями та стандартами бухгалтерського обліку, що регулюють порядок вибуття активів. Для ведення обліку розрахунків із податку на додану вартість

(ПДВ) використовують спеціальний субрахунок 641 «Розрахунки за податками», який слугує обліковим інструментом для належного відображення нарахувань і сплати ПДВ відповідно до вимог чинного законодавства.

Податковий кредит є важливим елементом системи оподаткування ПДВ, адже він дозволяє платнику зменшити податкове зобов'язання у звітному періоді. Податковий кредит представляє собою суму, на яку зменшуються нарахування, забезпечуючи таким чином зниження фінансового навантаження на підприємство. Завдяки цьому механізму підприємство може враховувати витрати на придбання товарів, що дозволяє оптимізувати фінансові результати.

Підсистема обліку розрахунків із ПДВ виконує завдання щодо накопичення та підготовки даних, необхідних для належного документального оформлення операцій із податком на додану вартість. Вона забезпечує автоматизовану обробку даних, необхідних для формування податкових документів, облікових форм та підготовки регламентованої звітності з ПДВ. Документування розрахунків за податком на додану вартість наведено на рис. 2.2.

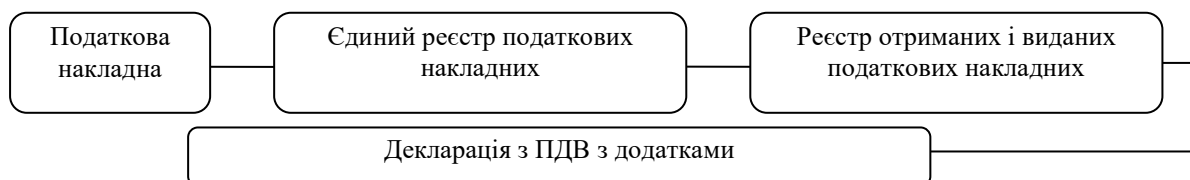


Рис. 2.2. Документування розрахунків за податком на додану вартість

Порядок документування та облікового відображення розрахунків за ПДВ у ХХХ автоматизованої програми «1С: Бухгалтерія 8.3» наведено у табл. 2.3.

У ХХХ обов'язковому порядку проводять інвентаризацію запасів за місцями їх зберігання та окремо за кожною матеріальновідповідальним особою, що дозволяє отримати точні дані про стан цінностей на підприємстві. Результати інвентаризації можуть вказувати на відповідність даних обліку, виявлення нестач, надлишків, а також можливість зарахування пересортиці або

списання нестач у межах норми природного убутку з вказівною причиною та заходів щодо їх попередження.

Таблиця 2.3

**Порядок документування та облікового відображення  
придбання запасів**

<i>Податковий кредит</i>	
Дата списання коштів з рахунка <i>«Платіжне доручення вихідне»</i>	Дата отримання податковою накладною <i>«Надходження товарів і послуг»</i>
Дт 3711 Кт311 Дт 6442 Кт 6441	Дт 20 .... Кт 631 Дт 6442 Кт 631
<i>«Реєстрація вхідного податкового документа»</i>	<i>«Реєстрація вхідного податкового документа»</i>
Дт 6412 Кт 6442	Дт 6412 Кт 6442
<i>«Надходження товарів і послуг»</i>	<i>«Платіжне доручення вихідне»</i>
Дт 20 Кт 631 Дт 6441 Кт 631 Дт 631 Кт 371	Дт 631 Кт 311

Пересортиця представляє собою залік матеріалів, які перебувають у нестачі, з тими, що є в надлишку. Для того, щоб здійснити пересортицю, необхідно, щоб цінності мали однакове найменування, перебували в однаковій кількості, були отримані в одному звітному періоді та знаходилися в однієї матеріально відповідальної особи.

Заповнення звіряльної відомості інвентаризації ХХХ починається з визначення пересортиці. У разі відсутності таких випадків, визначається нестача або надлішки. Важливо, що при однаковій кількості і вартості запасів результат взаємозаліку буде нульовим. Однак у випадку сумових різниць в значеннях виникає додаткова або від'ємна пересортиця. Додаткова пересортиця, тобто сумовий надлишок, оприбутковується та визнається як дохід підприємства, що, у свою чергу, впливає на фінансовий результат та податок на прибуток. Від'ємна пересортиця, тобто нестача, фіксується в протоколі інвентаризації. Якщо винну особу не встановлено, це розглядається як нестача понад межі природного убутку.

При оподаткуванні негативної різниці в запасах виникає обов'язок

нарахування компенсуючого податкового зобов'язання з ПДВ, яке прирівнюється до обліку звичайної нестачі.

У випадку виявлення надлишків запасів оподаткування з ПДВ не здійснюється, оскільки при оприбуткуванні надлишків ПДВ не нараховується. Проте облік надлишків впливає на податок на прибуток: їх оприбуткування супроводжується визнанням доходу, який обліковується на субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності», що збільшує фінансовий результат, що своєю чергою впливає на базу оподаткування податком на прибуток, табл. 2.4.

Таблиця 2.4

### Облікове відображення надлишку запасів

Господарські операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
<i>Причина надлишку – помилка МВО або бухгалтерії</i>			
Оприбутковано запаси, виявлені у надлишку	201	719	150,0
Дохід віднесений до фінансового результату операційної діяльності	719	791	150,0
<i>Причина надлишку – тимчасова відсутність документів від постачальника («невідфактурована» поставка)</i>			
Оприбутковано запаси після отримання документів від постачальника (неплатника ПДВ)	201	631	150,0
<i>Причина надлишку – неоприбуткування власної продукції</i>			
Оприбутковано запаси, які є продукцією власного виробництва	26	23	150,0

Для платників єдиного податку надлишки матеріальних цінностей (ТМЦ) підлягають включенню в дохід, що формує оподатковувану базу з єдиного податку. Державна податкова служба наполягає на тому, щоб єдиний податок сплачувався із вартості всіх оприбуткованих активів, включаючи такі випадки:

- подаровані товари, коли є письмові договори дарування, що не передбачають грошової або іншої компенсації. У таких випадках товари вважаються доходом і, відповідно, підлягають обкладенню єдиним податком.

- товари, які передані на зберігання платнику єдиного податку та використані ним у своїй діяльності. У такому випадку товари фактично стають активами платника, що обумовлює оподаткування їх вартості за правилами

єдиного податку.

Природний убуток запасів є великим аспектом обліку товарно-матеріальних цінностей, особливо для сипучих ТМЦ, харчових продуктів, будівельних матеріалів, палива та інших матеріалів. Норма природного убутку допускає втрату товарів, які є незначними через їх природні властивості, процес зберігання або транспортування. Відповідно з п. 4 р. IV Положення № 879, для визначення нестачі таких товарів їх обсяг порівнюється з нормами природного убутку. У випадку, коли норми природного убутку не підтверджені, втрата товару розглядається як нестача понад норми природного убутку. До затверджених державних норм природного убутку, які існували ще з часів СРСР, відшкодовуються витрати продовольчих товарів у торгівлі, а також норми витрат для різних товарних категорій у торговельних мережах. Однак Постанова Кабінету Міністрів України № 1066 від 23 листопада 2016 року скасувала низьку норму природного убутку, зокрема для медикаментів на аптечних складах та деяких видів будівельних матеріалів, таких як керамічне та силікатне цегла, камінь. Щодо оподаткування нестач запасів, то ПДВ нараховується по-різному в залежності від того, що знаходиться в межах норми природного убутку, табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Облікове відображення нестач в межах / понад  
норми природного убутку**

Операція	Відображення в обліку	Оцінка в обліку
<i>у межах норми природного убутку</i>		
нестача списується за розпорядженням керівника підприємства на витрати періоду	Д-т 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	за фактичною собівартістю, у т.ч. ТЗВ
<i>понад норми природного убутку</i>		
якщо винна особа: - встановлена – відносяться на рахунок винних осіб; - не встановлена – нестачі зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття справи згідно із законодавством	Д-т 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»  072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» – використовуємо до виявлення винних або закриття справи	за фактичною собівартістю, у т.ч. ТЗВ  за фактичною собівартістю, у т.ч. ТЗВ або у сумі оцінки, яка визначена незалежним експертом

Якщо нестача товарів здійснюється в межах цих норм, то вона частково компенсована господарською діяльністю та податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються (пп. 14.1.136 ПКУ) [37].

Водночас, якщо нестача перевищує допустимі норми природного убутку, але винну особу не було встановлено, то це розглядається як нестача понад межі природного убутку, і на такі запаси необхідно нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ. Надлишки запасів оприбутковуються на баланс одночасно з визнанням доходу. Якщо такі надлишки планують реалізувати, то їх оприбутковують за чистою вартістю реалізації. Якщо їх буде використано на самому підприємстві, то такі запаси оприбутковують за оцінкою можливого використання (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

### Податкові наслідки результатів інвентаризації

Податкові наслідки	
1	2
Нестачі запасів	Якщо виявлено нестачі запасів, то можливими є два 2 варіанти: взаємний залік надлишків і нестач (пересортиця) та списання запасів з балансу. У першому випадку податкових наслідків не буде (якщо після пересортиці не залишилося надлишків чи нестач), на відміну від списання запасів, яке відображається одночасно з визнанням витрат періоду. Зазначені витрати впливають на фінансовий результат та на об'єкт оподаткування податком на прибуток (без будь-яких подальших коригувань фінансового результату). У разі списання запасів у межах норм природного убутку податкові зобов'язання з ПДВ нараховувати не потрібно, а у разі списання запасів понад таких норм треба нарахувати податкові зобов'язання, оскільки такі запаси не можуть бути використані в господарській діяльності.
Надлишки запасів	При оприбуткуванні надлишку запасів у бухгалтерському обліку відображається дохід за чистою вартістю реалізації або за оцінкою можливого використання. Застосовується такий самий підхід, як і при безоплатному отриманні запасів. Цей дохід збільшує бухгалтерський прибуток і, відповідно, об'єкт оподаткування податком на прибуток. ПДВ у цьому випадку не виникає ані у вигляді податкових зобов'язань, ані у вигляді податкового кредиту (немає придбання та податкової накладної). У разі подальшого використання таких запасів витрати відображаються в загальному порядку, і жодних коригувань фінансового результату ПКУ не передбачено.

1	2
Відшкодування шкоди	Якщо винних у нестачах осіб встановлено, то відображені раніше (при списанні запасів) витрати компенсуються нарахуванням доходу, адже передбачається, що підприємство отримає компенсацію за списані запаси. Нарахування доходу вплине на фінансовий результат та об'єкт оподаткування для податку на прибуток. ПДВ при цьому не нараховується, адже об'єкт оподаткування не виникає. Передбачувана компенсація зовсім не означає, що запаси «продали» винній особі. З позиції ПДВ списання запасів та отримання компенсації від винної особи – дві абсолютно різні операції. Перша призводить до «умовного» нарахування ПДВ. Друга абсолютно не пов'язана з ПДВ, оскільки немає об'єкта оподаткування (постачання товарів) відповідно до п.185.1 ПКУ.

Оподаткування операцій з виробничими запасами є важливою складовою організації фінансово-господарської діяльності підприємств. Воно впливає на економічну ефективність діяльності суб'єктів господарювання, рівень їх фінансової стійкості та можливості інвестування в розвиток виробництва. Серед актуальних проблем виділяються питання повноти обліку запасів, визначення об'єктів оподаткування та оптимізації податкового навантаження. Це зумовлює важливість розробки рекомендацій для зниження фіскального тиску, зокрема шляхом застосування механізмів податкового планування, що відповідає законодавчим вимогам.

Особливу увагу слід приділити впровадженню цифрових технологій для автоматизації обліку виробничих запасів, що сприятиме підвищенню прозорості операцій, зменшенню помилок у податковій звітності та забезпеченню ефективного контролю за дотриманням податкового законодавства.

## РОЗДІЛ 3

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

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

Ресурсний потенціал аграрного підприємства включає в себе всі ресурси, які підприємство може використовувати для виробництва сільськогосподарської продукції. Основні компоненти ресурсного потенціалу:

1. Природні ресурси: це земля, вода, кліматичні умови, а також біоресурси. Якість і кількість цих ресурсів впливають на продуктивність підприємства. Важливо враховувати тип ґрунту, водозабезпечення та природні умови для вибору культур.

Земельні ресурси та посівні площі є тісно пов'язаними елементами у сільському господарстві, оскільки вони безпосередньо впливають на продуктивність аграрного підприємства. Для визначення ефективності використання земельних угідь ХХХ, проаналізуємо динаміку та структуру посівних площ (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

#### Динаміка та структура посівних площ ХХХ за 2021 – 2023 рр.

Вид культур	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення 2023 р. до 2021 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Пшениця озима	818,2	38,1	1222,9	56,0	679,13	33,5	-139,07	-16,9971
Жито озиме	103,4	4,8	-	-	-	-	-103,4	-100,0
Ячмінь ярий	30,1	1,4	167,6	7,7	-	-	-30,1	-100,0
Кукурудза на зерно	43	2,0	-	-	-	-	-43	-100,0
Гречка	10,2	0,5	22,8	1,0	48,06	2,4	37,86	371,2
Соя	1111,35	51,8	709	32,5	1273,99	62,8	162,64	14,6
Соняшник	30,1	1,4	61,9	2,8	27,79	1,4	-2,31	-7,7
Разом	2146,35	100	2184,2	100	2028,97	100	-117,38	-5,5

Ячмінь ярий та кукурудза на зерно взагалі не були посіяні у 2022 та 2023 роках, що свідчить про зміну стратегій управління посівами, можливо, через їх низьку рентабельність або інші зовнішні чинники. Гречка, незважаючи на малу площу, показала позитивну динаміку, з 10,2 тис. грн у 2021 році до 48,06 тис. грн у 2023 році. Це вказує на потенційний інтерес до виробництва даної культури. Соя продемонструвала стабільне зростання, збільшившись з 1111,35 тис. грн у 2021 році до 1273,99 тис. грн у 2023 році, що свідчить про її важливість для підприємства.

У структурі посівних площ спостерігається підвищення частки сої, що становить 62,8 % у 2023 році, в той час як пшениця займає лише 33,5 %. Це свідчить про стратегічний акцент на культури з більшою рентабельністю.

Для аналізу виробництва сільськогосподарської продукції у ХХХ, перш за все, проаналізуємо динаміку виробництва валової продукції рослинництва (табл. 3.2). Валовий збір рослинної продукції ХХХ демонструє змішані результати. Загальний обсяг валового виробництва значно варіює в залежності від виду культур, що вказує на неоднорідність у стратегічному управлінні посівами.

Таблиця 3.2

**Динаміка виробництва валової продукції рослинництва  
ХХХ за 2021 – 2023 рр., ц**

Вид продукції	Роки			Відхилення 2023 р. до 2021 р.	
	2021 р.	2022 р.	2023 р.	абсолютне, (+;-)	відносне, %
Пшениця озима	44045,6	65342,36	41206,1	-2839,5	-6,4
Жито озиме	2656,9	-	-	-2656,9	-100,0
Ячмінь ярий	1644,7	7343,81	-	-1644,7	-100,0
Кукурудза на зерно	2329,1	-	-	-2329,1	-100,0
Гречка	99,9	510,7	1121,4	+1021,5	у 11,2 р.
Соя	24249,7	20077,5	50046,6	+25796,9	у 2,1 р.
Соняшник	1302,6	433,31	416,1	-886,5	-68,1

Виробництво пшениці озимої у 2023 році становить 41 206,1 ц, що на 2 839,5 ц менше, ніж у 2021 році (зниження на 6,4 %). Це свідчить про потенційні проблеми з урожайністю або посівними площами, які потребують

уваги. Виробництво жита озимого, ячменю ярого та кукурудзи на зерно повністю відсутнє у 2022 та 2023 роках, що вказує на повну відмову від цих культур. Це може свідчити про зміни в ринковому попиті або невикористаність їх вирощування.

Гречка показала вражаюче зростання виробництва з 99,9 ц у 2021 році до 1 121,4 ц у 2023 році, що вказує на значний інтерес до цієї культури та потенційно вищу рентабельність. Соя також демонструє позитивну динаміку, збільшившись з 24 249,7 ц у 2021 році до 50 046,6 ц у 2023 році. Це свідчить про успішну стратегію переходу на більш прибуткові культури. Виробництво соняшнику знизилося з 1 302,6 ц у 2021 році до 416,1 ц у 2023 році, що свідчить про значне скорочення площ посіву або зниження урожайності.

Матеріально-технічна база: це включає в себе техніку, обладнання, транспортні засоби та інфраструктуру. Сучасна техніка дозволяє підвищити ефективність виробництва, знизити витрати та збільшити обсяги.

Основні засоби, такі як трактори, комбайни, сівалки та інше обладнання, суттєво підвищують продуктивність сільськогосподарських робіт. Сучасна техніка дозволяє виконувати роботи швидше, з меншими витратами праці та ресурсів. Аналіз майна ХХХ за 2021 – 2023 рр. починається з аналізу складу, структури та динаміки активів (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура майна ХХХ  
за 2021 – 2023 рр. (станом на кінець року)**

Види активів	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. До 2021 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Майно – всього	260129,9	100	286761,2	100	299930,4	100	+39800,5	+15,3
1. Необоротні активи	12015,6	4,6	11071,8	3,9	10277,8	3,4	-1737,8	-14,5
1.1. Основні засоби	12008,9	4,6	11067,9	3,9	10275,2	3,4	-1733,7	-14,4
2. Оборотні активи	248114,3	95,4	275689,4	96,1	289652,6	96,6	+41538,3	+16,7
2.1. Запаси	60290,2	23,2	38918,4	13,6	47759,7	15,9	-12530,5	-20,8

А	1	2	3	4	5	6	7	8
2.1.1. Виробничі запаси	10076,2	3,9	9654,3	3,4	17423,4	5,8	+7347,2	+72,9
2.1.2. Готова продукція та товари	50214	19,3	29264,1	10,2	30336,3	10,1	-19877,7	-39,6
2.2. Поточні біологічні активи	12,2	0,0	12,2	0,0	12,2	0,0	х	х
2.3. Поточна дебіторська заборгованість	186016	71,5	234336	81,7	206419,6	68,8	+20403,6	+11,0
2.4. Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції	352,5	0,1	125,6	0,0	35257,6	11,8	+34905,1	у 100 р.
2.5. Витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	6,3	0,0	х	х
2.6. Інші оборотні активи	1443,4	0,6	2297,2	0,8	197,2	0,1	-1246,2	-86,3

Аналіз майнового стану ХХХ виявив значні зміни у складі та вартості активів у період з 2021 по 2023 рік. Загальна вартість майна підприємства зросла на 39 млн. 800,5 тис. грн, що становить 15,3 % у порівнянні з 2021 роком. Це свідчить про позитивну динаміку та розвиток підприємства, яке здатне нарощувати свої активи.

Однак варто зазначити, що вартість необоротних активів, які в основному представлені основними засобами, зменшилась на 1 млн. 737,8 тис. грн (14,5 %). Це може свідчити про недостатнє оновлення основних засобів або їх амортизацію. Зниження вартості необоротних активів може також вказувати на зменшення інвестицій у довгострокове виробництво, що потребує уваги управлінського персоналу для забезпечення стабільного розвитку.

На відміну від необоротних активів, оборотні активи ХХХ продемонстрували позитивну динаміку. Вони зросли на 41 млн. 538,3 тис. грн (16,7 %) у 2023 році порівняно з 2021 роком. Зокрема, відзначається збільшення поточної дебіторської заборгованості на 20 млн. 403,6 тис. грн (11 %). Це свідчить про зростання обсягів продажів і можливо, про покращення умов кредитування клієнтів.

Проте, зниження вартості запасів на 12 млн. 530,5 тис. грн (20,8 %) викликає занепокоєння, адже це може свідчити про проблеми з реалізацією готової продукції або зниження виробничих обсягів. Натомість, вартість грошових коштів та поточних фінансових інвестицій зросла на 34 млн. 905,1 тис. грн, що в 100 разів більше, ніж у попередньому періоді. Це позитивний сигнал, оскільки свідчить про підвищення ліквідності підприємства та можливість швидкого реагування на фінансові потреби.

Структура активів ХХХ за 2021 – 2023 роки показала, що питома вага оборотних активів зросла з 95,4 % у 2021 році до 96,6 % у 2023 році. Це вказує на те, що підприємство зосереджене на короткострокових активних інвестиціях, що може бути стратегічним кроком для підтримки фінансової стійкості у нестабільних умовах ринку.

За допомогою способу ланцюгових підстановок та табл. 3.4 визначимо вплив середньорічної вартості майна та ресурсовіддачі на зміну чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ХХХ.

Таблиця 3.4

**Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ХХХ за 2021, 2023 рр.**

Показник	Роки		Відхилення 2023 р. до 2021 р.	
	2021	2023	абсолютне	відносне
Середньорічна вартість майна, тис. грн	271639	293345,8	+21706,8	+8,0
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	73141,1	77236,5	+4095,4	+5,6
Ресурсовіддача, грн	0,27	0,26	-0,01	-3,7

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

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = M_1 \times \text{РВ}_0 \quad (3.1)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 293345,8 \times 0,27 = 79203,4.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу від реалізації продукції ХХХ, тис. грн:

$$\Delta \text{ЧД} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_0 \quad (3.2)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 77236,5 - 73141,1 = +4095,4.$$

у тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості майна:

$$\Delta \text{ЧД}_M = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0 \quad (3.3)$$

$$\Delta \text{ЧД}_M = 79203,4 - 73141,1 = +6062,3.$$

2. Ресурсовіддачі:

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{рв}} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}} \quad (3.4)$$

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{рв}} = 77236,5 - 79203,4 = -1966,9$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧД}_M + \Delta \text{ЧД}_{\text{рв}} \quad (3.5)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 6062,3 - 1966,9 = +4095,4.$$

Факторний аналіз чистого доходу ХХХ показав:

- у 2023 році чистий дохід (виручка) від реалізації продукції зріс на 6,0623 млн грн завдяки збільшенню середньорічної вартості майна підприємства на 21,7068 млн грн (8 %). Водночас, зниження ресурсовіддачі на 0,01 грн (3,7 %) призвело до зменшення чистого доходу на 1,9669 млн. грн.

- чистий дохід ХХХ у 2023 році зріс, що в основному зумовлено підвищенням вартості майна. Проте негативний вплив на дохід мали зниження ефективності використання ресурсів. Перевірка підтвердила правильність розрахунку.

Аналіз джерел формування капіталу – це процес вивчення та оцінки різних способів, якими підприємство залучає фінансові ресурси для свого функціонування та розвитку (табл. 3.5).

Аналіз капіталу та зобов'язань ХХХ показує значні зміни у структурі фінансування підприємства за період з 2021 по 2023 рік. Загальна сума капіталу в 2023 році зросла на 39 млн. 800,5 тис. грн, що становить 15,3 % у порівнянні з 2021 роком. Цей ріст свідчить про позитивну динаміку в розвитку підприємства, а також про його здатність накопичувати фінансові ресурси. Сума власного капіталу підприємства також показала зростання, збільшившись на 32 млн. 755 тис. грн (14,6 %).

## Динаміка та структура джерел формування капіталу

XXX за 2021 – 2023 рр. (станом на кінець року)

Види пасивів	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 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	260129,9	100	286761,2	100	299930,4	100	+39800,5	+15,3
1. Власний капітал	245132,6	94,2	261086,7	91,0	277887,6	92,7	+32755	+13,4
1.1. Зареєстрований капітал	733,8	0,3	733,8	0,3	733,8	0,2	х	х
1.2. Нерозподілений прибуток	223790,7	86,0	239744,8	83,6	256572,7	85,5	+32782	+14,6
2. Зобов'язання і забезпечення	14997,3	5,8	25674,5	9,0	22042,8	7,3	+7045,5	+47,0
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	10,9	0,0	78,5	0,0	77,7	0,0	+66,8	у 7,1 р.
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	14986,4	5,8	25596	8,9	21965,1	7,3	+6978,7	+46,6
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	2241,4	0,9	1902,7	0,7	2580,8	0,9	+339,4	+15,1

Основними чинниками цього зростання стали збільшення зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Позитивна динаміка власного капіталу є важливим показником фінансової стабільності підприємства, оскільки свідчить про його здатність самостійно фінансувати свою діяльність та інвестиції.

Разом із цим, сума зобов'язань та забезпечень XXX у 2023 році збільшилась на 7 млн. 45,5 тис. грн (47 %) у порівнянні з 2021 роком. Це зростання відбулося в основному за рахунок поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю. Зростання зобов'язань може свідчити про збільшення короткострокових фінансових зобов'язань, що потребує пильного моніторингу для забезпечення платоспроможності підприємства.

Протягом 2021 – 2023 років у структурі пасивів XXX спостерігається перевага власного капіталу, питома вага якого становила 94,2 % у 2021 році,

91 % у 2022 році та 92,7 % у 2023 році. Це вказує на те, що підприємство залишається фінансово стабільним, зберігаючи високу частку власних ресурсів у загальному фінансуванні.

Модель факторного аналізу показника загальної рентабельності капіталу ХХХ:

$$PK = \frac{\Phi P}{K} \times 100 = \frac{\Phi P \times ЧД}{K \times ЧД} \times 100 = \frac{\Phi P}{ЧД} \times 100 \times \frac{ЧД}{K} = PP \times КОК \quad (3.6)$$

Отже, на зміну загальної рентабельності капіталу ХХХ впливають два фактори: рентабельність продажу та коефіцієнт окупності (обертання) капіталу.

Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проведемо за допомогою способів ланцюгових підстановок з використанням вихідних даних ХХХ (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

**Вихідні дані для факторного аналізу загальної рентабельності сукупного капіталу ХХХ за 2021, 2023 рр.**

Показники	Роки		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р.	
	2021	2023	абсолютне	відносне, %
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн	33136,7	16800,9	-16335,8	-49,3
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	73141,1	77236,5	+4095,4	+5,6
Середньорічна вартість капіталу, тис. грн	271639	293345,8	+21706,8	+8,0
Загальна рентабельність капіталу, %	12,2	5,7	-6,5	x
Рентабельність реалізації, %	45,3	21,8	-23,5	x
Коефіцієнт окупності капіталу	0,269	0,263	-0,006	x

За даними табл. 3.6 проводиться розрахунок умовного показника загальної рентабельності капіталу ХХХ, %:

$$PK_{ум} = PP_1 \times КОК_0 \quad (3.7)$$

$$PK_{ум} = 21,8 \times 0,269 = 5,9$$

Загальна зміна (+; -) загальної рентабельності капіталу ХХХ, пунктів:

$$\Delta PK = PK_1 - PK_0 \quad (3.8)$$

$$\Delta PK = 5,7 - 12,2 = -6,5$$

у тому числі за рахунок факторів:

- рентабельності продажу:

$$\Delta PK_{PP} = PK_{ум} - PK_0 \quad (3.9)$$

$$\Delta PK_{PP} = 5,9 - 12,2 = -6,3,$$

- коефіцієнта окупності (обертання) капіталу :

$$\Delta PK_{КОК} = PK_1 - PK_{ум} \quad (3.10)$$

$$\Delta PK_{КОК} = 5,7 - 5,9 = -0,2.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PK = \Delta PK_{PP} + \Delta PK_{КОК} \quad (3.11)$$

$$\Delta PK = -6,3 - 0,2 = -6,5.$$

Аналіз рентабельності капіталу ХХХ показав зменшення загальної рентабельності сукупного капіталу з 12,2 % у 2021 році до 5,7 % у 2023 році (на 6,5 п.) пояснюється наступними чинниками: зниження рентабельності реалізації на 23,5 пункти призвело до зменшення загальної рентабельності сукупного капіталу на 6,3 пункти; зниження коефіцієнта обертання капіталу на 0,006 пунктів сприяло зменшенню загальної рентабельності на 0,2 пункти. Критеріями оцінки фінансового стану підприємства у короткостроковій перспективі є його ліквідність та платоспроможність. Аналіз ліквідності ХХХ за три останні роки за даними ф. №1 «Баланс», проаналізувавши активи за рівнем ліквідності, пасиви за терміном оплати (табл. 3.7) та ліквідність балансу (табл. 3.8).

1. Аналіз активів за рівнем ліквідності: вартість активів ХХХ у 2023 році зросла на 39 млн. 801 тис. грн (15,3 %) у порівнянні з 2021 роком; високоліквідні активи збільшилися на 34 млн. 905 тис. грн (в 100 разів); середньоліквідні активи зросли на 19 млн. 157 тис. грн. (10,2 %); низьколіквідні активи зменшилися на 12 млн. 531 тис. грн (20,8 %); важколіквідні активи зменшилися на 1 млн. 732 тис. грн (14,4 %). Протягом 2021 – 2023 років частка середньо-ліквідних активів залишалася переважною: 72,1 %, 82,5 % та 68,9 %.

**Динаміка та структура активів та пасивів для визначення ліквідності  
XXX за 2021 – 2023 рр. (станом на кінець року)**

Види активів та пасивів для визначення ліквідності балансу	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення 2023 р. до 2021 р. (+, -)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, п.п.	у %
1. А1	353	0,1	126	0,0	35258	11,8	+34905	+11,7	у 100 р.
2. А2	187459	72,1	236633	82,5	206617	68,9	+19157	-3,2	+10,2
3. А3	60302	23,2	38931	13,6	47772	15,9	-12531	-7,3	-20,8
4. А4	12016	4,6	11072	3,9	10284	3,4	-1732	-1,2	-14,4
Разом	260130	100	286761	100	299930	100	+39801	х	+15,3
1. П1	14986	5,8	25596	9,0	21965	7,3	+6979	+1,5	+46,6
2. П3	11	0,0	79	0,0	78	0,0	+67	х	у 7,1 р.
3. П4	245133	94,2	261087	91,0	277888	92,7	+32755	-1,5	+13,4
Разом	260130	100	286761	100	299930	100	+39801	х	+15,3

2. Аналіз пасивів за терміном оплати: сума пасивів ХХХ у 2023 році зросла на 39 млн. 801 тис. грн (15,3 %) порівняно з 2021 роком; строкові зобов'язання збільшилися на 6 млн. 979 тис. грн (46,6 %); постійні пасиви зросли на 32 млн. 755 тис. грн (13,4 %); довгострокові зобов'язання зросли на 67 тис. грн (у 7,1 рази). Протягом 2021 – 2023 років частка постійних пасивів залишалася високою: 94,2 %, 91 % та 92,7 %.

Оцінка ліквідності ХХХ представлено у табл. 3.8.

Таблиця 3.8

**Оцінка ліквідності балансу ХХХ  
за 2021 – 2023 рр., тис. грн**

Умовні позна- чення	Надлишок (+) або нестача (-) платіжних засобів	Роки		
		2021	2022	2023
А1-П1	Високоліквідних активів	-14634	-25470	13293
А2-П2	Середньо-ліквідних активів	187459	236633	206617
А3-П3	Низько-ліквідних активів	60292	38852	47694
	Разом	+233117	+250015	+267604

Отже, високоліквідні активи у 2021 та 2022 роках демонстрували нестачу платіжних засобів, але у 2023 році ситуація покращилась, з'явився надлишок. Середньоліквідні активи залишались на позитивному рівні протягом усіх років, але знизились у 2023 році порівняно з 2022 роком. Низьколіквідні активи показали коливання, зниження у 2022 році та відновлення у 2023 році. Загальний надлишок платіжних засобів зростає щорічно, що свідчить про поліпшення ліквідності підприємства.

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

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

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

Мета аналізу показників використання виробничих запасів полягає в зниженні частки матеріальних витрат в собівартості продукції. Перелік напрямів економічного аналізу виробничих запасів може бути різним. Тому необхідно враховувати важливість та вплив аналізу виробничих запасів на підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності. Для характеристики ефективності використання виробничих запасів застосовуємо систему узагальнюючих показників.

Врахувавши мету аналізу виробничих запасів, проаналізуємо, перш за все, динаміку, склад, структуру оборотних активів XXX, використавши дані фінансової звітності за 2021 – 2023 рр. (табл. 3.9).

**Динаміка та структура оборотних активів ХХХ  
за 2021 - 2023 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. Запаси	60290,2	24,3	38918,4	14,1	47759,7	16,5	-12530,5	-20,8
1.1. Виробничі запаси	10076,2	4,1	9654,3	3,5	17423,4	6,0	+7347,2	+72,9
1.2. Готова продукція	50214	20,2	29264,1	10,6	30336,3	10,5	-19877,7	-39,6
2. Поточні біологічні активи	12,2	0,0	12,2	0,0	12,2	0,0	-	х
3. Поточна дебіторська заборгованість	186016	75,0	234336	85,0	206419,6	71,3	+20403,6	+11
4. Грошові кошти	352,5	0,1	125,6	0,0	35257,6	12,2	+34905,1	у 100 р.
5. Витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	6,3	0,0	+6,3	х
6. Інші оборотні активи	1443,4	0,6	2297,2	0,8	197,2	0,1	-1246,2	-86,3
<b>Оборотні активи</b>	<b>248114,3</b>	<b>100,0</b>	<b>275689,4</b>	<b>100,0</b>	<b>289652,6</b>	<b>100,0</b>	<b>+41538,3</b>	<b>+16,7</b>

Отже:

1. Загальна динаміка оборотних активів: у 2023 році загальна вартість оборотних активів зросла на 41 538,3 тис. грн (16,7 %) у порівнянні з 2021 роком, що свідчить про позитивну динаміку.

2. Структура оборотних активів: у 2023 році сума запасів зросла до 47 759,7 тис. грн, але залишилась нижчою на 12 530,5 тис. грн (20,8 %) у порівнянні з 2020 роком; значний ріст виробничих запасів на 7 347,2 тис. грн (72,9%) у 2022 році свідчить про активізацію виробничих процесів; готова продукція зменшилась на 19 877,7 тис. грн (39,6 %), що може вказувати на проблеми з реалізацією продукції. Поточні біологічні активи: сума залишалась стабільною, що свідчить про відсутність змін у цій категорії. Поточна

дебіторська заборгованість: зросла на 20 403,6 тис. грн (11 %) у 2022 році в порівнянні з 2020 роком, але зменшилась у 2023 році, що може бути сигналом покращення фінансової дисципліни. Грошові кошти: значне зростання до 35 257,6 тис. грн у 2023 році (зростання на 34 905,1 тис. грн у порівнянні з 2021 роком) свідчить про покращення ліквідності. Інші оборотні активи: зменшились на 1 246,2 тис. грн (86,3 %), що може вказувати на оптимізацію витрат або зменшення інших активів.

Аналіз динаміки та структури оборотних активів ХХХ свідчить про загальне зростання активів з позитивними змінами в ліквідності завдяки зростанню грошових коштів. Однак зменшення частини запасів, зокрема готової продукції, та коливання дебіторської заборгованості вказують на необхідність уваги до управлінських і комерційних стратегій для покращення фінансового стану підприємства.

Структура оборотних активів ХХХ:

1. Запаси: склали 16,5 % від загальної суми оборотних активів у 2023 році; виробничі запаси зросли, тоді як готова продукція суттєво зменшилась, що вказує на проблеми з реалізацією.

2. Поточна дебіторська заборгованість: зросла до 71,3 % від загальної суми в 2023 році, що є показником значної частини капіталу, який заблокований у формах заборгованості.

4. Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції: зросли до 12,2 % у 2023 році, що свідчить про підвищення ліквідності та фінансової стабільності підприємства.

Структура оборотних активів ХХХ показує, що підприємство має значну частину капіталу у вигляді дебіторської заборгованості, що може свідчити про високий ризик ліквідності. Зростання виробничих запасів і грошових коштів вказує на позитивні зміни в управлінні активами, але зменшення готової продукції може викликати занепокоєння щодо ефективності продажів. В цілому, підприємству необхідно зосередитися на покращенні оборотності дебіторської заборгованості та реалізації готової продукції для забезпечення

стабільності.

Використавши дані аналітичного обліку ХХХ, проаналізуємо їх динаміку та структуру (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

**Динаміка та структура запасів ХХХ за 2021 – 2023 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	20,3	0,0	-	-	84	0,2	+63,7	у 4,1 р.
2. Паливо	8156,2	13,5	7687,3	19,8	11562,3	24,2	+3406,1	+41,8
3. Буд-матеріали	236	0,4	25,4	0,1	236,7	0,5	+0,7	+0,3
4. Запчастини	432	0,7	112	0,3	503,2	1,1	+71,2	+16,5
5. Матеріали сільгосп-призначення	1201,7	2,0	1829,6	4,7	4986,3	10,4	+3784,6	у 4,1 р.
6. МШП	30	0,0		0,0	50,9	0,1	+20,9	+69,7
7. Готова продукція	50214	83,3	29264,1	75,2	30336,3	63,5	-19877,7	-39,6
Всього	60290,2	100	38918,4	100	47759,7	100	-12530,5	-20,8

Аналіз динаміки та структури запасів ХХХ демонструє зниження загальної вартості запасів, що може бути сигналом про проблеми з реалізацією готової продукції. Водночас, позитивні зміни у категоріях паливних і сільгоспматеріалів вказують на активізацію виробничих процесів. Підприємству варто звернути увагу на управління запасами, особливо готовою продукцією, для покращення фінансових результатів. Зокрема:

1. Загальна динаміка запасів: у 2023 році загальна вартість запасів зменшилась до 47759,7 тис. грн, що є зниженням на 12 530,5 тис. грн (20,8 %) у порівнянні з 2020 роком.

2. Структура запасів:

- сировина і матеріали: зросли до 63,7 тис. грн (313,8 %), проте у 2021 році не мали значення.

- паливо: сума запасів пального зросла до 11 562,3 тис. грн (24,2 %), що є

позитивною динамікою на 3 406,1 тис. грн (41,8 %) у порівнянні з 2020 роком.

- будівельні матеріали: сума залишилась практично незмінною (0,5 %), свідчить про стабільність у цій категорії.

- запчастини: зросли до 503,2 тис. грн (1,1 %), що вказує на потребу в ремонті та обслуговуванні техніки.

- матеріали сільгосп-призначення: значне зростання до 4 986,3 тис. грн (10,4 %), що свідчить про активізацію аграрного виробництва.

- мшп (малоцінні та швидкозношувані предмети): зросли до 50,9 тис. грн (69,7 %), що вказує на підвищення закупівель у цій категорії.

- готова продукція: зменшилась до 30 336,3 тис. грн (63,5 %), що є суттєвим падінням на 19 877,7 тис. грн (39,6 %). це може вказувати на проблеми з реалізацією продукції.

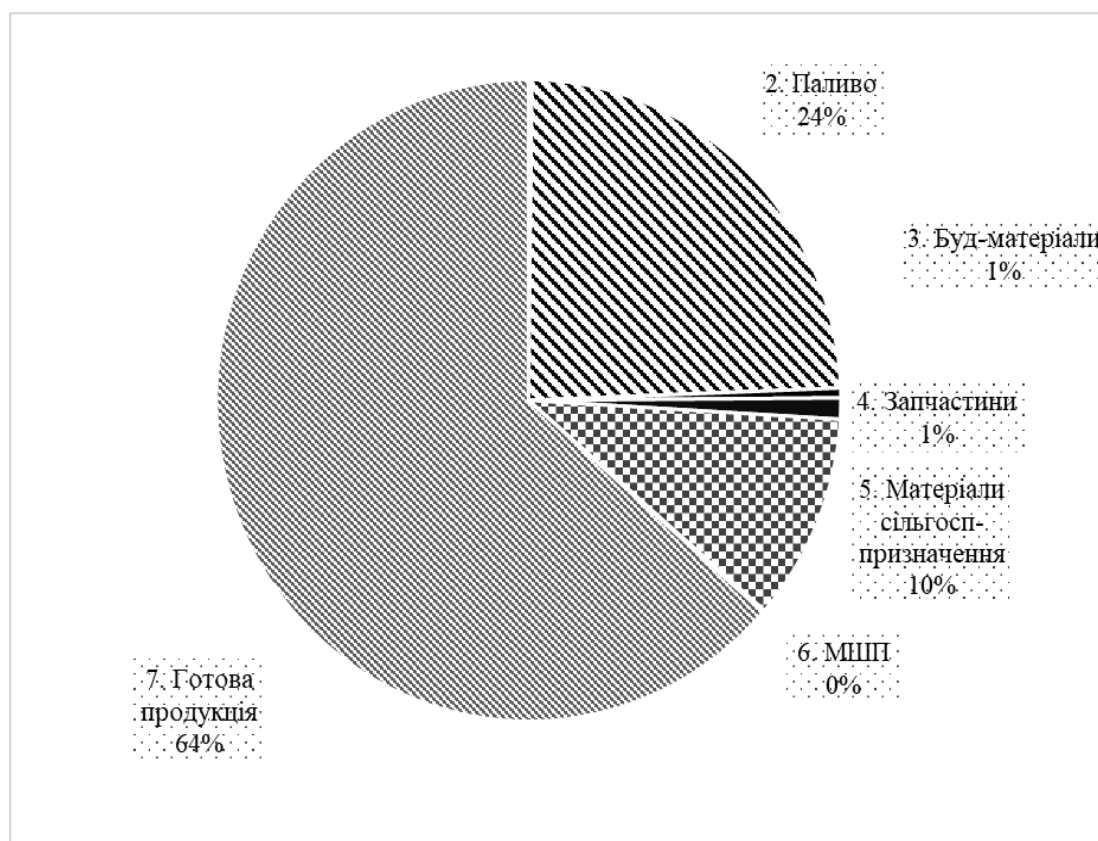


Рис. 3.1. Структура запасів ХХХ станом на кінець 2023 р., %

Структура запасів ХХХ (рис. 3.1), демонструє, що основну частину

займає готова продукція, що вказує на важливість реалізації продукції для фінансової стабільності. Зростання частки пального та матеріалів сільгосп-призначення відображає активізацію виробничих процесів. Водночас, зменшення частки готової продукції може сигналізувати про потребу в покращенні управлінських стратегій для оптимізації запасів і підвищення ефективності реалізації.

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

Аналіз забезпеченості ХХХ запасами є першим кроком до визначення шляхів зниження матеріаломісткості продукції. Спочатку слід дослідити показники якості матеріально-технічного постачання. Перевірку реальності плану постачання запасів у ХХХ доцільно розпочати з аналізу норм і нормативів, на основі яких розраховують потребу підприємства в запасах. Далі необхідно порівняти план постачання з необхідними залишками запасів.

У питанні управління виробничими запасами сільськогосподарських підприємств важливо мати інформацію про формування необхідного обсягу та асортименту товарно-матеріальних цінностей для забезпечення безперервного виробничого процесу та реалізації сільськогосподарської продукції при одночасному зменшенні матеріальних витрат. Для цього на складах сільськогосподарських підприємств завжди мають бути виробничі запаси в межах норм, передбачених потребами ХХХ.

Використавши дані розділу 4 «Купівля матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб» форми № 50 с.-г. ХХХ проаналізуємо склад матеріальних цінностей, які придбані для виробничих потреб (табл. 3.11).

Отже, загальна динаміка придбання матеріальних цінностей: у 2023 році підприємство продемонструвало значне зростання у кількості та вартості

придбаних матеріальних цінностей порівняно з 2021 роком, що свідчить про активізацію виробничих процесів.

Таблиця 3.11

**Склад матеріальних цінностей, які придбані ХХХ для виробничих потреб за 2021, 2023 рр.**

Матеріальні цінності	2021 р.		2023 р.	
	кіл-ть	сума, тис. грн	кіл-ть	сума, грн
Добрива, ц				
сульфат амонію	238	292,9	557	1277,4
карбамід (сечовина)	2056	994,9	111	210,8
Аміачна селітра	24	20,4		
Аміак синтетичний рідкий	67	105,4		
КАС	2028	1834,5	1090	1906,6
суперфосфат гранульований з бором			663	1193,1
Нітроамофоска	30	13,3	4623	12366,8
Азофоска	3441	4716,7		
Засоби захисту рослин				
інсектициди, л	1838	952305	2147	1269,9
фунгіциди, кг	45	46079	800	31,2
фунгіциди, л	4023	1713625	3227	2552,4
гербіциди, кг	645	484977	20	109,3
гербіциди, л	8035	2736760	15978	9050,8
регулятори росту рослин, кг	476	225277		
регулятори росту рослин, кг	1877	946568	2508	1168

Добрива: сульфат амонію: кількість зросла з 238 до 557 одиниць, а вартість зросла з 292,9 тис. грн до 1277,4 тис. грн; карбамід (сечовина): кількість зменшилась з 2056 до 111 одиниць, а вартість також зменшилась з 994,9 тис. грн до 210,8 тис. грн; КАС: кількість зменшилась з 2028 до 1090 одиниць, але вартість зросла з 1834,5 тис. грн до 1906,6 тис. грн; нітроамофоска: у 2023 році придбано 4623 одиниці на суму 12366,8 тис. грн, що свідчить про активне використання цього добрива; суперфосфат гранульований з бором: уперше придбано 663 одиниці на суму 1193,1 тис. грн у 2023 році; азофоска: не була придбана у 2023 році, що може вказувати на зміну у стратегії використання добрив.

3. Засоби захисту рослин: інсектициди: кількість зросла з 1838 до 2147 одиниць, а вартість зменшилась з 952305 до 1269,9 тис. грн; фунгіциди: загальна вартість придбаних фунгіцидів зросла, особливо у формі рідин:

3227 одиниць на суму 2552,4 тис. грн у 2023 році; гербіциди: кількість гербіцидів у кг зменшилась, але значне зростання в літрах (15978 одиниць) на суму 9050,8 тис. грн свідчить про зміну в стратегії захисту рослин; регулятори росту рослин: зросла кількість придбаних регуляторів росту рослин, що може свідчити про підвищення уваги до агрономічних аспектів.

Аналіз складу матеріальних цінностей ХХХ показує, що підприємство активно нарощує запаси добрив і засобів захисту рослин, зокрема нітроамофоски та гербіцидів. Зміни у структурі придбань, зокрема зменшення кількості карбаміду та зростання використання суперфосфату, свідчать про адаптацію виробничої стратегії до потреб ринку. Загалом, підприємство демонструє належний підхід до забезпечення виробничих потреб, зосереджуючи увагу на ефективних матеріалах для підвищення врожайності. 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.

ХХХ займається виробництвом продукції рослинництва, тому більш детальний аналіз собівартості продукції з виділенням основних статей, в тому числі матеріальних, здійснимо з використанням форми 50 с.– г. та даних табл. 3.12, рис. 3.2).

Отже, загальна динаміка витрат: у 2023 році загальні витрати на виробництво продукції рослинництва становили 80 577,8 тис. грн, що на 33 948 тис. грн (72,8 %) більше, ніж у 2021 році.

Прямі матеріальні витрати: зросли з 22 086,7 тис. грн (47,4 % від загальних витрат) до 41 792,9 тис. грн (51,9 %), що свідчить про значне нарощування матеріальних витрат на виробництво. Абсолютне збільшення

становило 19 706,2 тис. грн (89,2 %), що вказує на активізацію виробництва.

Таблиця 3.12

**Динаміка та структура витрат на виробництво продукції рослинництва  
ХХХ за 2021 – 2023 рр.**

Статті витрат	2021 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р.	
	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	абсолютне (+;-)	від- носне, %
Прямі матеріальні витрати	22086,7	47,4	41792,9	51,9	19706,2	89,2
Прямі витрати на оплату праці	171,2	0,4	247,7	0,3	76,5	44,7
Інші прямі витрати	9619,3	20,6	10060,3	12,5	441	4,6
Загальновиробничі витрати	14752,6	31,6	28476,9	35,3	13724,3	93,0
Витрати виробництва - всього	46629,8	100	80577,8	100	33948	72,8

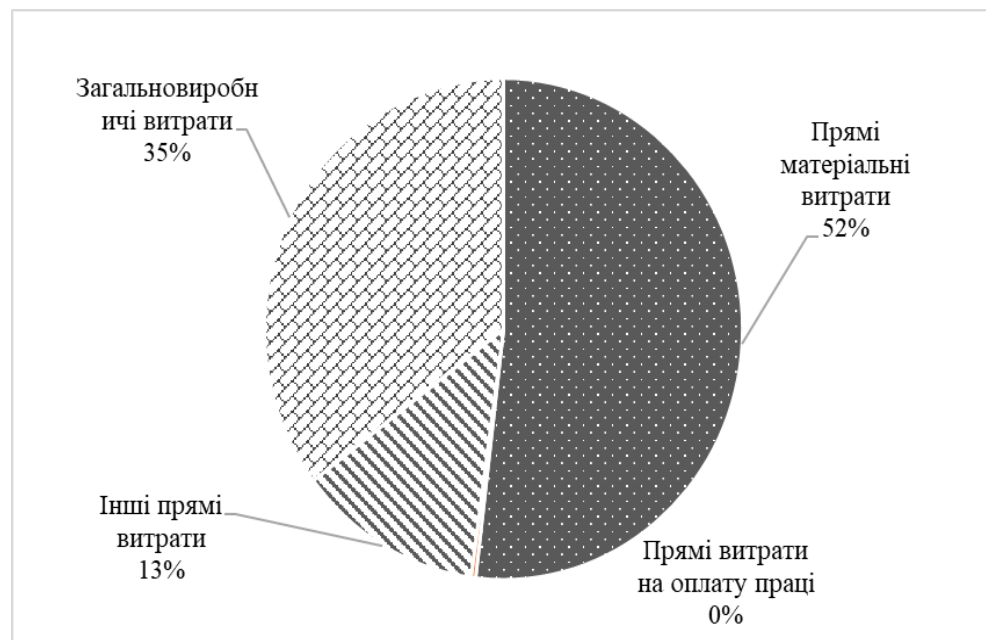


Рис. 3.2. Структура виробничих витрат у галузі рослинництва за 2023 р., %

Прямі витрати на оплату праці: зросли з 171,2 тис. грн (0,4 %) до 247,7 тис. грн (0,3 %). Незважаючи на абсолютне зростання на 76,5 тис. грн (44,7 %), відсоток від загальних витрат зменшився, що може свідчити про зростання інших витрат. Інші прямі витрати зросли з 9 619,3 тис. грн (20,6 %) до 10 060,3 тис. грн (12,5 %). Абсолютне збільшення становило 441 тис. грн (4,6 %), що свідчить про стабільність цих витрат.

Загальновиробничі витрати значно зросли з 14 752,6 тис. грн (31,6 %) до 28 476,9 тис. грн (35,3 %). Абсолютне збільшення на 13 724,3 тис. грн (93,0 %) вказує на збільшення витрат на управління та підтримку виробництва.

Аналіз динаміки та структури витрат на виробництво продукції рослинництва ХХХ свідчить про суттєве зростання загальних витрат у 2023 році, зокрема за рахунок прямих матеріальних витрат.

Проаналізуємо динаміку та структуру матеріальних витрат на вирощуванні продукції рослинництва ХХХ - табл. 3.13.

Таблиця 3.13

**Динаміка та структура матеріальних витрат при вирощуванні продукції рослинництва ХХХ за 2021, 2023 рр.**

Види продукції	2021 р.			2023 р.			Відхилення 2023 р. до 2021 р.	
	Сума, тис. грн.	У % до виробничої собівартості	У % до суми матеріальних витрат	Сума, тис. грн.	У % до виробничої собівартості	У % до суми матеріальних витрат	абсолютне	відносне, %
Пшениця	6202,7	10,1	28,3	6215,2	7,7	33,4	+12,5	+0,2
Кукурудза на зерно	1739,8	2,8	7,9	-	-	-	-1739,8	-100,0
Ячмінь	170,9	0,3	0,8	-	-	-	-170,9	-100,0
Жито	787,2	1,3	3,6	-	-	-	-787,2	-100,0
Гречка	20,7	0,0	0,1	1,2	0,0	0,0	-19,5	-94,2
Соя	8119	13,3	37,0	11686,1	14,5	62,8	+3567,1	+43,9
Соняшник	4874,6	8,0	22,2	705,9	0,9	3,8	-4168,7	-85,5
Разом	21914,9	х	100,0	18608,4	х	100,0	-3306,5	-15,1

Загальна динаміка витрат: у 2023 році загальна сума матеріальних витрат на вирощування продукції становила 18608,4 тис. грн, що на 3306,5 тис. грн (15,1 %) менше порівняно з 2021 роком (21 914,9 тис. грн).

2. Пшениця: витрати на вирощування пшениці залишилися майже на тому ж рівні: 6202,7 тис. грн у 2021 році та 6 215,2 тис. грн у 2023 році. Відсоток від виробничої собівартості зменшився з 10,1 % до 7,7 %, що вказує на зростання загальної собівартості.

3. Кукурудза на зерно, ячмінь та жито: витрати на ці культури у 2023 році не зафіксовані, що свідчить про їх невирощування. Абсолютні відхилення становлять – 1739,8 тис. грн для кукурудзи, – 170,9 тис. грн для ячменю та – 787,2 тис. грн для жита.

4. Гречка: витрати на гречку зменшилися з 20,7 тис. грн у 2021 році до 1,2 тис. грн у 2023 році, що є зниженням на 19,5 тис. грн (94,2 %).

5. Соя: витрати на сою зросли з 8 119 тис. грн (13,3 % від собівартості) до 11686,1 тис. грн (14,5 %), що є абсолютним зростанням на 3567,1 тис. грн (43,9 %). Це свідчить про активізацію вирощування цієї культури.

6. Соняшник: витрати на соняшник знизилися з 4874,6 тис. грн (8,0 %) до 705,9 тис. грн (0,9 %), що є значним падінням на 4 168,7 тис. грн (85,5 %).

Аналіз матеріальних витрат при вирощуванні зернових та технічних культур ХХХ вказує на зменшення загальних витрат у 2023 році порівняно з 2021 роком, що, в свою чергу, пов'язано зі скороченням виробництва кукурудзи, ячменю, жита та гречки. Натомість витрати на сою значно зросли, вказуючи на підвищення пріоритету цієї культури. Зниження витрат на соняшник може свідчити про зміни в агрономічній політиці підприємства. Загалом, підприємство демонструє адаптацію до ринкових умов і потреб.

Порівняння структури витрат (2021 р. до 2023 р.): збільшення витрат на сою з 37,0 % до 62,8 % вказує на зростання пріоритету цієї культури. Суттєве скорочення витрат на кукурудзу, ячмінь та жито вказує на зміну в агрономічних стратегічних рішеннях підприємства. Зниження витрат на соняшник з 22,2 % до 3,8 % може свідчити про відмову або зменшення площ під цією культурою.

Структура матеріальних витрат свідчить про значні зміни у пріоритетах вирощування культур на ХХХ. Зростання витрат на сою та зменшення на інші культури відображає адаптацію до нових умов ринку та економічних реалій. Ці зміни можуть позитивно вплинути на прибутковість підприємства, залежно від попиту на відповідні культури.

У табл. 3.14 проаналізуємо динаміку, склад та структура матеріальних витрат на виробництво продукції рослинництва.

**Динаміка та структура матеріальних витрат на вирощування  
сільськогосподарської продукції ХХХ за 2021 – 2023 рр.**

Статті витрат	2021 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсолютне (+;-)	від- носне, %
Насіння та посадковий матеріал	8915,3	40,4	3160,2	7,6	-5755,1	-64,6
Мінеральні добрива	7347,6	33,3	15448,2	37,0	+8100,6	у 2,1 р.
Електроенергія	123,3	0,6	13,3	0,0	-110	-89,2
Запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту	48,5	0,2	-	-	-48,5	-100,0
Інші матеріальні витрати	5652	25,6	23171,2	55,4	+17519,2	у 4,1 р.
Прямі матеріальні витрати - разом	22086,7	100,0	41792,9	100,0	+19706,2	+89,2

Отже, загальна динаміка витрат (рис. 3.3): у 2023 році загальні прямі матеріальні витрати становили 41792,9 тис. грн, що на 19706,2 тис. грн (89,2 %) більше порівняно з 2021 роком (22 086,7 тис. грн).

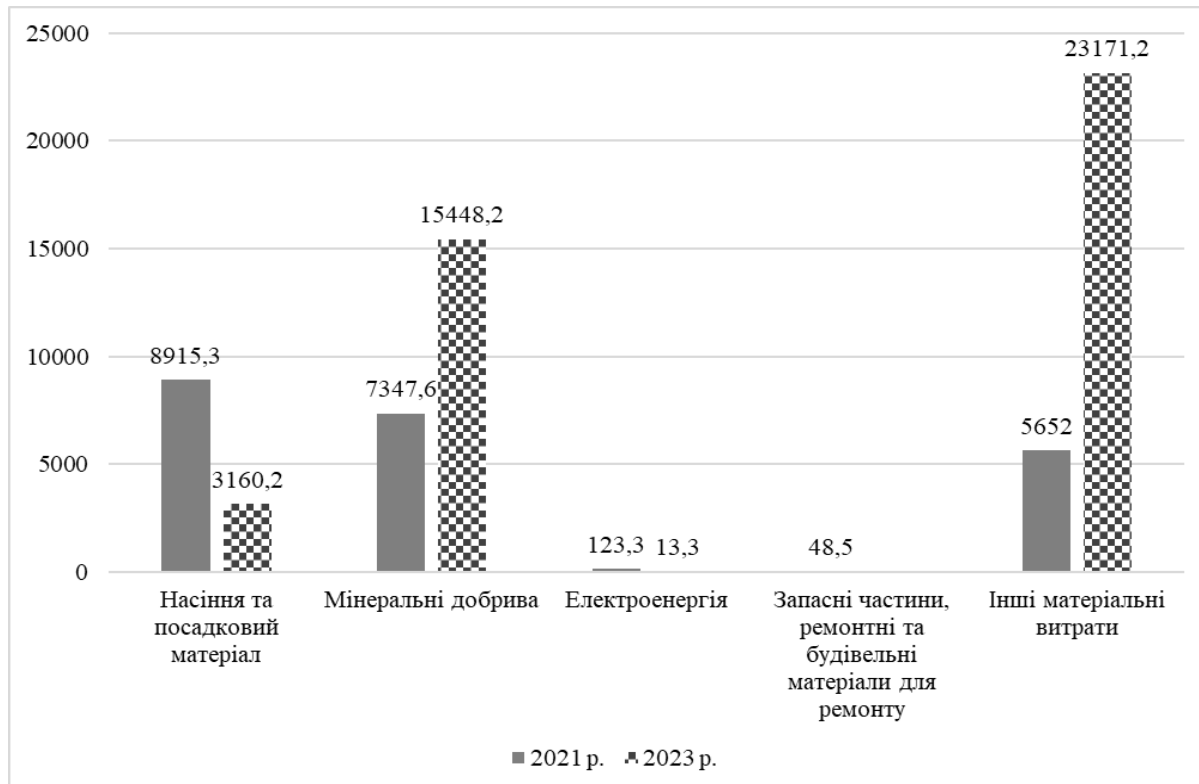


Рис. 3.3. Динаміка та склад матеріальних витрат у рослинництві досліджуваного підприємства за 2021, 2023 рр., тис. грн

Насіння та посадковий матеріал: витрати зменшилися з 8 915,3 тис. грн (40,4 % від загальних витрат) до 3 160,2 тис. грн (7,6 %). Це свідчить про значне скорочення інвестицій у цю категорію, зниження на 5 755,1 тис. грн (64,6 %).

Мінеральні добрива: витрати на мінеральні добрива зросли з 7 347,6 тис. грн (33,3 %) до 15 448,2 тис. грн (37,0 %), що є абсолютним зростанням на 8 100,6 тис. грн (110,2 %). Це вказує на більшу увагу до живлення рослин. Електроенергія: витрати на електроенергію зменшилися з 123,3 тис. грн (0,6 %) до 13,3 тис. грн (0,0 %), що є зниженням на 110 тис. грн (89,2 %). Запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту: витрати на ці матеріали у 2023 році не зафіксовані, що свідчить про відмову від їх закупівлі або зміну стратегії в управлінні активами. Інші матеріальні витрати: витрати зросли з 5 652 тис. грн (25,6 %) до 23171,2 тис. грн (55,4%), що є абсолютним зростанням на 17 519,2 тис. грн (310,0 %). Це може свідчити про значне збільшення витрат на додаткові матеріали або послуги.

Структура матеріальних витрат за 2021 та 2023 роки демонструє значні зміни в пріоритетах витрат ХХХ. Зменшення витрат на насіння та посадковий матеріал у поєднанні зі значним зростанням витрат на мінеральні добрива та інші матеріальні витрати вказує на адаптацію підприємства до нових агрономічних умов та ринкових вимог.

Подальший етап передбачає проведення поглибленого факторного аналізу впливу різних зовнішніх та внутрішніх чинників на показники матеріалоемності та матеріаловіддачі ХХХ. Матеріаломісткість продукції є вартісним показником, що відображає рівень матеріальних витрат (без урахування амортизації) на кожну гривню товарної продукції. Вона розраховується як співвідношення загальної суми матеріальних витрат до вартості товарної продукції. Матеріаловіддача, яка є зворотною величиною матеріалоемності, визначається як відношення обсягу продукції до матеріальних витрат. За даними табл. 3.15 проведемо аналіз динаміки показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ХХХ за 2021 – 2023 рр.

**Динаміка показників використання матеріальних оборотних активів  
XXX за 2021 – 2023 рр.**

Показник	Роки		Відхилення 2023 р. до 2021 р.	
	2021 р.	2022 р.	абсолютне	відносне, %
1. Коефіцієнт накопчення запасів	0,248	0,454	+0,206	х
2. Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних активів	1,474	1,782	+0,308	х
3. Тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів, днів	244	202	-42,152	-17,26
4. Тривалість одного обороту виробничих запасів	103	94	-8,249	-8,04
5. Матеріаловіддача, грн	1,60	2,81	+1,213	+75,75
6. Матеріаломісткість, грн	0,62	0,36	-0,269	-43,10
7. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	62,5	35,5	-26,920	х
8. Отримано прибутку від операційної діяльності га 1 грн матеріальних витрат, грн	1,52	0,74	-0,780	-51,5

Коефіцієнт накопчення запасів збільшився з 0,248 у 2021 році до 0,454 у 2023 році, що свідчить про більш ефективне управління запасами та підвищення їх накопчення на підприємстві (+0,206).

Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних активів: зріс з 1,474 до 1,782, що вказує на покращення швидкості обертання активів (+0,308).

Зменшення тривалості обороту на 42 дні свідчить про покращення управлінських практик у використанні матеріальних активів. Це може означати, що підприємство швидше реалізує свої запаси, ефективніше їх використовує, що сприяє підвищенню ліквідності та зменшенню витрат на зберігання.

Скорочення тривалості обороту виробничих запасів на 9 днів також вказує на те, що підприємство стало більш ефективним у процесах виробництва.

Це може бути результатом впровадження нових технологій або вдосконалення виробничих процесів, що дозволяє зменшити час, необхідний для перетворення запасів у готову продукцію.

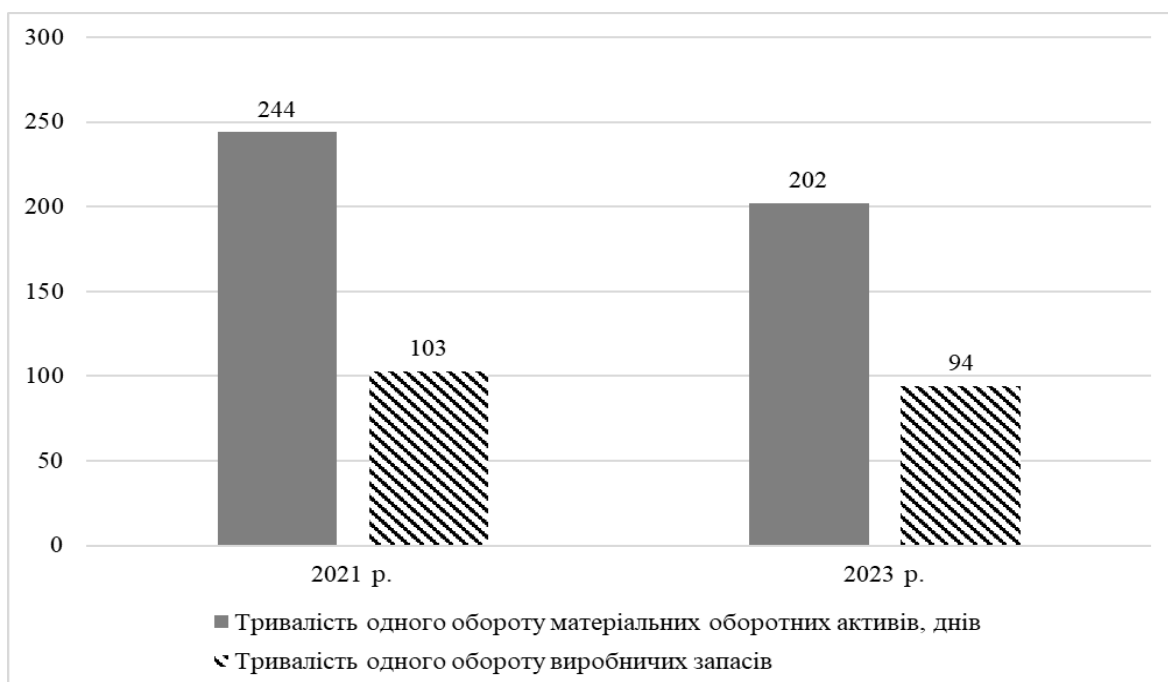


Рис. 3.5. Ілюстративне зображення динаміки тривалості одного обороту оборотних матеріальних активів та виробничих запасів ХХХ за 2021 – 2023 рр., днів

Тривалість оборотів є важливим показником ефективності управління активами. У випадку ХХХ, зменшення тривалості оборотів вказує на покращення в управлінні запасами, що сприяє підвищенню загальної ефективності бізнесу. Важливо продовжувати аналізувати ці показники та впроваджувати вдосконалення для забезпечення подальшого зростання.

Зменшення матеріаломісткості вказує на те, що підприємство змогло знизити витрати на матеріали, необхідні для виробництва одиниці продукції. Це може бути результатом: вдосконалення технологічних процесів, що дозволяє зменшити витрати сировини, оптимізації закупівель та використання більш вигідних постачальників, використання нових матеріалів, які є більш ефективними у виробництві. Зниження матеріаломісткості позитивно впливає на собівартість продукції, підвищуючи конкурентоспроможність підприємства.

Зростання матеріаловіддачі свідчить про те, що підприємство стало більш ефективним у використанні своїх матеріальних витрат для отримання доходу. Це може бути наслідком: покращення продуктивності праці, зростання обсягів

виробництва при збереженні або зменшенні витрат на матеріали, застосування нових технологій, які дозволяють досягати кращих результатів з тих же матеріальних витрат.

Ось кілька напрямків для покращення ефективності використання виробничих запасів:

1. Оптимізація запасів: впровадження системи управління запасами, яка дозволяє контролювати обсяги і терміни зберігання, зменшуючи надлишки і дефіцити.

2. Автоматизація обліку: використання програмного забезпечення для автоматичного моніторингу та аналізу запасів, що дозволить зменшити людський фактор і підвищити точність даних.

3. Аналіз попиту: проведення регулярного аналізу попиту на продукцію для точного планування закупок і уникнення накопичення непотрібних запасів.

4. Постачання на вимогу: впровадження системи «just-in-time», яка передбачає постачання матеріалів саме в момент їх необхідності, що зменшує витрати на зберігання.

5. Навчання персоналу: проведення тренінгів для співробітників щодо ефективного управління запасами та використання нових технологій.

6. Управління ризиками: розробка планів дій на випадок виникнення непередбачених ситуацій, які можуть вплинути на постачання або виробництво.

7. Контроль якості: забезпечення високої якості товарно-матеріальних цінностей для зменшення витрат на їх повернення або утилізацію.

8. Аналіз витрат: регулярний моніторинг витрат на матеріали та обслуговування запасів для виявлення можливостей для зниження витрат.

9. Співпраця з постачальниками: налагодження партнерських відносин з постачальниками для покращення умов поставок та зменшення витрат.

Ці напрямки допоможуть не лише підвищити ефективність використання виробничих запасів, але й зменшити витрати та поліпшити загальну продуктивність підприємства.

## ВИСНОВКИ

Одержані результати проведеного дослідження дають змогу зробити такі висновки:

1. Виробничі запаси як складова оборотних активів підприємства виступають головною умовою безперебійного забезпечення процесу виробництва. Виробничі запаси мають підприємства всіх галузей, в тому числі і досліджуване підприємство ХХХ. До виробничих запасів відносять сировину, матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тару і тарні матеріали, будівельні матеріали, матеріали, передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали. На склад і структуру виробничих запасів впливають галузеві і технологічні особливості виробництва продукції.

2. Класифікація виробничих запасів передбачає їх ділення для цілей бухгалтерського обліку залежно від способу, яким вони отримані, та напряму, в якому їх використовуватимуть.

3. Оцінку запасів за їх окремими видами здійснюють при надходженні; при вибутті; на дату складання звітності.

4. Придбані, отримані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Визначення первісної вартості запасів залежить від способу їх надходження на підприємство.

5. Оцінка запасів при їх вибутті може здійснюватися відповідно до обраної облікової політики за наступними методами: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу. ХХХ використовує метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

6. Виробничі запаси відображаються в балансі за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна

знизилась або вони зіпсовані, застаріли або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

7. Аналіз динаміки та структури оборотних активів ХХХ свідчить про загальне зростання активів з позитивними змінами в ліквідності завдяки зростанню грошових коштів. Однак зменшення частини запасів, зокрема готової продукції, та коливання дебіторської заборгованості вказують на необхідність уваги до управлінських і комерційних стратегій для покращення фінансового стану підприємства.

8. Аналіз виробничих запасів підприємства показав, що:

- зменшення загальної вартості запасів вказує на проблеми з оборотом готової продукції, водночас зростання окремих категорій (паливо, матеріали сільгосппризначення) свідчить про підвищення цін на їх придбання;

- аналіз складу матеріальних цінностей ХХХ показує, що підприємство активно нарощує запаси добрив і засобів захисту рослин, зокрема нітроамофоски та гербіцидів. Зміни у структурі придбань, зокрема зменшення кількості карбаміду та зростання використання суперфосфату, свідчать про адаптацію виробничої стратегії до потреб ринку.

- аналіз динаміки та структури витрат на виробництво продукції рослинництва ХХХ свідчить про суттєве зростання загальних витрат у 2023 році, зокрема за рахунок прямих матеріальних витрат.

- структура матеріальних витрат за 2021 та 2023 роки демонструє значні зміни в пріоритетах витрат ХХХ. Зменшення витрат на насіння та посадковий матеріал у поєднанні зі значним зростанням витрат на мінеральні добрива та інші матеріальні витрати вказує на адаптацію підприємства до нових агрономічних умов та ринкових вимог.

- скорочення тривалості обороту активів вказує на те, що підприємство швидше отримує грошові кошти, що підвищує його фінансову стійкість;

- менша тривалість обороту може призвести до зменшення витрат на

утримання запасів, що позитивно вплине на загальну собівартість продукції;

- зменшення часу обігу матеріалів на складах дозволяє підприємству швидше реагувати на зміни у ринковому попиті, адаптуватися до нових умов та зменшувати ризики, пов'язані зі зберіганням надлишкових запасів;

- зменшення матеріаломісткості в поєднанні з підвищенням матеріаловіддачі свідчить про значні поліпшення в управлінні матеріальними ресурсами.

У цілому, ХХХ демонструє зростання ефективності, що може сприяти збільшенню прибутковості та конкурентоспроможності на ринку. Важливо продовжувати моніторинг цих показників для забезпечення подальшого розвитку

Для покращення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами пропонується:

1. Впровадження системи управління запасами: використання програмного забезпечення для моніторингу запасів в реальному часі дозволить точно прогнозувати потреби у матеріалах, уникати надлишків і дефіцитів, а також зменшити витрати на зберігання.

2. Оптимізація постачання на вимогу: реалізація принципу «just-in-time» дозволить отримувати матеріали саме тоді, коли вони потрібні для виробництва, що зменшить витрати на зберігання та ризик псування товарів.

3. Аналіз і планування попиту: регулярний аналіз даних про продажі та потреби допоможе більш точно прогнозувати обсяги матеріалів, що закуповуються, і адаптувати плани постачання відповідно до сезонних коливань попиту.