

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

***КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА***

на здобуття ступеня вищої освіти  
магістр

на тему: «Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами  
та аналіз ефективності їх використання»

Виконав: здобувач вищої освіти  
за освітньою програмою  
Облік і оподаткування  
спеціальності 071 Облік і оподаткування  
ступеня вищої освіти магістр  
групи 1  
Самойленко Тетяна Михайлівна  
Керівник: Прийдак Т. Б.

**Полтава 2023 року**

## ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА .....	9
1.1. Сутність та особливості управління виробничими запасами сільськогосподарського підприємства.....	9
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення .....	24
РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «XXX» .....	30
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	30
2.2. Документальне забезпечення, синтетичний та аналітичний облік наявності та використання виробничих запасів, відображення інформації у звітності .....	37
2.3. Організація внутрішньогосподарського контролю запасів .....	47
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «XXX».....	50
3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.....	50
3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів.....	59
3.3. Аналіз ефективності використання виробничих запасів.....	68
ВИСНОВКИ.....	77
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	80
ДОДАТКИ.....	91

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Для здійснення господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовуються виробничі запаси, які є найбільш важливою та значною частиною активів підприємства. Вони посідають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності.

Актуальність полягає у дослідженні облікових аспектів руху виробничих запасів задля ефективного управління виробничим процесом у сучасних умовах господарювання, що дозволить керівництву підприємства отримувати якісну інформацію. Перехід діяльності економічних суб'єктів на ринкові відносини об'єктивно потребує зміни бухгалтерського обліку та наближення його до міжнародних стандартів, правильної організації бухгалтерського обліку виробничих запасів, що є необхідною умовою їх ефективного функціонування

Розвитком підходів, щодо актуальних питань бухгалтерського обліку виробничих запасів зробили відомі науковці, такі як Бабенко Л. В. [1], Безус А. М. [3], Бублик М. О. [6], Вареник В. М. [8], Волошина В. В. [10], Гавриличенко Є. [12], Демченко Т. А. [15], Жаворонок А. В. [17], Кононенко В. А. [19], Кривешко О. В. [20], Лищенко О. Г. [25], Мелехова Т. О. [32], Момотюк А. А. [41], Науменко І. В. [43], Різник В. В. [69], Одношевна О. О. [47], Панасюк В. М. [48], Рубан Л. О. [70] т.д. Їх числа зарубіжних дослідників необхідно виділити наукові роботи таких вчених, як: Ж. Ришар, Девід А. Акер, К. Друрі, Б. Нидлз і ін.

Аналіз проведених досліджень на арені виробничих запасів, варто зазначити, що деякі актуальні питання обліку все ж таки полишаються невіршеними і вимагають наступного наукового дослідження. Скажімо, у сьогоденних обставинах господарювання документальне оформлення руху щодо виробничих запасів нагромаджують особливої актуальності у зв'язку з прагненням мобільної і вірогідній інформації.

**Мета та завдання дослідження.** Мета кваліфікаційної роботи полягає в удосконаленні методики бухгалтерського обліку і аналіз виробничих запасів сільськогосподарських підприємств для забезпечення їх ефективного функціонування в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення визначеної мети в роботі було поставлено й вирішено наступні завдання:

- дослідити теоретичні аспекти сутності запасів і визначити напрями їх класифікації та управління;
- дослідити теоретичні аспекти забезпечення управління виробничими запасами;
- проаналізувати оцінювання запасів підприємства згідно національних стандартів;
- дослідити процес нормування виробничих запасів, як важливої передумови їх ефективного використання;
- розкрити документальне оформлення операцій по використанню виробничих запасів на підприємстві;
- визначити можливі напрями удосконалення обліку виробничих запасів;
- провести аналіз фінансово-економічної діяльності приватного сільськогосподарського підприємства ;
- проаналізувати склад, структуру та динаміку оборотних активів та виробничих запасів підприємства.

**Об'єкт та предмет дослідження.** Об'єктом написання кваліфікаційної роботи є обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами та аналіз ефективності їх використання Товариство з обмеженою відповідальністю «ХХХ» Кременчуцького району. Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних питань з обліку та аналізу управління виробничими запасами підприємства.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є використання загальнонаукових та спеціальних методів пізнання. У ході

дослідження використано методи: індукції та дедукції – для накопичення й узагальнення інформації з бухгалтерського обліку операцій з виробничими запасами; статистичне спостереження та економічний аналіз – для оцінки фактичного стану об'єкта дослідження; історичний та логічний – забезпечили вивчення розвитку бухгалтерського обліку виробничих запасів; бібліографічний аналіз дав змогу виявити найактуальніші питання бухгалтерського обліку виробничих запасів у дослідженнях вітчизняних авторів; порівняльно – правовий метод використано для встановлення рівня розвиненості вітчизняного та міжнародного законодавства у сфері регулювання обліку виробничих запасів.

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

### **Наукова новизна одержаних результатів.**

1) деталізовано порядок формування інформації про виробничі запаси у обліковій політиці підприємств. Запропоновано основні елементи облікової політики в частині виробничих відображати в розрізі складових: 1. Нормативна база; 2. Загальні положення; 3. Визнання і класифікація; 4. Визнання і первинна оцінка виробничих запасів; 5. Оцінка при вибутті; 6. Оцінка запасів на дату балансу; 7. Запаси утримувані для продажу. Визначена послідовність формування розділу «Облік запасів» Наказу про облікову політику може забезпечити дієвість системи організації обліку виробничих запасів аграрного підприємства.

2) представлено алгоритм формування товарно-транспортної накладної, яка одного з елементів документування відвантаження запасів. Дотримання

запропонованого алгоритму забезпечить отримання повної інформації про процес відвантаження та транспортування;

3) встановлено, що економічній літературі спостерігаються різноманітні варіанти трактування запасів. Така відмінність свідчить про те, що розкриття суті будь-якої економічної категорії залежить від обраного підходу до її визначення. Пропонуємо вважати виробничими запасами сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання у одному операційному циклі.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в розробці та наданні рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу навченості та використання виробничих запасів підприємства.

**Апробації результатів дослідження.** Підсумки наукового дослідження доповідались, обговорювались автором й одержали схвалення на засіданні кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю ПДАА, науково-практичній конференції за результатами проходження виробничої практики.

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 2 тези у матеріалах конференцій загальним обсягом 0,36 др. арк, авторський внесок – 0,24 др. арк.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Сутність та особливості управління виробничими запасами сільськогосподарського підприємства

Важливою складовою оборотного капіталу є запаси підприємства. Запаси – це не грошові оборотні активи, що використовуються підприємством у виробничому або торговельному обороті, і постійно перебувають на різних до реалізаційних стадіях активного перетворення, починаючи з нульової.

Виробничі запаси - важлива складова частина національного багатства країни. Вони беруть участь у виробничому процесі одноразово і переносять свою вартість на кінцеву продукцію повністю. Трактуювання науковцями поняття «запаси» як економічної категорії наведено в табл. 1.1.

*Таблиця 1.1*

#### Сутність терміну «запаси»

Автор	Визначення
Д. Уотерс	Запаси – товари та матеріали, що постачаються та зберігаються на підприємстві. Вони утворюються кожного разу, коли ресурси, що надходять чи виходять з підприємства, не використовуються, хоч і доступні.
В. А. Козловський	Запасом є будь-який ресурс, який використовується для того, щоби задовольнити поточну або майбутню потребу (заготовки та вихідні матеріали, напівфабрикати, що перебувають у виробничому процесі, готові вироби).
Л. Каніщенко	Запаси – наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, що ще не використовуються.

Отже, проаналізувавши літературні джерела, ми можемо сказати, що виробничі запаси є досить складною категорією, яка по-різному тлумачиться вченими. Проте в усіх трактування зустрічається визначення матеріальної

основи виробничих запасів: «предмети праці», «актив», «матеріальні цінності», «сировина, матеріали».

У теоретичному розумінні виробничі запаси є предметами праці, які одноразово використовуються у виробничому процесі, а свою вартість повністю переносять на готову продукцію. В бухгалтерському обліку більшість предметів праці вважаються виробничими запасами, але поняття матеріальних та виробничих запасів є дискусійним і трактується в літературних джерелах неоднозначно, про що свідчать результати проведеного дослідження (табл. 1.2).

*Таблиця 1.2*

### **Сутність терміну «виробничі запаси»**

Автор	Визначення
А. Б. Борисов	Виробничі запаси є сукупністю всіх матеріалів, які має підприємство, частиною оборотних засобів підприємства, які ще не включені в процес виробництва, але надійшли на робочі місця.
В. В. Ковальов	Виробничі запаси є частиною оборотних засобів підприємства. До їх складу входять сировина, матеріали, незавершене виробництво, готова продукція та товари для перепродажу.
В. Г. Швець	Виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо тощо) – це матеріальні активи, що перероблюються підприємством задля виготовлення продукції, обслуговування виробництва та загальновиробничих потреб.

Аналіз думок закордонних і вітчизняних учених свідчить про неоднозначність їх підходу до визначення понять «виробничі ресурси», «матеріальні ресурси», «запаси», «виробничі запаси». Визначення терміну «виробничі запаси» в нормативних документах представлено у додатку А.1

Запаси відносять до складу оборотних активів, тому що вони можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Відтак, запаси - це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємства, або в період одного року. Запаси становлять основу виготовленої продукції та сприяють процесу її виготовлення, або поліпшують властивості готової продукції. Як правило, підприємство включає до складу запасів на дату балансу тільки фактично отримані цінності і списує їх зі складу запасів фактично відвантажені. Для раціональної організації обліку виробничих запасів має важливе значення

їх класифікація, оцінювання, документальне оформлення операцій з руху запасів, система рахунків (рис. 1.1).

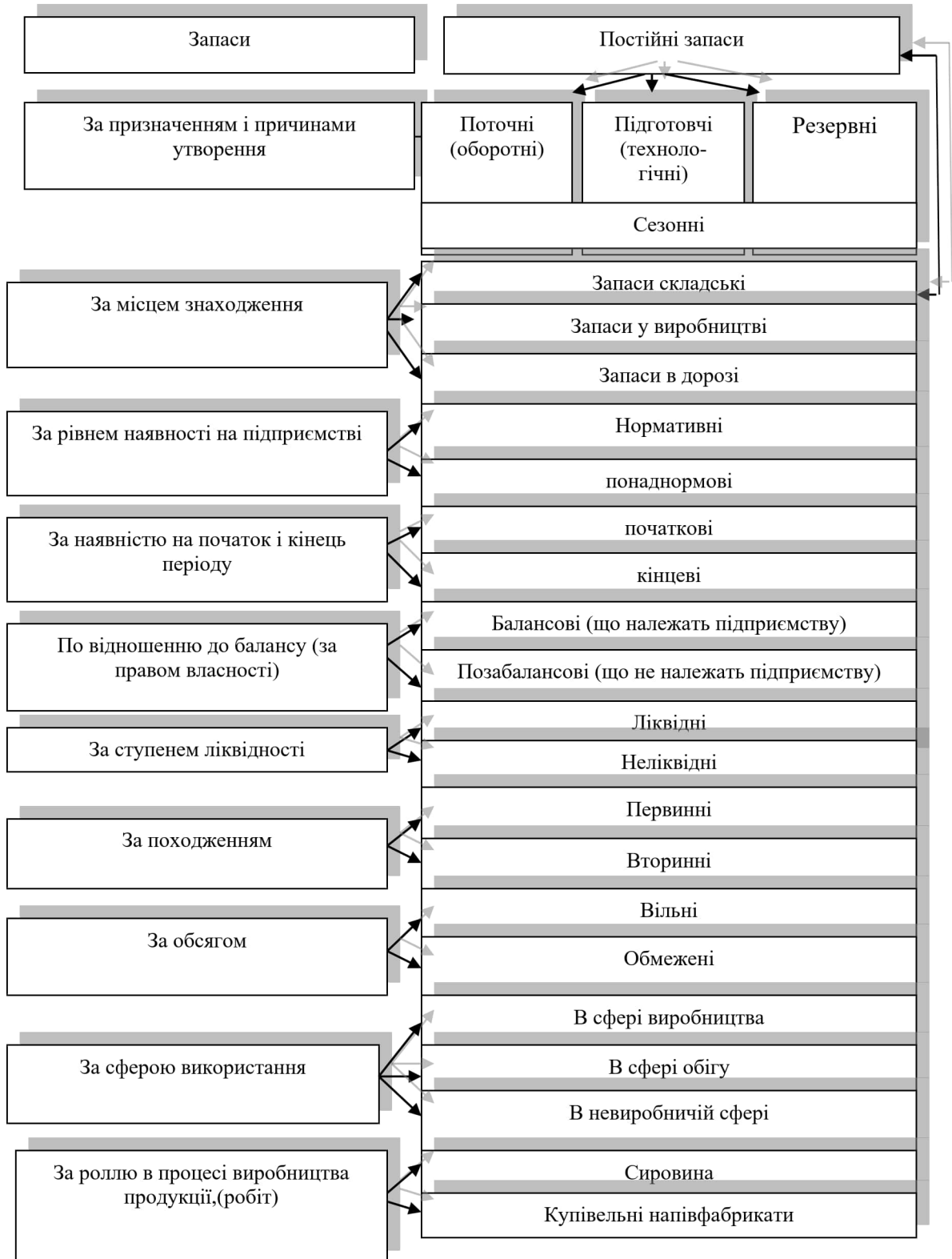


Рис. 1.1. Класифікація запасів за ознаками

Класифікація запасів у різних країнах має свої особливості (рис. 1.2).

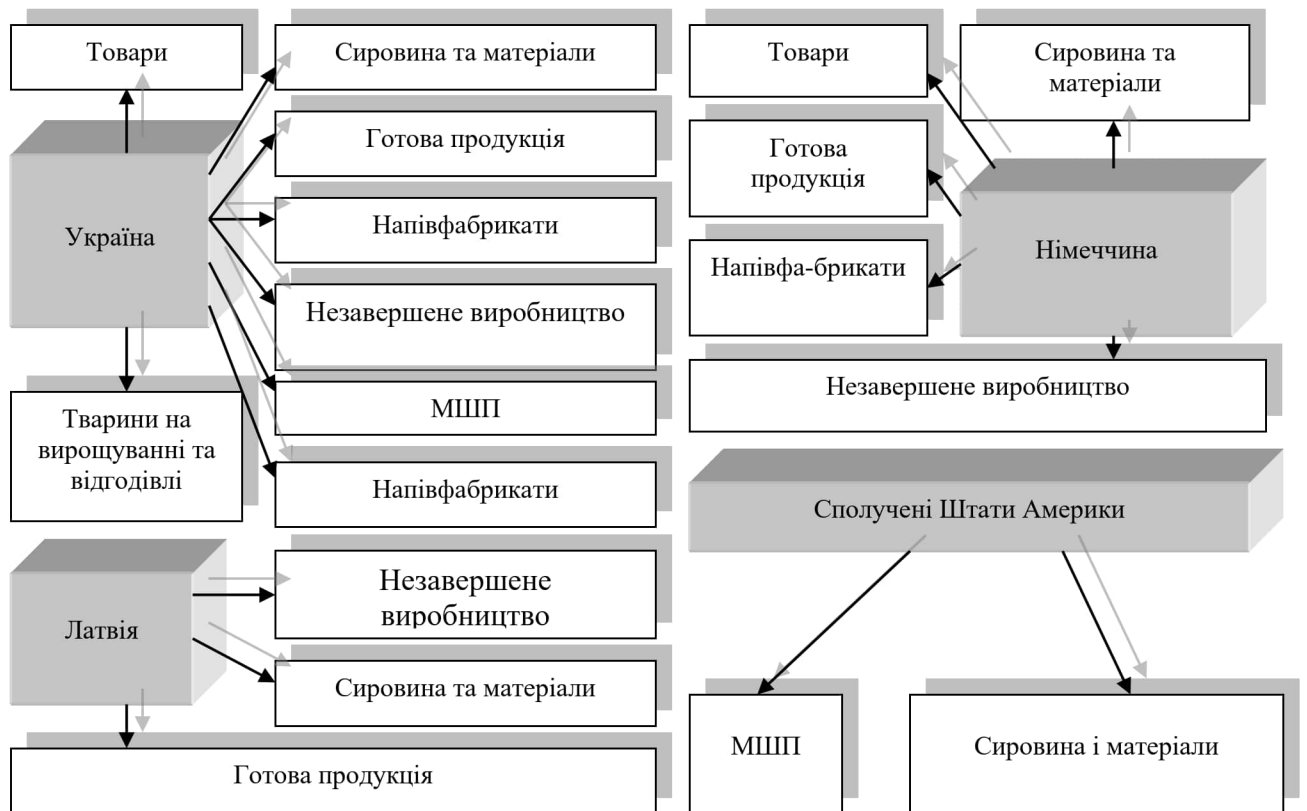


Рис. 1.2. Класифікація запасів в різних країнах

Визначення терміну «запаси» в різних країнах відрізняється. Якщо в Україні запаси є активами, призначеними для виробництва продукції, надання послуг або перепродажу протягом короткого періоду часу, то, наприклад, в США запаси - це активи, призначені для продажу протягом одного звичайного ділового циклу, або використання протягом одного виробничого циклу [4].

Узагальнюючи думки різних науковців та дані нормативних документів, вважаємо, що виробничі запаси доцільно розглядати як складову запасів підприємства, а сутність виробничих запасів як об'єкта обліку полягає в тому, що виробничі запаси – це елемент запасів, який є активом та сукупністю предметів праці, які перебувають на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які придбані зі сторони або самостійно виготовлені й призначені для використання як у виробничому процесі, так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання в одному операційному циклі. Класифікація запасів за

призначенням представлено у додатку А.2. Джерелами появи виробничих запасів на підприємстві є придбання зі сторони або самостійне виготовлення, а основне їх призначення полягає у використанні під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

**Шляхи надходження запасів та структура первісної їх оцінки згідно  
НП(С)БО 9 «Запаси»**

Первісна оцінка запасів	Витрати, які входять до первісної вартості
Придбання за плату	Це їх собівартість, яка складається з таких фактичних витрат: - суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю); - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; - затрати на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до їх місця використання, включаючи витрати зі страхування та відсотки за комерційний кредит постачальників; - інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів, доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.
Безоплатно отриманих	Визначається їх справедлива вартість
Внесених до статутного капіталу	Визначається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.
Виготовлених власними силами на підприємстві	Визначається собівартість їх виробництва, яка визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»
Отриманих в обмін на подібні запаси	Дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо вона перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.

Значна увага в НП(С)БО 9 «Запаси» приділена питанням оцінки запасів. Основою достовірності визначення вартості запасів є вартість їх придбання або їх собівартість [9].

Оцінка є важливим елементом методу бухгалтерського обліку і тісно пов'язана з іншими його складовими (табл. 1.4). Проте, вчені по-різному

визначають її суть.

Так, В. В. Сопко оцінювання трактує як спосіб вартісного визначення господарських фактів – явищ і процесів, за допомогою якого натуральні (речові і трудові) характеристики перетворюються на вартісні.

Таблиця 1.4

### Ключові підходи до оцінювання виробничих запасів

Автор	Визначення
В. А. Єрофєєва	Невід’ємним питанням раціональної організації обліку, яке в значній мірі визначає точність калькулювання собівартості продукції, є правильна оцінка матеріалів, а також облік і розподіл транспортно–заготівельних витрат
Л. Г. Ловінська	Визначає оцінку як передумову обліку (бо вона забезпечує можливість узагальнювати різноманітні об’єкти при їх відображенні в синтетичному обліку і фінансовій звітності) і як мету, і результат обліку (бо оцінка виступає в калькулюванні собівартості виробленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг)
Н. М. Малюга	Оцінка є невід’ємним елементом методу бухгалтерського обліку, адже в обліку знаходять відображення лише ті факти, які одержали грошову оцінку
Д. Міддлтон	Оцінка вартості запасів в бухгалтерському обліку дуже важлива, бо від неї залежить собівартість реалізованих товарів і, як результат, прибуток за звітний період
В. Ф. Палій	Оцінка – це спосіб виразу кругообігу капіталу у єдиній валюті, що дозволяє контролювати збереженість капіталу на всіх стадіях його кругообігу, отримувати інформацію про собівартість та прибуток компанії, вартість його активів, зобов’язань, розмір капіталу
В. В. Сопко	Оцінювання трактує як спосіб вартісного визначення господарських фактів – явищ і процесів, за допомогою якого натуральні (речові і трудові) характеристики перетворюються на вартісні
Є. С. Хенриксен	Оцінка – це процес присвоєння грошових показників об’єктам обліку або елементам діяльності фірми

Р. Л. Хом’як вважає, що оцінка – це відображення об’єктів бухгалтерського обліку в єдиному грошовому вимірнику з метою узагальнення їх в цілому на підприємстві.

Відповідно до вимог НП(С) БО 9 «Запаси» оцінка запасів здійснюється в трьох випадках: при надходженні, при списанні і на дату складання звітності (на дату балансу). При виборі варіанта оцінки запасів, що вибули, до уваги приймається широкий спектр факторів: рівень інфляції, фінансовий стан підприємства, умови реалізації, ціноутворення, вимоги податкового законодавства тощо.

Не залежно від того, коли і які запаси надійшли, коли і які вибули, підприємство може застосовувати будь-який з методів оцінки їх вибуття. Формування первісної вартості відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» представлено на рис. 1.4.

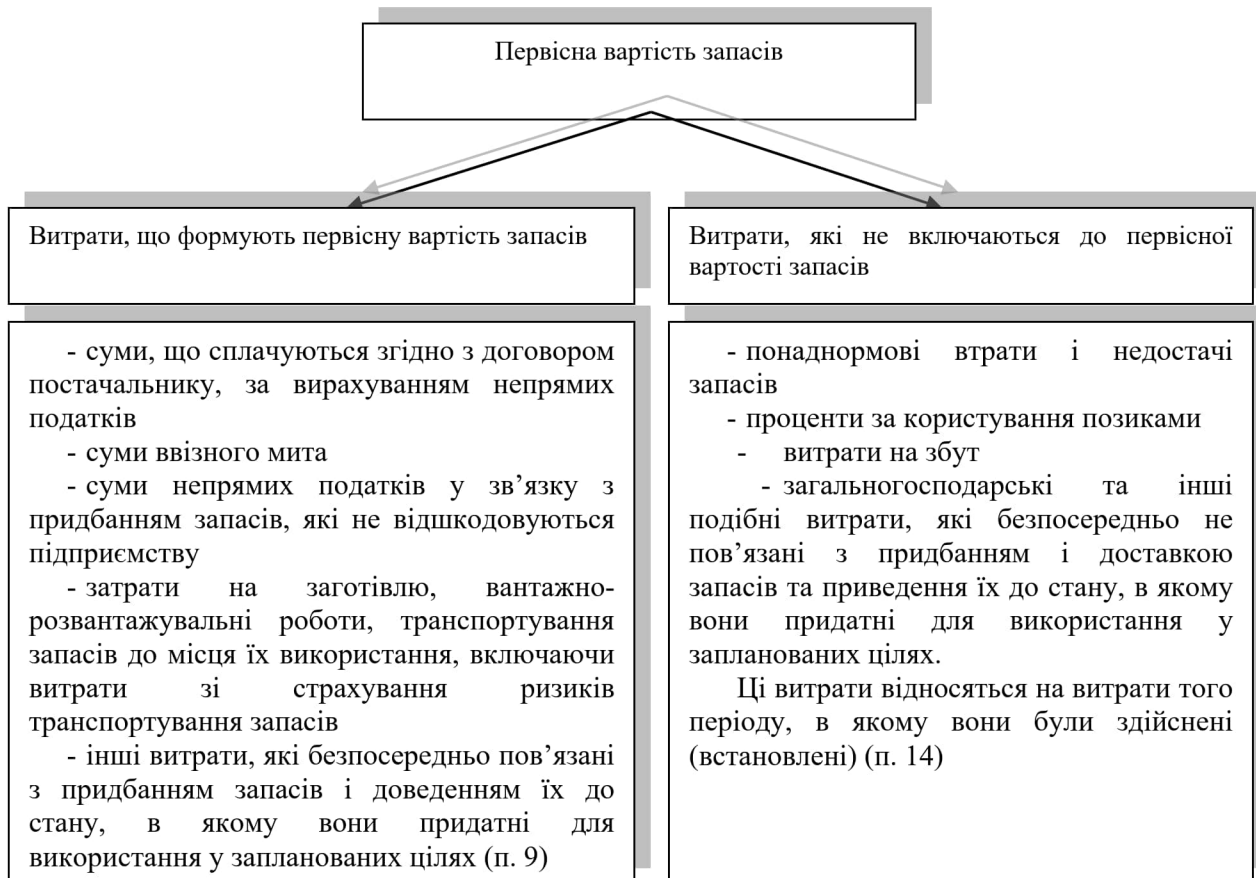


Рис. 1.4. Порядок формування первісної вартості запасів

Проте, вибір методу оцінки повинен бути виваженим і продуманим рішенням кожного підприємства, з обов'язковим врахуванням діючої системи обліку.

Один і той самий метод при різних системах обліку забезпечує наявність різних даних щодо вартісного виміру виробничих запасів та величини одержаного фінансового результату.

Неможливо визначити, який з методів є кращим. На вибір методу впливають наслідки, до яких приводить їх використання, з точки зору оподаткування. Кращий метод – це той метод, який відповідає політиці ціноутворення підприємства. Більшість підприємств встановлюють продажну

ціну, виходячи із собівартості [15].

Проте, на нашу думку, використання на практиці лише зазначених методів оцінки вибуття виробничих запасів в обліку не в повній мірі забезпечує керівництво підприємств необхідною інформацією в системі оптимізації ціноутворення на власні продукцію, роботи і послуги, та визначення точки безбитковості. Тому, ми погоджуємося з науковцем О. В. Лищенко який запропонував ще два методи : найменшої собівартості запасів; найбільшої собівартості запасів [25].

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, які мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один із зазначених методів [27]. Характеристика методів оцінки запасів при їх вибутті представлено в табл. 1.5.

Таблиця 1.5

#### Методи оцінки вибуття запасів

Метод оцінки	Сутність методу	Доцільність застосування
Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Вартість запасів, які вибувають, визначається за кожною їх одиницею, і одиниця запасів вибуває за такою самою вартістю, за якою вона була оприбуткована	У разі невеликої кількості запасів, які вибувають, коли легко встановити, за якою вартістю ці запаси були зараховані на баланс
Метод середньозваженої собівартості	Вартість запасів, які вибувають, визначається за середньою (середньозваженою) вартістю кожної одиниці	Для підприємств, які мають велику кількість запасів різної номенклатури
Метод нормативних затрат	Собівартість запасів, які вибувають, визначається на базі норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг)	Для оцінки матеріальних витрат у складі незавершеного виробництва і готової продукції
Метод ціни продажу	Собівартість реалізації визначається як різниця між продажною/роздрібною вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної надбавки на ці товари	Для підприємств торгівлі, які мають значну і перемінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної надбавки
Метод ФІФО (FIFO)	Запаси, які вибувають, списуються за собівартістю перших за часом надходження запасів (у перекладі з англ. означає «першим надійшов – першим списався»)	Використання цього методу призводить до зниження витрат і завищення прибутку (балансового і податкового). Ситуація сприятлива для залучення інвестора

Оцінка відпущених запасів за ідентифікованою собівартістю може застосовуватися підприємством у випадку, якщо запаси не замінюють один одного або відпускаються для виконання спеціальних замовлень і проектів, або їх первісна вартість визначена з ідентифікованої вартості.

Не включається одночасне застосування відразу декількох методів оцінки лише з одним обмеженням: для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів.

Тобто, допустима ситуація коли в обліку підприємства різні запаси оцінюватимуться по-різному, якщо є можливість підтвердити різницю в умовах їх використання.

Вибір методу оцінки є елементом облікової політики підприємства і не підлягає змінам без вагомих підстав. При виборі методу оцінки вибуття запасів підприємство виходить з інтересів користувачів.

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» з метою збереження об'єктивності оцінки запасів в умовах цінової нестабільності (інфляції) запаси відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації рис. 1.5.

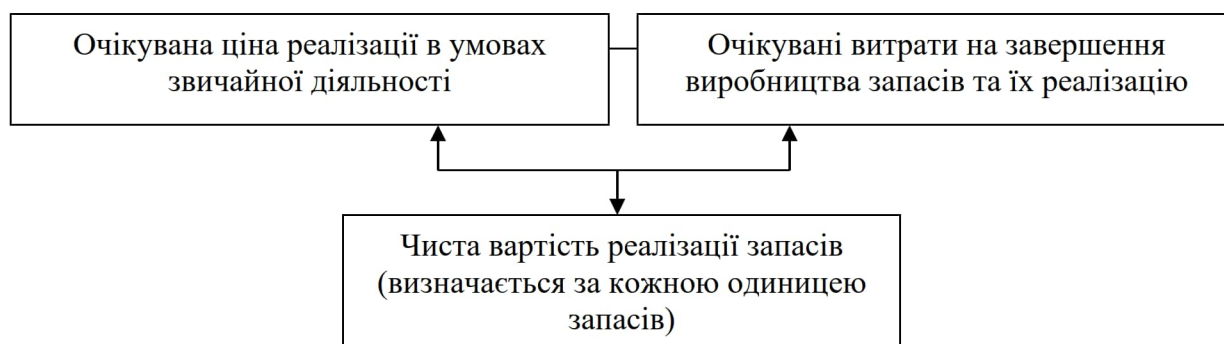


Рис. 1.5. Визначення чистої вартості реалізації запасів

Транспортно-заготівельними витратами вважаються будь-які витрати підприємства, пов'язані з транспортуванням запасів від постачальників (станцій, причалів) до місця їх використання. Витрати на перевезення товару, які покладаються на продавця, продавець включає до витрат на збут (рис. 1.6).

Що включають до ТЗВ	
заготівля запасів	оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи
ТЗВ (НПСБО 9; Методрекомедації № 373)	
транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання	страхування ризиків транспортування запасів
До транспортно-заготівельних витрат НЕ належать:	
витрати на відрядження, пов'язані з погодженням технічних умов на постачання матеріальних ресурсів і оформленням договорів.	витрати на утримання відділів постачання й інших служб підприємства з аналогічними функціями.

Рис. 1.6. Поняття транспортно-заготівельних витрат [67]

Зазначені витрати включаються до собівартості запасів (сировини, матеріалів, товарів тощо) та списуються під час використання таких запасів у господарській діяльності або продажу. (рис. 1.7) .

п. 9 НП(С)БО 9, п. 5.5 Методрекомедацій № 2	Закріпити в Наказі про облікову політику	Не заборонено для кожного виду запасів використовувати свій метод
Ідентифікований		Котловий
включати до первісної вартості одиниці (найменування, групи, виду) придбаних товарів при їх оприбуткуванні		обліковувати на окремому субрахунку рахунків обліку товарів, що спеціально вводиться для цього, з наступним розподілом за середнім відсотком

Рис. 1.7. Способи обліку транспортно-заготівельних витрат [45]

Відповідно, до витрат вони потрапляють під час реалізації самих запасів або готової продукції, виготовленої з їх використанням, тобто за принципом відповідності доходів і витрат, або при віднесенні вартості запасів до витрат періоду (адміністративних, збутових - за фактом використання таких запасів у господарській діяльності підприємства) чи при безоплатній передачі [68]. Накопичені на окремих субрахунках при оприбуткуванні запасів суми транспортно-заготівельних витрат списують при списанні запасів наче своєрідна націнка [77]. Унаслідок цього на відповідні рахунки обліку витрат, крім собівартості (первісної вартості) запасів, потрапляють додатково суми ТЗВ, обчислені розрахунково за середнім відсотком (табл. 1.6).

## Облік транспортно-заготівельних витрат прямим методом

Найменування запасів	Загальна вартість запасів, без ПДВ	Вартість послуг транспортування, що припадає на 1 грн запасів	Вартість транспортування кожного найменування запасів	
Матеріал А	300 000,00	0,01 (10 000,00 : 1 000 000,00)	3 000,00 (300 000,00 x 0,01)	
Матеріал Б	700 000,00		7 000,00 (700 000,00 x 0,01)	
Разом	1 000 000,00		10 000,00	
Зміст операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1. Оприбутковано: Матеріал А	Накладна типової форми № М-11	201/А	631	300 000,00
Матеріал Б		201/Б	631	700 000,00
2. Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	631	200 000,00
3. Включено до первісної вартості сума витрат на доставку: Матеріал А	Розрахунок ТЗВ, ТТН/ акт наданих послуг	201/А	685	3 000,00
Матеріал Б		201/Б	685	7 000,00
4. Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	685	2 000,00

$$\text{Сер}\% \text{ТЗВ} = (\text{ТЗВ}_{\text{поч}} + \text{ТЗВ}_{\text{поточ.міс}}) : (\text{ЗАП}_{\text{поч}} + \text{ЗАП}_{\text{поточ.міс}}), \quad (1.1)$$

де ТЗВ<sub>поч</sub> - залишок ТЗВ на початок звітнього місяця;

ТЗВ<sub>над</sub> - сума ТЗВ, понесених у звітньому місяці;

З<sub>поч</sub> - вартість залишку запасів на початок звітнього місяця;

З<sub>над</sub> - вартість запасів, що надійшли у звітньому місяці.

Наведена формула може використовуватися як у випадках, коли транспортно-заготівельних витрат обліковують для всіх видів запасів окремо, так і у випадках, коли їх обліковують за видами запасів (табл. 1.7). В останньому випадку як кожен із показників формули використовують дані щодо окремих видів запасів та відповідних ТЗВ. В останньому випадку як кожен із показників формули використовують дані щодо окремих видів запасів та відповідних ТЗВ. Відтак, суб'єкт господарювання протягом місяця або списує відповідні запаси без транспортно-заготівельних витрат, а потім

наприкінці місяця здійснює допроведення - відносить ТЗВ на витрати за формулою, або обчислює ТЗВ щодня, з проведенням наприкінці місяця відповідного перерахунку.

Таблиця 1.7

### Облік тзв котловий метод

№ рядка	Найменування показників	Вартість матеріалів, грн	Сума ТЗВ, грн	Разом
1	Залишок на початок звітнього місяця на складах та інших місцях зберігання	30000,00	1800,00	31800,00
2	Надійшло за звітний місяць (без внутрішнього обороту)	175000,00	6400,00	181400,00
3	Разом	205000,00	8200,00	213200,00
4	Середній відсоток ТЗВ ((ряд. 3 гр. 4 : ряд. 3 гр. 3) x 100 %)	x	x	4 %
5	Вибуло за звітний місяць (без внутрішнього обороту)*, у тому числі:	192500,00	7700,00	200200,00
	— відпущено основному виробництву	180000,00	7200,00	187200,00
	— передано для адміністративних цілей	2500,00	100,00	2600,00
	— реалізовано на сторону	10000,00	400,00	10400,00
6	Залишок на кінець звітнього місяця	12500,00	500,00	13000,00

\* Для граfi 4 цей показник розраховують так: ряд. 5 гр. 3 x ряд. 4 гр. 5 : 100 %

Відображено у обліку транспортно-заготівельних витрат (котловий метод) представлено у табл. 1.8.

Таблиця 1.8

### Відображено у обліку транспортно-заготівельних витрат (котловий метод)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дт	Кт	
Оприбутковано матеріали, отримані від постачальника	201	631/1	175000,00
Підписано акт наданих транспортних послуг	2011	631/2	6400,00
Відпущено матеріали у виробництво	23	201	180000,00
Списано суму ТЗВ, що припадає на вартість матеріалів, відпущених у виробництво	23	2011	7200,00
Передано матеріали для адміністративних цілей	92	201	2500,00
Списано суму ТЗВ, що припадає на вартість матеріалів, переданих для адміністративних цілей	92	2011	100,00
Відображено реалізацію матеріалів на сторону	377	712	15000,00
Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	712	641	2500,00
Відображено облікову вартість матеріалів, реалізованих на сторону	943	201	10000,00
Списано суму ТЗВ, що припадає на вартість реалізованих матеріалів	943	2011	400,00

Фактори впливу на виробничі запаси підприємства систематизовано на рис. 1.8.

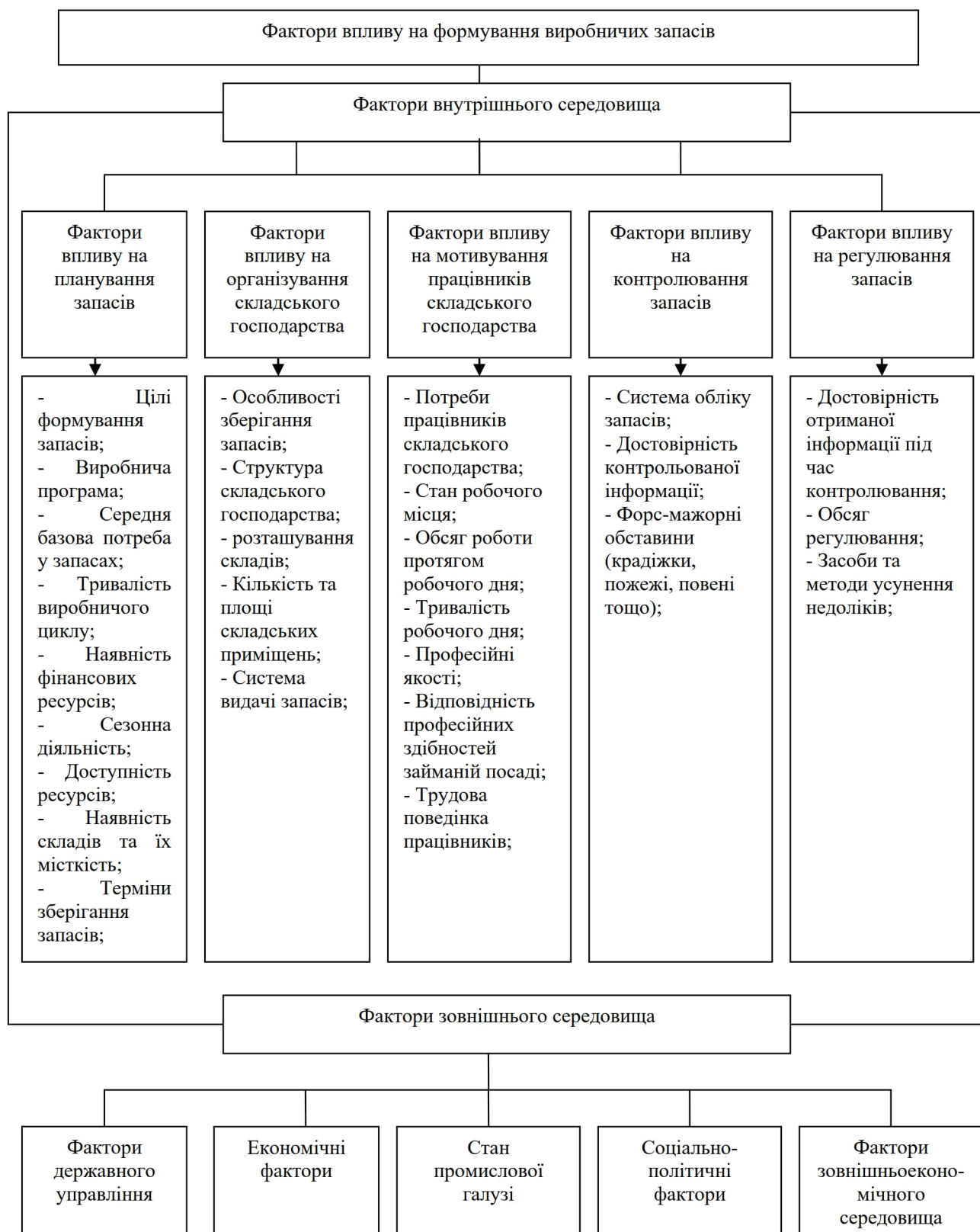


Рис. 1.8. Класифікація факторів, що впливають на виробничі запаси

Виробничі запаси є об'єктами управління на різних етапах виробничо-

фінансової діяльності: з одного боку, входять як складова до системи «підприємство – зовнішнє середовище»; з другого боку, виробничі запаси є базою носіїв витрат під час виробництва продукції впродовж усього виробничого циклу – від випуску сировини та матеріалів виробництва продукції і до її передачі на склад.

Як видно із зазначеного рисунку, суттєву роль у підвищенні ефективності прийняття управлінських рішень з організації обліку виробничих запасів належить людському фактору, оскільки індивідуальні психологічні якості керівника напряму впливають на стратегію його поведінки при прийнятті рішень.

Проте, крім цих якостей, є ряд інших елементів наведеного механізму, які впливають саме з особливостей організації обліку та формування ефективної облікової політики підприємства, а саме: якісне нормативне забезпечення обліку, орієнтоване на міжнародні стандарти; удосконалення процесів автоматизації обліку; удосконалення організації документообігу в процесі обліку; удосконалення процесів нормування запасів; пошук оптимальних варіантів постачання та зберігання запасів.

Таким чином, не всі матеріальні цінності визнаються активами, а отже не можуть обліковуватися в складі запасів і не будуть відображатись в складі активів при складанні фінансової звітності.

Повертаючись до особливостей управлінського обліку виробничих запасів, варто також наголосити на важливості встановлення своєчасності поставки запасів та мінімізації витрат по надходженню і зберіганню запасів. У таких умовах основними параметрами управління є: точка замовлення, нормативний рівень запасів, окрема партія запасів, частота закупівель.

Тому при управлінні запасами з метою прийняття рішень одним з важливих аспектів залишається розрахунок економічного простору замовлення, тобто кількості замовлених запасів, що забезпечує оптимальні витрати на їх придбання і зберігання.

Таким чином, можемо сформулювати механізм прийняття управлінських

рішень стосовно організації обліку виробничих запасів (рис. 1.9).



Рис. 1.9. Складові елементи механізму ефективного прийняття управлінських рішень під впливом організації обліку запасів

І в цьому контексті для встановлення вартісної величини запасів, що придбаваються, вирішальними будуть положення облікової політики підприємства.

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

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

Всі сільськогосподарські підприємства можуть функціонувати лише за належних організаційних умов ведення бухобліку, в т.ч. обліку виробничих запасів, що забезпечує операційну діяльність та можливість безперервного виробництва. Існує багато причин для формування запасів. Основною з них є забезпечення економічної стабільності підприємства. Відсутність запасів у необхідній кількості призводить до втрати ринків збуту через невизначеність у виробничому процесі та затримки термінів реалізації продукції.

Управління запасами дуже важливе як з операційної, так і з фінансової точки зору. Використання запасів підпорядковане одній меті: забезпечити безперебійний процес виробництва та продажу. Система управління запасами є частиною загальної системи управління оборотними активами підприємства і має на меті оптимізувати загальний розмір і структуру запасів, мінімізувати витрати на утримання та ефективно управляти рухом запасів – рис. 1.10.

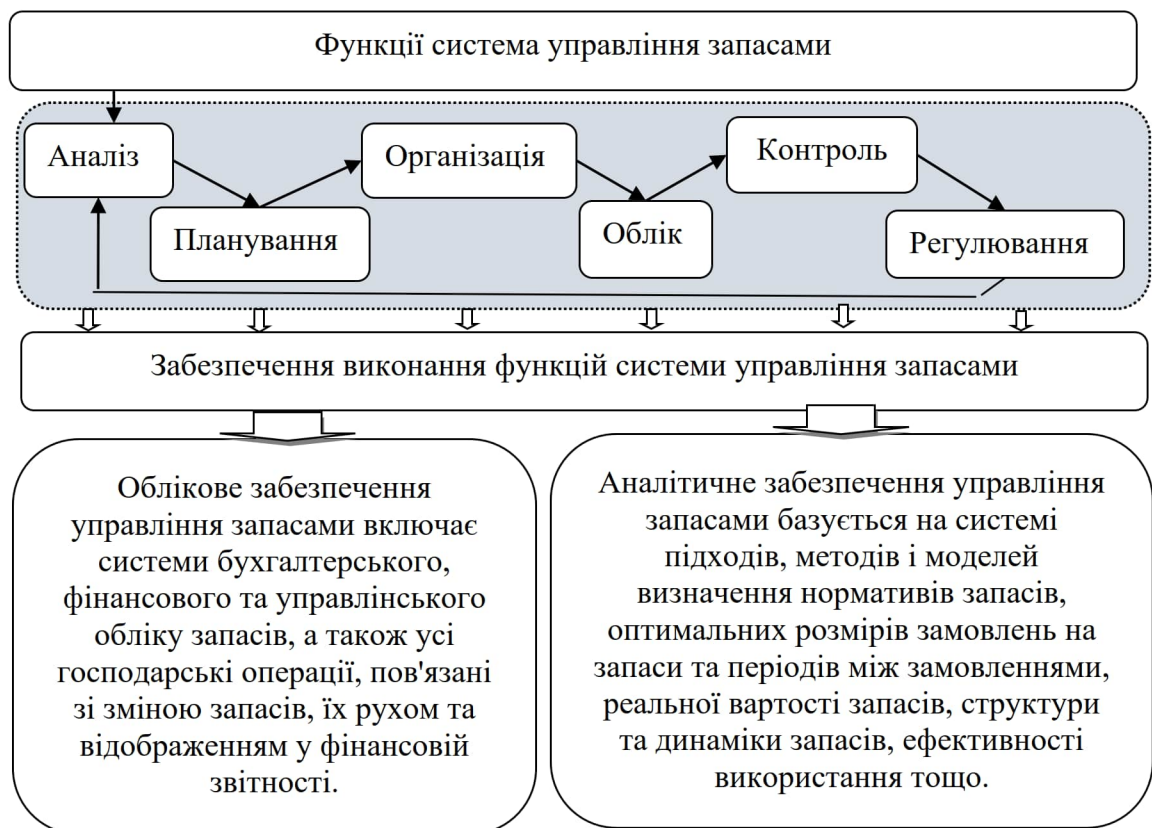


Рис. 1.10. Забезпечення виконання функцій системи управління запасами

Дійсно, управління запасами є дуже складною сферою. З цієї причини більшість компаній мають певні недоліки в процесах управління, що може призвести до високого споживання цих ресурсів. Питанням обліково-аналітичного забезпечення обліку виробничих запасів на підприємствах різних галузей займалися багато вчених-економістів.

Лищенко О. Г., Сердюк Є. М. досліджували особливості обліково-аналітичного забезпечення в управлінні виробничими запасами промислових підприємств. Авторами наведено негативні фактори, які суттєво знижують ефективність управлінської діяльності. Лищенко О. Г., Сердюк Є. М. зазначають, що оптимальний обсяг запасів залежить від виду діяльності підприємства, масштабів виробництва. Удосконалення обліку та управління запасами дозволяє значно скоротити виробничий та операційний цикли, зменшити витрати, пов'язані зі зберіганням запасів тощо [25].

У роботі Лищенко О. Г. та Сердюк Є. М. запропоновано поглибити аналітичний облік та створити достатню кількість номенклатур і перелік ключових документів для найбільш повного відображення всіх господарських операцій, пов'язаних з виробничими запасами. Також авторами обґрунтовано необхідність запровадження єдиної форми обліку запасів - оборотно-сальдової відомості в цілому по підприємству на основі оборотів і залишків у розрізі матеріально-відповідальних осіб, місць зберігання, видів діяльності та центрів витрат, яка б надавала детальну інформацію про надходження, внутрішнє переміщення та відпуск запасів зі складу [25].

Бублик М. О. виділено напрями вдосконалення управління виробничими запасами на підприємствах: впровадження інформаційних технологій обробки економічної інформації та підвищення ефективності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами на підприємствах; удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних задач в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів інвентаризації виробничих запасів; обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки та технологій виробництва; чітка організація облікових і

контрольних процедур за рухом виробничих запасів на підприємствах (застосування методів обліку за центрами відповідальності, контрольні заходи, оперативне регулювання процесу формування запасів) [6].

Бабенко, Л. В., Васильєва, В. Г., Коновалова, О. В. пов'язують удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління запасами з наказом про облікову політику підприємства. Цей внутрішньорегламентований документ, на думку авторів, повинен відображати інформацію про визначення та ідентифікацію витрат, що відносяться до збільшення вартості, пов'язаного з надходженням запасів, як в методології бухгалтерського обліку, так і в організаційній частині. При розробці організаційної частини наказу підприємства про облікову політику щодо запасів рекомендується відобразити формат основних документів, що використовуються для обліку руху запасів, які не зазначені в типовому форматі наказу про облікову політику; інформацію про запаси, що підлягають обробці правила та техніку документообігу; порядок та обов'язки особи, відповідальної за контроль за рухом запасів; порядок ведення аналітичного обліку запасів; одиниці виміру запасів для кожної одиниці обліку. Пропозиція дозволить значно підвищити рівень обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами на підприємствах [1].

На думку, Пікуліної О. В., Бобиль В. В. та Мовчан М. В., стан та ефективність управління запасами, на які припадає найбільша частина оборотного капіталу, є однією з ключових умов успішного управління підприємством. Авторами проаналізовано сучасні методи аналізу та управління запасами, а також надано порівняльну характеристику їх переваг та недоліків. Застосування цих методів дозволяє вирішувати проблеми управління виробничими запасами на різних стадіях операційного та фінансового циклу та приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо оптимізації їх розміру та структури [52].

Вареник В. М. та Резцова М. І. зазначають - ефективне управління запасами не тільки прискорює оборотність капіталу та підвищує його прибутковість, але й допомагає зменшити поточні витрати на зберігання запасів

та реінвестувати ці кошти в інші активи, тим самим ще більше підвищуючи прибутковість та рентабельність підприємства. Іншими словами, на думку авторів, ефективне управління запасами на підприємствах може допомогти виявити негативні аспекти процесу закупівлі запасів і таким чином знизити виробничі витрати. Зі збільшенням кількості готової продукції на складі починають виникати проблеми з оборотністю запасів. Це свідчить про накопичення продукції на складі та збільшення застарілих або неякісних запасів [8]. Тому, говорять Вареник В. М. та Резцова М. І., компаніям варто приділяти більше уваги управлінню складом, щоб уникнути додаткових витрат на зберігання та псування продукції. Війна в Україні супроводжується економічними втратами та поглибленням кризи, стверджують Пеняк Ю. С., Беляєва Л. А., Рудь О. О., тому дуже важливим є прийняття ефективних управлінських рішень, спрямованих не лише на збереження безперебійної виробничої діяльності в умовах воєнного стану, а й на підвищення ефективності роботи підприємств [51]. У статті Пеняк Ю. С., Беляєва Л. А., Рудь О. О. розкрито основні проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами на підприємствах. Виявлено проблеми, пов'язані з організацією обліку та управління виробничими запасами в сучасних умовах і, відповідно, запропоновано алгоритм управління їх структурою.

На сьогоднішній день, зазначає Момотюк А. А., проблема полягає в розробці та впровадженні системи управління запасами, яка б враховувала специфіку його основної діяльності шляхом удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів підприємства, зокрема: отримання більш точної та детальної інформації про наявність та рух виробничих запасів, проведення чіткого та детального аналізу кількості запасів на підприємстві дозволяє зробити висновки, які можуть підвищити прибутковість підприємства та сприяти оборотності вкладеного капіталу; забезпечення менеджерів компанії інформацією про структуру запасів, обсяги виробництва та реалізації продукції, прийняття відповідних управлінських рішень [41].

У статті Круш П. В., Орлюк Ю. В. встановлено, що найбільш ефективним

підходом до управління запасами є логістичний підхід. Зокрема, Круш П. В., Орлюк Ю. В. пояснили відмінності між поняттями «управління запасами» та «логістичне управління запасами», проаналізували класифікацію запасів, розробили схеми формування запасів на підприємствах [22]. Авторами представлено основні етапи управління запасами та наведено низку методів оптимізації запасів. Дослідження Різник В. В. показує, що історично склалися три основні концепції рівня запасів на підприємствах: максимізація, оптимізація та мінімізація. Найпоширенішими системами управління запасами, на думку Різник В. В., є: фіксовані розміри замовлень, з фіксованими інтервалами часу між замовленнями. Однак запорукою успішної системи управління запасами в компанії, вважає автор, є добре організована корпоративна інфраструктура, яка забезпечує раціональне використання запасів, контроль за формуванням запасів та ефективний підбір і розстановку компетентних фахівців з логістики [69].

Цибулько А. О., Гевлич Л. Л. сформулювали основні завдання щодо удосконалення управління виробничими запасами: 1) підвищення ефективності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами на підприємствах шляхом впровадження автоматизації обліку та контролю 2) чітке визначення у внутрішніх нормативних документах підприємства складу інших витрат при придбанні, складових собівартості запасів власного виробництва та порядку оцінки їх справедливої вартості та чистої вартості реалізації [81].

На думку, Поліщук О. М., для того, щоб покращити рівень організації та обліку запасів, фермери повинні зробити певні кроки, які приведуть до впорядкування обліку запасів: присвоєння відповідного коду кожному матеріальному ресурсу, щоб будь-який об'єкт можна було знайти та розпізнати серед безлічі об'єктів; після того, як всі запаси класифіковані та закодовані, слід перейти до обліку на основі кодів, а не назв; потік документів між різними підрозділами має бути впорядкований шляхом організації системи документообігу; проведення постійних інвентаризацій залишків матеріалів; впровадження автоматизованого обліку запасів значно підвищить ефективність

роботи бухгалтерії [62].

Отже, підсумовуючи результати проведеного дослідження, можемо зазначити, що було проаналізовано проблеми обліку виробничих запасів та напрями їх подолання. Дослідження та реалізація ключових напрямів підвищення ефективності господарської діяльності сільськогосподарських підприємств потребує удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами, щоб аграрії мали інформацію, необхідну для прийняття виважених управлінських рішень. Таким чином, впровадження наведених вище методів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами призведе до значного підвищення ефективності та фінансово-господарської діяльності сільськогосподарських підприємств, а також дозволить їм налагодити більш ефективний і менш трудомісткий облік та управління наявністю, рухом і використанням виробничих запасів і досягти економії на них.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «XXX»

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

Товариство з обмеженою відповідальністю «XXX» (далі – ТОВ «XXX»), засноване 27.07.2005 року за юридичною адресою: 39705, Україна, Полтавська область, Кременчуцький район. Платник ПДВ, номер свідоцтва – XXXXXXXXXX. Розмір статутного капіталу товариства – 32000 гривень.

Вид діяльності товариства неведено на рис. 2.1.

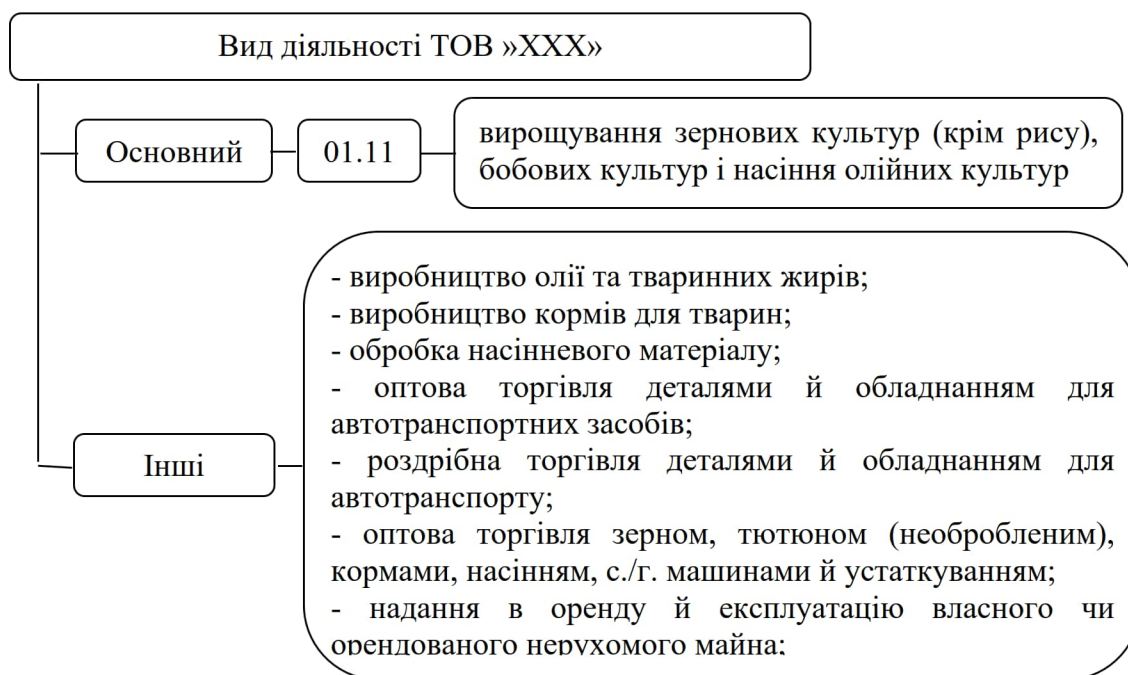


Рис. 2.1. Види статутної діяльності ТОВ «XXX»

Вищим органом управління ТОВ «XXX» є Загальні збори учасників, які складаються із засновників та учасників товариства. Збори приймають рішення про основні напрями діяльності товариства, визначають організаційну структуру

товариства, затверджують плани та звіти про їх виконання, приймають рішення про припинення діяльності товариства тощо. Загальними зборами обрано виконавчий орган товариства – директора XXXXXXXXXXXX. Директор організовує виконання рішень Загальних зборів та діє від імені товариства відповідно до чинного законодавства та Статуту. Директор видає накази, приймає на роботу та звільняє працівників, розпоряджається майном та коштами ТОВ «XXX», встановлює розмір заробітної плати, представляє інтереси товариства в органах державної влади та управління, судах.

Управлінська діяльність ТОВ «XXX» здійснюється шляхом формування розпорядчих документів – наказів і розпоряджень. Саме в цих документах відображається адміністративно-господарська діяльність. І від того, на скільки юридично грамотно буде складено й оформлено наказ, залежить своєчасність виконання управлінського рішення.

Складність організаційної системи зумовлює необхідність постійної адаптації системи управління суб'єкта господарювання до змін у зовнішньому середовищі. За цих умов ефективність управлінської діяльності сільськогосподарських підприємств залежить, насамперед, від дієвості структури управління та її інформаційного забезпечення. Наразі обліково-аналітична інформація є основою для прийняття оперативних та фінансових рішень у середині та за межами суб'єкта господарювання. Водночас вона гарантує виконання таких ключових функцій, як бюджетування, контроль та обслуговування.

Наразі організація бухгалтерського обліку на підприємстві слугує, здебільшого, цілям формування фінансової звітності діяльності товариства й по-декуди – цілям управління. Таке становище існує не тільки на практиці, а й у теорії, де досліджуються автономні системи фінансового й управлінського обліку, однак система фінансової звітності та управлінського обліку у товаристві тісно взаємопов'язані. Наразі ТОВ «XXX» визначає в якості стратегічного орієнтиру операційної діяльності – максимізацію прибутку. Мета вищого керівництва товариства – сформувати інформаційну систему, яка

забезпечить координацію дій щодо досягнення цієї мети.

Вихідною базою для управління результатами діяльності товариства є система фінансових показників. Класифікація показників за ознаками наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Структура інформаційного забезпечення стратегії управління операційною діяльністю ТОВ «XXX»**

Група показників	Найменування показників	Зміст управлінської стратегії
Показники із зовнішніх джерел	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ринкова активність;</li> <li>- конкурентоспроможність;</li> <li>- рівень забезпеченості населення;</li> <li>- індекс інфляції;</li> <li>- курс валюти на зовнішньому ринку.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- формування портфеля замовлень;</li> <li>- участь у формуванні власного капіталу.</li> </ul>
Показники з внутрішніх джерел	<ul style="list-style-type: none"> <li>- вартість необоротних активів;</li> <li>- вартість оборотних активів;</li> <li>- витрати виробництво;</li> <li>- витрати за видами діяльності;</li> <li>- стан розрахунків з контрагентами;</li> <li>- запас готової продукції;</li> <li>- доходи від реалізації продукції (робіт, послуг);</li> <li>- характеристика джерел коштів.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- рівень забезпечення ресурсною базою;</li> <li>- облікова політика товариства.</li> </ul>
Показники управлінської звітності	<ul style="list-style-type: none"> <li>- постійні і змінні витрати;</li> <li>- виробнича собівартість;</li> <li>- повна собівартість;</li> <li>- точка беззбитковості;</li> <li>- маржинальний дохід;</li> <li>- собівартість одиниці продукції;</li> <li>- витрати за центрами відповідальності.</li> </ul>	оцінка проміжних фінансових результатів.

Перша група показників впливає на прибуток товариства. Вони є базою для проведення аналізу й прогнозування умов зовнішнього середовища з метою визначення резервів зростання прибутку. До таких показників належить: обсяг виробництва, загальна вартість активів; ціна пропозиції й попиту на конкретні види продукції; показники діяльності окремих конкурентів і контрагентів (постачальники, покупці, страхові компанії, фінансові установи, тощо).

Друга група показників сформована на основі внутрішньої інформації фінансового обліку ТОВ «XXX». Джерелом внутрішньої інформації є бухгалтерська звітність, що містить основні фінансово-економічні показники

діяльності товариства. Вказані показники є базою для управління його операційною діяльністю. Проте, вона має недоліки: відображення інформативних показників загалом по товариству; неможливість використання узагальненої інформації для ухвалення управлінських рішень; відсутність інформації щодо витрат та доходів за центрами відповідальності. Тому доцільно додатково використовувати інформацію управлінського обліку.

Третя група показників формує інформаційну базу для ухвалення оперативних рішень у сфері визначення й використання прибутку, а також бюджетування діяльності товариства в майбутньому. Перевага показників у тому, що вони відображають не лише вартісне значення, але і деталізують натуральні величини. Ці показники групують за різними ознаками: за видами діяльності товариства; за видами ресурсів (матеріальними, трудовими, фінансовими та ін.); за видами продукції (послуг); за центрами відповідальності витрат, доходів, отримання прибутку.

У системі управління товариством присутня організаційна складова – працівники товариства, які вповноважені здійснювати контроль, виконання ними функцій формування потоків інформації: горизонтальні – між структурними підрозділами і вертикальні – від підлеглих до керівників. Саме тому особливу увагу необхідно приділяти побудові внутрішньої, організаційної структури управління операційною діяльністю і питанням інформаційного забезпечення управлінського циклу. Забезпеченню ефективності управління операційною діяльністю сприятимуть: насамперед, взаємодія бухгалтерії з виробничими підрозділами ТОВ «XXX»; по-друге, чіткий розподіл меж відповідальності за реалізацію основних завдань щодо управління прибутком.

Наразі існує декілька різних варіантів організації такої діяльності: розподіл функцій між структурними підрозділами; концентрація у межах однієї із служб (бухгалтерія), створення відособленого структурного підрозділу або формування тимчасової групи.

Основними регламентами моніторингу управління операційною діяльністю ТОВ «XXX» є:

- розроблення методики цільових показників товариства;
- орієнтація робіт із бюджетування «знизу-вверх» для забезпечення досягнення мети товариства сформульованої «зверху-вниз»;
- розроблення пропозицій щодо узгодження проєкту бюджету, у разі його невідповідності поставленим цілям;
- забезпечення взаємозв'язку між напрямками діяльності товариства;
- забезпечення узгодженості стратегічного й оперативного планування;
- моніторинг виконання плану й прогнозування основних показників операційної діяльності.

Формування облікової політики у ТОВ «XXX» є вкрай відповідальним завданням, що полягає в складанні й поданні фінансової звітності, а й у виборі методів та процедур опрацювання облікової інформації. На вибір облікової політики товариства впливає низка чинників:

- галузеві особливості або вид його діяльності;
- організаційно-правова форма;
- обсяги виробництва (кількість працюючих);
- рівень кваліфікації облікового апарату;
- стратегія фінансово-господарської діяльності.

Оскільки облікова політика ТОВ «XXX» є елементом інформаційного забезпечення управління, який включає організацію бухгалтерського обліку, то її слід зафіксувати відповідним Наказом керівника про облікову політику та організацію обліку у товаристві. Витяг із Наказу про облікову політику наведено у додатку Б.

Розглянемо облікову політику ТОВ «XXX» у частині обліку виробничими запасами, табл. 2.2.

Додатком до Наказу про облікову політику ТОВ «XXX», розроблений Графік документообороту. Витяг із якого наведено у додатку В. 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.

Таблиця 2.2

**Елементи облікової політики щодо запасів у ТОВ «XXX»**

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти обліку	У Наказі про облікову політику ТОВ «XXX»
<b>НП(С)БО 9 «Запаси»</b>		
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
<b>Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів</b>		
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 товариством
Призначення та умови використання запасів	самостійно встановлюється підприємством	самостійно встановлюється товариством

У ТОВ «XXX» обрано метод оцінки вибуття запасів середньозважена собівартість, проте зміна методу вибуття запасів – це зміна облікової політики (НП(С)БО 6). Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених НП(С)БО, МСФЗ і має бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності. Згідно з п. 9 НП(С)БО 6 є допустимою лише в разі, якщо ця зміна забезпечить достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності товариства, тобто «призводить до того, що фінансова звітність надає

достовірну та більш доречну інформацію про вплив операцій, інших подій або умов на фінансовий стан, фінансові результати діяльності або грошові потоки суб'єкта господарювання». До прикладу, зміну методу вибуття запасів із середньозваженої собівартості на ФІФО можна обґрунтовувати представленням більш достовірної інформації у Балансі 1-м у разі зростання цін. Адже у залишках будуть запаси за цінами останнього надходження.

Відповідно до п. 12 НП(С)БО 6 зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

- коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року (тобто коригування рахунку 44 на початок року). Це не виправлення помилки, а саме специфіка відображення зміни облікової політики;
- повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

Як виняток – можна відображати 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; або
- 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 ТОВ «XXX» відіграє ключову роль в організації господарського обліку товариства. Саме вона визначає

- методологічні засади обліку за всіма ланками господарської діяльності товариства 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.

## **2.2. Документальне забезпечення, синтетичний та аналітичний облік наявності та використання виробничих запасів, відображення інформації у звітності**

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

Спеціальними засобами, що забезпечують ведення списків однотипних облікових об'єктів та зберігання їх параметрів є довідники. Всі їх елементи мають свій унікальний код, який виконує функцію ідентифікації у програмі, незалежно від значень інших параметрів. В обліковому процесі щодо обліку руху виробничих запасів використовуються довідники конфігурації, зокрема «Номенклатура» та «Місця зберігання».

Доступ до довідника «Номенклатура» здійснюється через головне меню:

«Склади», після відкриття довідника «Номенклатура». У діалоговому вікні довідника випадає список його елементів, зокрема: виробничі запаси, МШП, товари, послуги, а також основні засоби (з встановленням опції «устаткування»). Дані довідника використовують для заповнення різноманітних документів і для ведення аналітичного обліку за відповідними синтетичними та аналітичними рахунками. Кожен синтетичний рахунок включає у себе певні елементи. До прикладу, підгрупа «Паливно-мастильні матеріали» – рахунок 203, включає такі аналітичні рахунки 203.1 «Дизельне паливо»; 203.2 «Бензин А-92»; «Бензин АІ- 95» 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, як важливий елемент технології бухгалтерського обліку, є ефективним способом первинного відображення господарської діяльності товариства. Це безпосередньо пов'язано з тим, що без належним чином оформленої первинної документації неможливо здійснювати бухгалтерські процедури, що призводить до недостовірності бухгалтерської інформації.

Для управління та зберігання виробничих запасів ТОВ «XXX» організувало складську систему на базі центрального складу. Із центрального складу запаси відпускаються в міру необхідності на склади виробничих підрозділів; облік руху запасів на складах ТОВ «XXX» здійснює завідувач

складу, який фактично є матеріально відповідальною особою. Типові форми первинних документів, затверджені постановою Держкомстату від 21.06.1996 р. № 193, які аграрії можуть використовувати для обліку виробничих запасів, зокрема, Акт про приймання матеріалів, формують у ТОВ «ХХХ» у разі, якщо є розбіжності в кількості та якості будівельних матеріалів і запчастин, що надійшли, із даними супровідних документів, якими вони були оформлені. Даний акт складають у разі оприбуткування цінностей, які надійшли без документів. Після оприбуткування виробничих запасів акти, з доданими документами передають:

- один – до бухгалтерії товариства для обліку переміщення (руху) будівельних матеріалів та запасних частин;
- другий – до відділу постачання або юридичного відділу ТОВ «ХХХ» для направлення листа-претензії постачальнику.

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

Лімітно-забірна картка – це документ для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера ТМЦ 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.

Комірник ТОВ «ХХХ», який видає матеріали, фіксує дату та кількість відпущених ним матеріалів, вказує залишок ліміту за кожним номенклатурним номером матеріалів, і ставить підпис у екземплярі одержувача. Останній, розписується у картці, яка залишається на складі, і є підставою для списання з нього залишків запасів. Зі складів відпускають ті запаси, які вказані у картці.

Комірник, фіксує кількість виданих запасів, визначає залишок ліміту за кожним номенклатурним номером запасів та здає картки до бухгалтерії. Картки за незакінченими об'єктами, тобто тими, що переходять на наступний місяць, повертають виконавцю робіт. У ТОВ «XXX» за картою ведуть облік запасів, які не використали у виробництві та повернути на склад. Зміна ліміту, понадлімітний відпуск запасів і заміна одних видів запасів іншими можливі лише з дозволу керівника підприємства, або іншої уповноваженої на те особи. У кінці місяця ці картки разом з іншими первинними документами додають до матеріального звіту (форма М-19) і здають до бухгалтерії.

Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей, на отримання запасних частин) – спеціалізована форма призначена для відпуску отриманих запасних частин, матеріалів, кормів, насіння, продуктів, мінеральних добрив, сировини та інших товарно-матеріальних цінностей у підприємствах аграрного сектору. Термін дії картки встановлено, як правило, не більше 15 днів і обов'язково у межах звітного місяця. Підставою для виписки бухгалтерією лімітно-забірної карти (ф. ВЗСГ-2) є форма ВЗСГ-6.

У ТОВ «XXX» 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 ТОВ «XXX». 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 виробничих запасів 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 виробничих запасів, 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 ТОВ «ХХХ» є платником податку на додану вартість.

Другий – «Рахунок на оплату постачальника» вводять за умови одержання від постачальника рахунка-фактури, у разі попередньої оплати цей документ може відігравати роль замовлення. У разі, якщо постачальник виписав рахунок, який сплачено до одержання палива, то потрібно обов'язково використати документ «Рахунок на оплату постачальника» як підставу для введення документу «Надходження товарів та послуг».

Документ «Рахунок на оплату постачальника» призначено для відображення акцепту рахунку постачальника. При заповненні цього документу потрібно обов'язково вказати постачальника, валюту, в якій буде виписаний рахунок та курс цієї валюти. При проведенні документу кореспонденція

рахунків не формуються, бо він є лише підставою для оплати. Переглянути введений рахунок можна виконавши шлях: «Придбання» – «Рахунок на оплату постачальника».

Для автоматизації обліку руху запасів із одного складу на інший, чи від однієї матеріально-відповідальної 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 товариства. 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 рахунка, 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 виробничих запасів 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 ТОВ «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 будівельних матеріалів та запасних частин. Для отримання деталізованої інформації, необхідної для управління будівельних матеріалів та запасними частинами за їх окремими видами та процесами, організовується аналітичний облік. Деталізація аналітичного обліку виробничих запасів, і зокрема виробничих запасів обумовлена:

- значною їх номенклатурою;
- наявністю різних місць для їх зберігання;
- складним складським обліком;
- організацією виробничих структур підприємства тощо.

Для отримання детальнішої інформації про наявність та рух виробничих запасів у ТОВ «ХХХ» ведеться аналітичний облік. Аналітика у межах рахунків виробничих запасів уможливорює здійснення калькулювання собівартості продукції та контролю визначення результатів діяльності за центрами відповідальності.

У програмі «1С: Бухгалтерія 8.3» аналітичний облік здійснюється за допомогою спеціального механізму «субконто», що визначається на етапі конфігурування. Під видом субконто розуміється сукупність однотипних об'єктів аналітичного обліку. Ведення аналітичного обліку за рахунком 20 «Виробничі запаси», визначається налагодженням субконто, що задається в Плані рахунків. Якщо для рахунку ведення аналітичного обліку задано набір субконто, то такий облік є багаторівневим. У програмному продукті існує можливість у межах одного синтетичного рахунку одержувати кілька різних

систем аналітичних рахунків. У кожній системі аналітичних рахунків інформація групується за певним принципом для потреб управління, що визначається видами субконто.

Важливою умовою чіткої організації обліку виробничих запасів є їх правильне групування, адже такі цінності можуть мати різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у господарському процесі ТОВ «XXX», тому важливо правильно згрупувати їх за призначенням та роллю у процесі виробництва.

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 ТОВ «XXX» виробничих запасів, у тому числі: 203 «Паливно-мастильних матеріалів»; 205 «Будівельні матеріали», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення».

Особливості призначення та побудови рахунку 20 «Виробничі запаси» у ТОВ «XXX» наведено на рис. 2.1.

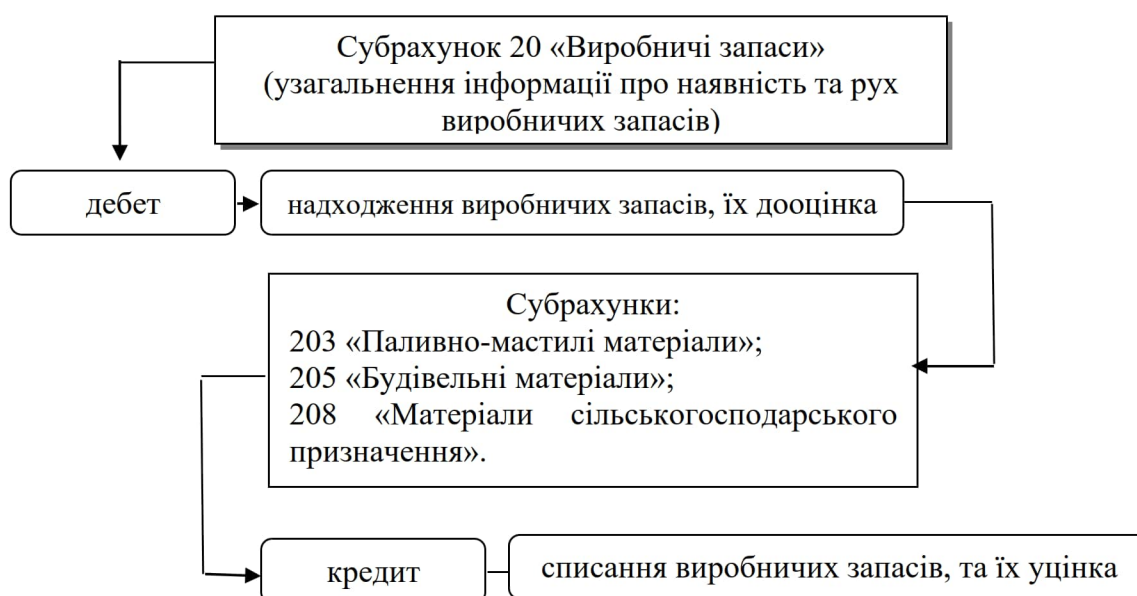


Рис. 2.1. Призначення та побудова рахунку 20 «Виробничі запаси» у ТОВ «XXX»

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться на складах за допомогою

карток складського обліку, що розміщуються у картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури-цінника.

Аналітичні рахунки групують за видами виробничих запасів, місцями зберігання, матеріально-відповідальними особами, за синтетичними рахунками обліку й субрахунками. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях.

Виробничі запаси відпускають зі складу ТОВ «XXX» на виробничі, господарські потреби, на сторону і в порядку реалізації їх надлишку. При відпуску таких запасів зі складу у виробництво завідуючий складом дотримується наступних вимог: облік виробничих запасів 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 з придбання виробничих запасів у ПММ наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Документування господарських операцій щодо придання ПММ  
ТОВ «XXX»**

Господарська операція	Документ	Д-т	К-т	Сума, грн
1. Придбано на умовах передоплати у ТОВ «Полтаванафтопродукт» ПММ:	Рахунок на оплату постачальника			
- обліковано попередню оплату для придбання палива	Платіжне доручення вихідне	371	311	180704
- відображено податковий кредит з ПДВ	Реєстрація вхідного податкового документу	641	644	30117
- оприбутковано на склад ТМЦ придбане паливо:				
- бензин АІ-95	Надходження товарів та послуг	203	631	47970
- бензин А-92		203	631	78450
- списано податковий розрахунок		644	631	30117
- закрито розрахунок за авансом виданим		631	371	180704
2. Списано на адміністративні потреби зі складу ТМЦ бензин АІ-95	Списання ТМЦ	92	203	16990

Оскільки за рахунком 20 «Виробничі запаси» ведеться аналітика, то

доцільно одержати розподіл залишків і обігу щодо конкретних об'єктів аналітичного обліку (субконто).

Таку інформацію можна отримати сформувавши звіт «Оборотно-сальдова відомість за рахунком 20». Звіт використовується для одержання інформації, за звітний період, щодо оборотів та сальдо за рахунком 20 Для виведення його на екран необхідно застосувати шлях: «Обороти рахунка» (Головна книга) з меню «Звіти».

Звіт «Аналіз рахунка 20» 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 ТОВ «XXX» програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3» уможливило підвищення якості ведення бухгалтерського, і зокрема обліку виробничих запасів та скорочення часу на отримання, складання та опрацювання документів.

Базою складання фінансової звітності є залишки за рахунками бухгалтерського обліку, відповідно виробничих запасів, і виробничих запасів у тому числі. У формі Баланс 1-м ТОВ «XXX» стаття «Запаси» рядок 1100 відображає загальну вартість активів, що визнаються запасами згідно з НП(С)БО 9 «Запаси», 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 ТОВ «XXX» містить інформацію щодо фактичних та потенційних наслідків господарських операцій.

### **2.3. Організація внутрішньогосподарського контролю запасів**

У ТОВ «XXX» внутрішньогосподарський контроль здійснюється ревізійною комісією товариства та Інвентаризаційною комісією.

Інвентаризація є необхідним і незамінним інструментом у руках керівництва ТОВ «XXX» у сфері управління матеріальними ресурсами. Основним нормативним документом, яким керується Інвентаризаційна комісія у ході проведення інвентаризації – це Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879 від 02.09.2014 р.

Інвентаризація запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за кожною матеріально відповідальною особою.

Запаси при інвентаризації записуються в інвентаризаційні описи:

- за найменуванням із зазначенням номенклатурного номера (за його наявності);
- виду, групи, сорту;
- одиниці виміру;
- ціни, суми та кількості фактично встановлених на дату інвентаризації, та за даними бухгалтерського обліку.

Результатом проведеної інвентаризації запасів, може бути:

- нестача;
- надлишки;
- зарахування пересортиць;
- списання нестач (у межах норм природного убутку) із зазначенням причин і прийнятих заходів щодо попередження виявлених втрат і нестач.

Розглянемо порядок фіксування та подальшого врегулювання виявлених

розбіжностей щодо запасів у ТОВ «XXX»:

- формування інвентаризаційного опису запасів, де фіксується фактична кількість ТМЦ, визначена в процесі інвентаризації та дані бухгалтерського обліку за відповідними ТМЦ.

Обов'язкова наявність підписів МВО – на розписці до інвентаризації «все оприбуткував» та у заяві після інвентаризації «все у моїй присутності»;

- формування звіряльної відомості інвентаризації запасів за участі бухгалтерії, де зазначається лише ті ТМЦ, які опинилися у надлишку або нестачі. Тут же визначаємо наявність пересортиці, кількісну можливість її зарахування, нестачі у межах природного убутку та понад такий.

- формування протоколу (акту) інвентаризаційної комісії, де фіксуються пропозиції та рішення комісії щодо врегулювання виявлених розбіжностей. Отже, комісія ТОВ «XXX» інтерпретує у протоколі (акті) дані звіряльних відомостей – наявність остаточної нестачі чи остаточного надлишку, фіксує причину виявлених розбіжностей;

- затвердження протоколу (акту) інвентаризаційної комісії керівником підприємства, впродовж 5 робочих днів із дня завершення інвентаризації;

- формування Наказу керівника про врегулювання інвентарних різниць, що містить подальші вказівки, щодо відображення в обліку нестач або оприбуткування надлишків ТМЦ, стягнення нестач із винних осіб.

Нестачі та втрати у межах встановлених норм природного убутку під час зберігання, а також нестачі та втрати запасів понад норми природного убутку визнаються витратами звітного періоду з відображенням їх фактичної собівартості (з урахуванням ТЗВ) потрапляють до інших операційних витрат (дебет 947 кредет 20).

Одночасно суми нестач і втрат від псування запасів норми природного убутку до прийняття рішення про конкретних винуватців відображаються на позабалансовому субрахунку 072. Господарські операції зі списання запасів наведено у табл. 2.4.

При списанні ТМЦ у межах норм природного убутку не треба

нараховувати податкове зобов'язання з ПДВ, адже такі втрати вважаються господарськими.

Таблиця 2.4

### Господарські операції зі списання зіпсованого товару

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Д-т	К-т	
Списано вартість зіпсованого товару	947	282	2000,00
Списано суму торговельної націнки (якщо така формувалася)	285	280	800,00
Нараховано компенсуючи податкові зобов'язання з ПДВ	947 (949)	641	400,00
Відображено витрати на утилізацію	949	631	500,00
Відображено податковий кредит з ПДВ	6441	631	100,00
	641	6441	100,00
Оплачено послуги з утилізації	631	311	600,00

У разі списання ТМЦ понад норми природного убутку необхідно нараховувати технічні податкові зобов'язання з ПДВ, виходячи з вартості їх придбання. База оподаткування ПДВ при нарахуванні компенсуючи ПДВ зобов'язань, якщо списується зіпсована продукція – виходячи з вартості товарів/послуг, придбаних з ПДВ і частково або повністю використаних у негосподарській діяльності (п.189.1 ПКУ).

Основними причинами нестач запасів у ТОВ «XXX» є:

- розкрадання ТМЦ;
- псування цінностей (завдання інвентаризації виявити цінності, які втратили свої властивості: закінчився термін придатності, фізичний знос, брак, руйнування при ремонті, пошкодження упаковки, тощо);
- бухгалтерські помилки (завищили облікову суму або двічі щось оприбуткували);
- від'ємна пересортиця (сумова різниця внаслідок пересортиці вважається нестачею понад норми природного убутку);
- ліквідували об'єкт, але документально не оформили;
- форс-мажор (стихійне лихо, пожежа, тощо);
- убування ТМЦ у межах природного убутку, розливання при перекачуванні, тощо.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «XXX»

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

Аналіз господарської, економічної та фінансової діяльності є важливим джерелом інформації для керівництва ТОВ «XXX» щодо виявлення невикористаних резервів, які можуть бути використані для поліпшення майнового стану, підвищення ефективності бізнес-процесів ТОВ «XXX» та збільшення його вартості.

Роль аналізу в процесі управління завжди була важливою, але, сучасні умови господарювання вимагають від аналітика іншого підходу до його здійснення та вирішення принципово нових завдань для цілей стратегічного управління. Сьогодні, від менеджерів вимагають першочергового розгляду таких питань, як вибір та обґрунтування стратегічних цілей, визначення пріоритетних напрямів розвитку організації та врахування соціально-економічних аспектів діяльності суб'єкта господарювання.

Для цілей цього підрозділу зазначимо, що предметом діяльності ТОВ «XXX»: виробництво продукції рослинництва, її заготівля, зберігання на складах, транспортування та реалізація зернових та технічних культур, закупівля товарно-матеріальних цінностей, в т.ч. в населення за готівку; оренда земельних ділянок сільськогосподарського призначення для ведення товарного виробництва на підставі вкладених договорів; надання послуг в сільському господарстві для фермерських та особистих господарств.

Метою господарської діяльності ТОВ «XXX» – здійснювати самостійну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність з метою одержання прибутку, наступного його розподілу між учасниками та досягнення економічних та соціальних результатів. Для визначення основних напрямів діяльності ТОВ «XXX» проаналізуємо динаміку та структуру посівних площ –

табл. 3.1 (додаток Д, Е, Ж).

Таблиця 3.1

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

Вид культур	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Льон олійний (кудряш)	-	-	-	-	270,5	14,4	+270,5	x
Соя	615,1	32,0	455,62	25,3	1040	55,5	+424,9	+69,1
Кукурудза на зерно	630,03	32,8	86	4,8	209	11,1	-421,03	-66,8
Соняшник	475,79	24,8	750,5	41,7	355,99	19,0	-119,8	-25,2
Просо	199	10,4	506,5	28,2	-	-	-199	-100,0
Разом	1919,92	100	1798,62	100	1875,49	100	-44,43	-2,3

Аналіз динаміки посівних площ ТОВ «XXX» показав, що загальна площа знизилася на 44,43 га, або на 2,3 % у зв'язку з не продовженням договорів оренди з окремими фізичними особами. У складі посівних площ відбувалися постійні зміни, зокрема станом на 2022 рік зниження відмічено по площах кукурудзи на зерно на 421,03 га, або на 66,8 %, соняшнику на 119,8 га, або на 25,2 %, проса на 199 га. В той же час зросла площа сої на 424,9 га, або на 69,1 %, також у 2022 році почали вирощувати льон олійний на площі 270,5 га.

Зазначимо, льон олійний, або кудряш, є технічною культурою, яка вирощується в основному для промислових потреб (виробництво лаків, фарб, сухих масел і т.д.). Сегмент ринку льону є нішевим в Україні і займає невеликий відсоток у загальному ринку олійних культур.

У структурі посівних площ зміни відбувалися кожного року: у 2020 році майже однакову частку зайняли кукурудза на зерно – 32,8 %, соя – 32 %, соняшник – 24 %; у 2021 році переважала частка соняшнику 41,7 %, значними були частки проса – 28,2 % та сої – 25,3 %; у 2022 році підприємство надало перевагу вирощуванню сої, яка зайняла 55,5 % загальних посівних площ, тоді як на льон припадає 14,4 %, кукурудзу – 11,1 %, соняшник – 19 %.

Для будь-якого виробничого підприємства, забезпечення бізнес-процесів

пов'язане з використанням оборотних матеріальних активів, які повністю переносять свою вартість на виготовлену продукцію, необоротних активів – у частині амортизації, грошовими коштами та розрахунками. Все це складові майна ТОВ «XXX», склад, структуру та динаміку якого ми проаналізуємо у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

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

Види активів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Майно – всього	149477,6	100	193805,9	100	217145,1	100	+67667,5	+45,3
1. Необоротні активи	54774,9	36,6	49881,3	25,7	41211,5	19,0	-13563,4	-24,8
1.1. Основні засоби	54774,9	36,6	46946,2	24,2	38276,4	17,6	-16498,5	-30,1
2. Оборотні активи	94702,7	63,4	143924,6	74,3	175933,6	81,0	+81230,9	+85,8
2.1. Запаси	25287,8	16,9	28088,5	14,5	51074	23,5	+25786,2	У 2 р.
2.1.1. Виробничі запаси	16431,9	11,0	16869,1	8,7	11732,5	5,4	-4699,4	-28,6
2.1.2. Готова продукція	8855,9	5,9	11219,4	5,8	39341,5	18,1	+30485,6	У 4,4 р.
2.2. Поточна дебіторська заборгованість	58763,8	39,3	113355,9	58,5	124658,6	57,4	+65894,8	У 2,1 р.
2.3. Грошові кошти	9396,8	6,3	2152,1	1,1	183,3	0,1	-9213,5	-98,0
2.4 Інші оборотні активи	1254,3	0,8	328,1	0,2	17,7	0,0	-1236,6	-98,6

Аналіз майнового стану показав, що у 2022 році вартість майна ТОВ «XXX» порівняно з 2020 роком зросла на 67 млн. 667,5 тис. грн або на 45,3 %. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, знизилась на 13 млн. 563,4 тис. грн, або на 24,8 %.

Вартість оборотних активів ТОВ «XXX» збільшилась у 2022 році порівняно з 2020 роком на 81 млн. 230,9 тис. грн, або на 85,8 %. Зростання

відмічено у вартості запасів на 25 млн. 786,2 тис. грн, або у 2 рази, які представлені виробничими запасами та готовою продукцією та товарами. Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 65 млн. 894,8 тис. грн, або у 2,1 рази. Зниження відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 9 млн. 213,5 тис. грн або на 98 % по вартості інших оборотних активів на 1 млн. 236,6 тис. грн, або на 98,6 %.

У структурі майна ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр. переважає питома вага оборотних активів – 63,4 %, 74,3 % та 81 %.

Динаміка та структура джерел формування капіталу ТОВ «ХХХ» відображено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

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

Види пасивів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Капітал всього	149477,6	100	193805,9	100	217145,1	100	+67667,5	+45,3
1. Власний капітал	39209,5	26,2	52420,2	27,0	64024,2	29,5	+24814,7	+63,3
1.1. Зареєстрований капітал	31	0,0	31	0,0	31	0,0	X	X
1.2. Нерозподілений прибуток	39178,5	26,2	52389,2	27,0	63993,2	29,5	+24814,7	+63,3
2. Зобов'язання і забезпечення	110268,1	73,8	141385,7	73,0	153120,9	70,5	+42852,8	+38,9
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	33080,5	22,1	30028,5	15,5	26620,4	12,3	-6460,1	-19,5
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	77187,6	51,6	111357,2	57,5	126500,5	58,3	+49312,9	+63,9
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	19998,2	13,4	15153,3	7,8	18358,7	8,5	-1639,5	-8,2

Аналіз даних табл. 3.3 показав, що загальна сума капіталу

досліджуваного підприємства у 2022 р. збільшилась порівняно з 2020 р. на 67 млн. 667,5 тис. грн або на 45,3 %. Сума власного капіталу підприємства зросла на 24 млн. 814,7 тис. грн або на 63,3 %, за рахунок зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ТОВ «XXX» у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 42 млн. 852,8 тис. грн, або на 38,9 % за рахунок суми поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ТОВ «XXX» протягом 2020 - 2022 рр. року переважає питома вага зобов'язань і забезпечень – 73,8 %, 73 % та 70,5 %.

Виробнича діяльність ТОВ «XXX» забезпечує головну мету – отримання прибутку. У ТОВ «XXX» основна частка прибутку формується за рахунок реалізації сільськогосподарської продукції. Тому використаємо дані ф. 21 с.г. для аналізу динаміки та структури доходів від реалізації продукції рослинництва ТОВ «XXX» (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

**Динаміка та структура чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.**

Вид продукції	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	абсолютне, (+;-)	відносне, %
Соя	14121,94	29,3	32801,89	51,0	7513,68	17,4	-6608,26	-46,8
Кукурудза на зерно	25503,4	52,9	2119,29	3,3	-	-	-25503,4	-100,0
Соняшник	4836,87	10,0	12259,71	19,1	35703,54	82,5	+30866,67	У 7,4 р.
Просо	3780	7,8	17136,83	26,6	-	-	-3780	-100,0
Культури зерно-бобові сушені	-	-	-	-	51	0,1	51	х
Разом	48242,21	100	64317,72	100	43268,22	100	-4973,99	-10,3

Аналіз чистого доходу від реалізації продукції, яка вироблена ТОВ «XXX» показав, що його сума знизилася з 48 млн 242,21 тис. грн у 2020 році до 43 млн 268,22 тис. грн, тобто на 10,3 %, в розрізі реалізованих

культур на зниження вплинула сума доходу від реалізації сої на 6 млн 608,26 тис. грн, кукурудзи на зерно – на 25 млн 503,4 тис. грн, проса на 3 млн 780 тис. грн. Зростання відмічено по реалізації зерна соняшнику на 30 млн 866,68 тис. грн, а бо у 7,4 р. Логічним є те, що у структурі доходів за 2022 рік переважає частка отриманої виручки від реалізації саме соняшнику – 82,5 %.

За даними табл. 3.5 проведемо аналіз факторів формування фінансових результатів ТОВ «XXX» на підставі даних ф. м- 2 «Звіт про фінансові результати».

Таблиця 3.5

**Аналізу факторів формування показників фінансових результатів  
ТОВ «XXX», тис. грн**

Показники	2020 р.	2022 р	Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг	57808	57273,0	-535,0
Собівартість реалізації продукції, товарів, робіт та послуг	55830,4	29738,6	-26091,8
Валовий прибуток (збиток)	1977,60	27534,40	+25556,8
Інші операційні доходи	546,2	2203,7	+1657,5
Інші операційні витрати	13708,2	10002,9	-3705,3
Інші доходи	1529,1	2834,2	+1305,1
Інші витрати	9498	10899,6	+1401,6
Операційний дохід	58354,2	59476,7	+1122,5
Операційні витрати	69538,600	39741,500	-29797,1
Фінансові результати від операційної діяльності: прибуток (збиток)	-11184,400	19735,200	+30919,6
Фінансовий результат до оподаткування	-19153	11670	+30823,1
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	-19153	11670	+30823,1

Отже, чистий фінансовий результат ТОВ «XXX» має позитивну тенденцію, оскільки із збитку -19 млн 153 тис. грн у 2020 році він зріс до позитивного значення у 2022 році 11 млн 670 тис. грн (на 30 млн 823,1 тис. грн). Оцінюючи фактори впливу з кінцевих до початкових складових зазначимо, що чистий прибуток зріс за рахунок збільшення фінрезультату від операційної діяльності на 30 млн 919,6 тис. грн та інших доходів на 1 млн 305,1 тис. грн.

Як бачимо, найвпливовішим фактором є фінрезультат операційної діяльності, який в свою чергу зріс за рахунок випереджаючого зростання операційних доходів – на 1 млн 122,5 тис. грн порівняно з зниженням операційних витрат – на 29 млн 797,1 тис. грн.

Проведемо аналіз показників структури джерел формування капіталу ТОВ «XXX», використовуючи дані табл. 3.6.

Таблиця 3.6

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

Показники	Нормативне значення	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+; -) 2022 р. до 2020 р.
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,262	0,270	0,295	+0,033
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	<0,5	0,738	0,730	0,705	-0,033
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	2,812	2,697	2,392	-0,421
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	0,356	0,371	0,418	+0,063

Результати виконаних розрахунків свідчать про низький рівень фінансової стійкості ТОВ «XXX» за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітного року частка власного капіталу у валюті балансу становить 29,5 %, це на 0,033 пункт більше порівняно з 2020 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу зменшився відповідно з 0,738 до 0,705, що свідчить про зниження рівня фінансової незалежності підприємства від кредиторів.

Негативними також є показники фінансового ризику та фінансової стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику знизився з 2,812 у 2020 році до 2,392 у 2022, при нормативі < 1.

Коефіцієнт фінансової стабільності протягом 2022 року є нижче нормативного – на 0,582 пункти.

Використаємо дані табл. 3.7 для оцінки платоспроможності ТОВ «XXX»

систему показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності.

Таблиця 3.7

### Показники оцінки ліквідності та платоспроможності

#### ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.

Показники	Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.
		2020	2021	2022	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,122	0,019	0,001	-0,120
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	0,899	1,040	0,987	+0,088
Загальний коефіцієнт покриття	$\geq 1,5$	1,227	1,292	1,391	+0,164

Станом на 2022 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є нижче нормативного на 0,199 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства не мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,001 грн. грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є вище нормативного у 2022 році на 0,287 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2022 року 0,99 грн (при нормативі  $\geq 0,7$ ).

Загальний коефіцієнт покриття є нижче нормативного протягом 2022 року. На 1 грн поточних зобов'язань у 2022 р. припадає 1,39 грн оборотних активів підприємства (при нормативі  $\geq 1,5$ ).

Для оцінки ефективності, результативності та прибутковості як малих підприємств, так і середніх і великих, використовують показники рентабельності, які вимірюються у відсотках. Підприємство вважається прибутковим, якщо його оборот покриває виробничі витрати і, крім того, забезпечує достатній прибуток для нормальної діяльності. Основними завданнями аналізу прибутковості є оцінка поточної діяльності підприємства, виявлення змін у прибутковості за певний період часу та визначення резервів підвищення прибутковості. Рентабельність оцінюється для різних цілей залежно від потреби. У багатьох випадках прибутковість компанії оцінюють потенційні інвестори для визначення доцільності вкладення коштів.

Рентабельність вимірюється за допомогою системи відносних показників, що характеризують прибутковість підприємства в цілому, його структурних підрозділів, прибутковість різних видів діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної) та рентабельність виробництва окремих видів продукції. Для оцінки рентабельності ТОВ «ХХХ» використаємо показники на основі:

- витратного підходу - характеризує прибутковість витрат, понесених у процесі діяльності компанії (виробництво, збут, інвестиції тощо), для його розрахунку використовуються такі показники: прибуток (збиток) від реалізації окремих видів продукції, валовий прибуток (збиток), прибуток (збиток) від окремих видів діяльності, чистий прибуток (збиток);

- дохідного підходу - розраховуються як відношення прибутку (збитку) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) до чистого доходу (виручки).

У табл. 3.8 наведено дві групи показників рентабельності ТОВ «ХХХ», розрахунок яких проводиться за інформацією форми № 1-м «Баланс» і форми № 2-м «Звіт про фінансові результати».

Таблиця 3.8

**Показники рентабельності та окупності ТОВ «ХХХ»  
за 2020 та 2022 рр.**

Показник	2020 р.	2022 р.	Відхилення (+,–) 2022 р. до 2020 р.
<b>Показники рентабельності та окупності витрат (витратні показники)</b>			
Рентабельність (збитковість) виробничих витрат, %	3,54	92,59	+89,05
Рентабельність (збитковість) операційних витрат, %	-16,08	49,66	+65,74
Загальна рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	-24,23	23,04	+47,28
Чиста рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	-24,23	23,04	+47,28
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	1,035	1,926	+0,89
Коефіцієнт окупності операційних витрат	0,839	1,497	+0,66
<b>Показники рентабельності реалізованої продукції (дохідні показники)</b>			
Рентабельність (збитковість) продажу, %	-33,1	20,4	+53,5
Рентабельність (збитковість) доходу від операційної діяльності, %	-32,82	19,62	+52,44

За даними табл. 3.18 ТОВ «ХХХ» має позитивну динаміку всіх показників рентабельності витрат. Так, спостерігається підвищення показників,

які характеризують прибутковість основної, операційної та в цілому господарської діяльності ТОВ «XXX». Якщо в базовому році на 1 грн операційних витрат і витрат господарської діяльності було одержано 0,35 грн прибутку і - 0,16 грн збитку відповідно, то в звітному році ці показники збільшилися до 0,93 і 0,50 коп. Такі зміни пояснюються випереджальним зростанням фінансових результатів порівняно зі зростанням витрат. Позитивною є також динаміка більшості показників окупності витрат. Збільшення значень інших коефіцієнтів окупності витрат свідчить про зростання рівня окупності виробничих та операційних витрат.

Спостерігається також зростання показників рентабельності реалізованої продукції та рентабельності доходу від операційної діяльності ТОВ «XXX». Наприклад, рентабельність продажу ТОВ «XXX» підвищилася на 53,5 в. п. (із - 33,1 до 20,4 %), рентабельність від операційної діяльності зросла на 52,44 в. п. (із - 32,82 до 19,62 %).

Отже:

- аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан ТОВ «XXX» свідчать про його неліквідність та неплатоспроможність;
- показники структури капіталу є нижче нормативного значення та свідчать про те, що ТОВ «XXX» є фінансово нестійким та залежним від кредиторів;
- умовою позитивної динаміки значень показників рентабельності та окупності є випереджальне зростання результативних показників доходів і фінансових результатів порівняно зі зростанням витрат ТОВ «XXX».

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

У сучасних умовах виробничі запаси забезпечують сталість, безперервність і ритмічність діяльності ТОВ «XXX», забезпечуючи економічну стабільність і безпеку. Ефективне управління запасами ТОВ «XXX» не тільки

знижує витрати на зберігання, але і допомагає вивільнити частину фінансових ресурсів з поточного економічного обороту, знижує ризик банкрутства і підвищує ефективність використання виробничих ресурсів.

Для того щоб виробничий процес ТОВ «XXX» здійснювався стабільно, завжди повинна існувати важлива форма оборотного капіталу. Зокрема, ТОВ «XXX» повинне мати у своєму розпорядженні необхідні запаси матеріалів сільгосппризначення, нафтопродуктів та інших цінностей. При їх використанні збільшується собівартість виробництва, і в результаті отримуємо зібраний урожай - продукцію сільськогосподарського призначення.

Важливе місце в організації аналітичної роботи належить визначенню змісту і порядку проведення окремих етапів, оскільки ефективність аналізу господарської діяльності багато в чому залежить від правильної організації. Тобто, щоб забезпечити ефективність аналітичної роботи, вона повинна бути добре продумана, спланована і організована. Таким чином, аналітичний процес представлений у вигляді однорідного набору завдань, які систематизують і оптимізують методологію, знижують складність аналітичної процедури і збільшують результуючий ефект.

Інформаційна підтримка займає дуже важливе місце в організації аналізу запасів ТОВ «XXX» та ефективності його використання. Всі джерела для аналізу важливих ресурсів можна розділити на 3 важливі групи:

- планові (довгостроковий і поточний план матеріально-технічного забезпечення підприємства, план аналізу для забезпечення потреб підприємства в матеріальних ресурсах тощо);
- бухгалтерський облік і звітність (використання первинних і бухгалтерських документів для проведення ретроспективного аналізу матеріальних ресурсів);
- дані, не представлені у формі встановленого обліку та звітності: договори на поставку сировини і матеріалів і т. д.

Тобто інформаційне забезпечення аналізу резервів ТОВ «XXX» -це система даних і методів їх обробки, яка дозволяє виявити фактичну діяльність

об'єкта вивчення, дії його детермінант і можливість проведення необхідних управлінських дій. У той же час ефективність результатів економічного аналізу багато в чому визначається обсягом, повнотою і достовірністю економічної інформації.

Для аналізу наявності матеріальних ресурсів та ефективності їх використання у ТОВ «ХХХ» використовувалися дані синтетичного обліку, фінансові та статистичні звіти. Етапи аналізу виробничих запасів для цілей кваліфікаційної роботи узагальнено на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Етапи аналізу виробничих запасів для цілей кваліфікаційної роботи

Враховавши мету аналізу виробничих запасів, проаналізуємо, перш за

все, динаміку, склад, структуру оборотних активів ТОВ «ХХХ», використавши дані фінансової звітності за 2020 – 2022 рр. (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

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

Види оборотних активів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Виробничі запаси	16431,9	17,4	16869,1	11,7	11732,5	6,6	-4699,4	-28,6
2. Готова продукція	8855,9	9,4	11219,4	7,8	39341,5	22,4	+30485,6	У 4,4 р.
3. Поточна дебіторська заборгованість	58763,8	62,1	113355,9	78,8	124658,6	70,9	+65894,8	У 2,1 р.
4. Грошові кошти	9396,8	9,9	2152,1	1,5	183,3	0,1	-9213,5	-98,0
5. Інші оборотні активи	1254,3	1,2	328,1	0,2	17,7	0,0	-1236,6	-98,6
Оборотні активи - всього	94702,7	100	143924,6	100	175933,6	100	+81230,9	+85,8

Як показують дані табл. 3.9 загальна балансова вартість оборотних активів досліджуваного підприємства зросла у 2022 р. проти 2020 р. на 81 млн. 230,9 тис. грн, що становить у відсотковому значенні - 85,8 %. Динаміка складових таких активів в основному має динаміку до зростання, зокрема вартість поточної дебіторської заборгованості у 2,1 рази, готової продукції – у 4,4 рази. Вартість виробничих запасів знизилась на 4 млн. 699,4 тис. грн або на 28,6 %.

З точки зору функціонування і оборотності це є негативною тенденцією, оскільки запаси не обертаються, втрачаючи свої необхідні властивості, зростання залишків на складі готової продукції говорить про те, що вона не реалізується, а отже підприємство не має каналів збуту, що для військового стану є характерним. Але це може бути і тактика підприємства, очікуючи що ціна на соняшник та сою зросте з часом.

Знизилась також сума залишків грошових коштів, якщо у 2020 році їх сума на 31 грудня складала 9 млн. 396,8 тис. грн, то на 31 грудня 2022 року вона складала 183,3 тис. грн (на 98 %). Також зниження відмієно по вартості інших оборотних активів на 1 млн. 236,6 тис. грн або на 98,6 %.

Протягом досліджуваних років у структурі оборотних активів досліджуваного підприємства переважає частка поточної дебіторської заборгованості (у 2020 році 62,1 %, 2021 р. – 78,8 %, 2022 р. – 70,9 %)

Використавши дані аналітичного обліку ТОВ «XXX», проаналізуємо запасів - динаміку та структуру (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

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

Види запасів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Паливо	7359	29,1	8035	28,6	5136	10,1	-2223	-30,2
Будматеріали	2365	9,4	2113	7,5	1041	2,0	-1324	-56,0
Запчастини	1256	5,0	689	2,5	803	1,6	-453	-36,1
Матеріали сільськогосподарського призначення	4561,3	18,0	5155,8	18,4	3871	7,6	-690,3	-15,1
МШП	890,6	3,5	876,3	3,1	881,5	1,7	-9,1	-1,0
Готова продукція	8855,9	35,0	11219,4	39,9	39341,5	77,0	+30485,6	У 4,4 р.
Всього	25287,8	100	28088,5	100	51074	100	+25786,2	У 2,0 р.

Аналіз складу запасів ТОВ «XXX» показав, що він є типовий для сільськогосподарських підприємств, їх вартість у 2022 році порівняно з 2020 роком зросла на 25 млн. 786,2 тис. грн, або у 2 рази за рахунок вартості залишків готової продукції на 30 млн 485,6 тис. грн, або у 4,4 рази.

Таким чином, зниження відмієно по вартісній оцінці залишків палива на 2 млн 2223 тис. грн (на 30,2 %), будматеріалів на 1 млн 324 тис. грн (на 56 %), запчастин на 453 тис. грн (на 36,1 %), матеріалів сільгосппризначення на 690,3 тис. грн (на 15,1 %), МШП на 9,1 тис. грн (на 1 %).

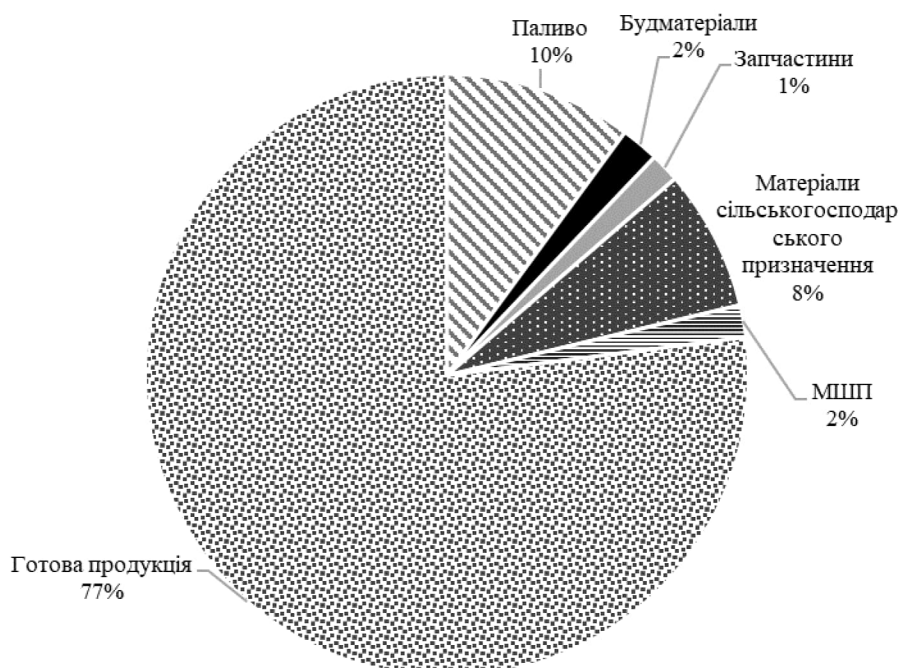


Рис. 3.3. Структура запасів ТОВ «XXX» станом на кінець 2022 р., %

Ілюстративне зображення – рис. 3.2 – показало, що у структурі запасів ТОВ «XXX» на кінець 2022 року переважала питома вага готової продукції – 77 %, тоді як у 2020 - 2021 рр. відповідно 35 % та 39,9 %. Дані розрахунки свідчать про проблему з реалізацією продукції сільськогосподарського призначення, або ж небажанням керівництва реалізувати її за низькими цінами, які склалися на сьогодні на агроринку.

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

Одним із головних моментів у аналізі запасів підприємства є вивчення чинників, які впливають на матеріаломісткість. До складу таких чинників можна віднести такі групи:

1. Витрати на виробництво продукції та обсяг цієї продукції.
2. Співвідношення між загальними та прямими матеріальними витратами на виробництво.

Витрати на виробництво продукції формують її виробничу собівартість, до складу якої входять: витрати на оплату праці (рахунок 66); відрахування на

соціальні заходи (єдиний соціальний внесок – рахунок 651); матеріальні витрати; - амортизація необоротних активів (рахунок 13); інші витрати – всі інші витрати, які не обліковані вище.

Матеріальні витрати на виробництво сільськогосподарської продукції ТОВ «XXX» включають одну пряму статтю - «Насіння та посадковий матеріал», де відображають вартість насіння та посадкового матеріалу власного виробництва і придбаного, які використані для посіву сільськогосподарських культур. Витрачене насіння оцінюється за вартістю придбання, власне – за плановою собівартістю, яка в кінці року коригується до рівня фактичної собівартості. Витрати на підготовку насіння до посіву (сортування, протруювання), перевезення до місця посіву не включають у вартість насіння, а відносяться на виробництво за відповідними статтями витрат. Згідно проаналізованих даних підприємство для посіву використовує посадковий матеріал власного виробництва. Зокрема, у 2022 році обсяг продукції витраченої для посіву соняшнику склав 2344 ц. Вартість витраченого на посів посадкового матеріалу у 2022 році склала: кукурудза на зерно 730,8 тис. грн, соняшник 975,3 тис. грн, сої 5385,2 тис. грн.

Форма 50 с.-г. «Основні економічні показники роботи сільгоспідприємств» за 2020 - 2022 рр. ТОВ «XXX» містить інформацію про собівартість в розрізі виробленої продукції та статей витрат.

Проаналізуємо динаміку та структуру виробничої собівартості продукції сільськогосподарського призначення ТОВ «XXX» (табл. 3.11).

Аналіз виробничої собівартості в розрізі основних культур показав:

- витрати на вирощування кукурудзи на зерно зменшилися на 4 млн 913,3 тис. грн або на 52,4 % за рахунок зниження витрат на оплату праці на 79,4 тис. грн, або на 43,1 % та інших прямих і загальновиробничих витрат на 5 млн 218,1 тис. грн, або на 76,5 %; зростання відмічено по вартості витрачених матеріалів на 16,2 %;

- виробнича собівартість соняшнику зросла на 28,5 тис. грн, або на 0,2 % за рахунок зростання вартості витрачено насіння і посадкового матеріалу та

інших матеріалів на 2 млн 955 тис. грн, або на 79 % (пов'язано з дорожчанням матеріалів) та витрат на оплату праці на 39,3 тис. грн, або на 28,3 %.

Таблиця 3.11

**Динаміка та структура виробничої собівартості сільськогосподарської продукції ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.**

Статті витрат	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	абсо- лютне (+;-)	від- носне, %
<b>Кукурудза на зерно</b>								
Прямі матеріальні витрати	2376,6	25,3	665,9	37,1	2760,8	61,8	+384,2	+16,2
Прямі витрати на оплату праці	184,1	2,0	26,1	1,5	104,7	2,3	-79,4	-43,1
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	6817,2	72,7	1102,1	61,4	1599,1	35,8	-5218,1	-76,5
Виробнича собівартість - всього	9377,9	100,0	1794,1	100	4464,6	100	-4913,3	-52,4
<b>Соя</b>								
Прямі матеріальні витрати	1843,3	16,7	1748,9	11,8	17385,4	71,9	+15542,1	У 9,4 р.
Прямі витрати на оплату праці	119,4	1,1	138,5	0,9	521,2	2,2	+401,8	У 4,4 р.
Інші прямі витрати та загально-виробничі витрати	9096,7	82,3	12934,5	87,3	6270,4	25,9	-2826,3	-31,1
Виробнича собівартість - всього	11059,4	100,0	14821,9	100	24177	100	+13117,6	У 2,1 р.
<b>Соняшник</b>								
Прямі матеріальні витрати	3740,6	27,9	1547,1	9,9	6695,6	49,8	+2955	+79,0
Прямі витрати на оплату праці	139,1	1,0	228,3	1,5	178,4	1,3	+39,3	+28,3
Інші прямі витрати та загально-виробничі витрати	9523,5	71,1	13848,3	88,6	6557,7	48,8	-2965,8	-31,1
Виробнича собівартість - всього	13403,2	100	15623,7	100	13431,7	100	+28,5	+0,2

Сума інших прямих та загальновиробничих витрат зменшилася на вирощуванні соняшнику на 2 млн 965,8 тис. грн, або на 31,1 % (пов'язано із зниженням вартості робіт та послуг придбаних для обробітку ґрунту,

транспортуванням урожаю;

- аналіз виробничої собівартості бобів сої ТОВ «ХХХ» показав, що її сума у 2022 р. порівняно з 2020 р. зросла на 13 млн 117,6 тис. грн, або у 2,1 рази за рахунок зростання вартості витрачених матеріальних цінностей на 15 млн 542,1 тис. грн, або у 9,4 рази, витрат на оплату праці – на 401,8 тис. грн, або у 4,4 рази. Щодо інших прямих та загальновиробничих витрат, то їх сума знизилася на 2 млн 826,3 тис. грн, або на 31,1 %.

Проаналізуємо динаміку та структуру собівартості досліджуваних культур ТОВ «ХХХ» (рис. 3.3, рис. 3.4).

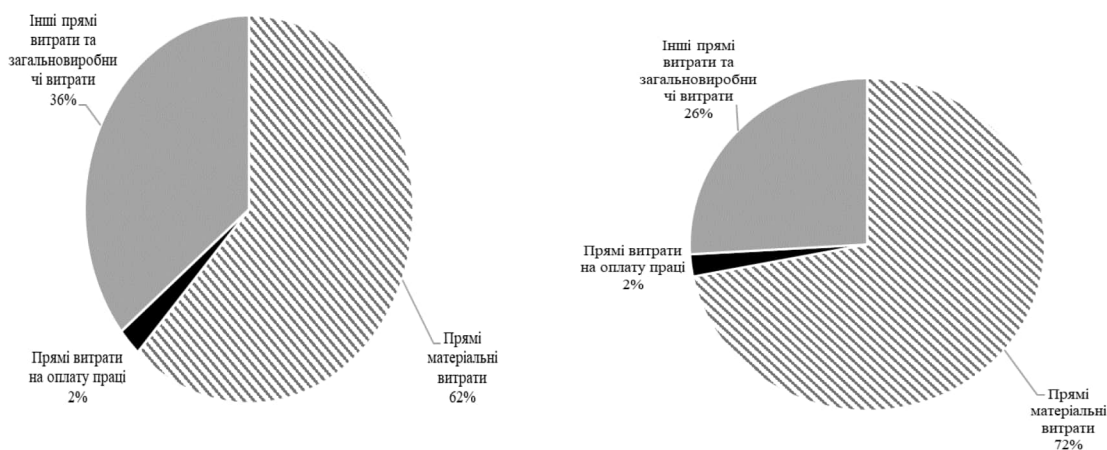


Рис. 3.3. Структура виробничої собівартості кукурудзи на зерно та сої у 2022 р. ,%

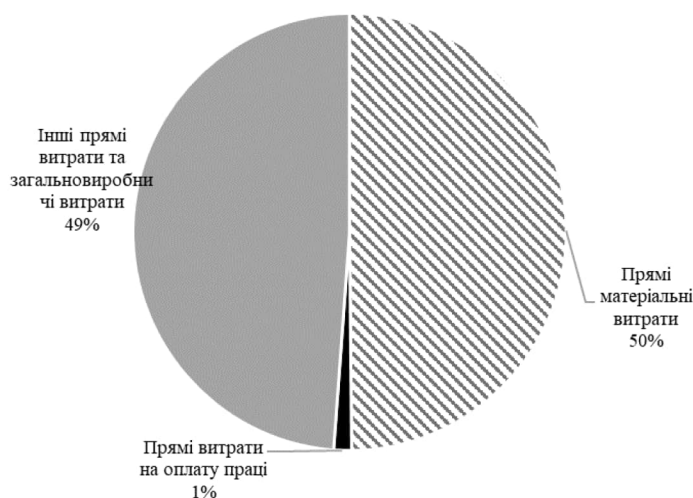


Рис. 3.4. Структура виробничої собівартості соняшнику у 2022 р. ,%

Ілюстративне зображення структури досліджуваних культур показало, що по всіх видах переважає частка матеріальних витрат (кукурудза на зерно 62 %, соняшник 50 %, соя 72 %) та інших прямих і загальновиробничих витрат (відповідно 36 %, 49 %, 26 %). Дуже низький відсоток витрат на оплату праці (відповідно 2 %, 1 %, 2 %) пояснюється тим, що підприємство для вирощування придбає послуги сторонніх організацій, маючи мінімальну кількість працюючих у власному підприємстві.

### **3.3. Аналіз ефективності використання виробничих запасів**

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

Для цього на складах сільськогосподарських підприємств завжди мають бути виробничі запаси в межах норм, передбачених потребами ТОВ «ХХХ». За даними табл. 3.12 проведемо аналіз динаміки показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

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

Зокрема, показники фінансових результатів ТОВ «ХХХ» зменшилися: дохід на 0,9 %, собівартість – на 46,7 %, операційний прибуток збільшився на 30 млн. 919,6 тис. грн, натомість сума матеріальних витрат зменшилась на 6,5 %. Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів збільшилась 6 млн. 899,8 тис. грн або на 21,1 %, зокрема готової продукції – на 8 млн. 512 тис. грн, або на 50,7 %, а виробничих запасів зменшилась на 1 млн. 612,2 тис. грн, або на 10,1 %.

Зазначені зміни супроводжуються зниженням коефіцієнта накопичення запасів ТОВ «ХХХ» на 0,383 пункти та коефіцієнта обертання матеріальних оборотних коштів на 0,322 пункти.

Таблиця 3.12

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

Показник	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	абсолютне	відносне, %
Вихідна інформація та показники наявності матеріальних оборотних активів, тис. грн					
1. Чистий дохід від реалізації продукції, робіт та послуг, тис. грн	57808	81065,7	57273	-535	-0,9
2. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	55830,4	54062,5	29738,6	-26091,8	-46,7
3. Прибуток від операційної діяльності	-11184,4	13116,1	19735,2	+30919,6	X
4. Матеріальні витрати	9576	4208,6	8996,2	-579,8	-6,5
5. Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів	32681,5	26688,2	39581,3	+6899,8	+21,1
5.1. Середньорічна вартість виробничих запасів	15913	16650,5	14300,8	-1612,2	-10,1
5.2. Середньорічна вартість готової продукції і товарів	16768,5	10468,3	25280,5	+8512	+50,7
Показники використання матеріальних оборотних активів					
6. Коефіцієнт накопичення запасів	0,949	1,591	0,566	-0,383	x
7. Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних активів	1,769	3,038	1,447	-0,322	x
8. Тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів, днів	206	120	252	+46	+22,3
9. Тривалість одного обороту виробничих запасів	104	112	175	+71	+68,3
10. Матеріаловіддача, грн	5,8	12,8	3,3	-2,5	-43,1
11. Матеріаломісткість, грн	0,17	0,08	0,3	-0,13	+76,5
12. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	17,2	7,8	30,3	+13,1	x
13. Отримано прибутку (збитку) від операційної діяльності на 1 грн матеріальних витрат, грн	-1,17	3,12	2,19	+3,36	X

Відповідно тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів ТОВ «ХХХ» зросла на 46 днів або на 22,3 %. Тривалість одного обороту виробничих запасів ТОВ «ХХХ» зросла на 71 день або на 68,3 %.



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

Вказані зміни показників свідчать про уповільнення оборотності, що пояснюється випереджаючим зростанням середньорічної вартості оборотних активів (на 21,1 %) порівняно з зниженням суми чистого доходу від реалізації зернових та технічних культур (на 0,9 %).

Матеріаломісткість продукції ТОВ «XXX» показує, що частка витрат матеріальних ресурсів (основних і допоміжних матеріалів, палива, енергії) на виготовлення одиниці продукції у загальних витратах є невисоким. Зокрема, у 2022 році цей показник склав 0,3 грн, що на 0,13 грн більше порівняно з 2020 роком у зв'язку з зростання суми матеріальних витрат на 6,5 %.

Матеріаловіддача характеризує ефективність використаних предметів праці ТОВ «XXX», тобто показує, скільки вироблено продукції з одиниці витрачених матеріалів.

Отже, у 2022 році на 1 грн матеріальних витрат припадає 3,3 грн

виробленої продукції, що на 2,5 грн менше порівняно з 2020 роком. Показник прибутку (збитку) від операційної діяльності ТОВ «XXX» на 1 грн матеріальних витрат збільшився у 2022 році порівняно з 2020 роком на 3,36 грн, що пояснюється випереджаючими темпами зростання середньорічної вартості оборотних активів (на 21,1 %) порівняно із збільшенням прибутку від операційної діяльності на 30 млн. 919,6 тис. грн.

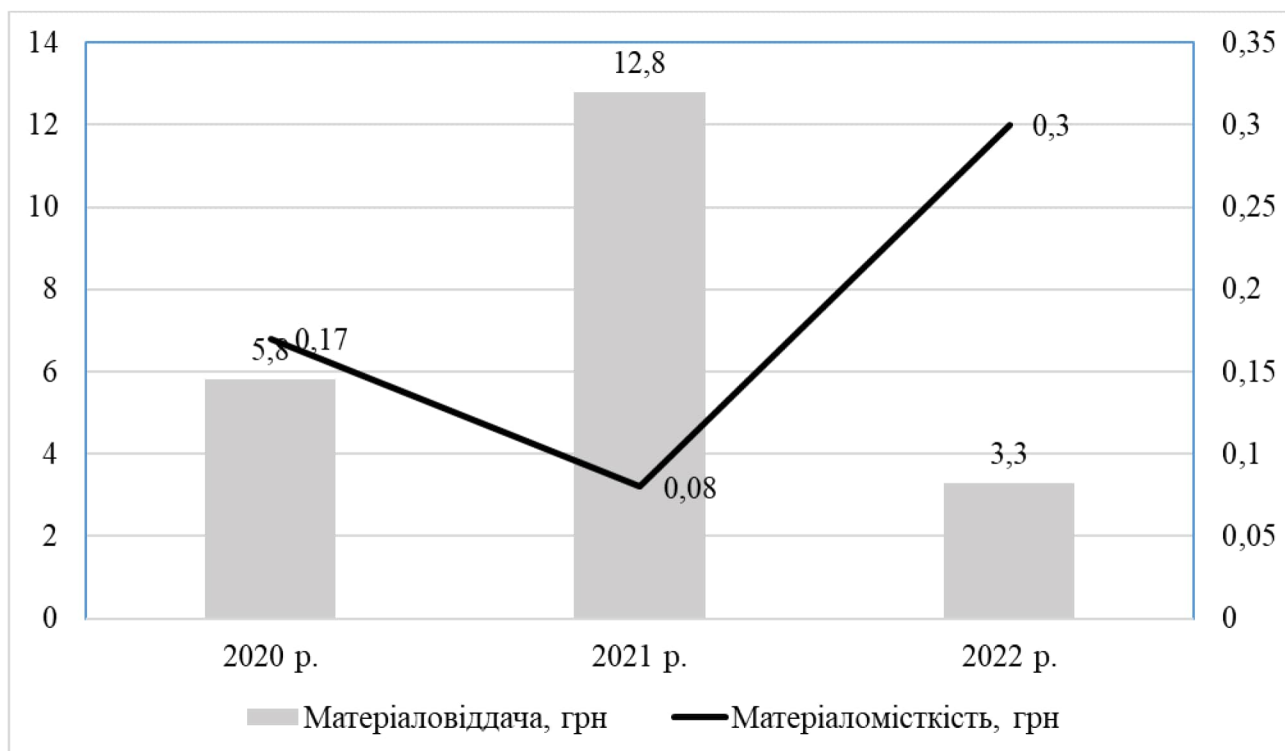


Рис. 3.6. Ілюстративне зображення динаміки матеріаломісткості та матеріаловіддачі ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр., днів

З використанням інформації табл. 3.13 за допомогою способу ланцюгових підстановок визначимо вплив факторів на зміну тривалості одного обороту виробничих запасів за 2020 і 2022 рр.

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

$$T = \frac{360 \times \overline{OA}}{CB} \quad (3.1)$$

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

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

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

За даними табл. 3.13 розраховуємо показники тривалості одного обороту виробничих запасів ТОВ «ХХХ», днів:

$$T_0 = (365 \times B_{30}) / CB_0 = (365 \times 15913) / 55830,4 = 104$$

$$T_{ум} = (365 \times B_{31}) / CB_0 = (365 \times 14300,8) / 55830,4 = 93$$

$$T_1 = (365 \times B_{31}) / CB_1 = (365 \times 14300,8) / 29738,6 = 175$$

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

$$\Delta T = T_1 - T_0. \quad (3.2)$$

$$\Delta T = 175 - 104 = +71.$$

У тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості виробничих запасів:

$$\Delta T_{OA} = T_{ум} - T_0; \quad (3.3)$$

$$\Delta T_{OA} = 93 - 104 = -11.$$

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

$$\Delta T_{чд} = T_1 - T_{ум}. \quad (3.4)$$

$$\Delta T_{чд} = 175 - 93 = +82.$$

Уповільнення оборотності виробничих запасів ТОВ «ХХХ» на 71 день відбулося під впливом наступних факторів:

- в результаті зниження середньорічної вартості виробничих запасів на 10,1 %, тривалість одного обороту зменшилася на 11 днів;

- зменшення собівартості реалізації продукції (робіт, послуг) на 46,7 %, тривалість одного обороту зросла на 82 дні.

Оскільки у структурі виробничої собівартості досліджуваних зернових культур, які вирощуються у ТОВ «ХХХ» займають матеріальні витрати (насіння, паливо, мінеральні добрива, органічні добрива, засоби захисту рослин тощо), доцільно проаналізувати вплив матеріальних витрат та матеріаловіддачі на обсяг виробництва продукції (озимої пшениці та кукурудзи на зерно) способом ланцюгових підстановок (табл. 3.14).

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

Назва показника та умовне позначення	Кукурудза на зерно		Соняшник		Соя	
	2020 р.	2022 р.	2020 р.	2022 р.	2020 р.	2022 р.
1. Вартість виробленої продукції у діючих цінах, тис. грн (ВП)	9377,9	4464,6	13403,2	13431,7	11059,4	24177
2. Вартість матеріальних витрат на виробництво, тис. грн (ВМ)	2376,6	2760,8	3740,6	6695,6	1843,3	17385,4
3 Матеріаловіддача, грн (МВ = ВП / ВМ)	3,95	1,62	3,58	2,01	6	1,39
4. Умовний показник виробництва продукції $ВП_{ум} = ВМ_1 \times МВ_0$	×	10893,9	×	23991,5	×	104308,6
5. Загальна зміна вартості виробництва ( $\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0$ )	х	-4913,3	х	+28,5	х	+13117,6
у тому числі за рахунок						
- збільшення (зменшення) матеріальних витрат: $\Delta ВП_{ВМ} = ВП_{ум} - ВП_0$		+1516		+10588,3		+93249,2
- збільшення (зменшення) вартості одиниці сировини (матеріалів) $\Delta ВП_{МВ} = ВП_1 - ВП_{ум}$		-6429,3		-10559,8		-80131,6
Перевірка розрахунку: $\Delta ВП = \Delta ВП_{ВМ} + \Delta ВП_{МВ}$		-4913,3		+28,5		+13117,6

Отже,

- виробнича собівартість кукурудзи на зерно ТОВ «ХХХ» знизилася у 2022 році порівняно з 2020 роком на 4 млн 913,3 тис. грн, в тому числі за рахунок зростання вартості матеріальних витрат, виробнича собівартість зросла на 1 млн 516 тис. грн, за рахунок зниження матеріаловіддачі (на 2,33 грн), виробнича собівартість знизилася на 6 млн 429,3 тис. грн.

- виробнича собівартість соняшнику ТОВ «ХХХ» зросла у 2022 році порівняно з 2020 роком на 28,5 тис. грн, в тому числі за рахунок зростання вартості матеріальних витрат, виробнича собівартість зросла на 10 млн

588,3 тис. грн, за рахунок скорочення матеріаловіддачі, виробнича собівартість зменшилася на 10 млн 559,8 тис. грн;

- виробнича собівартість сої ТОВ «ХХХ» зросла у 2022 році порівняно з 2020 роком на 13 млн 117,6 тис. грн, в тому числі за рахунок зростання вартості матеріальних витрат, виробнича собівартість зросла на 93 млн 249,2 тис. грн, за рахунок скорочення матеріаловіддачі, виробнича собівартість зменшилася на 80 млн 131,6 тис. грн.

Рентабельність є одним із головних показників для визначення ефективності використання виробничих запасів, який характеризує те, наскільки ефективно використовуються кошти інвестовані в запаси. Модель факторного аналізу загальної рентабельності (збитковості) основних засобів і запасів ТОВ «ХХХ»:  $PO33 = \frac{\Phi P}{O3 + 3} \times 100 = \frac{\Phi P : \text{ЧД}}{O3 : \text{ЧД} + 3 : \text{ЧД}} \times 100 = \frac{PP}{K\Phi + K3}$ .

Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проводиться за допомогою способу ланцюгових підстановок ТОВ «ХХХ» у з використанням інформації табл. 3.15.

Таблиця 3.15

**Вихідна інформація для факторного аналізу загальної рентабельності (збитковості) основних засобів і запасів ТОВ «ХХХ»**

Показники	Умовні позначення	Роки		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
		2020	2022	абсолютне	відносне, %
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн	ФР	19153,3	11669,8	-7483,5	-39,1
Чистий дохід від реалізації послуг, тис. грн	ЧД	57808	57273	-535	-0,9
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	ОЗ	52136,4	42611,3	-9525,1	-18,3
Середньорічна вартість запасів, тис. грн	З	32681,5	39581,3	+6899,8	+21,1
Загальна рентабельність основних засобів і запасів, %	PO33	22,6	14,2	-8,4	x
Рентабельність реалізації, %	PP	33,1	20,4	-12,7	x
Коефіцієнт фондомісткості продукції	KФ	0,902	0,744	-0,158	x
Коефіцієнт завантаженості запасів	KЗ	0,565	0,691	+0,126	x

За даними табл. 3.15 проводиться розрахунок умовних показників загальної рентабельності виробничих фондів ТОВ «XXX», %:

$$PO33_{ум1} = \frac{PP_1}{K\Phi_0} + K3_0 \quad (3.5)$$

$$PO33_{ум1} = \frac{20,4}{0,902} + 0,565 = 23,1$$

$$PO33_{ум2} = \frac{PP_1}{K\Phi_1} + K3_0 \quad (3.6)$$

$$PO33_{ум2} = \frac{20,4}{0,744} + 0,565 = +27,9$$

Загальна зміна (+,-) загальної рентабельності основних засобів і запасів ТОВ «XXX», пунктів:

$$\Delta PO33 = PO33_1 - PO33_0. \quad (3.7)$$

$$\Delta PBF = 14,2 - 22,6 = -8,4$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) рентабельності реалізації:

$$\Delta PO33_{PP} = PO33_{ум1} - PO33_0. \quad (3.8)$$

$$\Delta PO33_{PP} = 23,1 - 22,6 = +0,5$$

2) коефіцієнта фондомісткості продукції:

$$\Delta PO33_{K\Phi} = PO33_{ум2} - PO33_{ум1}. \quad (3.9)$$

$$\Delta PO33_{K\Phi} = 27,9 - 23,1 = +4,8$$

3) коефіцієнта завантаженості запасів:

$$\Delta PO33_{K3} = PO33_1 - PO33_{ум2}. \quad (3.10)$$

$$\Delta PO33_{K3} = 14,2 - 27,9 = -13,7$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PO33 = \Delta PO33_{PP} + \Delta PO33_{K\Phi} + \Delta PO33_{K3}. \quad (3.11)$$

$$\Delta PBF = 0,5 + 4,8 - 13,7 = -8,4$$

Загальна рентабельність основних засобів і запасів ТОВ «XXX» зменшилась з 22,6 % у 2020 році до 14,2 % у 2022 році, тобто на 8,4 пункти, а саме:

- за рахунок збільшення коефіцієнта завантаженості запасів на 0,126 пункти, рентабельність основних засобів і запасів зменшилась на 13,7 пункти;

- за рахунок зниження рентабельності реалізації на 12,7 пункти, загальна рентабельність основних засобів і запасів зросла на 0,5 пункти;

- за рахунок зниження коефіцієнта фондомісткості продукції на 0,158 пункти, рентабельність основних засобів і запасів зросла 4,8 пункти.

Результати проведеного факторного аналізу показників можуть бути рекомендовані для обґрунтування управлінських рішень в частині підвищення ефективності використання запасів ТОВ «XXX».

Для покращення ефективності використання виробничих запасів, рекомендовано:

- оптимізувати організацію та управління виробництвом;
- посилити контроль за станом та структурою виробничих запасів;
- безперебійно (за можливості в умовах військового стану) постачати підприємство матеріалами, паливом, електроенергією;
- обґрунтувати норми споживання виробничих запасів та вжити заходи щодо економії;
- вдосконалити управління виробництвом на базі сучасної комп'ютерної техніки;
- розвинути матеріальну зацікавленість працівників, що сприятиме підвищенню ефективності виробництва.

## ВИСНОВКИ

Одержані результати проведеного дослідження дають змогу зробити такі висновки:

Розглянуто економічний зміст виробничих запасів, методи їх оцінки, нормативне та інформаційне забезпечення обліку виробничих запасів. Виробничі запаси – це предмети праці, які представлені паливом, тарою, будівельними матеріалами, матеріалами сільськогосподарського призначення, які використовуються у виробництві рослинницької продукції. Джерелами надходження виробничих запасів - придбання зі сторони (від постачальників) та/або самостійне виготовлення (з урожаю на посів).

Встановлено, що при надходженні виробничі запаси оцінюються і зараховуються на баланс за їх первиною вартістю. У товаристві є такі способи надходження запасів виробничого призначення, зокрема: придбання через підзвітних осіб, надходження від постачальників, оприбуткування матеріалів при ліквідації основних засобів, безкоштовне одержання та виготовлення власними силами.

Досліджено, що витрачені виробничі запаси оцінюються за одним із означених методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), нормативних затрат. У ТОВ «ХХХ» для оцінки виробничих запасів, що вибули використовують метод середньозваженої собівартості.

Встановлено, що бухгалтерський облік у товаристві ведеться у відповідності до чинного законодавства та Наказу «Про облікову політику». Адже, формування облікової політики ТОВ «ХХХ» є дуже відповідальним завданням, яке полягає не тільки у застосуванні принципів ведення бухгалтерського обліку, складання і подання бухгалтерської звітності, а й у виборі методів та процедур опрацювання облікової інформації.

Ведення бухгалтерського обліку у товаристві здійснюється з використанням програмного продукту «1 С: Бухгалтерія 8.3». Автоматизація

бухгалтерського обліку знаходиться на достатньому рівні, що уможливорює істотно полегшити трудомісткі розрахунки, підвищити оперативність та точність облікової інформації та здійснити фінансовий аналіз діяльності товариства та пошуку резервів щодо підвищення його ефективності.

Аналітичний облік виробничих запасів досить складний та громіздкий, адже відображує технічну й економічну характеристику об'єктів, їх місцезнаходження, первісну оцінку та оцінку вибуття. Усі господарські операції на основі складених паперових первинних документів переносяться до електронних документів програмного продукту «1С: Підприємство 8.3», звідки автоматично переносяться до відповідних Журналів-ордерів та відомостей програми, а з них до Головної книги та регламентованої звітності.

Обліковий процес виробничих запасів закінчується складанням звітності. Інформація щодо запасів знайшла своє відображення у формі Баланс 1-м.

- аналіз діяльності підприємства дав підстави зробити висновок про нестійкий фінансовий стан, високу залежність від кредиторів, неліквідність та неплатоспроможність;

- основними видами продукції у досліджуваному підприємстві є кукурудза на зерно, соняшник, соя, також протягом досліджуваного періоду вирощували просо та льон олійний. Основна частка продукції вирощується самостійно, незначна (10-20 %) у 2020 – 2022 рр. придбана в інших підприємств для подальшої реалізації;

- підприємство формує доходи переважно в процесі основної операційної діяльності, найбільша частка доходів припадає на дохід від реалізації продукції. Проаналізувавши склад і структуру витрат, визначено, що структурі витрат переважає собівартість реалізованої продукції. За винятком операційної діяльності, в цілому спостерігається позитивна динаміка фінансових результатів діяльності та показників рентабельності ТОВ «XXX». Господарство має високий рівень спеціалізації. Найбільшу питому вагу в галузі рослинництва в структурі товарної продукції займають технічні.

Аналіз забезпечення ТОВ «ХХХ» виробничими запасами та ефективність використання є важливим елементом у системі управління ресурсами, що допомагає досягати високих кінцевих результатів.

Із метою підвищення ефективності використання виробничих запасів ТОВ «ХХХ» слід аналізувати тенденції щодо змін складу, визначати показники, що характеризують ефективність.

Аналіз ефективності використання виробничих запасів у ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр. показав не стійку тенденцію. Спостерігається зростання показника матеріаломісткості ТОВ «ХХХ» та зменшення матеріаловіддачі. Це свідчить про погіршення використання матеріалів ТОВ «ХХХ», що негативно впливає на ефективність виробництва, а зростання матеріаломісткості на одиницю продукції свідчить про збільшення затрат матеріалів, палива та електроенергії.

Показник рентабельності запасів знизився у 2022 році проти 2020 року, що негативно впливає на діяльність ТОВ «ХХХ».

Основним джерелом резерву підвищення рівня рентабельності є збільшення кількості реалізованої продукції у ТОВ «ХХХ», що призведе до зростання прибутку і матиме позитивний вплив на цей показник.

З метою удосконалення облікової роботи та безпосередньо обліку виробничих запасів доцільно запропонувати наступні заходи:

1. Використання спеціалізованих форм первинних документів з обліку пально – мастильних матеріалів сприятиме дотриманню вимог НП(С)БО 9 «Запаси», полегшить роботу облікового апарату і підвищить його продуктивність..

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

3. Посилити контроль за наявністю та використанням виробничих запасів, проводячи у встановлені строки внутрішній аудит.

