МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

11.06 - МКР. 1757 "С" 2021.10.18. 032. ПЗ

ПРОЦИШ ОКСАНИ ОЛЕКСАНДРІВНИ

2022 р.

НУБіП України

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ

Економічний факультет

УДК 657.42:005

ПОГОДЖЕНО
Декан економічного факультету
Анатолій ДІБРОВА
(підпис)
"___" _____ 2022р.

ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ
Завідувач кафедри статистики та економічного аналізу
Інна ЛАЗАРИШИНА
(підпис)
"___" _____ 2022р.

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему

"Обліково-аналітичне забезпечення управління запасами підприємства"

Спеціальність **071 – "Облік і оподаткування"**

Освітня програма **Облік і аудит**

Орієнтація освітньої програми **освітньо - професійна**

Гарант освітньої програми
д.е.н., професор _____ **Євгенія КАЛЮГА**
(науковий ступінь та вчене звання) (підпис) (ПІБ)

Керівник магістерської кваліфікаційної роботи
к.е.н, доцент _____ **Олена БОГДАНЮК**
(науковий ступінь та вчене звання) (підпис) (ПІБ)

Виконала _____ **Оксана ПРОЦИШ**
(підпис) (ПІБ студента)

Київ – 2022

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ

Економічний факультет

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри статистики та економічного аналізу

д.е.н., проф. _____ **Інна ЛАЗАРИШИНА**

"___" _____ 2021р.

ЗАВДАННЯ

до виконання магістерської кваліфікаційної роботи студенту (-ці)

Процищ Оксані Олександрівні

(прізвище, ім'я, по-батькові)

Спеціальність **071 – "Облік і оподаткування"**

Освітня програма **Облік і аудит**

Орієнтація освітньої програми **освітньо - професійна**

Тема магістерської роботи: **«Обліково-аналітичне забезпечення управління запасами підприємства.»**

Затверджена наказом ректора НУБіП України **від "18" жовтня 2021 р. №1757 «С»**

Термін подання завершеної роботи на кафедру **2022.11.11**

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи: звітність підприємства

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи:

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

1. Теоретичні основи обліково-аналітичного забезпечення управління запасами
2. Облікове забезпечення управління запасами
3. Аналітичне забезпечення управління запасами в сільськогосподарських підприємствах

Перелік графічного матеріалу: таблиці, рисунки, схеми

Дата видачі завдання "___" жовтня 2021 р.

Керівник магістерської кваліфікаційної роботи _____ **Олена БОГДАНЮК**

Завдання прийняла до виконання _____ **Оксана ПРОЦИЩ**

Реферат

на здобуття освітнього ступеня «Магістр» за темою

«Обліково-аналітичне забезпечення управління запасами підприємства»

У магістерській роботі розкривається науковий підхід щодо економічної сутності запасів, їх класифікації та оцінки; наведено структуру запасів та їх динаміку. На практичних матеріалах СГПП «Маяк» викладена організація і методика обліку та аналізу запасів, а саме розглянуто їх відображення у первинних документах, основні операції з находження, вибуття, використання запасів та їх відображення в обліку; внесено пропозиції щодо прийняття управлінських рішень по ефективному використанню запасів та відображенню їх у фінансовій звітності.

Значне місце в роботі відведено аналітичному обліку запасів, проведенню аналізу їх наявності, руху та ефективності використання, факторному аналізу впливу на прибуток діяльності підприємства, а також прийняттю управлінських рішень щодо оптимізації використання запасів.

У висновках магістерської роботи узагальнено отримані результати дослідження, наведено рекомендації щодо удосконалення обліку і проведення аналізу з ефективного використання запасів та прийняття управлінських рішень щодо їх оптимізації.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: облік, аналіз, запаси, виробничі запаси, матеріальні витрати, управління, оцінка, оборотність, матеріаломісткість, ефективність, прибуток.

НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України

ЗМІСТ

ВСТУП 6

РОЗДІЛ 1 9

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ 9

1.1. Економічна сутність запасів як об'єкта обліку і аналізу 9

1.2. Класифікація запасів як основа організації їх обліково-аналітичного забезпечення 14

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку запасів сільськогосподарських підприємств 20

Висновки до розділу 1 26

РОЗДІЛ 2. 28

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ 28

2.1. Організаційно-економічна характеристика СТПП «Маяк» 28

2.2. Документальне забезпечення і організація обліку використання запасів підприємства 34

2.3. Синтетичний і аналітичний облік запасів підприємства та відображення їх у звітності 39

2.4. Удосконалення обліку запасів підприємства 44

Висновки до розділу 2 49

РОЗДІЛ 3 52

АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ 52

3.1. Методичні прийоми та організація аналізу запасів 52

3.2. Аналітична оцінка ефективності використання запасів 59

3.3. Узагальнення результатів аналізу та управлінські рішення з їх реалізації 66

Висновки до розділу 3 70

ВИСНОВКИ 72

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ 75

ДОДАТКИ 76

НУБіП України

НУБіП України

ВСТУП

Для ведення господарської діяльності суб'єктами господарювання всіх форм власності та галузей економіки застосовуються запаси, що є значною і найбільш важливою частиною активів підприємства. Запаси займають особливе місце у складі майна підприємств та домінуючі позиції у структурі виробничих витрат. Їх оптимальний розмір та безперебійність постачання забезпечують безперервність діяльності та уникнення низки ризиків.

З наближенням національної системи бухгалтерського обліку до вимог ринкової економіки та міжнародних стандартів змінилися організаційні засади формування та використання запасів, їх відображення в системі фінансової звітності. На даний час облік й аналіз виробничих запасів підприємства потребує удосконалення, пошуку нових підходів до вирішення недоліків їх відображення в обліку і звітності. З метою розвитку суб'єктів господарювання та зростання їх виробничого потенціалу за сучасних умов ринкової економіки виникає необхідність в ефективному управлінні запасами, інформація для якого формується в системі обліку та аналізу.

Питання обліку запасів досліджували відомих вітчизняні вчені-економісти. Значну увагу їм приділяли Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Голов С.Ф., Жилкіна Л.В., Гуцайлюк З.В., Гуцаленко Л.В., Калюга Є.В., Кужельний М.В., Лінник В.І., Рудницький В.С., Ткаченко Н.М., Сопко В.В., Смоленюк П.С.

Питання аналізу виробничих запасів були досліджені у роботах таких науковців, як: О.М. Галенко, А.М. Герасимович, І.Д. Лазаришина, Ю.В. Максимів, Є.В. Мних, В.Я. Попович, Г.В. Савицька, В.І. Стражев, Ю.С. Цал-Цалко, О.В. Чук, М.Г. Чумаченко, М.Т. Шендригоренко, А.Д. Шеремет.

Проте, дослідження економічної літератури і практики засвідчили, що багато питань з обліку та аналізу виробничих запасів аграрних підприємств залишаються потребують подальшого вдосконалення та вирішення.

Метою магістерської роботи є обґрунтування теоретико-методичних основ щодо покращення обліково-аналітичного забезпечення управління запасами підприємств.

Для досягнення поставленої мети у магістерській роботі поставлено ряд завдань:

– розглянути економічну суть запасів як об’єкта обліку і аналізу;

– дослідити питання класифікації запасів як основу організації їх обліково-аналітичного забезпечення;

– розглянути нормативно-правове забезпечення обліку запасів;

- проаналізувати організаційно-економічну характеристику СГПП «Маяк»;

- розглянути документальне оформлення руху запасів та організації їх обліку на досліджуваному підприємстві;

- дослідити питання синтетичного та аналітичного обліку запасів та їх відображення у звітності;

– визначити напрямки покращення обліку виробничих запасів;

– розглянути методичні прийоми та організацію аналізу запасів;

– оцінити ефективність використання запасів у СГПП «Маяк»;

– узагальнити результати аналізу та прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо покращення використання запасів.

Об’єктом бакалаврської роботи виступає СВК «П’ятигори».

Предметом дослідження є обліково-аналітичне забезпечення управління запасами в сільськогосподарських підприємствах.

Під час дослідження було використано загальнонаукові та специфічні методи. При встановленні причинно-наслідкових зв’язків використані методи індукції та дедукції, аналізу й синтезу. При узагальненні інформації відносно економічної суті запасів використано методи системного та комплексного аналізу. Метод порівняння, факторний та трендовий аналіз використано для визначення специфіки методики та організації аналізу запасів на підприємствах.

Під час написання магістерської роботи були використані такі інформаційні джерела: законодавчі та нормативні акти, підручники, наукові фахові періодичні видання, статистичні матеріали, матеріали науково-практичних конференцій, матеріали обліку й звітності СГПП «Маяк».

НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ

1.1. Економічна сутність запасів як об'єкта обліку і аналізу

Сучасні умови функціонування сільськогосподарських підприємств та необхідність їх орієнтації на інноваційний розвиток, визначають нові вимоги до формування системи управління запасами як найрентабельнішого ресурсу діяльності та вимагають розробки раціональних методів управління запасами, які в значній мірі залежать від якості й достовірності облікової інформації, оскільки саме облікова інформація є джерелом забезпечення інформаційних потреб менеджменту підприємства й на її основі приймаються управлінські рішення.

Запаси є об'єктами управління на різних етапах діяльності підприємства:

– з одного боку, являються складовою частиною системи «підприємство - зовнішнє середовище» (закупівля-збут);

– з іншого боку, запаси є основою носіїв витрат під час виробництва продукції протягом усього виробничого циклу, починаючи від відпуску сировини і матеріалів у виробництво до здачі готової продукції на склад.

Відповідно задля інформаційного забезпечення виробничих процесів та підвищення активності сільськогосподарських підприємств використання запасів є тим фактором, який визначає кінцеву результативність вказаних процесів. Це зумовлює необхідність дослідження економічної сутності запасів та визначення їх місця і ролі в управлінні діяльністю підприємств.

Сприйняття запасів як матеріальних ресурсів пояснюється їх безпосередньою участю у виробничому процесі та винятковим значенням задля забезпечення розширеного відтворення; використанням в процесі обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення. Запаси, як матеріальні ресурси зберігаються на складах або в інших призначених для цього місцях задля їх подальшого використання в запланових цілях.

Поширення терміну «запаси» та його вживання і розкриття у вітчизняній фаховій науковій літературі пов'язано із реформуванням бухгалтерського обліку у відповідності до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності на початку 90-х років XX ст. Проте донині у літературі знаходимо різні поняття, пов'язані із розкриттям сутності запасів, а саме: активи, ресурси, товарно-матеріальні цінності, предмети праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси, однак, слід зауважити, що кожне з цих понять має власне тлумачення.

Огляд літературних джерел дозволяє визначити наявні поняття, які використовуються для означення економічної категорії «запаси» та охарактеризувати їх сутність (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Поняття, які використовують в економічній літературі для означення категорії «запаси»

№	Визначення	Сутність поняття
1	2	3
1.	Запаси	Активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.
2.	Виробничі запаси	Матеріальні елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виробництва, беруть участь у процесі виробництва одноразово і повністю переносять свою вартість на новостворений продукт
3.	Запаси матеріальних цінностей	Резерви матеріальних активів, що зберігаються на складах на випадок необхідності, і не використовуються в поточній діяльності підприємства
4.	Матеріали	Частина виробничих запасів, призначених для обробки чи переробки в процесі виробництва, що видозмінюють свою форму, будучи основою продуктів виробництва
5.	Матеріальні запаси	Резерви матеріальних ресурсів, запаси засобів виробництва, призначені для забезпечення безперервності виробничого процесу
6.	Матеріальні ресурси	Джерела забезпечення процесу виробництва, що виступають одним з видів економічних ресурсів і охоплюють засоби виробництва (засоби і предмети праці)

НУБіП України

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
7.	Матеріальні цінності	Активи підприємства, засоби виробництва, що мають матеріально-речову форму та можуть приносити економічні вигоди та можуть обмінюватись на кошти, чи використовуватись за іншим призначенням відповідно до потреб
8.	Матеріально-виробничі запаси	Активи підприємства, що мають матеріальну форму, використовуються у виробничій діяльності і включають засоби праці, а також елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виготовлення продукції
9.	Засоби праці, продукти праці	Засоби праці включають необоротні та оборотні (в частині МШП) активи. Продукти праці включають готову продукцію та товари
10.	Товарно-виробничі запаси	Матеріальні елементи господарської діяльності підприємства, що включають активи, призначені для обробки чи використання в процесі виробництва, а також реалізації готової продукції або товарів даного підприємства
11.	Товарні запаси	Резерви матеріальних активів, що мають товарну форму і призначені виняткова для продажу

Теоретичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси й розкриття її у фінансовій звітності висвітлено в П(С)БО №9 «Запаси» та М(С)БО № 2 «Запаси» [58; 59].

На рис. 1.1 наведено трактування сутності економічної категорії «запаси» згідно з П(С)БО № 9 та М(С)БО № 2 з порівняльної точки зору

Рис. 1.1. Підходи до визначення поняття «запаси» у П(С)БО №9 «Запаси» та М(С)БО № 2 «Запаси»

Аналізуючи визначення запасів, що наводяться у П(С)БО 9 та МСБО 2, слід вказати на майже повну їх ідентичність за виключенням того, що П(С)БО 9, на відміну від МСБО 2 дещо розширює перелік активів, які відносяться до складу запасів, доповнюючи їх активами, які утримуються для управління підприємством, тобто активами, що споживаються в процесі управління підприємством.

Що стосується наукових підходів до трактування сутності запасів, то слід вказати на те, що вони не є однозначними. Є ряд авторів, які описуючи сутність запасів, трактують їх відповідно до норм чинного законодавства, зокрема вважають запаси активами, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, а також утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, та управління підприємством [54; 14].

Л. Кулаковська та Ю. Піча, також трактують запаси з огляду на визначення, що наведено у П(С)БО 9 «Запаси», хоча ключова відмінність полягає в тому, що запаси науковці сприймають не як активи, а як предмети праці [89].

Г. Нашкерська розглядає запаси як активи, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року [109].

В економічній енциклопедії за редакцією С. Мочерного, запаси визначаються як матеріальні ресурси, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, тобто сукупність сировини, основних і допоміжних матеріалів та інших товарів, які знаходяться на різних стадіях виробничого процесу та збуту, ще не використовуються (резерви підприємства), служать для розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального, нематеріального виробництва, задоволення потреб населення [52, с. 583– 584].

Таке трактування запасів здебільшого використовується для розкриття їх сутності з точки зору виробничої логістики і в даному контексті є виправданим. Проте це визначення обмежується сприйняттям запасів виключно

як матеріальних ресурсів, а відтак не може бути прийнятним в широкому розумінні економічної категорії «запаси».

На думку Б. Райзберга, Л. Лозовського та Е. Стародубцева запаси – це матеріальні цінності, матеріали та продукція, які у виробництві не використовуються в даний момент і зберігаються на складах, або в інших місцях й призначені для наступного використання [142, с. 112].

К. Маркс розглядає запаси як матеріальні цінності, що знаходяться на різних складах [96, с. 156].

Такі підходи до розкриття сутності запасів, насамперед акцентують увагу на двох моментах:

1) на сприйнятті запасів як матеріальних цінностей;

2) вказують на місцезнаходження запасів, що також не дозволяє в повній мірі розкрити сутність досліджуваного поняття.

Згідно із визначенням поняття «запаси», яке надають В. Козловський, Е. Козловська, Н. Савруков та В. Савкович «запаси» трактуються як будь-які ресурси, що призначені для використання: матеріальні, фінансові, трудові та інші ресурси, проте тимчасово не використовуються [80, с. 105; 163]. Таке визначення обмежено характеризує запаси як економічну категорію, однак досить масштабно окреслює склад ресурсів, які входять в цю категорію.

Враховуючи наявні в економічній літературі підходи до трактування сутності запасів, вважаємо, що їх можна поєднати за наступними ознаками:

1) запаси, як активи;

2) запаси, як предмети праці;

3) запаси, як матеріальні ресурси;

4) запаси, як матеріальні цінності,

5) запаси, як будь-які ресурси, що постачаються та зберігаються на підприємстві.

Враховуючи наявні визначення сутності поняття «запаси», слід вказати на відсутність єдиного комплексного підходу до трактування даного поняття, що зумовлює доцільність його уточнення. Вважаємо, що найповніше описує термін

«запаси» наступне визначення – це активи, придбані (набуті) підприємством з метою отримання в майбутньому економічних вигод від їх споживання під час виробництва продукції та/або в процесі управління діяльністю та які утримуються для такого споживання або перебувають у процесі виробництва з перенесенням їх вартості до складу матеріальних витрат.

Вважаємо, що висвітлені вище наукові підходи щодо трактування та розуміння поняття «запаси» формують підґрунтя для застосування управлінського підходу до визначення сутності досліджуваної категорії з урахуванням специфіки провадження сільськогосподарської діяльності.

1.2. Класифікація запасів як основа організації їх обліково-аналітичного забезпечення

Для ефективного управління запасами на підприємстві необхідна інформація про їх склад, кількість і вартість, яка потрібна для організації обліку запасів підприємства, забезпечення відповідного контролю за їх збереженням на всіх етапах руху запасів сировинних ресурсів, а також для прийняття своєчасних управлінських рішень.

Класифікацію та склад запасів відповідно до пункту 6 П(С)БО 9 «Запаси» [4] наведено у таблиці 1.2. Дана класифікація представлену у Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Таблиця 1.2

Класифікація та склад запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [4]

№	Вид запасів	Характеристика виду
1	2	3
1.	Виробничі запаси	Використовуються безпосередньо у виробництві продукції (робіт, послуг), обслуговування та адміністративному управлінні, включають в себе сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності
2.	Незавершене виробництво	Являє собою незавершене виробництво у вигляді необроблених і не складних до кінця деталей, вузлів, виробів та технологічних процесів. При виконанні робіт (послуг), включають витрати, щодо яких не визнано доходу

Продовження таблиця 1.2

1	2	3
3.	Готова продукція	Продукція, що призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, що передбачені договором або іншим нормативно-правовим актом
4.	Товари	Матеріальні цінності, що придбані (отримані) та зберігаються підприємством з метою подальшого продажу
5.	Оборотні МШП	Предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він триває понад один рік
6.	Поточні біологічні активи	Належать до складу запасів за умови, що оцінюються відповідно до П(С)БО 9 «Запаси»

У міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 2 «Запаси» наведено загальну класифікацію запасів, зокрема: до них включаються товари, виробничі запаси, виробничі допоміжні матеріали, матеріали, незавершене виробництво та готова продукція [2].

Таким чином, можна стверджувати, що більш детальний перелік складових запасів надають національні стандарти бухгалтерського обліку на відміну від міжнародних. Це можна пояснити тим, що міжнародні стандарти обліку не враховують специфіки обліку окремо взятої країни.

У Податковому кодексі України визначено, що запаси – це активи, вартість яких може бути достовірно визначена, для яких існує імовірність отримання їх власником – суб'єктом господарювання – економічної вигоди, пов'язаної з їх використанням, та які складаються з: сировини, призначеної для обслуговування виробництва, у тому числі шляхом виконання господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, та адміністративних потреб; готової продукції, що виготовлена на гірничому підприємстві, у тому числі шляхом виконання господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [5].

В економічній літературі найчастіше наводяться наступні класифікації запасів: виходячи з призначення і ролі окремих видів запасів на різних стадіях

операційного циклу підприємства (економічна класифікація); залежно від технічних ознак (технічна класифікація); відповідно до сфери діяльності господарюючого суб'єкта; залежно від способу включення у собівартість (основні та допоміжні) [91].

У наукових джерелах класифікація запасів здійснюється на основі різних ознак, що відповідно, зумовлює неоднозначність наявних підходів до такої класифікації. Так, М. Пушкар визначає такі ознаки класифікації запасів: за способом включення у собівартість (основні та допоміжні), за групами матеріалів (лісові, текстильні, чорні, кольорові метали, електротовари, лаки й фарби тощо), за вартістю (дорогоцінні, високої, середньої та низької вартості), за способом зберігання – відкритого та закритого зберігання, за частотою використання (масові, часто- й маловикористовувані) [140, с. 208].

На думку В. Сопко класифікація запасів в бухгалтерському обліку має здійснюватися за такими групами (субрахунками): сировина і матеріали (у т. ч. основні, допоміжні); куповані напівфабрикати; тара і тарні матеріали; паливо; будівельні матеріали, конструкції, деталі та обладнання до встановлення; запасні частини; матеріали, передані у переробку; матеріали сільськогосподарського призначення; інші матеріали [25, с. 261], яку підтримують В.В. Сопко та Н.С. Андрос [172, с. 261].

М. Кужельний та В. Лінник в основу класифікації запасів покладають джерело походження запасів: ті, що дані природою (сировина), та ті, що створені людиною (основні та допоміжні матеріали) [85, с. 35]. Н. Ткаченко здійснює класифікацію запасів відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку, однак пропонує ще й класифікацію запасів за їх економічним змістом, з виділенням таких класифікаційних ознак: за місцем перебування, наявністю на підприємстві, наявністю на початок та кінець періоду, стосовно до балансу, за ступенем ліквідності, обсягом, сферою використання, складом та структурою [181, с. 458–459].

Для цілей бухгалтерського обіку Т. Нашкерська класифікує запаси підприємства на дві групи: 1) власні запаси підприємства, які обліковуються на

балансових рахунках; 2) запаси, які не є власністю підприємства, обліковуються поза балансом і до запасів підприємства, у якого вони знаходяться, не включаються [109, с. 211].

В контексті врахування галузевих особливостей підприємств варто відзначити розробки Норд Г.Л. та Бєлікової В.В. [112].

Як стверджує Дмитренко А.В. запаси повинні відповідати таким ознакам: бути власністю підприємства; виступати у формі матеріальних активів; мати призначення бути використаними у процесі виробництва (для виробничих підприємств), у процесі реалізації (для виробничих і торговельних підприємств); постійно витрачатися, реалізовуватися та замінюватися новими (відновлюватися); перетворюватися в грошові кошти протягом року або одного нормального операційного циклу [6, с. 150].

Враховуючи наявні класифікаційні ознаки та підходи до класифікації запасів у науковій літературі й нормативних актах, їх критичне оцінювання, можна відзначити, що для раціональної організації бухгалтерського обліку запасів в системі управління інноваційною діяльністю необхідна їх деталізація, яка відображатиме особливості сільськогосподарського виробництва.

В економічній літературі класифікація за певними ознаками розглядається як інструментарій аналізу: чим більше класифікаційних ознак, тим більше можливостей здійснити глибокий, всебічний аналіз об'єкта дослідження. Окремі автори виділяють до 20 класифікаційних ознак, за якими вивчають склад запасів. Основні ознаки класифікацій запасів, а також види та типи їх наведені у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Класифікація запасів

№	Ознаки класифікації	Види та типи запасів
1	2	3
1.	За місцем запасів у процесі відтворення	запаси засобів виробництва; – запаси предметів споживання; – державні резерви
2.	За місцем у процесі просування від постачальників до споживачів	транспортні; – виробничі; товарні; – збутові (запаси готової продукції); – незавершене виробництво.

НУБіП України

Продовження таблиці 1.3.

1	2	3
3.	За предметним складом	сировина та матеріали (основні та допоміжні); купівельні напівфабрикати та комплектуючі; тара та тарні матеріали; запасні частини; інструменти, господарчий матеріал; напівфабрикати власного виробництва; відходи, що повертаються; паливо.
4.	За ступенем групування матеріалів	специфічні запаси; видові; групові.
5.	Залежно від організаційної структури управління	запаси на окремих ланках виробництва; цехові, загальні запаси підприємства.
6.	За характером оцінки	фактичні (на певний момент): на кінець місяця, кварталу, року; перспективні (прогнозні): очікувані, перехідні.
7.	За одиницею виміру	середні; в абсолютних одиницях; у відносних одиницях (днях, відсотках від потреби).
8.	За призначенням (частини запасу, що умовно виокремлюються в процесі нормування)	підготовчий; пересічний; спеціальний; поточний запас; страховий запас.
9.	Відносно нормативної (оптимальної) величини. Види аномальних запасів	наднормативні; нижче норми; запаси, що не використовуються підприємством; неліквідні; спекулятивні; інші.
10.	За характером коливань запасів	постійна частина (мінімальний запас); змінна частина (сезонний запас).
11.	Відносно попиту	запаси, необхідні для задоволення очікуваного попиту; гарантійний запас.

Наведена класифікація найбільш часто використовується в практиці облікової, аналітичної та планової роботи підприємства.

Бондаренко О. М., Тітаренко А. Д. досліджуючи економічну сутність та класифікацію запасів у рамках облікового та управлінського аспекту пропонують власну узагальнену класифікацію запасів [5], яка дозволяє вчасно прийняти ефективне управлінське рішення (рис. 1.2).

Сформоване на основі узагальнення наукової літератури поняття запасів дає уявлення про структуру запасів, а класифікація відображає їх види. Класифікувати запаси можна за численними ознаками. Проте узагальнено сформована класифікація дає уявлення про основні види запасів.

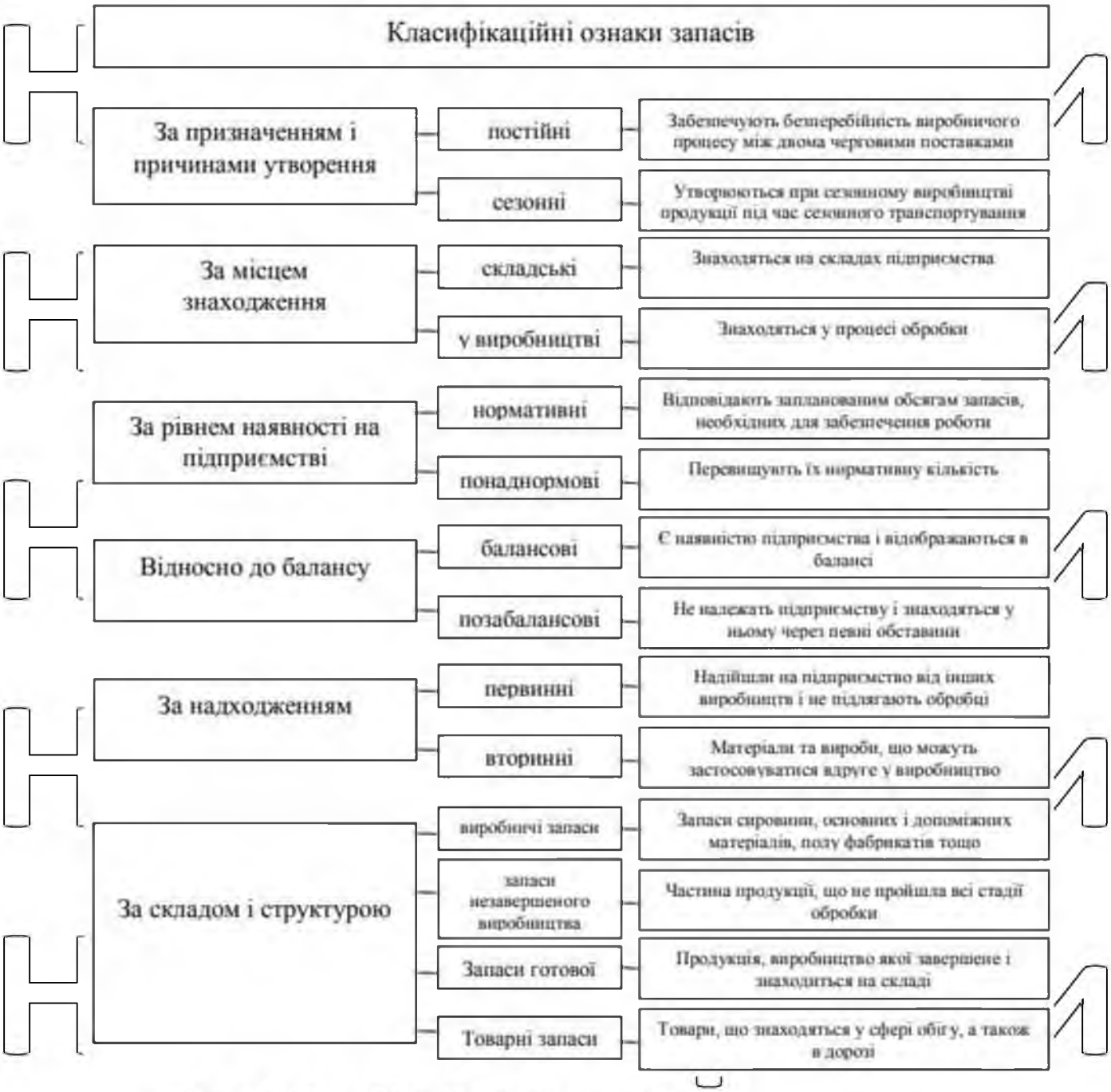

Рис. 1.2. Класифікаційні ознаки запасів

НУБіП України

Наведена класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань організації обліку та контролю виробничих запасів, серед яких: раціональне визначення одиниці обліку запасів та формування номенклатури-цінника; організація складського господарства; достовірне визначення первісної вартості запасів; визначення умов переоцінки запасів на дату балансу та методів їх оцінки

НУБіП України

в разі вибуття; розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку запасів сільськогосподареьких підприємств

Однією із найважливіших передумов ефективного управління формуванням та використанням ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств є раціональна побудова бухгалтерського обліку та аналізу надходження, руху та використання їх запасів. В аграрних підприємствах складася низка галузевих особливостей, передусім специфіка кругообігу капіталу, яка має свій вплив на організацію системи обліку та аналізу за рухом запасів.

Частка запасів галузі сільське, лісове та рибне господарство в загальній структурі запасів підприємств України у 2021 р. складала 18,6 %, що свідчить про значну ресурсомісткість виробництва у галузі (рис. 1.3).

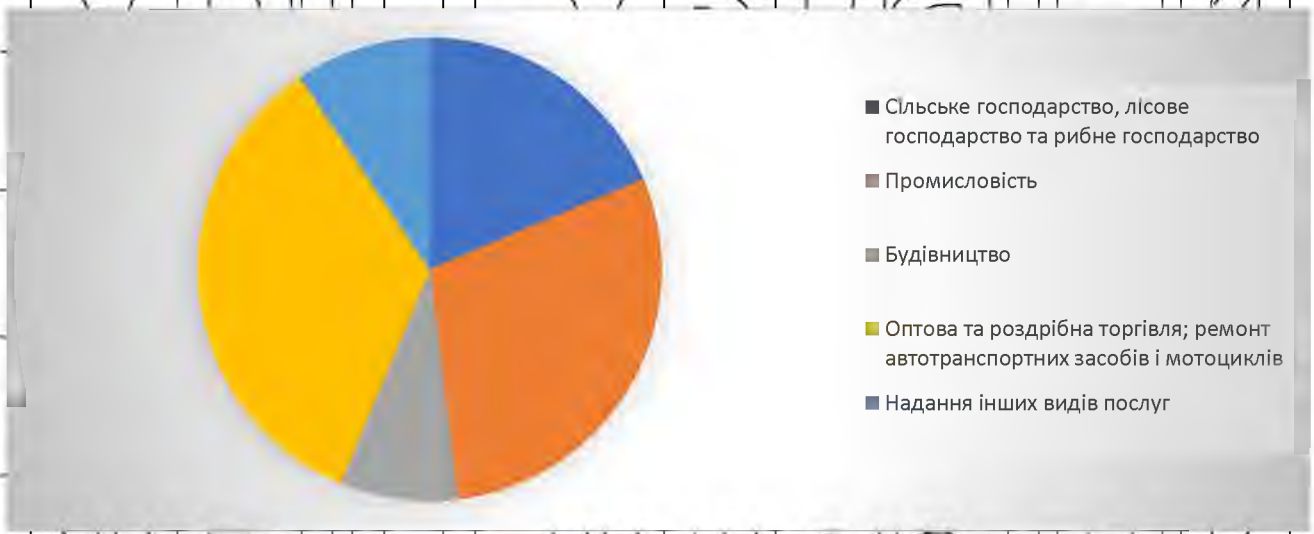

Рис. 1.3. Структура запасів підприємств України за видами економічної діяльності, 2021 р.

Вартість запасів сільськогосподарських підприємств характеризується зростанням по усіх категоріях підприємств. Зокрема середній темп приросту за

2013-2021 рр. для великих підприємств становив 26,1%, для середніх – 13,9% та для малих – 25,2 відсотки (рис. 1.4).

Рис. 1.4 Динаміка вартості запасів сільськогосподарських підприємств за їх категоріями

Необхідно зазначити, що в умовах зростання економіки сільського господарства України збільшення частки запасів в оборотних активів є позитивним і вказує на високу ефективність їх використання, що сприяє збільшенню фінансових результатів діяльності підприємств. При цьому необхідно значну увагу приділяти налагодженню системи обліку на аналізу запасів для ефективного управління господарською діяльністю.

Слід відмітити, що на даний час досить важливо оцінювати законодавче забезпечення, в тому числі міжнародні стандарти обліку запасів, оскільки Україна перебуває на шляху інтеграційних процесів у міжнародний простір.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [17] організаційні засади побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі господарської діяльності підприємства слід розглядати з позиції дворівневого підходу. Перший рівень ґрунтується на регулюванні та регламентації бухгалтерського обліку запасів з боку держави. Другий визначає порядок організації та ведення бухгалтерського обліку запасів безпосередньо на підприємстві (рис. 1.5).

Рис. 1.5. Модель нормативно-правового регламентування обліково-аналітичного забезпечення управління запасами сільськогосподарських підприємств

Державне регулювання бухгалтерського обліку запасів в Україні здійснюється шляхом розробки єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та відображення інформації про них у фінансовій звітності через видання законодавчим органом державної влади України (Верховною Радою України) та центральними органами виконавчої влади, що забезпечують формування та

реалізують державну політику у сфері бухгалтерського обліку (Міністерством фінансів України, Національним банком України, Державним казначейством України, міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством), відповідних законодавчих та нормативно-правових актів.

Основним нормативним забезпеченням обліку і аналізу запасів сільськогосподарських підприємств є Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» та Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку.

Питання організації бухгалтерського обліку запасів в процесі господарської діяльності належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів. Отже, підприємства самостійно визначають облікову політику в частині облік запасів; обирають форму бухгалтерського обліку; розробляють систему і форми управлінського обліку, звітності і контролю операцій із запасами, визначають права працівників на підписання бухгалтерських документів, якими оформлюються операції із запасами, затверджує правила документообороту тощо.

7 вересня 2022 р. Міністерство фінансів оприлюднило проєкт наказу, яким пропонує затвердити зміни до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженого наказом Мінфіну від 20.10.1999 р. №246. Зміни розроблено з метою приведення НП(С)БО 9 у відповідність до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності для малих та середніх підприємств щодо відображення у бухгалтерському обліку

господарських операцій, пов'язаних із запасами. Пропонується аби проєкт запрацював із 01.01.2023 року.

Зокрема, у НП(С)БО 9 тепер надано визначення таких термінів, які раніше були відсутні:

- первісна вартість – це фактична собівартість запасів, визначена відповідно до цього Національного положення (стандарту);
- подібні (взаємопов'язані) запаси – це запаси, що відносяться до однієї номенклатурної групи, мають подібне призначення або кінцеве використання.

Але що таке подібні запаси, НП(С)БО 9 не визначає. Разом з тим згідно п. 9 НП(С)БО 15 дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість. Також, відповідно до п. 4 НП(С)БО 7 подібні (однорідні) об'єкти – об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість. Таким чином, за аналогією до НП(С)БО 15 та НП(С)БО 7 на практиці подібні запаси визначали як запаси, що одночасно відповідають таким двом ознакам:

- подібні за призначенням чи які мають однакове функціональне призначення;
- мають однакову справедливу вартість.

Наказ № 320 доповнив п. 13 НП(С)БО 9 визначенням подібних запасів. Подібними вважаються запаси, що мають подібне призначення або умови використання. Про однакову справедливу вартість вже мови не йде. Тому навіть якщо підприємство придбаває у результаті обміну запаси, які мають подібне призначення, але які мають різну справедливу вартість з переданими запасами, такі запаси будуть подібними.

Також буде уточнено в частині визнання та первісної оцінки запасів, що:

1) первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається, зокрема, з таких фактичних витрат: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням

непрямих податків та знижок, наданих постачальником (продавцем). Тобто, первісна вартість запасів і їх фактична собівартість – це поняття синоніми. Уточнюється, що до вартості тепер включаються знижки надані постачальником (продавцем);

2) не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені) витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні у процесі виробництва перед наступним етапом виробництва. Тобто додають витрати на зберігання.

Отже, зараз в НП(С)БО 9 прямо зазначено, що витрати на зберігання запасів не включаються до первісної вартості запасів, а включаються до витрат звітного періоду. Окрім витрат на зберігання під час використання запасів у виробничому процесі. По суті це витрати на зберігання запасів у виробничих цехах, цехових складах тощо. Подібні витрати згідно з п. 15 НП(С)БО 16 включаються до загальновиробничих витрат.

в частині оцінки запасів на дату балансу:

1) перегляд первісної вартості матеріалів та інших допоміжних матеріалів, що призначені для виробництва продукції, і її коригування до рівня чистої вартості реалізації не проводиться, якщо очікується, що готова продукція, виготовлена з них, буде реалізована не нижче собівартості.

2) матеріали відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо зниження ринкових цін на них призведе до того, що собівартість готової продукції перевищить чисту вартість реалізації.

Згідно з п. 25 НП(С)БО 9 запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду. Наказ №320 доповнив цю норму.

Перегляд первісної вартості матеріалів та інших допоміжних матеріалів, що призначені для виробництва продукції, і її коригування до рівня чистої вартості реалізації не проводиться, якщо очікується, що готову продукцію, виготовлену з них, буде реалізовано не нижче собівартості. Матеріали

відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо зниження ринкових цін на них призведе до того, що собівартість готової продукції перевищить чисту вартість реалізації.

Знижки, надані постачальником (продавцем), будуть включатися до собівартості запасів.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що відноситься до реалізованих товарів, відображатиметься за дебетом субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» і кредитом окремого субрахунку, на якому ведеться облік транспортно-заготівельних витрат.

Згідно з проєктом змін у Примітках до фінансової звітності треба буде також наводити інформацію про суму запасів, визнаних витратами протягом періоду, та суму часткового списання вартості запасів до чистої вартості їх реалізації, визнану витратами, відповідно до пункту 27 цього Національного положення (стандарту).

Також внесено зміни до Прикладу 2 «Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах роздрібної торгівлі, що застосовують оцінку товарів за цінами продажу, та окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат».

Вважаємо, що дані зміни позитивно вплинуть на управління запасами на сільськогосподарських підприємствах та сприятимуть поглибленню інтеграційних процесів у міжнародний простір.

Висновки до розділу 1

Наукові підходи до трактування сутності запасів є неоднозначними, відсутній єдиний комплексний підхід до трактування даного поняття. Вважаємо, що найповніше описує термін «запаси» наступне визначення – це активи, придбані (набуті) підприємством з метою отримання в майбутньому економічних вигод від їх споживання під час виробництва продукції та/або в процесі управління діяльністю та які утримуються для такого споживання або

перебувають у процесі виробництва з перенесенням їх вартості до складу матеріальних витрат.

Аналізуючи визначення запасів, що наводяться у П(С)БО 9 та МСБО 2, слід вказати на майже повну їх ідентичність за виключенням того, що П(С)БО 9, на відміну від МСБО 2 дещо розширює перелік активів, які відносяться до складу запасів, доповнюючи їх активами, які утримуються для управління підприємством, тобто активами, що споживаються в процесі управління підприємством.

Запаси доцільно класифікувати за такими групами: функціональним призначенням (для виробництва, для загальногосподарських потреб, для збуту), цілями (поточні, тактичні, стратегічні), структурою (сировина й матеріали; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби; паливо; тара й тарні матеріали; будівельні матеріали; матеріали, передані в переробку; запасні частини; матеріали сільськогосподарського призначення; інші матеріали), місцем знаходженням (складські, у виробництві, в дорозі).

Відповідно до зарубіжних стандартів бухгалтерського обліку собівартість запасів формують витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до їх теперішнього місцеперебування та приведення їх у теперішній стан. Вітчизняний НП(С)БО 9 «Запаси» прив'язує формування первісної вартості (собівартості) до джерел надходження запасів.

Міністерство фінансів оприлюднило проєкт наказу, яким пропонує затвердити зміни до НП(С)БО 9 «Запаси». Зокрема додано визначення таких термінів, які раніше були відсутні – первісна вартість та подібні (взаємопов'язані) запаси. Також пропонуються уточнення в частині визнання та первісної оцінки запасів та оцінки запасів на дату балансу.

Згідно з проєктом змін у Примітках до фінансової звітності треба буде також наводити інформацію про суму запасів, визнаних витратами протягом періоду, та суму часткового списання вартості запасів до чистої вартості їх реалізації.

РОЗДІЛ 2.
ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ

2.1. Організаційно-економічна характеристика СГПП «Маяк»

Сільськогосподарське приватне підприємство «МАЯК» зареєстроване в Рівненській обл., Сарненському районі, село Зносичі. Засноване підприємство у 1999 році. Є платником єдиного податку 3 групи.

Основним видом діяльності є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур та розведення великої рогатої худоби молочних порід.

В структурі чистого доходу від реалізації продукції СГПП «Маяк» в 2021 р. основна частка припадала на продукцію тваринництва, зокрема молоко – 58%, жива маса великої рогатої худоби – 26%, на галузь рослинництва припадало 16% від загальної кількості реалізованої продукції, в тому числі зернові та зернобобові – 15% та 1% – реалізація соняшнику (рис. 2.1.).

Рис. 2.1. Структура чистого доходу від реалізації продукції СГПП «Маяк», 2021 р.

Аналіз динаміки фінансових результатів СГПП «Маяк» за 2019-2021 рр. показав значні структурні коливання щодо прибутку / збитку, який отримувало підприємство (табл. 2.1). Зокрема, незважаючи на те, що частка продукції ВРХ, яке реалізувалася була значною, однак для підприємства вона була збитковою у 2020-2020 рр. – прибуток впав з 3533 тис. грн. до збитку в розмірі 142 тис. грн.

Таблиця 2.1

Фінансовий результат від реалізації продукції СГПП «Маяк», 2019-2021 рр.

Продукція, тис. грн.	2019	2020	2021	Відхилення 2021 р. від 2019 р.	
				тис. грн.	%
Продукція та додаткові біологічні активи рослинництва всього	18	2984	1005	987	5583.33
у тому числі зернові та зернобобові	6	2973	938	932	15633.33
з них пшениця	0	1135	336	336	x
соняшник	0	0	67	67	x
інша продукція рослинництва	12	0	0	-12	0.00
додаткові біологічні активи рослинництва	0	11	0	0	x
Продукція та додаткові біологічні активи тваринництва всього	3573	1231	3615	42	101.18
у тому числі приріст живої маси - всього	3454	-118	-142	-3596	-4.11
з нього великої рогатої худоби	3533	-118	-142	-3675	-4.02
свиней	-17	0	0	17	0.00
молоко	119	1349	3757	3638	3157.14
Сільськогосподарська продукція та біологічні активи разом	3591	4215	4620	1029	128.65

Основним джерелом доходу підприємства є реалізація молока, що у 2021 р. принесло 3757 тис. грн. прибутку, що на 3638 тис. грн. більше 2019 р.

З 2020 р. підприємство почало активно розвивати галузь рослинництва , однак у 2021 р. прибуток значно знизився – на 1979 тис. грн. Основний дохід приносить реалізація зернових та зернобобових – 938 тис. грн., в тому числі пшениці – 336 тис. грн. у 2021 р.

Отже, СГПП «Маяк» є прибутковим та з 2019 р. по 2021 р. розмір чистого прибутку зріс на 1029 тис. гривень.

Щоб оцінити фактичний фінансовий стан та господарську діяльності господарства проаналізуємо динаміку основних груп показників діяльності за період 2019-2021 рр., використовуючи дані бухгалтерського балансу (рис. 2.2).

Протягом 2019-2021 рр. спостерігається збільшення усіх груп активів, що свідчить про розширення діяльності господарства. Загалом, у 2021 р. порівняно з 2019 р. вартість активів збільшилася на 8132 тис. гривень. Таке збільшення відбулось в основному за рахунок збільшення оборотних активів на 4075 тис. грн., тобто на 29,1% у порівнянні з 2019 р.

Рис.2.2. Динаміка активів СГПП «Маяк», тис. грн., 2019-2021 рр.

Необоротні активи за досліджуваний період зросли на 2036 тис. грн., тобто на 18,5 відсотки.

Враховуючи що за досліджуваний період основна частка питомої ваги у структурі активів припадає саме на оборотні активи – 60,7% у 2021 р., можна стверджувати, що господарські засоби підприємства є доволі мобільними та сприяють прискоренню оборотності активів.

Вартість пасивів підприємства за досліджуваний період також зросла. Порівняно з 2019 роком, у 2021 зобов'язання підприємства збільшилися на 765 тис. грн., тоді як власний капітал збільшився на 5345 тис. грн. (рис.2.3).

Збільшення власного капіталу на 23,1 % у 2021 р. в порівнянні з 2019 р. свідчить про зростання фінансової стійкості підприємства. Разом з тим зобов'язання СГПП «Маяк» зросли за досліджуваний період на 42,0%, що свідчить про розширення діяльності підприємства.

Важливим для кожного підприємства є задовільний фінансовий стан, який формується у процесі господарської діяльності та при взаємодії з різними контрагентами для задоволення особистих потреб і послуг, та надання їх клієнтам тощо.

НУБіП України

Рис.2.3. Динаміка пасивів СГПП «Маяк», тис. грн., 2019 – 2021 рр.

Для оцінки фінансового стану СГПП «Маяк», на основі фінансової звітності було здійснено розрахунок коефіцієнтів ліквідності (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Оцінка показників ліквідності СГПП «Маяк», 2019-2021 рр.

№	Показники	2019	2020	2021	Відхилення (2021-2019 рр.)
1.	Коефіцієнт покриття	12.21	13.22	6.99	-5.22
2.	Коефіцієнт швидкої ліквідності	1.13	1.79	1.32	0.19
3.	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0.01	0.17	0.01	0.00
4.	Чистий оборотний капітал (тис. грн.)	12847.00	14050.00	15482.00	2635.00

Коефіцієнт покриття (поточної ліквідності), що показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство спроможне погасити, якщо воно реалізує усі свої оборотні активи, в тому числі і матеріальні запаси. Цей коефіцієнт показує також, скільки гривень оборотних коштів приходиться на кожну гривню поточних зобов'язань. Такий показник, за балансом на 31 грудня 2021 року, має величину 6,99 (>1), що за загальними правилами є оптимальним. Тобто характеризує достатність обігових коштів для погашення борг в протягом року.

Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності показує, яку частину одиниць найбільш ліквідних активів припадає на одиницю термінових боргів. Даний показник, станом на 31 грудня 2021 р. становить 1,32, що показує достатні платіжні можливості підприємства щодо погашення поточних зобов'язань за умови своєчасного здійснення розрахунків з дебіторами.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності характеризує готовність підприємства негайно ліквідувати короткострокову заборгованість. У СГПП «Маяк» за досліджуваний період менше нормативного значення (0,2-0,35), що свідчить про вкрай низьку кількість найліквідніших активів на підприємстві.

Чистий оборотний капітал показує спроможність підприємства сплачувати свої поточні зобов'язання та розширювати подальшу діяльність, у 2021 р. становив 15482 тис. грн., що на 2635 тис. грн. більше 2019 року.

Для ефективної оцінки фінансово-майнового стану підприємства паралельно з показниками ліквідності доцільно оцінювати показники платоспроможності (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Оцінка фінансового-майнового стану СГПП «Маяк», 2019-2021 рр.

№ п.	Показники	2019	2020	2021	Відхилення (2021-2019 рр.)
1.	Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	0.93	0.95	0.92	-0.01
2.	Коефіцієнт фінансової залежності	0.07	0.05	0.08	0.01
3.	Коефіцієнт фінансування	20.20	22.61	11.02	-9.18
4.	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0.58	0.58	0.63	0.06

Коефіцієнт автономії показує питому вагу власного капіталу в загальній сумі засобів, авансованих у його діяльність. У 2021 р. він становив 0,92, що на 0,01 менше ніж у 2019 р., що свідчить про зниження здатності підприємства покривати свої зобов'язання. Однак, даний показник більший за нормативне значення (0,05), тобто СГПП «Маяк» незалежний від позикових джерел. Однак

зростання коефіцієнта фінансової залежності є негативний у розвитку підприємства.

Коефіцієнт фінансування характеризує залежність господарства від залучених засобів та у 2021 р. дорівнював 11,02 та знизився у порівнянні з 2019 р. за рахунок зростання поточних зобов'язань. Він вказує на високу частку власних коштів у структурі пасивів та свідчить про фінансову стійкість підприємства.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує, яка частина власного капіталу використовується для фінансування поточної діяльності, тобто вкладена в оборотні засоби – у 2020 р. дорівнював 0,63, що на 0,06 пункти більше значення 2019 р. Оскільки фактичне значення коефіцієнту маневреності більше за нормативне (0,5) та має тенденцію до збільшення, то це свідчить про позитивну динаміку розвитку підприємства.

Для оцінки ефективності господарської діяльності СГПП «Маяк» нами оцінено показники рентабельності його діяльності (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Аналіз ефективності господарської діяльності СГПП «Маяк», 2019-2021 рр.

№ з.п.	Показники	2019	2020	2021	Відхилення (2021-2019 рр.)
1.	Коефіцієнт оборотності активів	1.03	0.98	1.02	-0.01
2.	Коефіцієнт рентабельності активів	9.74	10.41	8.08	-1.66
3.	Коефіцієнт рентабельності продукції	9.47	10.67	7.90	-1.57
4.	Коефіцієнт рентабельності діяльності	11.02	12.67	9.25	-1.77

Коефіцієнт рентабельності активів характеризує розмір прибутку на одиницю активів господарства та у 2021 р. становив 8,08, що на 1,66 менше 2019 року. Коефіцієнт рентабельності продукції, який характеризує розмір прибутку від реалізації продукції на одиницю реалізованої продукції у 2021 року становив 7,9, що на 1,57 менше ніж у 2019 року.

Коефіцієнт рентабельності діяльності, який характеризує відношення розмір прибутку на одиницю витрат становив у 2021 р. 9,25%, що на 1,77 менше ніж у 2019 р.

Отже, СГПП «Маяк» є рентабельним та платоспроможним. Однак, тенденція до зниження показників рентабельності вимагає поглибленого аналізу діяльності підприємства.

2.2. Документальне забезпечення і організація обліку використання запасів підприємства

Організацію обліку запасів слід розпочинати з формування облікової політики щодо них, оскільки вдало сформована політика обліку надає можливість для формування та надання вчасної та достовірної інформації з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

Формування облікової політики щодо запасів здійснюється на підставі Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Елементи облікової політики щодо запасів

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти обліку
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	
Одиниця обліку запасів	- найменування; - однорідна група (вид).
Метод обліку транспортно-заготівельних витрат	через пряме списання транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості одиниці запасів; - за середнім відсотком
Методи оцінки вибуття	ідентифікованої собівартості, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходження запасів, нормативних витрат; ціни продажу
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	
База розподілу транспортно-заготівельних витрат, що прямо включаються до первісної вартості	- за кількісним критерієм: вага, об'єм, кількість місць, одиниць. - за вартісним критерієм - ціна одиниці запасів
Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів	Підприємство встановлює самостійно.
Призначення та умови використання запасів	Підприємство встановлює самостійно.

Отже, обліковою політикою СГПП «Маяк» організовує облік запасів за детальною номенклатурою, тобто за сортами, марками, фракціями, партіями поставки та іншими видами запасів.

Оцінка надлишків запасів виявлених при проведенні інвентаризації на СГПП «Маяк» відбувається залежно від каналів їх подальшого використання - за чистою вартістю реалізації (при реалізації їх на сторону) або в оцінці можливого їх використання (при використанні у подальшій господарській діяльності). Остання може бути визначена виходячи з вартості подібних запасів при наявності їх на балансі підприємства, з урахуванням ступеня їх придатності до експлуатації.

При вибутті запасів в СГПП «Маяк» використовується методу ФІФО, який передбачає першими списувати у виробництво ті запаси, які надійшли першими. Запаси аграрних підприємств, такі, як зерно, овочі та ін. мають тенденцію до швидкого псування у порівнянні з іншими запасами підприємства. Тому для підприємства важливим є дотримання черги надходження та відповідності витрачання таких запасів. У зв'язку з цим, саме метод ФІФО забезпечить дотримання зазначеної відповідності.

Бухгалтерський облік на СГПП «Маяк» ведеться відповідно до положень Наказу про облікову політику підприємства, який складається головним бухгалтером і містить сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та фінансової звітності.

Організація документообороту на підприємстві встановлюється керівником підприємства (рис. 2.4).

Надходження запасів на підприємство оформлюється відповідними документами, типові форми яких затверджуються Державним комітетом статистики України та іншими центральними органами виконавчої влади.

Надходження на склад запасів власного виробництва (готової продукції, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів) оформлюються накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма М-11). Накладна-вимога

складається у двох примірниках та підписується особою, яка передає зазначені запаси, та їх отримувачем.

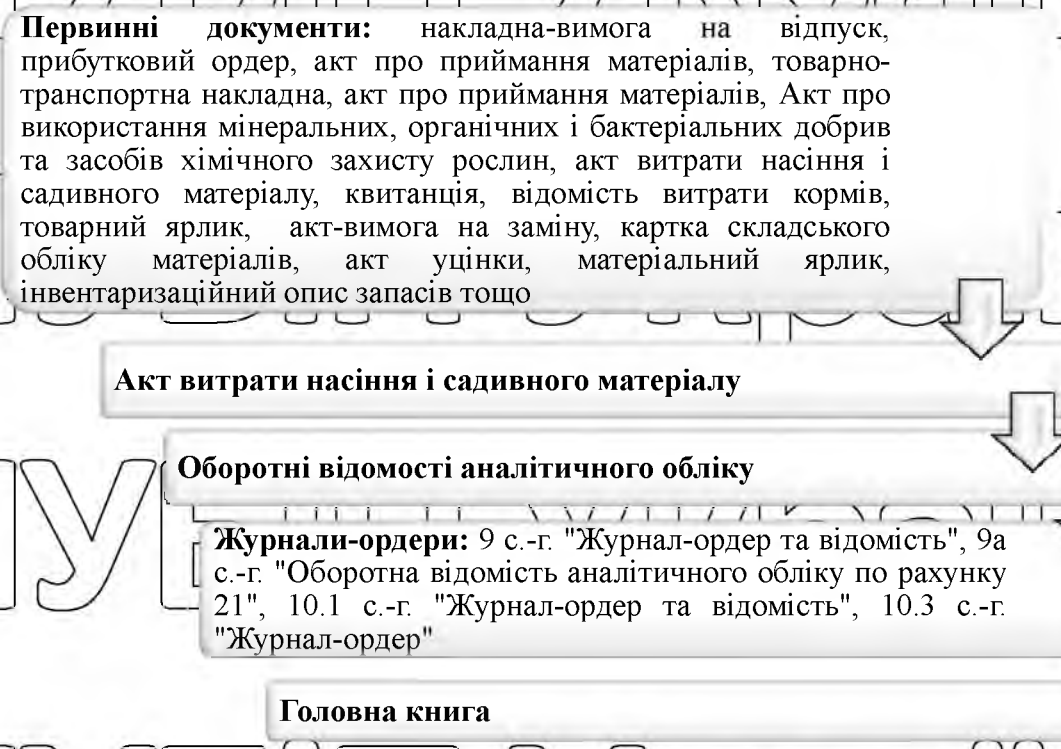

Рис. 2.4. Порядок документообігу запасів на ТОВ «СГПП «Маяк»

Отримання запасів як внесок до статутного капіталу оформлюється прибутковим ордером (форма М-4) або актом про приймання матеріалів (форма М-7), або товарно-транспортною накладною (форма № 1-ТН) тощо.

Обмін запасів на інші подібні і неподібні запаси оформлюється прибутковим ордером або актом про приймання матеріалів, або товарно-транспортною накладною тощо.

Запаси, які одержані безоплатно, оформлюються накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів або товарно-транспортною накладною з використанням штампу (позначення) про оприбуткування, або актом про приймання матеріалів, або прибутковим ордером. Прибутковий ордер складається матеріально відповідальною особою у день прийняття запасів.

Приймання та оприбуткування запасів, які надійшли від постачальників або від переробників з переробки на стороні, оформлюється товарно-

транспортною накладною з використанням штампу (позначення) про оприбуткування або прибутковим ордером.

Якщо при оприбуткуванні запасів виявлено невідповідність якості та кількості запасів даним супроводжувальних документів, то складається акт про приймання матеріалів за участю матеріально відповідальної особи та представника відправника (постачальника) або представника незацікавленої організації. Якщо так запаси надійшли залізницею, складається комерційний акт (форма якого затверджена наказом Міністерства транспорту України від 28.05.2002 № 334 «Про затвердження Правил складання актів (стаття 129 Статуту)»).

Якщо запаси надійшли на підприємство без товаросупроводжувальних документів, то складається акт про приймання матеріалів або комерційний акт (у разі, якщо такі запаси надійшли залізницею).

При прийманні запасів на відповідальне зберігання складається акт про приймання матеріалів. Такі запаси на складі зберігаються відокремлено від запасів, які визнано активами підприємства.

Надходження запасів для реалізації на умовах комісії оформлюється квитанцією і товарним ярликом (форми № 1-ВТ, № 3-ВТ).

Для обліку і контролю за надходженням та оприбуткуванням матеріальних цінностей ведеться Журнал обліку вантажів, що надійшли, типової форми № М-1.

Внутрішнє переміщення запасів залежно від ситуації оформляють накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11), лімітно-забірною карткою (типові форми № М-8, № М-9) або актом-вимогою на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (типова форма № М-10).

Запаси можуть вибувати зі складу як для внутрішніх потреб підприємства, так і для реалізації. У разі вибуття запасів у цілях реалізації складаються накладна-вимога (типова форма № М-11), картка складського обліку матеріалів (типова форма № М-12) або товарно-транспортною накладною.

Ці форми заповнюються для відображення руху запасів на складі. Складає їх матеріально відповідальна особа, яка передає цінності (запаси).

Вибуття запасів безоплатно оформлюється накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів або товарно-транспортною накладною.

Уцінка запасів до чистої вартості реалізації оформлюється актом уцінки.

Для оформлення даних інвентаризації запасів використовують інвентаризаційний опис. В ньому наводять інформацію про актив: найменування; номенклатурний номер (за його наявності); вид; група; сорт; одиниця виміру; ціна; сума; кількість (рахунок, вага або міра), фактично встановлену на дату інвентаризації і за даними бухобліку. Після закінчення інвентаризації складається протокол інвентаризаційної комісії, де фіксуються висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів та зобов'язань і даними бухобліку, а також пропозиції щодо врегулювання таких розбіжностей; причини недостач, втрат, надлишків, а також пропозиції щодо їх взаємозаліку внаслідок пересортиці, щодо списання недостач у межах норм природних втрат, а також наднормативних недостач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин і вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і недостачам.

Якщо за результатами інвентаризації виявлено відхилення фактичних даних про запаси від облікових, перелік таких запасів заносять до Звіряльної відомості результатів інвентаризації запасів. Таку відомість бухгалтер підприємства складає не менше ніж у двох примірниках. Згодом виявлені розбіжності відображають у бухгалтерському обліку.

Для реєстрації прибуткових і видаткових документів, які передаються до бухгалтерії, складається Реєстр приймання-здачі документів (типова форма № М-13). Реєстр заповнюється матеріально відповідальною особою в одному примірнику і передається до бухгалтерії разом із документами.

На кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей заповнюється матеріальний ярлик (типова форма № М-16), який характеризує матеріали

кожного номенклатурного номера. Ярлик складається в одному примірнику, прикріпляється в місці зберігання матеріальних цінностей і служить для них паспортом.

Після закінчення місяця матеріально відповідальні особи подають до бухгалтерії Матеріальний звіт (типова форма № М-19), до якого додаються всі первинні документи з приходу і видачі матеріалів.

Первинні документи поточного місяця, що пройшли обробку і внесені до відповідного облікового регістру, комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються і передаються до архіву.

Документи, створені із застосуванням програми 1С «Підприємство» на електронних носіях, застосовуються у бухгалтерському обліку у порядку, визначеному Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88.

Зберігання документів про господарські операції із запасами здійснюється відповідно до Закону України «Про Національний архівний фонд і архівні установи» і Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг».

2.3. Синтетичний і аналітичний облік запасів підприємства та відображення їх у звітності

Процес аналітичного й синтетичного обліку запасів є трудомісткою ділянкою облікового процесу. Це спричиняє у багатьох підприємствах певні недоліки в обліку таких активів, що призводить до необґрунтованих втрат запасів. Це підтверджує, що й нині залишаються невирішеними багато важливих питань, які пов’язані з розробкою науково обґрунтованої системи обліку запасів.

Аналітичний облік запасів на «СГПП «Маяк» здійснюється у розрізі матеріально відповідальних осіб, місць зберігання та видів запасів. При цьому використовується так званий оперативно-груповий аналітичний метод обліку запасів, де їх облік ведеться в розрізі їх видів, груп і підгруп.

Аналітичні рахунки на «СГПП «Маяк» групують за видами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками.

Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотно-сальдових відомостях. На «СГПП «Маяк» застовують рахунки аналітичного обліку для контролю за зберіганням і рухом запасів, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для підведення результатів інвентаризації.

Фінансовий облік стану та руху запасів на «СГПП «Маяк» відбувається в грошовій одиниці України на рахунках обліку запасів за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцією про його застосування.

Регламентований розріз аналітичного обліку запасів підприємства наведений в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Розрізи аналітичного обліку запасів «СГПП «Маяк»

Субрахунки	Розрізи аналітичного обліку запасів
201 «Сировина й матеріали»	У розрізі видів та груп сировини, місць зберігання та матеріально-відповідальних осіб
202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»	У розрізі видів та груп купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, місць зберігання
203 «Паливо»	У розрізі виду палива, місць зберігання та МВО
204 «Тара й тарні матеріали»	У розрізі видів тари й тарних матеріалів, місць зберігання та МВО
205 «Будівельні матеріали»	У розрізі груп, прийнятих в господарстві; за видами матеріалів (за укрупненою номенклатурою)
207 «Запасні частини»	За місцям зберігання й однорідними групами (механічна група, електрична група тощо), аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів також ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлення); що підлягають відновленню на складі; що знаходяться в ремонті
209 «Інші матеріали»	За видами та групами інших матеріалів
Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»	За видами (культурами) поточних біологічних активів рослинництва (посіви зернових, технічних, овочевих тощо)

НУБіП України

Продовження таблиці 2.6

Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»	За видами (культурами) поточних біологічних активів рослинництва (посіви зернових, технічних, овочевих тощо)
Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»	За видами (групами) поточних активів тваринництва: молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл, доросла худоба, що вибракувана з основного стада, тощо
Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»	За видами (групами) поточних біологічних активів тваринництва. справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо
22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	У розрізі видів МШП за однорідними групами, встановленими виходячи з власних потреб
23 «Незавершене виробництво»	У розрізі найменувань незавершених виробництвом виробів або однорідних груп
26 «Готова продукція»	У розрізі окремих найменувань (видів) або однорідних груп продукції

Рахунки 20,21,22,23 та 26 активні, балансові. За дебетом відображається надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом – витрачання на виробництво, уцінка та відпуск на сторону.

Операції з придбання запасів підприємством за грошові кошти. відображається шляхом наступної кореспонденції рахунків (табл.2.7).

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків з обліку надходження запасів, придбаних за кошти «СГПП «Маяк»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Одержання запасів підприємством за умов наступної оплати				
	Оприбутковано запаси, що надійшли від постачальників за накладною	20 «Виробничі запаси»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	
	Відображено податковий кредит з ПДВ	641 «Розрахунки за податками й платежами»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	
	Оплачено вартість запасів згідно платіжного доручення	Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	«Рахунки в банках»	

Кореспонденція рахунків СГПП «Маяк» при отриманні запасів від постачальників з сплатою грошовими коштами за умов наступної оплати або

передоплати відображена в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Кореспонденція рахунків з обліку надходження запасів, придбаних за умов передоплати «СГПП «Маяк»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Попередня оплата				
	Проведена оплата виробничих запасів згідно платіжного доручення	371 «Розрахунки за виданими авансами»	31 «Рахунки в банках»	
	Відображено податковий кредит з ПДВ	641 «Розрахунки за податками й платежами»	644 «Податковий кредит»	
	Оприбутковано виробничі запаси за накладною	20 «Виробничі запаси»	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	
	Списана сума раніше нарахованого податкового кредиту	644 «Податковий кредит»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	
	Відображено залік заборгованості (бухгалтерська довідка)	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	371 «Розрахунки за виданими авансами»	

Кореспонденція рахунків з руху запасів «СГПП «Маяк»на прикладі рахунку 20 «Виробничі запаси» зображено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Кореспонденція рахунків з обліку руху виробничих запасів

№	Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
	Оприбутковані виробничі запаси, виготовлені на підприємстві накладна			
	Придбано і оприбутковано запаси через підзвітних осіб накладна			
	Оприбутковано запаси, отримані від учасника (засновника) підприємства			
	Оприбутковано запаси, отримані у вигляді цільового фінансування			
	Оприбутковано безоплатно отримані запаси згідно накладної			
	Оприбутковано лишки виробничих запасів, що виявлені в результаті інвентаризації			

Продовження таблиці 2.9

	Оприбутковано запаси від ліквідації об'єктів основних засобів згідно акту			
	Відпущені зі складу запаси у переробку стороннім організаціям згідно рахунку			
	Відпущені зі складу виробничі запаси у виробництво згідно накладної			
	Списано собівартість реалізованих виробничих запасів			
	Виявлено нестачі та втрати від псування запасів в результаті інвентаризації			
	Безоплатно передані виробничі запаси			

Аналітичний облік матеріальних цінностей у бухгалтерії підприємства ведуть у сальдових відомостях на підставі перевірених та протаксованих Звітів про рух матеріальних цінностей. Підсумки залишків за синтетичними рахунками (субрахунками) сальдової відомості звіряють із даними про залишки матеріальних цінностей, відображених у Журналі-ордері №5 А с.-г. та відомості (дебет рахунків) у розрізі матеріально-відповідальних осіб. Залишки виробничих запасів, МШП, готової продукції і товарів у Журналі-ордері № 5 А с.-г. та відомості зіставляють із підсумковими даними сальдових відомостей за кожним синтетичним рахунком (субрахунком).

В кінці звітного періоду інформація про запаси на «СГПП «Маяк» відображається у формах фінансової звітності. У Балансі (форма № 1) залишки по запасах відображаються у рядку 1100 «Запаси», причому до складу цього рядка входять наступні рядки: 1101 «Виробничі запаси», 1102 «Незавершене виробництво», 1103 «Готова продукція», 1104 «Товари». Крім того, в кінці кожного року СГПП «Маяк» формує Примітки до річної фінансової звітності (форма №5), в яких в розділі VIII «Запаси» відображає суму запасів на кінець року.

Зауважимо, що особливості обліку ПДВ під час придбання запасів встановлюються нормами пп. 139.1.6 ПКУ. У загальному випадку згідно з пп. 139.1.6 ПКУ суми ПДВ, сплачені у складі ціни запасів під час їх купівлі, не включаються до складу витрат підприємства – платника податку на прибуток і ПДВ. Це означає, що собівартість запасів при їх оприбуткуванні, обліку та

вибутті не включає в себе суми ПДВ. Ті ж підприємства, які не є платниками ПДВ, навпаки – суму ПДВ включають до собівартості запасів під час їх обліку згідно з абзацом другим пп. 139.1.6 ПКУ.

Отже, СГПП «Маяк» складає фінансову звітність у повному обсязі відповідно до вимог чинного законодавства. Бухгалтерський облік запасів та узагальнення інформації про них на підприємстві у формах звітності віповідає нормативно- правовим вимогам та методології бухгалтерського обліку.

2.4. Удосконалення обліку запасів підприємства

Процес обліку використання запасів є трудомісткою ділянкою. У зв'язку з цим багатьох підприємствах спостерігаються певні недоліки, а на деяких - запущеність обліку, що в свою чергу призводить до великих втрат запасів. Все це підтверджує, що до цього часу залишаються невирішеними багато важливих питань, які пов'язані з розробкою науково обґрунтованої системи обліку використання запасів

Умовою постійного та прибуткового виробництва є раціональна організація зберігання і використання запасів. Їх нормоване використання призводить до зниження собівартості виготовленої продукції, а отже, і ціни, та до збільшення прибутку підприємства. Важливим є те, що запаси обслуговують сферу виробництва і є його матеріальною основою.

На нашу думку, аналізуючи в цілому діяльність аграрних підприємств з обліку запасів, можна виокремити такі негативні аспекти:

– складність визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи;

– низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління запасами підприємств[12].

Важливе значення для правильного обліку має також порядок оцінки запасів. В обліку запаси відображаються за первісною вартістю. Відповідно до Н(С)БО 9 первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка

складається із таких фактичних витрат: сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; сум ввізного мита; сум непрямих податків, які пов'язані з придбанням запасів і не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельних витрат (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів); інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. До таких витрат, зокрема, відносяться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і покращення якісно-технічних характеристик запасів [22]. Вирішення цих проблем потребує оновлення системи отримання інформації про запаси, використання нетрадиційних для вітчизняної облікової практики підходів щодо ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку.

Контроль за запасами необхідно здійснювати у відповідності з наступними принципами:

1) завозити матеріали необхідно лише ті, що використовуються у виробництві;

2) зберігання запасів організовувати за сучасними ресурсозберігаючими технологіями;

3) запаси повинні підлягати повному обліку, маркуванню та етикетуванню;

4) встановити єдиний принцип відпуску сировини та матеріалів у виробництво – за методом середніх цін, FIFO [21].

Значно поліпшити організацію обліку запасів можна, удосконалюючи процес документування, тобто ширше використовуючи накопичувальні документи (лімітно-забірні і комплектування карти, відомості та інші документи), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (бездокументальну систему оформлення витрат матеріалів) [35].

Покращенню постачання ресурсів сприяє впорядкування первинної документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, забезпечення суворого порядку приймання, зберігання й витрат сировини, матеріалів, комплектуючих виробів тощо. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання [24].

Покращення організації обліку виробничих запасів у сільськогосподарських підприємствах визначимо таким чином:

- щоб уникнути помилок і порушень при зборі та реєстрації оперативних фактів, запасів, що підлягають обліку, доцільно розробити детальні інструкції конкретним виконавцям (у вигляді посадових інструкцій, виписок з графіків документообігу) про порядок і терміни реєстрації даних, а також використовувати систему заохочень і покарань при виконанні виконавцями своїх обов'язків. Проведення контрольних заходів (ревізії, звірки, інвентаризації) знижує ризик неефективної системи збору і реєстрації оперативного факту [42];

- використання на всіх ділянках обліку уніфікованих форм документації. Сюди варто також віднести: створення графіків документообігу з обліку запасів і доведення до виконавців їх функцій при створенні і перевірці первинного документу; видання розпорядчої документації за визначенням кола осіб, що відповідають за здійснення тієї або іншої господарської операції і мають право підпису первинних документів; зазначення у посадовій інструкції необхідності обов'язкового контролю правильності оформлення первинної документації з обліку запасів та ступеня відповідальності працівника бухгалтерії); перевірка службами внутрішнього контролю дотримання вимог законодавства в частині організації документування операцій, пов'язаних з обліком запасів [53];

- удосконалення методико-організаційних основ фінансового та управлінського обліку запасів, а також їх контролю;

- розробка системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні запасами.

Основними негативними аспектами в діяльності підприємства в сфері обліку запасів є низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління запасами підприємств; невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів; обмеженість контролю використання запасів; складність визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи.

Вирішення цих проблем потребує оновлення системи отримання інформації про запаси, використання нетрадиційних для вітчизняної облікової практики підходів до ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку.

Саме тому можна виділити наступні шляхи подолання проблем ведення обліку запасів на підприємствах: підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління запасами підприємств, яке забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації; удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації запасів; узгодження механізмів бухгалтерського і податкового обліку виробничих запасів; обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва; чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів) [4, с.64].

Для ефективного ведення обліку запасів на підприємстві доцільно використовувати інформаційну модель алгоритму автоматизованого процесу обліку запасів через бухгалтерське моделювання (рис. 2.5).

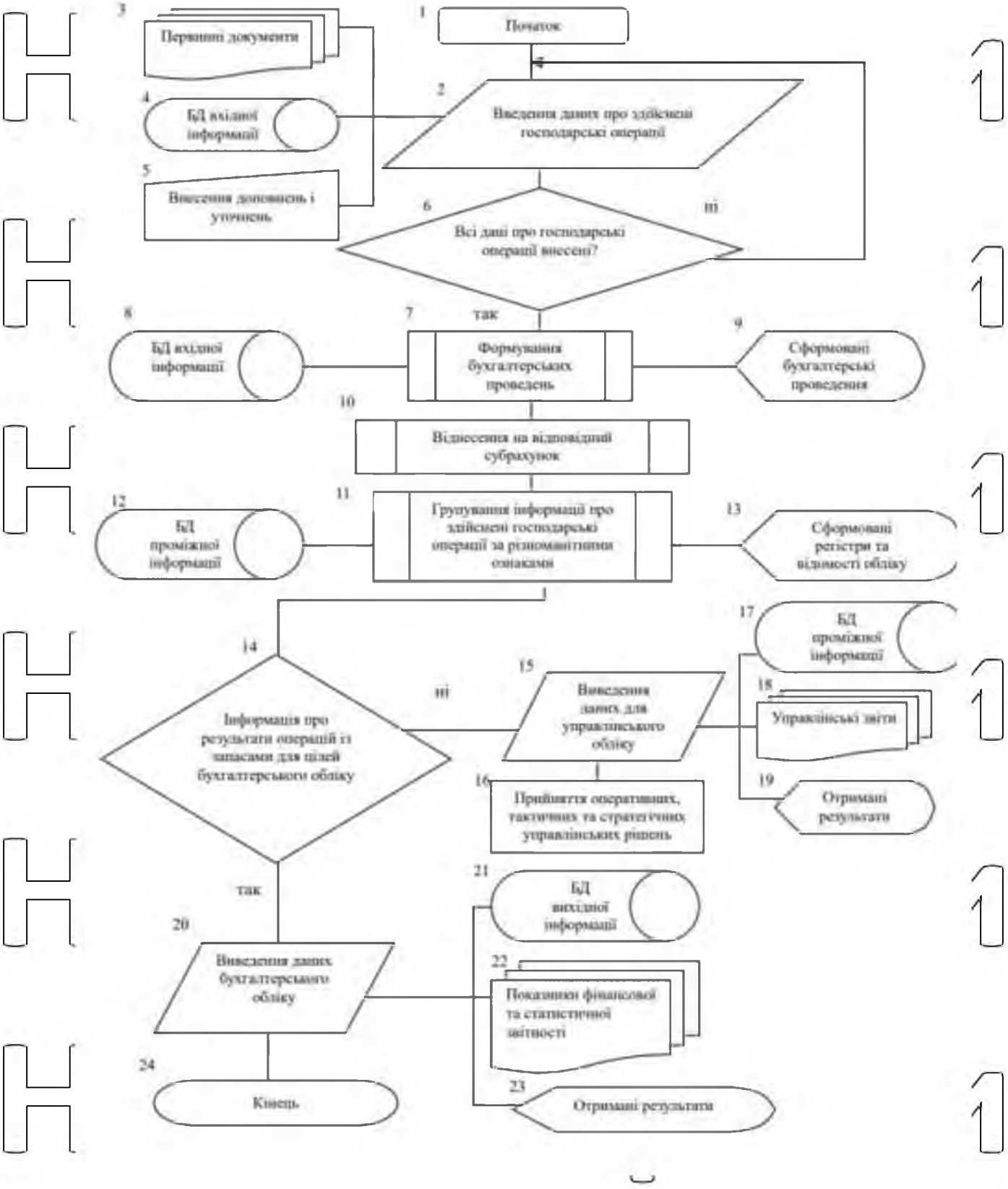

Рис. 2.5. Алгоритм автоматизованого процесу обліку запасів підприємства

Внаслідок автоматизованого процесу обліку прийняття оперативних, тактичних та стратегічних управлінських рішень із операцій з запасами підприємства стає більш швидким та обґрунтованим. Формування узгоджених

НУБіП України

потоків інформації забезпечить одночасне задоволення потреби підприємства в належним чином контрольованій системі бухгалтерського та управлінського обліку запасів та в достовірній звітності.

Узагальнюючи, можна виділити наступні напрямки вдосконалення управління запасами на «СГПП «Маяк»:

1) підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління запасами підприємств, яке забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації;

2) удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управліінні запасами та обгрунтування раціональних методів проведення інвентаризації запасів;

3) узгодження механізмів бухгалтерського обліку і податкових розрахунків по запасах;

4) обгрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва;

5) чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємства.

Таким чином, реалізація перелічених напрямів покращення обліку запасів підприємством призведе до значного підвищення результативності його фінансово-економічної діяльності. Вирішення комплексу суперечливих та дискусійних питань обліково-аналітичного управління запасами є актуальним для більшості підприємств і потребує подальших досліджень. У зарубіжній практиці управлінню оборотними активами приділяється значно більше уваги, ніж в Україні. Одним із напрямків є оптимізація формування запасів.

Висновки до розділу 2

Здійснивши аналіз діяльності СГПП «Маяк» виявлено, що підприємство є прибутковим – з 2019 р. по 2021 р. розмір чистого прибутку зріс на 1029 тис.

гривень. Основним джерелом доходу підприємства є реалізація молока, що становить 58% у структурі реалізованої продукції у 2021 року.

Аналіз показників ліквідності свідчить про достатність обігових коштів для погашення боргів протягом року. Аналіз показників платоспроможності показав високу частку власних коштів у структурі пасивів, що свідчить про фінансову стійкість підприємства та здатність покривати свої зобов'язання в основному за рахунок власних коштів.

Документування операцій з обліку запасів ведеться згідно з Положенням «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», Це Положення встановлює порядок оформлення, прийняття, відображення і зберігання у бухгалтерському обліку первинних документів, облікових реєстрів та звітності. Первинні документи складаються на бланках типових первинних форм затверджених Міністерством статистики України, а також на бланках спеціалізованих форм затвердженими міністерствами та відомствами України.

На СГПП «Маяк» розроблений робочий альбом та графік документообігу, який складається з метою порядкування руху та своєчасного здійснення записів в бухгалтерському обліку на підставі первинних документів.

Аналітичний облік запасів відображають у відомості аналітичного обліку матеріалів, а на складах ведуть картки складського обліку, які зберігаються та розкладаються в картотеці за класами запасів належно до номенклатури. Аналітичні рахунки класифікують за групами запасів та матеріалів, місцями зберігання, закріпленням відповідальних осіб і так далі. Також в кінці кожного місяця, після того, як в обліку відображено заготівельні операції і розподіл їх між окремими видами матеріалів, виникає фактична собівартість. Для того, щоб опрацювати всі документи з надходження і списання товарно-матеріальних цінностей у відділі бухгалтерії на СГПП «Маяк» ведеться аналітичний облік запасів кожного місяця.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться автоматизовано із використанням програми «1С: Підприємство». Програма застосовується на всіх стадіях обліку.

Отже, основними напрямами удосконалення облік запасів є підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління, яке забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації та чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємства (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів).

НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України

РОЗДІЛ 3
АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

3.1. Методичні прийоми та організація аналізу запасів

Безперервність виробництва вимагає, щоб у ньому постійно знаходилась необхідна кількість сировини і матеріалів для їх використання у будь-який момент. Тому необхідність безперебійного постачання виробництва в умовах безперервності попиту, обумовлює створення на підприємствах запасів у необхідних обсягах.

Запаси відіграють центральну роль у раціональній та ефективній діяльності підприємства, є складовою частиною активів та суттєво впливають на фінансовий результат господарської діяльності, оскільки займають найбільшу питому вагу у собівартості витрат підприємства. Оскільки розвиток підприємства передбачає наявність виробничих ресурсів певної кількості та якості, то проведення обґрунтованого аналізу використання виробничих ресурсів набуває особливого практичного значення.

Метою аналізу запасів є підвищення ефективності виробництва за рахунок раціонального використання ресурсів, а також пошук оптимальних варіантів економії використання запасів.

С. Б. Барнгольц, Г. М. Тація визнають такі основні напрями аналізу запасів, як: аналіз виконання плану постачання матеріалів, аналіз стану матеріалів та аналіз використання матеріалів [4].

Тринька Л.Я та Липчанська (Іванчук) О.В. вважають, що аналіз запасів будь-якого суб'єкта господарювання повинен здійснюватися в розрізі трьох ключових напрямів: аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами, аналіз використання виробничих запасів та аналіз впливу матеріальних ресурсів на виробничі результати підприємства (рис. 3.1).

НУБіП України

Рис. 3.1. Основні напрями аналізу виробничих запасів запропонован Трінькою Л.Я. та Линчанською (Іванчук) О.В.

Значне місце в організації аналітичної роботи належить визначенню змісту і послідовності окремих її етапів, оскільки результативність аналізу господарської діяльності багато в чому залежить від правильної організації. Тобто, для забезпечення ефективності аналітичної роботи її потрібно добре продумати, спланувати й організувати. Тому аналітичний процес доцільно уявити у вигляді певної послідовності однорідних за змістом робіт, які дадуть змогу систематизувати та оптимізувати методику, зменшити трудомісткість аналітичних процедур і підвищити одержуваний ефект.

Узагальнивши дослідження авторів з даної теми, можна виділити такі етапи аналізу виробничих запасів (рис. 3.2).

НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України

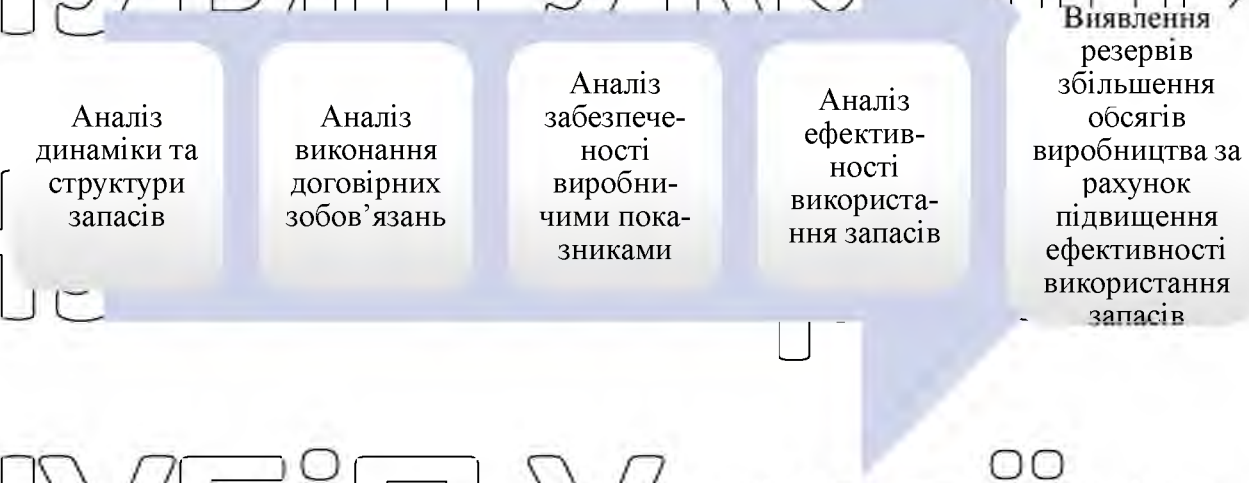

Рис. 3.2. Етапи аналізу запасів

Вважаємо, метою аналізу запасів є пошук внутрішніх потенційних можливостей (резервів) раціонального їх використання, зростання обсягів виробництва і прибутку. Останнє можливо за умови зниження собівартості виробництва.

Задля ефективної реалізації окресленої мети необхідна детальна оцінка стану і використання виробничих запасів за наступними напрямами: оцінка матеріальної забезпеченості процесу виробництва підприємства сировиною і матеріалами; оцінка ефективності використання запасів.

Доволі важливим етапом аналізу виробничих запасів є оцінка впливу чинників на зміну показників ефективності використання матеріальних ресурсів у виробництві (матеріаловіддачі чи матеріаломісткості).

Достовірна і своєчасна інформація, яка надходить з бази даних підприємства, є необхідною для оперативного управління матеріальними ресурсами. Аналізуючи використання матеріальних ресурсів, потрібно перевірити правильність складання плану матеріально-технічного постачання, а пізніше його виконання за обсягом, номенклатурою, термінами.

Для того, щоб визначити потребу в поставках матеріалів, потрібно обрахувати потребу на програму планового періоду, запас матеріалів на кінець

планового періоду необхідних для безперебійної роботи в майбутньому та отримання очікуваного залишку на початок. За наявності великої номенклатури матеріалів план поставок аналізують за основними, дефіцитними і лімітуючими видами матеріальних ресурсів [8].

Вчені економісти поділяють запаси на резервні (страхові), що використовують у разі перерв у плані постачання, які особливо необхідні за сезонного характеру поставок, та запаси, необхідні на програму, які перевіряються за всією номенклатурою відповідно до потреби на виробничу програму. Також розрізняють мінімальну і максимальну норму запасу. Співвідношення норм цих запасів виглядає таким чином:

$$Zmax = Tz + Rz$$

де: Zmax – максимальний запас; Tz – поточний запас; Rz – резервний запас.

• зміна норм витрат; • зміна фактичних витрат проти норм витрат; • зміна цін на матеріали; • заміна одних матеріалів на інші; • зміна умов договору на закупівлю напівфабрикатів; • відхилення, які виявлені після інвентаризації.

Для економії витрат на виробництво потрібно: знижувати матеріаломісткість одиниці продукції за рахунок більш економних видів продукції; застосовувати безвідходні технології; повністю використовувати сировинні ресурси з упровадженням науково обґрунтованих норм витрат на одиницю продукції; зменшувати втрати матеріальних ресурсів у виробничому процесі; ліквідувати втрати у випадку зберігання; посилювати контроль за зберіганням матеріальних ресурсів, зменшувати кількість відходів [6].

Вважаємо, що під час аналізу запасів обов'язково потрібно здійснити розрахунок потреби у матеріалах. Вчені запропонували формулу, за якою можна визначити загальну потребу підприємства у певному виді матеріалу:

$$ПЗ = Пп + Пе + Пр + Пзв – З0,$$

де, ПЗ – загальна потреба; Пп – потреба на виробництво продукції; Пе – потреба на експериментально-дослідні роботи; Пр – потреба на ремонт; Изв –

потреба на утворення нормативних залишків на кінець аналізованого періоду; З0 – запас на початок аналізованого періоду.

Під час перевірки розрахунку потреби у матеріалах потрібно перевірити – чи враховані зміни у номенклатурі, призначеної до випуску продукції, чи враховані зміни питомих норм витрат на одиницю продукції, чи враховані дії та заходи, зорієнтовані на підвищення технічного рівня виробництва та вдосконалення самої організації виробництва. Оскільки інтеграційні процеси набувають стрімкого руху, під їх впливом зростає суспільна корисність кожного виду продукції, її споживчі властивості, такі як: продуктивність, потужність, надійність. У такому випадку витрати матеріалів на одиницю продукції зростатимуть. Тому необхідно порівнювати затрати на виробництво продукції, праці на її виробництво та зростання суспільної корисності речі [6].

Для аналізу інтенсивності використання виробничих запасів підприємства використовують показники: коефіцієнт обіговості, коефіцієнт закріплення, тривалість одного обігу.

Коефіцієнт обігу виробничих запасів вказує скільки разів у середньому поповнювалися запаси підприємства протягом звітного періоду:

$$\textbf{Коз = СРП: З,}$$

де, СРП – собівартість реалізованої продукції; З – запаси за звітний період.

Коефіцієнт закріплення виробничих запасів є оберненим до коефіцієнта обіговості, він показує вартість матеріалу на одну гривню чистого прибутку. Зменшення цього показника є позитивним, що свідчить про підвищення ефективності використання запасів. Показник тривалості одного обігу показує саме той час, протягом якого виробничі запаси трансформуються в кошти. Його визначають за формулою:

$$\textbf{Чоз = Т: Коз,}$$

Якщо показник тривалості одного обігу зменшується і це не загрожує нормальному процесу виробництва, не спричинює дефіциту матеріальних ресурсів, тоді його вважають позитивним. Скорочення тривалості обігу свідчить

про збільшення швидкості обіговості та зменшення середніх залишків виробничих запасів. де Т – кількість, за яку обчислюється обіговість.

Після визначення попередніх показників визначають коефіцієнт готової продукції за формулою:

Кгп =ЧВ: ГП,

де, ЧВ – чистий дохід від реалізації продукції; ГП – готова продукція [11].

На багатьох підприємствах цей показник не розраховують, що надалі негативно може позначитись на роботі підприємства. Велике значення для підприємства має проведення оперативного аналізування запасів, тому доцільно було б встановити його проведення на всіх виробничих підприємствах для щоденного виявлення відхилень від встановлених завдань, виявлення конкретних причин дії окремих факторів та встановлення винних у недоліках.

Зростання потреби підприємства у матеріальних запасах може бути задоволене екстенсивним (придбанням чи наявності більшої кількості запасів) або інтенсивним (економнішим використанням наявних запасів у процесі виробництва продукції) шляхом. Також важливим аспектом є розрахунок забезпеченості підприємства запасами у днях. Забезпеченість (мінімальний запас днів) розраховується за формулою:

Зmin = Зп : Дп

де, Зп – запас того чи іншого виду матеріалу; Дп – добова потреба у цьому матеріалі.

Після аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами, необхідно оцінити ефективність використання матеріальних ресурсів за допомогою таких показників, як: матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача, коефіцієнт використання запасів, коефіцієнт оборотності (кількість оборотів), тривалість обороту.

Матеріаломісткість продукції є узагальнюючим вартісним показником і визначається як співвідношення суми матеріальних витрат до вартості виготовленої продукції і показує, скільки матеріальних витрат припадає на кожну гривню виготовленої продукції:

Мм= Вм : ГП

де ВМ – сума матеріальних витрат; ГП – вартість виготовленої продукції

Матеріаловіддача дозволяє не тільки оцінити зміни фактичного рівня використаних ресурсів у порівнянні з попередніми періодами, але й виявити резерви збільшення обсягів виробництва. Цей показник характеризує ефективність використаних предметів праці, тобто показує, скільки вироблено продукції з одиниці витрачених матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, електроенергії тощо). Цей показник є оберненим до матеріаломісткості та розраховується за формулою:

Мв= ГП : Вм

де, ВМ – сума матеріальних витрат; ГП – вартість виготовленої продукції.

Також важливим узагальнюючим показником є коефіцієнт використання запасів, який визначається як співвідношення суми фактичних матеріальних витрат до величини матеріальних витрат, виходячи з планової калькуляції і фактичного обсягу випуску продукції.

Наступним етапом є розрахунок коефіцієнту оборотності запасів (коефіцієнту інтенсивності використання), який визначається діленням собівартості реалізованої за звітний період продукції на вартість виробничих запасів:

ко = Св : З

де, СВ – собівартість реалізованої за звітний період продукції; З – вартість виробничих запасів.

Останнім показником, який характеризує стан виробничих запасів на підприємстві є тривалість одного обороту запасів. Даний показник розраховується за формулою

То = Зсер × Д ЧД

де Зсер – середньорічна вартість виробничих запасів; Д – число днів в аналізованому періоді; ЧД – розмір чистого доходу від реалізованої продукції.

НУБіП України

З метою проведення факторного аналізу ефективності використання запасів на основі показника матеріаловіддачі, запишемо формулу у вигляді, зручному для проведення аналізу:

$$Мв= (К \times Цт)/(К \times Ц \times Н)$$

де Мм – показник матеріаловіддачі; К – обсяг випуску продукції; Ц - ціна одиниці певного виду виробничих запасів за період, що аналізується; Н – норма витрачання певного виду виробничих запасів на одиницю продукції; Цт – відпускна ціна одиниці продукції.

у основного показника шляхом поступової заміни базисної величини кожного факторного показника в обсязі результативного показника на фактичну в звітному періоді [1]. Даний метод здійснюється шляхом послідовної заміни базової величини кожного чинника на фактичні дані звітного періоду. Така процедура заміщення вихідних планових показників на фактичну величину здійснюється доти, доки в останньому рядку не будуть усі фактичні значення факторів, вплив яких вивчається.

Отже, ефективне управління запасами матеріалів та сировини спирається на єдиний принцип: підтримувати їх на мінімально безпечному рівні, тобто такому, що враховує надійність поставок і дає змогу уникнути зайвих витрат на зберігання та ефективне їх використання. При цьому в організації аналізу забезпеченості підприємства запасами та ефективності їх використання надзвичайно важливе місце посідає інформаційне забезпечення.

3.2. Аналітична оцінка ефективності використання запасів

Основна задача обліково-аналітичного забезпечення управління запасами підприємства полягають у забезпеченні щоденного дослідження їх надходження, збереження на усіх етапах руху, аналіз та планування норм необхідних запасів. За допомогою аналізу використання матеріальних ресурсів можливим стає своєчасне виявлення запасів та їх залишків, які в подальшому, підлягають реалізації у відповідності з діючим порядком на підприємстві.

Правильна і раціональна організація аналізу запасів забезпечується чіткою системою і суворим порядком оформлення операцій щодо їх руху.

Для повноти аналізу слід вивчати структуру матеріальних ресурсів, яка передбачає їх групування за економічним призначенням на сировину і матеріали, паливо, запасні частини, інші матеріали.

У СПП «Маяк» в 2021 р. основну частку в структурі запасів займали готова продукції – 36% та поточні біологічні активи – 23,6 відсотки (рис. 3.3).

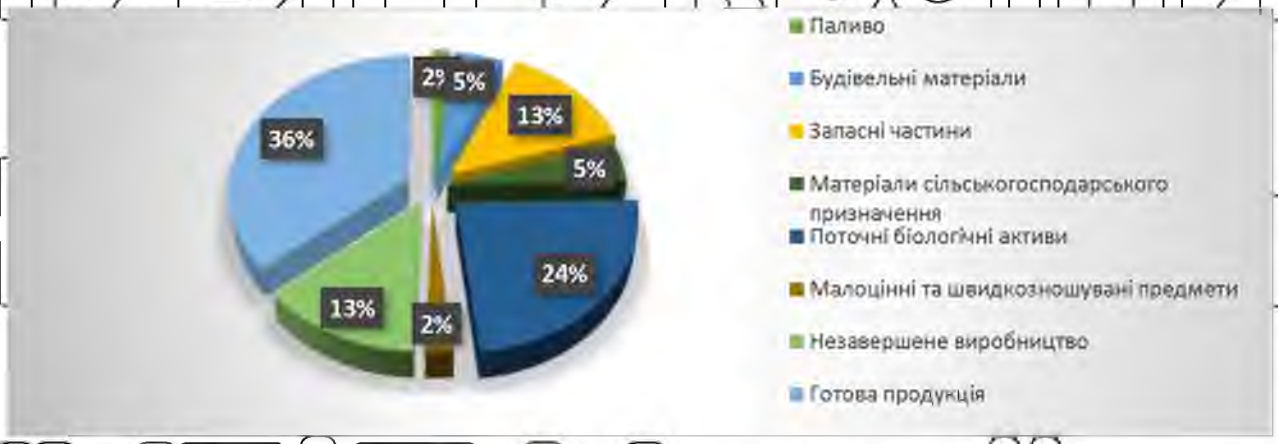

Рис. 5.3. Структура запасів СПП «Маяк», 2021 р.

За 2019-2021 рр. відбулося зростання вартості запасів на 15,3% та відбулися структурні зрушення запасів на досліджуваному підприємстві (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Аналіз наявності запасів на СПП «Маяк», 2019-2021 рр.

Показники, тис. грн.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення 2021 р. від 2019 р.	
				тис. грн.	%
1. Паливо	469	459	265	-204	56.50
2. Будівельні матеріали	63	71	708	645	1123.81
3. Запасні частини	1186	1360	1967	781	165.85
4. Матеріали сільськогосподарського призначення	1105	1105	664	-441	60.09
5. Поточні біологічні активи	2383	2264	3462	1079	145.28
6. Малоцінні та швидкозношувані предмети	254	313	341	87	134.25
7. Незавершене виробництво	1708	1809	1958	250	114.64
8. Готова продукція	5529	5830	5278	-251	95.46
Разом запаси	12697	13147	14643	1946	115.33

Аналіз динаміки запасів СПП «Маяк» свідчить, що найбільше зростання відбулося за категоріями «Поточні біологічні активи» та «Запасні частини» з 2383 тис. грн. та 1186 тис. грн. у 2019 р. до 3464 тис. грн. та 1967 тис. грн. у 2021 р. відповідно. Також за досліджуваний період зросла вартість будівельних матеріалів на 645 тис. грн., незавершеного виробництва на 250 тис. грн. і малоцінних та швидкозношуваних матеріалів на 87 тис. грн. Разом з тим відбулося зменшення вартості палива на 204 тис. грн. (-43,5%), матеріалів сільськогосподарського призначення на 441 тис. грн. (-39,9%) та готової продукції на 251 тис. грн. (-4,5%).

Структура запасів підприємства зазнала незначних змін. Найбільшу частку за досліджуваний період займають готова продукція і поточні біологічні активи. Структурні зрушення свідчать про незмінність виробничого процесу та орієнтацію підприємства на власні ресурси.

Запаси підприємства активно використовуються для отримання прибутку, тому для визначення ефективності їх використання необхідно співставляти понесені матеріальні витрати з отриманим доходом (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз залучення запасів у виробництво на СПП «Маяк», 2019-2021 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення 2021 р. від 2019 р.	
				тис. грн.	%
1. Середній обсяг запасів, м	11611.5	12922	13895	2283.50	119.67
2. Чистий дохід, тис. грн	25669	26691	31787	6118.00	123.83
3. Рівень запасів у виробництві, частка	0.45	0.48	0.44	-0.02	96.63

На основі проведеного аналізу виявлено, що середній обсяг запасів на СПП «Маяк» зріс на 2283,5 тис. грн. (+19,7 %), а чистий дохід від реалізації продукції – на 6118 тис. грн (+23,8%). Відповідно рівень запасів, які були залучені у виробництво продукції підвищився з 0,45 у 2019 р. до 0,48 у 2021 році.

На основі проведеного факторного аналізу методом абсолютних різниць виявлено, що зростанням чистого доходу призвело до збільшення рівня запасів

у 2021 р. в порівнянні з 2019 р. на 2767,5 тис. грн., а зростання вартості запасів на 1 грн доходу спричинило їх зниження на 484,0 тис. грн.

З метою оцінки мобільності запасів доцільно дослідити їх частку у структурі оборотних активів та коефіцієнт їх нагромадження (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Динаміка нагромадження запасів на СПП «Маяк», 2019-2021 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення 2021р. від 2019 р.	
				тис. грн.	%
1. Виробничі запаси, тис. грн.	3077	3244	3945	868	128.21
2. Незавершене виробництво, тис. грн.	1708	1809	1958	250	114.64
3. Готова продукція, тис. грн.	5529	5830	5278	-251	95.46
4. Разом запаси, тис. грн.	12697	13147	14643	1946	115.33
5. Оборотні активи тис. грн.	13994	15200	18068	4074	129.11
6. Частка виробничих запасів у загальному обсязі запасів, %	24.23	24.67	26.94	2.71	x
7. Частка виробничих запасів в оборотних активах, %	21.99	21.34	21.83	-0.15	x
8. Коефіцієнт нагромадження запасів	0.87	0.87	1.12	0.25	129.23

Проведений аналіз показав, що частка виробничих запасів у загальному обсязі запасів збільшилася в 2021 р. порівняно з 2019 р. на 2,71%. В структурі оборотних активів частка виробничих ресурсів була найбільшою у 2019 р. (21,99%) і в подальшому незначно коливалася. Коефіцієнт нагромадження запасів в динаміці зріс протягом досліджуваного періоду на 0,25 і у 2021 р. становив 1,12 при нормативному значенні 1. Зростання коефіцієнта відбулося внаслідок зростання виробничих запасів та незавершеного виробництва з одночасним зменшенням готової продукції. Отже, запаси СПП «Маяк» стали менш мобільними, оскільки реалізувати виробничі запаси та незавершене виробництво є складніше ніж готову продукцію.

Найважливішими показниками, які характеризують інтенсивність споживання запасів підприємства є коефіцієнт оборотності, коефіцієнт закріплення та тривалість обороту. Для конкретизації стану обороту запасів коефіцієнти розраховані за видами (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Аналіз оборотності запасів СПП «Маяк», 2019-2021 рр.

Показники,	2019р.	2020р.	2021р.	Відхилення 2021 р. від 2019 р.	
				тис. грн.	%
1. Середньорічна вартість виробничих запасів, тис грн.	2326	3160.5	3594.5	1268.50	154.54
2. Середньорічна вартість незавершеного виробництва, тис. грн.	1407	1758.5	1883.5	476.50	133.87
3. Середньорічна вартість готової продукції, тис. грн.	5932	5679.5	5554	-378.00	93.63
4. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	22078	22476	27167	5089.00	123.05
5. Коефіцієнт оборотності виробничих запасів	9.49	7.11	7.56	-1.93	79.63
6. Коефіцієнт оборотності незавершеного виробництва	15.69	12.78	14.42	-1.27	91.92
7. Коефіцієнт оборотності готової продукції	3.72	3.96	4.89	1.17	131.42
8. Коефіцієнт закріплення виробничих запасів	0.11	0.14	0.13	0.03	125.59
9. Коефіцієнт закріплення незавершеного виробництва	0.06	0.08	0.07	0.01	108.79
10. Коефіцієнт закріплення готової продукції	0.27	0.25	0.20	-0.07	76.09
11. Тривалість одного обороту виробничих запасів виробничих запасів	37.93	50.62	47.63	9.70	125.59
12. Тривалість одного обороту незавершеного виробництва	22.94	28.17	24.96	2.02	108.79
13. Тривалість одного обороту готової продукції	96.73	90.97	73.60	-23.13	76.09

Аналіз інтенсивності використання запасів на СПП «Маяк» свідчить, що швидкість обороту матеріальних ресурсів загалом сповільнилася. Коефіцієнт оборотності виробничих запасів зменшився на 1,93, тобто запаси поповнювалися у 2019 р. більше 9 разів, а у 2021р . – більше 7 разів. Коефіцієнт оборотності незавершеного виробництва зменшився на 1,27, тобто запаси поповнювалися у 2019 р. майже 16 разів, а у 2021р. знизилися до 14 разів. Коефіцієнт оборотності готової продукції зріс на 1,17 і у 2021 р. становив майже 5 оборотів на рік.

Коефіцієнт закріплення по виробничих запасах і незавершеному виробництву за 2019-2021 р. незначно коливався, а по готовій продукції знизився на 0,07 пункти. У 2021 р. коефіцієнт закріплення показує, що на 1 гривню собівартості реалізованої продукції припадало 13 коп. виробничих запасів, 7 коп. незавершеного виробництва та 20 коп. готової продукції.

Тривалість обороту виробничих запасів збільшилася майже на 10 днів, тобто у 2019 р. матеріали трансформувалися у кошти за 38 днів, а у 2021 р. – 47,6 днів. Тривалість одного обороту незавершеного виробництва збільшилася на 2 дня, а готової продукції – знизилася на 23 дні. Збільшення тривалості обороту свідчить про сповільнення оборотності й зростання середніх залишків виробничих запасів та незавершеного виробництва, а зменшення тривалості обороту готової продукції свідчить про зменшення її залишків на складі та зростання її оборотності. Сповільнення оборотності відбулося внаслідок недоліків у системі забезпечення та збуту.

Розширення виробництва продукції відбувається не тільки за рахунок збільшення матеріальних ресурсів, скільки внаслідок підвищення ефективності їх використання. У зв'язку з цим найважливішим напрямком аналізу є вивчення закономірностей витрат матеріалів та резервів подальшого їх зниження (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Динаміка показників використання матеріальних ресурсів СПП «Маяк», 2019-2021 рр.

Показники	2019р.	2020р.	2021р.	Відхилення 2021 р. від 2019 р.	
				тис. грн.	%
1. Середній обсяг запасів, тис. грн.	11611.5	12922	13895	2283.50	119.67
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	22078	22476	27167	5089.00	123.05
3. Матеріальні витрати, тис. грн.	23245	25344	25159	1914.00	108.23
4. Чистий дохід, тис. грн	25669	26691	31787	6118.00	123.83
5. Чистий прибуток, тис. грн.	2432	2847	2512	80.00	103.29
6. Частка матеріальних витрат у собівартості, %	105.29	112.76	92.61	-12.68	x
7. Матеріаломісткість продукції	0.91	0.95	0.79	-0.11	87.40
8. Матеріаловіддача	1.10	1.05	1.26	0.16	114.41
9. Рентабельність запасів, %	20.94	22.03	18.08	-2.87	x

Аналіз матеріальних ресурсів СПП «Маяк» свідчить про підвищення ефективності їх використання. У 2019 р. матеріаломісткість становила 0,91, а у 2021 р. – 0,79 коп./грн, тобто використання матеріалів зменшилося на 0,11 коп.

на кожну гривню продукції. Відповідно зросла матеріаловіддача продукції на 16 коп./грн, що сприяло зростанню обсягу реалізованої продукції з кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів. Частка матеріальних витрат у собівартості продукції становить більше 90 %, що свідчить про високу матеріаломісткість продукції. Зниження рентабельності запасів з 20,9% у 2019 р. до 19,1% у 2021 р. свідчить про неефективне управління та потребу в детальнішому аналізі ситуації.

Здійснено трендовий аналіз матеріаломісткості виробництва продукції для виявлення тенденцій та прогнозування на наступний часовий період (рис. 3.4).

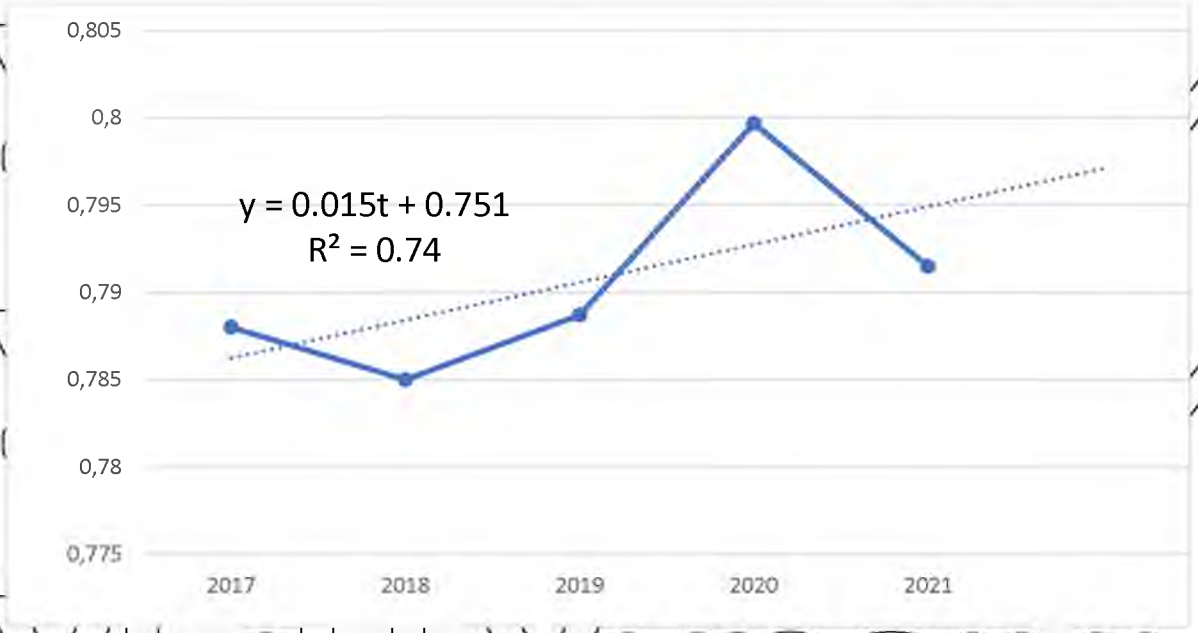

Рис. 3.4. Трендовий аналіз матеріаломісткості продукції СПІІ «Маяк» 2017-2021 рр.

На основі проведеного аналізу виявлено, що матеріаломісткість зростала на 0,015 грн. щорічно та на кінець 2022 р. очікується в розмірі 0,796 гривень. Підтверджується достовірність коефіцієнтом апроксимації на рівні 0,74.

Умовою подальшого поліпшення використання матеріалів є рівномірне завезення товарно-матеріальних цінностей, формування запасів у межах можливого мінімуму для забезпечення безперервності процесу виробництва, недопущення прибання непотрібних і реалізація надлишкових матеріалів.

3.3. Узагальнення результатів аналізу та управлінські рішення з їх реалізації

Розвиток вітчизняної економіки відбувається за умов значної нестачі у певних видах ресурсів, погіршення ефективності використання виробничого потенціалу, зниження конкурентоспроможності її підприємств. Тому, для оптимального використання наявних ресурсів, слід застосувати системний аналіз стану, структури та ефективності використання матеріальних ресурсів, за результатами якого варто розробити конкретні пропозиції щодо покращення ефективності використання ресурсного потенціалу.

Стратегічне управління запасами підприємства передбачає розробку стратегії логістичного управління запасами, яка є підсистемою логістичної стратегії, що спрямована на її підтримку та представлена у вигляді довгострокового напрямку дій з розробки системи планування, використання, просування та зберігання запасів в логістичному ланцюгу для досягнення визначених цілей за оптимізації сукупних витрат. В економічній літературі виділяють наступні стратегії управління запасами [3]:

– стратегії обачності, додаткового резерву та відсотку від попиту, які втілені у наступних системах управління матеріальними потоками: MRP, MRP II, DRP, ERP, LRP, CALS, до яких варто застосувати системи управління запасами, що побудовані за моделлю EOQ, як інтегрованої системи управління запасами;

– стратегія «точно в строк», яка реалізується за такими системами управління матеріальними потоками і запасами: KANBAN, ZIPS, MAN, DOPS, NOT, LP, OPT;

– стратегія «визначення обмежуючих факторів», до якої під час здійснення тактичних цілей управління варто застосовувати систему управління запасами, що побудована за моделлю EOQ.

Отже, стратегічне управління запасами вважається результативним, якщо досягнуто основну мету та цілі управління підприємством. При цьому, варто

особливо координувати роботу на підприємстві щодо підвищення ефективності використання його запасів.

Одним з показників використання матеріальних ресурсів є прибуток на гривню матеріальних витрат. Підвищення його рівня позитивно характеризує роботу підприємства.

$$\frac{П}{МВ} = \frac{П}{ЧД} \cdot \frac{ЧД}{ВП} \cdot \frac{ВП}{МВ} = Р_{ОБ} \cdot Ч_{РП} \cdot М_{В}$$

де, П – прибуток від реалізації продукції;

ЧД – чистий дохід від реалізації продукції,

$Р_{ОБ}$ – рентабельність обороту,

$Ч_{РП}$ – частка реалізованої продукції в загальному обсязі випуску товарної продукції,

$М_{В}$ – матеріаловіддача.

Для оцінки впливу факторів на прибуток на гривню матеріальних витрат використаємо метод ланцюгових підстановок (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Факторний аналіз прибутку на гривню матеріальних витрат

СПП «Маяк», 2019-2021 рр.

Показники	Роки		Зміна
	2020	2021	
Прибуток від реалізації продукції, тис. грн.	2512	2847	335
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	26691	31787	5096
Обсяг випуску продукції, тис. грн.	30694.65	37190.8	6496.14
Матеріальні витрати, тис. грн.	25344	25159	-185
Рентабельність обороту, %	9.41	8.96	-0.45
Частка реалізованої продукції в загальному обсязі випуску товарної продукції	0.87	0.85	-0.02
Матеріаловіддача, грн.	1.21	1.48	0.27
Прибуток на гривню матеріальних витрат, коп.	9.91	11.32	1.40

З наведених даних видно, що прибуток на гривню матеріальних витрат зріс на 1,4 коп. або на 14,1 %, у тому числі за рахунок зміни:

– матеріаловіддачі:

$$\Delta М_{В} \cdot Ч_{РП_0} \cdot Р_{ОБ_0} = 0,27 \cdot 0,87 \cdot 9,41 = 2,21 \text{ коп.}$$

- частки реалізованої продукції в загальному обсязі її виробництва:

$$М_{В_1} \cdot \Delta Ч_{РП} \cdot Р_{ОБ_0} = 1,48 \cdot (-0,02) \cdot 9,41 = -0,21 \text{ коп.}$$

- рентабельності обороту.

$$М_{В_1} \cdot Ч_{РП_1} \cdot \Delta Р_{ОБ} = 1,48 \cdot 0,85 \cdot (-0,45) = -0,57 \text{ коп.}$$

Отже, основним фактором впливу на прибуток на гривню матеріальних витрат була матеріаломісткість продукції, її зростання спричинило збільшення прибутку на 2,21 коп. Зниження частки реалізованої продукції в загальному обсязі випуску товарної продукції на 0,015 призвело до зниження прибутку 0,21 копійку. Зниження рентабельності обороту на 0,45 % мало негативний вплив і на прибуток який знизився на 0,57 коп. на гривню матеріальних витрат.

Удосконалення аналізу запасів є основним напрямком щодо ефективного управління ними.

Для підвищення ефективності використання запасів на СПП «Маяк» пропонуємо:

– переглянути норми матеріальних витрат на одиницю сільськогосподарської продукції за допомогою вартісного аналізу;

– з'ясувати можливості придбання більш економічних видів обладнання;

– оцінити можливості зменшення втрат сировини у відходах виробництва.

Для вдосконалення організації аналізу запасів на сільськогосподарських підприємствах можна виділити такі напрями:

– вивчення закономірностей витрат матеріалів та резервів подальшого їх зниження;

– підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства;

– удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні та аналізі запасами;

НУБіП України

Сьогодні актуальним шляхом оптимізації управління ресурсним забезпеченням підприємства є впровадження ERP-системи (Enterprise Resource Planning System), яка дає змогу планувати ресурси підприємства та являє собою цілісну систему управління організацією, за допомогою якої відбувається оптимізація та збалансування використання усіх наявних ресурсів. Дана система передбачає розміщення всіх необхідних підрозділів, їх функціональних завдань, ресурсів для ефективної роботи підприємства в одній комп'ютерній системі, доступ до якої мають усі підрозділи, що суттєво спрощує роботу працівників і забезпечує вільний та швидкий обмін інформацією [7]. Згідно дослідження Смолич Д.В. впровадження на підприємстві BAS ERP сприятиме зменшенню обсягів матеріальних запасів в середньому на 24%, зменшення витрат на матеріальні ресурси на 17% та ріст обороту складських запасів на 28 відсотків. Таким чином, упровадження ERP-системи, забезпечить збалансування використання ключових видів ресурсів та оптимізує управління ними.

– обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації запасів, що дасть змогу більш точно проаналізувати ситуацію стосовно наявності на підприємстві запасів та їх використання;

– чітка організація обліково-аналітичних процедур руху запасів підприємства, а саме застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного аналізу процесів утворення запасів.

Отже, постійний аналіз запасів та шляхи його удосконалення дасть можливість запобігти негативним тенденціям тих факторів, які можуть завадити виконувати основні завдання на СПП «Маяк». Від оптимальності запасів залежать усі кінцеві результати діяльності підприємства. В умовах ринку необхідно здійснювати розрахунок потреби в матеріалах, аналізувати інтенсивність і ефективність використання запасів для того, щоб досягнути високого рівня виробництва та не допустити його спаду. Адже, від організації аналізу виробничих запасів залежить точність визначення прибутку

підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства.

Висновки до розділу 3

Безперервність виробництва вимагає, щоб у ньому постійно знаходилась необхідна кількість сировини і матеріалів для їх використання у будь-який момент. Тому необхідність безперебійного постачання виробництва в умовах безперервності попиту, обумовлює створення на підприємствах запасів у необхідних обсягах.

Метою аналізу запасів є підвищення ефективності виробництва за рахунок раціонального використання ресурсів та пошуку оптимальних варіантів економії використання запасів.

У СПП «Маяк» в 2021 р. основну частку в структурі запасів займали готова продукції – 36% та поточні біологічні активи – 23,6 відсотки. Коефіцієнт нагромадження запасів в динаміці зріс протягом досліджуваного періоду на 0,25 і у 2021 р. становив 1,12 внаслідок зростання виробничих запасів та незавершеного виробництва з одночасним зменшенням готової продукції. Отже, запаси СПП «Маяк» стали менш мобільними. Аналіз інтенсивності використання запасів на СПП «Маяк» свідчить, що швидкість обороту матеріальних ресурсів загалом сповільнилася. У 2021 р. на 1 гривню собівартості реалізованої продукції припадало 13 коп. виробничих запасів, 7 коп. незавершеного виробництва та 20 коп. готової продукції про що свідчить розрахунок коефіцієнта закріплення.

Матеріаломісткість виробництва продукції зменшилася, однак все ще залишається доволі високою. Вона є основним фактором впливу на формування прибутку на гривню матеріальних витрат. Зниження рентабельності запасів з 20,9% у 2019 р. до 19,1% у 2021 р. свідчить про неефективне управління ними.

Для підвищення ефективності використання запасів на СПП «Маяк» пропонуємо переглянути норми матеріальних витрат на одиницю сільськогосподарської продукції за допомогою вартісного аналізу, з'ясувати

можливості придбання більш економічних видів обладнання та оцінити можливості зменшення втрат сировини у відходах виробництва.

Для вдосконалення організації аналізу запасів СПП «Маяк» доцільно дослідити в динаміці витрати матеріалів та виявити резерви подальшого їх зниження, підвищити оперативність інформаційного забезпечення управління запасами через використання ERP систем.

НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України

ВИСНОВКИ

1. Аналізуючи погляди науковців, вимоги нормативно-правових актів, які стосуються економічної сутності запасів виявлено суттєві відмінності у дефініції категорії «запаси». Трактування категорії «запаси» вченими-економістами дають підставу стверджувати про відсутність єдиного підходу до його розуміння. Вважаємо, що найповніше описує термін «запаси» наступне визначення – це активи, придбані (набуті) підприємством з метою отримання в майбутньому економічних вигод від їх споживання під час виробництва продукції та/або в процесі управління діяльністю та які утримуються для такого споживання або перебувають у процесі виробництва з перенесенням їх вартості до складу матеріальних витрат.

Визначення «запаси» представлене в П(С)БО 9 та МСБО 2 є подібним, та зумовлене тим, що при написанні українських стандартів бухгалтерського обліку за основу використовувалися міжнародні стандарти.

2. Досліджуючи підходи до класифікації запасів виявлено, що всі існуючі класифікаційні ознаки доцільно об'єднати залежно від завдань, які ставляться перед класифікацією. Проблема оцінки запасів тісно пов'язана з питаннями їх визнання, оскільки застосування принципу єдності та реальності оцінювання – це визначальний чинник організації обліку будь-якого підприємства. Проєктом наказу Мінфіну пропонується затвердити зміни до НП(С)БО 9 «Запаси» та додати визначення «первісна вартість запасів» та «подібні (взаємопов'язані) запаси». Також пропонуються уточнення в частині визнання та первісної оцінки запасів та оцінки запасів на дату балансу.

4. Базою для дослідження магістерської роботи виступає Сільськогосподарське приватне підприємство «МАЯК». Підприємство є прибутковим – з 2019 р. по 2021 р. розмір чистого прибутку зріс на 1029 тис. гривень. Основним джерелом доходу підприємства є реалізація молока, що становить 58% у структурі реалізованої продукції у 2021 року.

Аналіз показників ліквідності свідчить про достатність обігових коштів для погашення боргів протягом року. Аналіз показників платоспроможності

показав високу частку власних коштів у структурі пасивів, що свідчить про фінансову стійкість підприємства та здатність покривати свої зобов'язання в основному за рахунок власних коштів.

5. При дослідженні порядку документального оформлення руху запасів у СГПП «Маяк» було встановлено, що він організований на належному рівні із використанням типових форм документів та їх коректним заповненням.

Для обліку запасів група активних рахунків 20 «Виробничі запаси», 21 «Поточні біологічні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»,23 «Виробництво» та 26 «Готова продукція». За дебетом рахунків відображається надходження на баланс підприємства запасів, за кредитом – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо. Аналітичний облік запасів ведуть у розрізі місць зберігання, матеріально відповідальних осіб та видів запасів у вартісному та кількісному виразі. Облік на СГПП «Маяк» ведеться з використання програмного забезпечення «1С: Підприємство 8.1».

7. Метою аналізу запасів є підвищення ефективності виробництва за рахунок раціонального використання ресурсів та пошуку оптимальних варіантів економії використання запасів.

У СПП «Маяк» в 2021 р. основну частку в структурі запасів займали готова продукції – 36% та поточні біологічні активи – 23,6 відсотки. Коефіцієнт нагромадження запасів в динаміці зріс протягом досліджуваного періоду на 0,25 і у 2021 р. становив 1,12 внаслідок зростання виробничих запасів та незавершеного виробництва з одночасним зменшенням готової продукції. Отже, запаси СПП «Маяк» стали менш мобільними. Аналіз інтенсивності використання запасів на СПП «Маяк» свідчить, що швидкість обороту матеріальних ресурсів загалом сповільнилася. У 2021 р. на 1 гривню собівартості реалізованої продукції припадало 13 коп. виробничих запасів, 7 коп. незавершеного виробництва та 20 коп. готової продукції про що свідчить розрахунок коефіцієнта закріплення.

Матеріаломісткість виробництва продукції зменшилася, однак все ще залишається доволі високою. Вона є основним фактором впливу на формування

прибутку на гривню матеріальних витрат. Зниження рентабельності запасів з 20,9% у 2019 р. до 19,1% у 2021 р. свідчить про неефективне управління ними.

8. Для підвищення ефективності використання запасів на СПП «Маяк» доцільно переглянути норми матеріальних витрат на одиницю сільськогосподарської продукції за допомогою вартісного аналізу, з'ясувати можливості придбання більш економічних видів обладнання та оцінити можливості зменшення втрат сировини у відходах виробництва.

Для вдосконалення організації обліково-аналітичного забезпечення управління запасами СПП «Маяк» доцільно удосконалити систему автоматизації обліково-аналітичних робіт та підвищити оперативність інформаційного забезпечення управління запасами через використання ERP систем, обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації запасів, узгодження механізмів бухгалтерського обліку і податкових розрахунків по запасах; дослідити в динаміці витрати матеріалів та виявити резерви подальшого їх зниження.

НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України

НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України
НУБіП України

ДОДАТКИ