

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут економіки, управління і бізнесу
ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему: **«Організація і методика фінансового обліку і аналізу
запасів в системі управління підприємства (на прикладі
ТОВ «Укрзернотрейд»)»**

ШИФР КРМ.ОтаА.1.661-03.2.1.8

Здобувача: _____ Пилипенко В.К.

Керівники: _____ проф.Купріна Н.М.

_____ доц. Ощепков О.П.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від "5" грудня 2024 р., протокол № 7.

Завідувач кафедри обліку та аудиту _____ Валерій НЕМЧЕНКО

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут економіки, управління
і бізнесу ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри обліку та аудиту

« ____ » _____ 2024 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Пилипенко Владислава Кириловича

1. Тема роботи: *«Організація і методика фінансового обліку і аналізу запасів в системі управління підприємством (на прикладі ТОВ «Укрзернотрейд»)»*

Затверджена наказом ОНТУ від 26 жовтня 2023 р. наказ № 661-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи *5 грудня 2024 р.*

3. Вихідні дані до роботи: *Звітні дані про діяльність підприємства за два роки.*

4. Перелік питань, які потрібно розробити: *Теоретичні основи фінансового та управлінського обліку об'єкту дослідження. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за два роки з аналізом факторів впливу зовнішнього середовища на агробізнес України. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві, практичні аспекти фінансового обліку та поглибленого аналізу об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.*

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) *таблиць –17, рисунків –6.*

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **14 серпня 2024 р.**

Керівники роботи _____ проф.Купріна Н.М.

_____ доц. Ощепков О.П.

Завдання прийняв до виконання _____ Пилипенко В.К.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	15.08.24 - 15.09.24	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства з оцінкою впливу факторів зовнішнього середовища на агробізнес України</i>	16.09.24 - 21.10.24	
3. <i>Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти фінансового обліку і поглибленого аналізу за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому</i>	22.10.24- 28.11.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.12.24 - 4.12.24	

Здобувач вищої освіти _____ Пилипенко В.К.

Керівники роботи _____ проф.Купріна Н.М.

_____ доц. Ощепков О.П.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач вищої освіти Пилипенко В.К. _____

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика фінансового обліку і аналізу запасів в системі управління підприємством (на прикладі ТОВ «Укрзернотрейд»)»

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення теоретичних та практичних питань фінансового обліку та аналізу запасів підприємства відповідно до нормативних документів і законодавчих актів, які регулюють бухгалтерський облік та відображення їх у фінансовій звітності, пошук шляхів вдосконалення застосування сучасних інструментів обліку та аналізу в системі управління підприємством.

Кваліфікаційна робота складається з трьох розділів. У першому розділі розглядаються: методологічні основи фінансового та управлінського обліку запасів підприємства, дослідження підходів до визначення їх сутності та класифікації в публікаціях вчених та фахівців й відповідно до НП(С)БО, законодавчих актів та інших нормативних документів, їх документальний, аналітичний і синтетичний облік. У другому розділі проведено фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «Укрзернотрейд» за два роки з оцінкою впливу факторів зовнішнього середовища на агробізнес України в сучасних умовах. У третьому розділі розглядаються особливості організації бухгалтерського обліку, фінансового обліку і аналізу запасів в ТОВ «Укрзернотрейд», відображення їх у фінансовій звітності підприємства.

У висновках та пропозиціях до кваліфікаційної роботи сформульовані рекомендації щодо удосконалення обліку та аналізу запасів в системі управління ТОВ «Укрзернотрейд». Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	– 83
таблиць	– 17
рисуноків	– 6
додатків	– 3

ЗМІСТ

	с.
ВСТУП.....	6
1. МЕТОДОЛОГІЧНА ОСНОВА ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ ЙОГО УПРАВЛІННЯ.....	11
1.1. Підходи до визначення сутності та класифікації запасів підприємства ...	11
1.2. Фінансовий облік запасів підприємства.....	20
1.3. Застосування управлінського обліку запасів в системі управління підприємства	33
Висновки до першого розділу.....	38
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «УКРЗЕРНОТРЕЙД».....	41
2.1. Аналіз впливу факторів на розвиток агробізнесу України в сучасних умовах	41
2.2. Аналіз фінансових результатів діяльності ТОВ «Укрзернотрейд».....	46
2.3. Аналіз фінансового стану ТОВ «Укрзернотрейд».....	50
Висновки до другого розділу.....	55
3. ОСОБЛИВОСТІ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ В ТОВ «УКРЗЕРНОТРЕЙД».....	60
3.1. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві.....	60
3.2. Фінансовий облік запасів на підприємстві	62
3.3. Фінансовий аналіз запасів підприємства	67
Висновки до третього розділу.....	69
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	79
ДОДАТКИ.....	84

ВСТУП

Актуальність теми. Сучасна система управління підприємства будь-якої галузі не можлива без застосування сучасних важливих інструментів фінансового і управлінського обліку, податкового планування та бюджетування діяльності, проведення якісного фінансового аналізу діяльності, його окремих елементів – активів, капіталу і зобов'язань.

Діяльність підприємства, яка пов'язана з виробництвом продукції, обміном, споживанням матеріальних цінностей, наданням робіт та використанням послуг є господарською діяльністю, ефективно управління якою можливо без проведення якісного аналізу діяльності та організованої інформаційної системи, складовою якої є бухгалтерський облік. Єдина інформаційна система бухгалтерського обліку для управління підприємством забезпечується трьома нерозривно пов'язаними видами обліку: оперативним, статистичним та бухгалтерським. Для необхідності постійного, безперервного, юридично обґрунтованого обліку всіх господарських операцій підприємства необхідно саме застосування фінансового обліку, як важливої складової бухгалтерського.

Ведення бухгалтерського обліку в Україні регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Відповідно до цього закону, бухгалтерський облік – це «процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень». Саме бухгалтерський фінансовий облік забезпечує документування всіх господарських процесів і проведення періодичних інвентаризацій, виявлення і мобілізацію резервів підприємства з метою зниження собівартості продукції (робіт, послуг) та складання фінансової звітності підприємства для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Управлінський облік, як частина бухгалтерського, відповідно до діючого законодавства – це «система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством». Отримана інформація в сучасних умовах використовується не тільки для калькулювання собівартості виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг, планування діяльності підприємства і прийняття інших управлінських рішень, але й для оцінки впливу факторів зовнішнього середовища, що суттєво впливають на розвиток діяльності підприємства. Тому в сучасних умовах управлінський облік носить не тільки внутрішньогосподарський, але й стратегічний напрям.

Фінансовий аналіз діяльності підприємства, як інструмент оцінки його фінансового стану, ліквідності, платоспроможності та результативності діяльності відіграє суттєве значення в системі управління підприємством. Тому для якісної системи управління діяльністю підприємства, необхідно періодично проводити такий фінансовий аналіз діяльності підприємства високо кваліфікованим фахівцем для забезпечення ефективності управлінських рішень та ефективності функціонування підприємством.

Процесі операційної діяльності підприємства не можливий без використання такого елемента оборотних активів, як запаси, які мають особливе значення для підприємств агропромислового виробництва. Методологія ведення бухгалтерського обліку запасів підприємства регулюється в Україні Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, законами України, законодавчими актами і інструкціями з можливим застосуванням й міжнародних стандартів або законодавчих актів. Особливо це стосується підприємств агробізнесу, які забезпечують продовольчу та фінансово-економічну безпеку України, особливо й в теперішній час – війни в країні та агресії РФ. Тому обрана тема кваліфікаційної роботи магістра, є актуальною для діяльності підприємств агробізнесу та потребує подальшого дослідження й розв'язання поставлених завдань на прикладі підприємства – ТОВ «Укрзернотрейд».

В своїх роботах питання сутності, класифікації запасів підприємства та управління ними, ведення та організації бухгалтерського обліку та застосування інструментів фінансового аналізу різні фахівці-практики та вчені: Антонюк О.П., Бланк І.А., Болюх М.А., Бутинець Ф.Ф., Власов В.П., Голов С.Ф., Давидюк О.М., Загородній А.Г., Кіндрацька Г.І., Кулаковська Л.П., Купріна Н.М., Лучко М.Р., Мельник В.М., Мец В.О., Мних Є.В., Нападовська Л.В., Пича Ю.В., Скоун Т., Сопко В.В., Ступницька Т.М., Цал-Цалко Ю.С., Череп А.В., Чернелевський Л.М., Чумаченко М.Г., Шеремет О.О., Фостер Дж., Хорнгрен Ч.Г. та інші.

Аспекти управління запасами підприємства та застосування інструментів управлінського обліку та фінансового менеджменту розглядали в своїх працях Бланк І.А., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Кіндрацька Г.І., Крамаренко Г.О., Купріна Н.М., Лучко М.Р., Мельник В.М., Нападовська Л.В., Скоун Т., Ступницька Т.М., Цал-Цалко Ю.С., Череп А.В., Чернелевський Л.М., Фостер Дж., Хорнгрен Ч.Г. та інші вчені, але такі питання потребують подальшого дослідження та розв'язання в сучасних умовах управління підприємством.

Мета та завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є вивчення теоретичних та практичних питань фінансового обліку та аналізу запасів підприємства відповідно до нормативних документів і законодавчих актів, які регулюють бухгалтерський облік та відображення їх у фінансовій звітності, пошук шляхів вдосконалення застосування сучасних інструментів обліку та аналізу в системі управління підприємством.

Задачами дослідження кваліфікаційної роботи магістра є:

- дослідження підходів до визначення сутності та класифікації запасів підприємства відповідно до НП(С)БО, нормативних та законодавчих актів щодо організації бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій звітності, публікацій науковців і фахівців;
- дослідження особливостей документального оформлення руху запасів підприємства, їх фінансового синтетичного та аналітичного обліку;

- дослідження аспектів і застосування управлінського обліку запасів підприємства в системі його управління;
- дослідження впливу факторів зовнішнього середовища на розвиток підприємств агробізнесу в Україні;
- проведення фінансового-економічного аналізу діяльності на прикладі підприємства агробізнесу з формуванням ґрунтовних висновків та рекомендацій;
- дослідження особливостей організації бухгалтерського обліку, фінансового обліку та фінансового аналізу запасів підприємства на прикладі ТОВ «Укрзернотрейд»;
- розробка напрямів удосконалення ведення бухгалтерського обліку та фінансового аналізу запасів підприємства з метою покращення їх обліку та ефективності управління.

Об’єкт та предмет дослідження. Об’єктом дослідження роботи є запаси підприємства, а предметом дослідження, є фінансовий облік і аналіз запасів підприємства в системі його управління.

Методи дослідження. При вирішенні поставлених завдань були використані такі методи і прийоми дослідження:

- для дослідження аспектів сутності та класифікації об’єкта дослідження, його структури та елементів, теоретичних та практичних аспектів фінансового і управлінського обліку на підприємстві – методи порівняння, класифікації, системного аналізу, дедукції, синтезу, групування,;
- для проведення оцінки факторів зовнішнього середовища на розвиток агробізнесу в Україні, фінансового аналізу діяльності підприємства з поглибленим аналізом об’єкту дослідження – методи порівняння, відносних та абсолютних величин, горизонтального аналізу, вертикального аналізу;
- графічний метод: для наведення в кваліфікаційній роботі отриманих результатів дослідження та висновків.

Наукова новизна одержаних результатів в даній кваліфікаційній роботі полягає в розробці та формуванні напрямів вдосконалення

управлінського обліку та фінансового аналізу запасів в систему управління підприємства – ТОВ «Укрзернотрейд» і застосування на ньому пропозицій та результатів дослідження.

Публікації та апробація роботи. Основні теоретичні та практичні результати дослідження, які відображені у кваліфікаційній роботі, доповідались та отримали позитивну оцінку і були апробовані на науковому колоквиумі «Дослідження найбільш важливих проблем і напрямів: розвитку харчової промисловості та її підгалузей, експортного потенціалу, розвитку зовнішньої торгівлі АПК України та її результативності; облік, аналіз і аудит як сучасні інструменти управління діяльністю суб'єктів національної економіки» (28 листопада 2024 р., м. Одеса, ОНТУ) в рамках наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри Обліку та аудиту ОНТУ (Додаток В).

Загальна структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст роботи становить 83 стор., містить 17 таблиць на 18 стор., 6 рисунків на 5 стор., 3 додатки на 10 стор., список використаних джерел з 50 найменувань на 5 стор.

1. МЕТОДОЛОГІЧНА ОСНОВА ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ ЙОГО УПРАВЛІННЯ

1.1. Підходи до визначення сутності, класифікації і оцінки запасів підприємства

Запаси підприємства є багатогранною економічною категорією, яка тривали термін досліджується як науковцями, так й практиками-фахівцями [10-37].

Велике коло дослідників застосовують та визначають економічну категорію «матеріально-виробничі запаси», тому що матеріальними запасами є предмети праці та засоби праці [10]. Тобто це більш широке поняття, охоплює усі матеріальні активи, які використовуються в діяльності підприємства. В публікаціях зустрічається такі економічні категорії, як: «товарно-матеріальні активи», «товарно-матеріальні запаси», але, на думку дослідників, це активи, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. Інші вчені, досліджували з точки зору економічної теорії сутність економічної категорії – «предмети праці», яка «відображає сутність елементів виробництва, що піддаються обробці» [10, 17, 34, 42,49].

З прийняттям національних стандартів обліку, зокрема, Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 20.10.1999 року №246 (зі змінами і доповненнями) [3], визначено не тільки сутність економічної категорії «запаси», але й її класифікація та сутність кожного з елементів для забезпечення методологічних основ ведення бухгалтерського обліку в Україні [1].

Так, відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», запаси – це «активи, які утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності»; перебувають у процесі виробництва готової продукції з метою подальшого продажу; утримуються для потреб управління підприємством» [3].

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена, а для цілей бухгалтерського обліку, відповідно даного стандарту запаси класифікуються на 6 груп [3]:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;

- готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Національним положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства Фінансів

України від 07.02.2013 р. №73, зі змінами і доповненнями [2], для складання фінансової звітності підприємства, а саме Форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» для розкриття запасів на елементи (код рядка 1100), виділяє такі види запасів, як [2]:

- виробничі запаси (код рядка 1101);
- незавершене виробництво (код рядка 1102);
- готова продукція (код рядка 1103);
- товари (код рядка 1104).

На думку Собко В.В. [11], з метою ведення бухгалтерського обліку запаси структуруються на такі групи:

1. У виробничій сфері:

– на сировину, основні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріали, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб;

– на незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу.

– на готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом.

2. У сільському господарстві виділяють додатково окрему групу – тварини на вирощуванні та відгодівлі (поточні біологічні активи).

3. У комерційній сфері на – товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою наступного продажу.

4. У різних сферах діяльності – в окрему групу виділяють малоцінні та швидкозношувані предмети (використовуються як засоби праці протягом не

більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він довший за рік).

Відповідно до НП(С)БО 1 [2], поточні біологічні активи не відносяться до запасів підприємства з метою складання фінансової звітності, тому не можна погодитися з класифікацією запасів Собко В.В. [11], де такий елемент він відносить саме до запасів підприємства.

Склад запасів, їх оцінка та порядок відображення у фінансовій звітності визначено детально розглянуто Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [3], а саме:

1. Запаси визнаються активами, якщо існує ймовірність того, що дане підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

2. Запаси – це активи, які:

– утримуються для подальшого продажу 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 і управління підприємством.

3. Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Для якісного ведення бухгалтерського обліку необхідно визначити сутність кожної підгрупи запасів, а найбільшою. Для підприємств агробізнесу є виробничі запаси, відповідно, які необхідно розглянути за їх використанням або призначенням [10-14]:

– сировина й основні матеріали – «предмети праці, що входять до складу вироблених продуктів і становлять їх основу»;

– допоміжні матеріали, «які або приєднуються до основних матеріалів, щоб надати їм визначеної якості, або зняття виробництва, що

витрачаються в процесі роботи, або ті, що витрачаються для обслуговування процесу виробництва»;

- паливно-мастильні матеріали – «економічно цей вид належить до допоміжних, але відокремлюється в обліку у зв'язку з його значною роллю у використанні для технологічних, енергетичних та господарських потреб»;

- тара і тарні матеріали – «призначені для пакування продукції. Тара одноразового використання в особливу групу не відокремлюється і входить до собівартості матеріалів»;

- «будівельні матеріали, конструкції і деталі, обладнання, що підлягають встановленню на об'єктах, які будуються, інші матеріальні цінності, призначені для потреб капітального будівництва»;

- запасні частини – «призначені для виконання ремонтів, заміни зношених частин тощо»;

- матеріали, передані у переробку – «оборотні матеріальні активи, тимчасово передані на безоплатній основі підприємством-власником суб'єктам-переробникам переробникам для переробки у готовий продукт»;

- матеріали сільськогосподарського призначення – «виробничі запаси сільськогосподарського підприємства, що займається вирощуванням сільськогосподарської продукції у межах своєї звичайної діяльності (насіння, корми, посадковий матеріал, придбані у постачальників».

Окремою групою є МШП – «для них характерна багаторазова участь у виробництві і збереження натуральної (речової) форми та поділяються на дві групи: одна їх частина належить до запасів (які відповідно відображаються в складі запасів у другому розділі активу балансу «Оборотні активи»), а друга частина входить до складу «малоцінних необоротних матеріальних активів» (які, в свою чергу, відображаються в першому розділі активу балансу «Необоротні активи» в складі основних засобів). На МШП, які відносяться до запасів, не нараховується знос, а вартість переданих в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів виключається зі складу активів (списується з балансу у витрати) з подальшою організацією оперативного

кількісного обліку таких предметів по місцях експлуатації та відповідальних особах протягом терміну фактичного використання цих предметів [12,13].

Всі МШП згідно з вимогами П(С)БО 9 наступним чином [3,12]:

– якщо строк корисної експлуатації МШП перевищує один рік, їх включають до складу необоротних активів і амортизують;

– якщо МШП знаходяться на складі і відповідають вимогам П(С)БО 9 «Запаси», вони визнаються як запаси;

– якщо МШП вже використовуються і строк їх експлуатації не перевищує одного року, їх кінцева вартість визначається затратами того періоду, в якому вони були передані в експлуатацію (списують на зменшення нерозподіленого прибутку). Якщо МШП передані в експлуатацію в поточному звітному періоді, вони визнаються витратами звітного періоду.

Придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю [3]. В П(С)БО 9 значне місце займає оцінка запасів, але необхідно відрізнити оцінку запасів відповідно до їх руху при [12,13]: надходженні, вибутті та на дату складання звітності підприємства (табл. 1.1).

При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті відповідно П(С)БО 9 оцінка їх здійснюється за одним з таких методів [3]:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Характеристика кожного з вище наведених методів показана в табл.1.2.

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання [3].

Таблиця 1.1 – Оцінка запасів при отриманні на підприємство
відповідно П(С)БО 9*

Оцінка запасів	Визначення
1. Первісною вартістю запасів, що придбані за плату	Є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків та знижок, наданих постачальником (продавцем); суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.
2. Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства	Визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року №318 зі змінами.
3. Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства	Визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 9 цього Національного положення (стандарту).
4. Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси	Дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.
5. Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси,	Визнається справедлива вартість отриманих запасів. Подібними вважаються запаси, що мають подібне призначення або умови використання.
6. Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно	Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість

*Складено автором на основі джерела [3]

Таблиця 1.1 – Оцінка запасів при вибутті на підприємстві
відповідно П(С)БО 9*

Оцінка запасів	Визначення
1. Метод ідентифікованої собівартості.	Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю.
2. Метод середньозваженої собівартості.	Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітної місяці і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітної місяці і одержаних у звітному місяці запасів. Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватися за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.
3. Метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).	Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.
4. Метод нормативних затрат.	Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості.
5. Метод ціни продажу.	Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітної місяці і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітної місяця та продажною (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

*Складено автором на основі джерела [3]

Важливим аспектом є визначення вартості запасів на дату балансу. Так, відповідно до П(С)БО 9 їх оцінка їх здійснюється таким чином [3]:

1. Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

2. 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.

3. 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.

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

5. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і продаж.

6. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списуються на витрати звітного періоду. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретних винуватців відображаються на позабалансових рахунках. Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і доходу звітного періоду.

7. Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше

суми попереднього зменшення, визнається інший операційний дохід із збільшенням вартості цих запасів.

Методи оцінки запасів дуже важливі в системі управління підприємством, тому що можна отримати різні значення прибутку. Так, дослідження показало [30,31,33], що вибір методу оцінки використаних запасів суттєво впливає на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства, особливо в умовах інфляції. Але вибір підприємством оптимального методу оцінки запасів сприяє збільшенню оборотних коштів, залученню інвестицій, що в підсумку дає можливість отримати більші прибутки та покращити фінансовий стан підприємства. Так, в стабільному економічному середовищі, на дату балансу запаси доцільно обліковувати за вартістю їх придбання, але при збільшенні річного рівня інфляції, відображення запасів за вартістю придбання вже не дає об'єктивної картини їх реальної вартості і господарської корисності як джерела потенційного доходу [30,31].

Дослідження міжнародних стандартів обліку показало [30], що переоцінка допускається лише в умовах гіперінфляції, згідно П(С)БО 22 «Вплив зміни цін і інфляції»: різницю між первісною вартістю, що визначена за фактичними затратами на придбання запасів, і чистою вартістю їх реалізації в міжнародній практиці називають збитком від зберігання запасів. Дослідження показало [3,30,31], що в міжнародній практиці використовуються два методи обліку для відображення в звітності запасів: метод безпосереднього зниження вартості матеріальних запасів та метод відрахувань на знецінення запасів.

Подальшим нашим етапом дослідження є документальне оформлення руху запасів та їх фінансовий облік.

1.2. Фінансовий облік запасів підприємства

Документальне відображення в бухгалтерському обліку стану, наявності і руху запасів, особливо виробничих запасів, відбувається на основі нормативних та законодавчих актів [8,32]:

1. Журнали є основними регістрами синтетичного, а при невеликому обсязі облікової інформації – і регістрами аналітичного обліку. Сума підсумків журналу за горизонтальним підрахунком (сума рядків) дорівнює сумі підсумків цього журналу за вертикальним підрахунком (сума граф).

2. Відомості і аркуші – розшифровки призначені для аналітичного обліку об'єктів, попереднього накопичення, групування і узагальнення облікової інформації, що міститься в прийнятих до обліку первинних документах.

3. Бухгалтерські довідки використовуються для виправлення помилок минулих звітних періодів.

4. Головна книга використовується для узагальнення облікових записів в журналах, взаємоперевірки облікових записів по рахунках бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

При отриманні виробничих запасів від постачальника, вони оформлюються такими первинними документами [5, 8, 9, 12]:

- рахунок фактура;
- накладна, товарно-транспортна накладна;
- податкова накладна (з податку на додану вартість);
- платіжна вимога доручення;
- сертифікат якості, гарантійний талон тощо за необхідності;

які заповнюються на підприємстві при отриманні запасів:

- акт про приймання матеріалів (форма № М-7);
- прибутковий ордер (форма № М-4);
- доручення (форма № М-2, М-26) – видається працівнику для отримання запасів у постачальника;

- товарно-транспортна накладна (при доставці автомобільним транспортом);
- акт про нестачі;
- комерційний акт (в разі нестачі на залізниці);
- платіжна вимога-доручення або платіжне доручення (для оплати вартості отриманих запасів).

Так, оприбуткування запасів на склад оформлюють прибутковим ордером або актом про приймання. Якщо немає розбіжностей у кількості та якості отриманого товару з тим, що вказано в документах постачальника, на документах постачальника можна ставити штамп або робити напис «Оприбутковано в повному обсязі». Видані довіреності реєструють у журналі реєстрації довіреностей, довіреність залишається у постачальника [12] (див. табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Первинні документи для обліку рухом виробничих запасів на підприємстві*

Назва та форма документа	Призначення документа
<i>Документи з надходження та оприбуткування запасів</i>	
Товарно-транспортна накладна (ф. № 1 - ТН)	комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація.
Рахунок-фактура (ф. № 63)	розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантажених запасів.
Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20)	документ є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку.
Довіреність (ф. № М-2)	застосовуються для одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу
Акт закупки товарно-матеріальних цінностей	застосовується при закупівлі запасів підзвітними особами підприємства.
Журнал обліку вантажів, що надійшли	застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства.
Прибутковий ордер (ф. № М-4)	застосовуються для обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки.
Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7)	документ складається у випадках розбіжностей за кількістю і якістю виробничих запасів, що надійшли, із даними супровідних документів (пред'явлених до оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й

Назва та форма документа	Призначення документа
	оприбуткування виробничих запасів, що надійшли. Застосовується також у разі приймання запасів, що надійшли без документів.
<i>Документи складського обліку запасів</i>	
Картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12)	застосовується для оперативного обліку руху запасів по складу (коморі).
Матеріальний ярлик (ф. № М-16)	застосовується для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера за місцем зберігання, слугує для матеріальних цінностей паспортом.
Регістр прийняття - здачі документів (ф. № М-13)	використовується для реєстрації прибуткових і видаткових документів, які здаються до бухгалтерії.
<i>Документи складського обліку запасів</i>	
Відомість обліку залишків матеріалів на складі (ф. № М-14)	використовується для контролю взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку.
Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу (ф. № М-18)	складається завскладом (комірником) у разі виявлення відхилень фактичного залишку виробничих запасів від встановлених норм.
Матеріальний звіт (ф. № М-19)	складається матеріально відповідальною особою і передається в бухгалтерію; відображає рух запасів на складі за певний період.
<i>Документи з відпуску (списання), вибуття запасів</i>	
Лімітно-забірна картка (ф. № М-8)	для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць.
Лімітно-забірна картка (ф. № М-9)	для чотириразового відпуску лімітованих матеріалів, що зараховуються на один вид витрат (замовлення) на один місяць.
Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (ф. № М-10)	для відпуску матеріалів, потреба в яких виникає періодично, заміни матеріалів, а також для додаткового (понадлімітного) відпуску матеріалів.
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11)	для відпуску матеріалів усередині підприємства, включаючи відпуск господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території.

*Джерело [10]

Дослідження показало [5, 12], що закупівля (поставка) матеріальних цінностей здійснюється на підставі укладених договорів та на кожен відпуск товарів (робіт, послуг) платники податку на додану вартість виписують також податкову накладну у 2-х екземплярах, з яких оригінал видається покупцю. Дані з придбання товарів (робіт послуг) записуються в реєстр

отриманих та виданих податкових накладних, який ведеться у документальному або електронному вигляді за вибором, у якому зазначаються порядковий номер податкової накладної, дата її виписки (отримання), загальна сума та сума нарахованого податку, а також реєстраційний номер платника податку продавця, який надав податкову накладну такому платнику податку. За наявності оригіналу податкової накладної не включення її до зазначеного реєстру не є підставою для відмови у зарахуванні суми податку, визначеної у такій податковій накладній, до складу податкового кредиту такого платника податку [5, 12].

Податкова накладна видається платником податку, який поставляє товари (послуги), на вимогу їх отримувача, та є підставою для нарахування податкового кредиту. Підставою для нарахування податкового кредиту при поставці товарів (послуг) за готівку чи з розрахунками картками платіжних систем, банківськими або персональними чеками у межах граничної суми, встановленої Національним банком України для готівкових розрахунків, є належним чином оформлений товарний чек, інший платіжний чи розрахунковий документ, що підтверджує прийняття платежу постачальником від отримувача таких товарів (послуг), з визначенням загальної суми такого платежу, суми податку та податкового номера постачальника [5, 12].

У разі, якщо продавець не видав податкової накладної, то покупець має право звернутися до податкового органу за своїм місцезнаходженням з заявою, яка може подаватися разом з декларацією про податок на додану вартість за минулий звітний період, до якої додаються копії товарних чеків чи інших платіжних документів, що дає підставу для включення сплачених сум ПДВ до податкового кредиту минулого звітного періоду. За відмову в видачі податкової накладної на продавця накладається штраф згідно із Законом України «Про державну податкову службу». Продавець, що відмовив у виписці податкової накладної, зобов'язаний зменшити суму

податкового кредиту на суму ПДВ за відпущеними матеріальними цінностями, вказану в інших документах на відпуск [5, 32].

Місця зберігання товарно-матеріальних цінностей мають бути належно підготовленими і надійними, щоб виключити псування чи крадіжки матеріалів. Кожне з них (склад, комора тощо) повинні мати відповідний шифр (номер), котрий обов'язково вказують у всіх первинних документах. Усі товарно-матеріальні цінності, що знаходяться у місцях їх зберігання, відносять у підзвіт матеріально відповідальним особам (завскладом, комірник), з якими має бути укладений договір про повну матеріальну відповідальність [13].

Усі операції з надходження і вибуття товарно-матеріальних цінностей на складах відображають у картках чи книгах складського обліку. Книги мають бути пронумеровані, а кількість сторінок у кінці потрібно засвідчити підписами керівника і головного бухгалтера й скріпити печаткою. Книги чи картки складського обліку видають під розписку з відображенням у реєстрі їх видачі. На окремих аркушах книги чи картках вказують дату, порядковий номер картки, шифр матеріалу, його назву, вимірники, ціну; їх підписує головний бухгалтер (бухгалтер з обліку матеріалів). Записи операцій із надходження чи вибуття матеріалів у книгах чи картках здійснює завскладом (або бухгалтер складу) на основі первинних документів. На основі записів у книгах чи картках складського обліку матеріально відповідальні особи складають реєстр приймання-здачі документів (або звіт про рух матеріалів) у двох примірниках, до якого додають усі первинні документи; один із них разом із первинними документами передають у бухгалтерію в установлені терміни. В кінці кожного місяця залишки з книг чи карток складського обліку записують у сальдову відомість (книгу), що є в бухгалтерії. У бухгалтерії підприємства, як правило, ведуть лише вартісний облік товарно-матеріальних цінностей, оскільки кількісний забезпечується на складах [12].

У той же час у сальдових відомостях є інформація про наявність товарно-матеріальних цінностей на початок і кінець кожного місяця. Крім

цього, що в бухгалтерію надходять усі первинні документи на оприбуткування матеріалів, тут спочатку виписують первинні документи на їх видачу у виробництво чи на реалізацію, які після виконання повертаються назад разом із реєстрами приймання-здачі (звітами про рух матеріалів). Усі прийняті від матеріально відповідальних осіб первинні документи з обліку матеріалів у бухгалтерії перевіряють, за необхідності таксують, групують за джерелами надходження і витрачання матеріалів, після чого проводять записи в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку за відповідною кореспонденцією рахунків. У встановлені терміни головний бухгалтер організовує вибіркочу або суцільну інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, за результатами якої відображають різницю в облікових реєстрах [9, 12].

Періодично на місцях зберігання товарно-матеріальних цінностей головний бухгалтер чи працівники матеріального відділу перевіряють стан обліку та зберігання матеріалів, проводять інструктажі щодо правильності записів у картках (книгах) складського обліку, оформлення первинних документів. Схема обліку виробничих запасів не відрізняється від загальної. Дані первинних документів про надходження матеріалів (прибуткових ордерів, товарно-транспортних накладних, рахунків-фактур, накладних) і про їх видачу та витрачання (вимог, лімітно-забірних карт, актів, накладних) відображають у картках (книгах) складського обліку. На їхній основі матеріально відповідальні особи (комірники) складають реєстри документів (звіти про рух матеріалів), де відображають зміни щодо надходження чи вибуття. Зміну залишків на кінець місяця в бухгалтерії підприємства відображають у сальдових відомостях (книгах). Далі проводять записи в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку за типовою кореспонденцією рахунків. Облік кожного виду матеріалів здійснюють на окремих аналітичних рахунках за кількістю чи масою та вартістю. Якщо на підприємстві є різні за якістю матеріали одного найменування, необхідно забезпечити їхній роздільний облік. Оприбутковують матеріали за вартістю

без податку на додану вартість. Суму ПДВ згідно з податковими накладними відносять на розрахунки з бюджетом [12].

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: від 30.11.99 №1019 (зі змінами та доповненнями) [6], визначає, що рахунки 2 класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів. Матеріальні цінності, що прийняті підприємством на відповідальне зберігання, переробку (давальницька сировина), комісію, обліковуються на рахунках класу 0 «Позабалансові рахунки». Готова продукція, товари, виробничі запаси тощо, що відвантажені, до переходу покупцеві ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на них, відображаються на окремих субрахунках відповідних рахунків обліку запасів.

Так, рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва [6]. За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо [13].

Дані, відображені в документах, систематизуються на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку за допомогою подвійного запису. Крім того, для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій у регістрах бухгалтерського обліку, на підприємствах повинні бути чітко визначені терміни передачі документів з

обліку запасів до бухгалтерії. Аналітичний облік виробничих запасів ведеться за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Рахунки аналітичного обліку використовують для контролю за зберіганням і рухом матеріальних цінностей, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для підведення підсумків інвентаризації [10].

Для обліку виробничих запасів, що не належать підприємству Планом рахунків передбачено використання позабалансового рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні» призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію до монтажу, в довірче управління. Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Всі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, підлягають інвентаризації в порядку і в строки, передбачені наказом про облікову політику, а також планом проведення інвентаризації [10].

Рахунок 21 «Поточні біологічні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, зокрема тварин, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, а також худоби, вибракуюваної з основного стада й реалізованої без ставлення на відгодівлю, тварин, прийнятих від населення для реалізації, та рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема зернові, технічні, овочеві та інші культури тощо [6,10].

Облік малоцінних і швидкозношуваних предметів дещо відрізняється, оскільки вони належать до особливого виду товарно-матеріальних цінностей: використовуються протягом тривалого терміну, а тому свою вартість втрачають поступово і на них нараховують знос [6].

Вартість і кількість виданих предметів потрібно відобразити під звітом користувачів аж до закінчення терміну використання, тому в складі синтетичного рахунка 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» варто

передбачити спеціальний субрахунок для обліку тих предметів, що перебувають в експлуатації. Облік малоцінних і швидкозношуваних предметів має специфічні особливості лише при передачі в експлуатацію та в процесі використання, оскільки надходження їх на підприємства відображають подібно до решти товарно-матеріальних цінностей. Зокрема, при видачі за накладними (вимогами) або відомостями працівникам підприємства інструменту, пристосувань, спецодягу, спецвзуття, господарського інвентарю їх відображають у спеціальних особових картках, що відкривають на кожного працівника, який їх отримав, де вказують кількість, вартість, нормативний термін служби. На малоцінні та швидкозношувані предмети відповідно до матеріально відповідальних осіб на виробництві (начальників цехів, бригадирів та ін.) щороку складають у двох примірниках інвентарні описи, де відображають за кожним найменуванням їх загальну кількість, що відповідає даним особових карток [10].

Записи в картках чи книгах складського обліку з надходження малоцінних та швидкозношуваних предметів проводять на основі документів постачальників або на основі відомостей на поповнення чи вилучення постійного запасу інструментів: вибуття відображають згідно з вимогами керівників тих структурних підрозділів, де необхідне використання цих предметів. Списують малоцінні та швидкозношувані предмети з підзвіту цих керівників за актами на списання інструментів чи інвентарю, спеціалізованих для окремих їх видів. При цьому працівники, які звільняються, мають повернути предмети, що не відслужили нормативного терміну експлуатації або відшкодувати їх вартість. У бухгалтерії підприємства облік малоцінних і швидкозношуваних предметів здійснюють у загальному порядку, як і решти матеріалів, за наступною кореспонденцією. Слід пам'ятати, що нарахування зносу малоцінних і швидкозношуваних предметів проводиться лише за такими з них, термін служби котрих перевищує один рік. Однак їх на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» не обліковують, оскільки для

цього призначений субрахунок 112 «Малоцінні необоротні активи», на які знос нараховують, відповідно до терміну їхньої служби або шляхом віднесення у витрати виробництва 50% від їхньої вартості при передачі в експлуатацію з подальшим дорахуванням решти 50% при списанні цих предметів чи відразу в розмірі 100% при передачі їх в експлуатацію [12].

Знос спеціального інструменту та пристосувань можна нараховувати за нормами, встановленими згідно з випуском продукції за планом або ж у розмірі 100% при передачі в експлуатацію. Конкретний розмір нарахування зносу малоцінних і швидкозношуваних предметів визначається і затверджується на підприємстві до початку року в наказі про облікову політику і протягом нього не змінюється. При цьому слід мати на увазі, що дорахування зносу при списанні таких предметів проводять на суму за мінусом вартості відходів (брухту, палива), які оцінюють за вартістю можливого використання чи реалізації, а знос предметів, виданих в експлуатацію, але не пов'язаних з виробництвом та збутом продукції, робіт і послуг підприємства, нараховують у розмірі 100% від вартості та не включають у валові й виробничі витрати, а списують за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства [12].

На рахунку 23 «Виробництво» обліковують і узагальнюють витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) [6]. За дебетом рахунку 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин та собівартість незавершеного виробництва, за кредитом – вартість фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції (у дебет рахунків 26, 27), вартість виконаних робіт і послуг (у дебет рахунку 90), собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, робіт, послуг (інструменту, енергії, ремонтно-транспортних послуг тощо) [6, 13].

До рахунку 23 «Виробництво» необхідно відкрити субрахунки для обліку витрат кожного виду виробничої діяльності, який здійснює

підприємство. Враховуючи багатогалузевий характер діяльності більшості підприємств, доцільно відкривати субрахунки за видами виробництв [13]:

- 231 «Основне виробництво» (продукції, робіт, послуг),
- 232 «Допоміжне виробництво»,
- 233 «Обслуговуючі виробництва та господарства»,
- 234 «Інші виробництва».

Аналітичний облік до рахунку 23 «Виробництво» ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і найменуваннями (видами) або групами однорідної продукції. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестись за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності [13].

Для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства використовується рахунок 26 «Готова продукція» [6]. До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам. Вироблена готова продукція зараховується на баланс за первісною вартістю. За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображається надходження готової продукції з власного виробництва. При списанні готової продукції з рахунку 26 «Готова продукція» сума відхилень фактичної виробничої собівартості від вартості за обліковими цінами, що відноситься до цієї продукції, визначається у відсотку, який обчислюється як відношення відхилень на залишок готової продукції на початок місяця та відхилень по продукції, яка здана на склад протягом місяця, до вартості продукції за обліковими цінами. Сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що відноситься до реалізованої продукції, відображається за кредитом рахунку 26 «Готова продукція» і дебетом відповідних рахунків. Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції [10, 12].

На рахунку 28 «Товари» ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу [6]. Цей рахунок використовують в основному збутові, торгові та заготівельні підприємства і організації, а також підприємства громадського харчування. На промислових та інших виробничих підприємствах рахунок 28 «Товари» застосовується для обліку будь-яких виробів матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу, або тоді, коли вартість матеріальних цінностей, що придбані для комплектування на промислових підприємствах, не включається до собівартості готової продукції, що виробляється на цьому підприємстві, а підлягає відшкодуванню покупцями окремо. Постачальницькі, збутові, торгові підприємства та організації на рахунку 28 «Товари» ведуть облік також покупної тари і тари власного виробництва, крім інвентарної тари, що служить для виробничих чи господарських потреб і облік якої ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» чи 20 «Виробничі запаси» [13].

Для синтетичного обліку запасів на підприємствах, при використанні журнально-ордерної форми обліку використовуються такі реєстри [12]:

- при повній журнально-ордерній форми обліку – журнали-ордери 5 або 5А;
- при скороченій журнально-ордерній формі обліку – відомість 5.1.

Дослідження показало [12,13], що кредитові обороти на рахунках обліку запасів відображаються у розділі III Журналу 5 (для підприємств, які для обліку витрат використовують тільки рахунки класу 9 «Витрати діяльності») або Журналу 5А (для підприємств, які для обліку витрат використовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності»).

Кореспонденція рахунків з обліку господарських операції за рухом запасів на підприємстві за рахунками 2 класу наведені у Додатку А.

Для ефективного використання запасів підприємства, необхідно дослідити аспекти їх управлінського обліку та політику управління за

джерелами [33-40], яка є частиною загальної політики управління оборотними активами підприємства, що полягає в оптимізації загального розміру і структури запасів товарно-матеріальних цінностей, мінімізації витрат з їх обслуговування та забезпечення ефективного контролю за їх рухом [34,36].

1.3. Управлінський облік запасів на підприємстві

Управління запасами підприємства – важливий етап в системі управління та забезпечення ефективності його діяльності. Від якості управління запасами залежать як доходи, так й фінансові результати діяльності підприємства.

Наявність на підприємстві меншої кількості запасів менше призводить до зупинки виробництва, основної діяльності та до негативних додаткових втрат – працівникам треба платити заробітну плату за простій не з їх вини, сплачувати штрафи за невиконання договірних зобов'язань, не виконання обсягів виробництва. Як що на підприємстві є зайві запаси, то це впливає на відволікання з обороту грошових коштів – оборотного капіталу та додаткові постійні витрати, що негативно впливає на ефективність діяльності підприємства [34,36].

Дослідження праць вчених показало [33, 36, 37,39], що створення ефективної системи управлінського обліку виробничих запасів на підприємстві передбачає:

- розробку комплексу первинних документів, що відповідають специфіці діяльності підприємства;
- розробку комплексу форм внутрішньовиробничої звітності;
- модернізацію системи документів і документообігу;
- забезпечення ефективного впливу інформації про стан запасів і їх використання на виробничі процеси і результати.

Від правильного управління запасами, всебічного планування виробничого процесу в тісному взаємозв'язку з матеріально-технічним постачанням залежить успіх підприємства. Важливим моментом в управлінні запасами є оцінювання витрат на їх збереження. З обсягом витрат, пов'язаних з матеріальними запасами, тісно пов'язані витрати щодо виконання замовлень на них. Витрати щодо виконання замовлення включають в себе конторські витрати з оформлення замовлення, витрати на телефонні переговори на відрядження з укладання договорів поставки, транспортні витрати, витрати з приймання замовлення. [33,39].

Управлінський облік має забезпечити систематичний контроль наявності запасів за місцями їх зберігання і матеріально відповідальними особами, як показало дослідження Атамаса П.Й. [33,39], при цьому треба пам'ятати, що запаси зберігаються як на загальних складах, так і в інших центрах відповідальності: цехах, бригадах, майстернях, гаражах. На підприємствах, що отримують запаси або реалізують продукцію у великих обсягах, за значної віддаленості від транспортних магістралей можуть бути пристанційні склади.

Окремі запаси інколи зберігаються на відкритих майданчиках та значній відстані від населених пунктів. Проте всі запаси мають бути передані під відповідальність завідуючим складами, комірниками, іншими матеріально відповідальними особами, з якими потрібно скласти договір про повну матеріальну відповідальність. Ці особи мають бути проінструктовані щодо порядку зберігання запасів, їхнього обліку, оскільки нестачі та втрати, що виникають з їхньої вини, вони відшкодовують у подвійній і навіть потрійній вартості [33].

Розробка політики управління запасами є дуже важливою та охоплює ряд послідовно виконуваних етапів робіт. Так, дослідження показало, що етапами формування політики управління запасами можуть бути [34]:

1. Аналіз запасів ТМЦ у попередньому періоді.
2. Визначення мети формування запасів.

3. Оптимізація розміру основних груп поточних запасів.
4. Оптимізація загальної суми запасів ТМЦ, які включаються до складу оборотних активів.
5. Побудова ефективних схем контролю над рухом запасів для підприємства (наприклад, ABC-аналіз).
6. Реальне відображення у фінансовому обліку вартості ТМЦ за умов інфляції (див. рис. 1.1) [34].

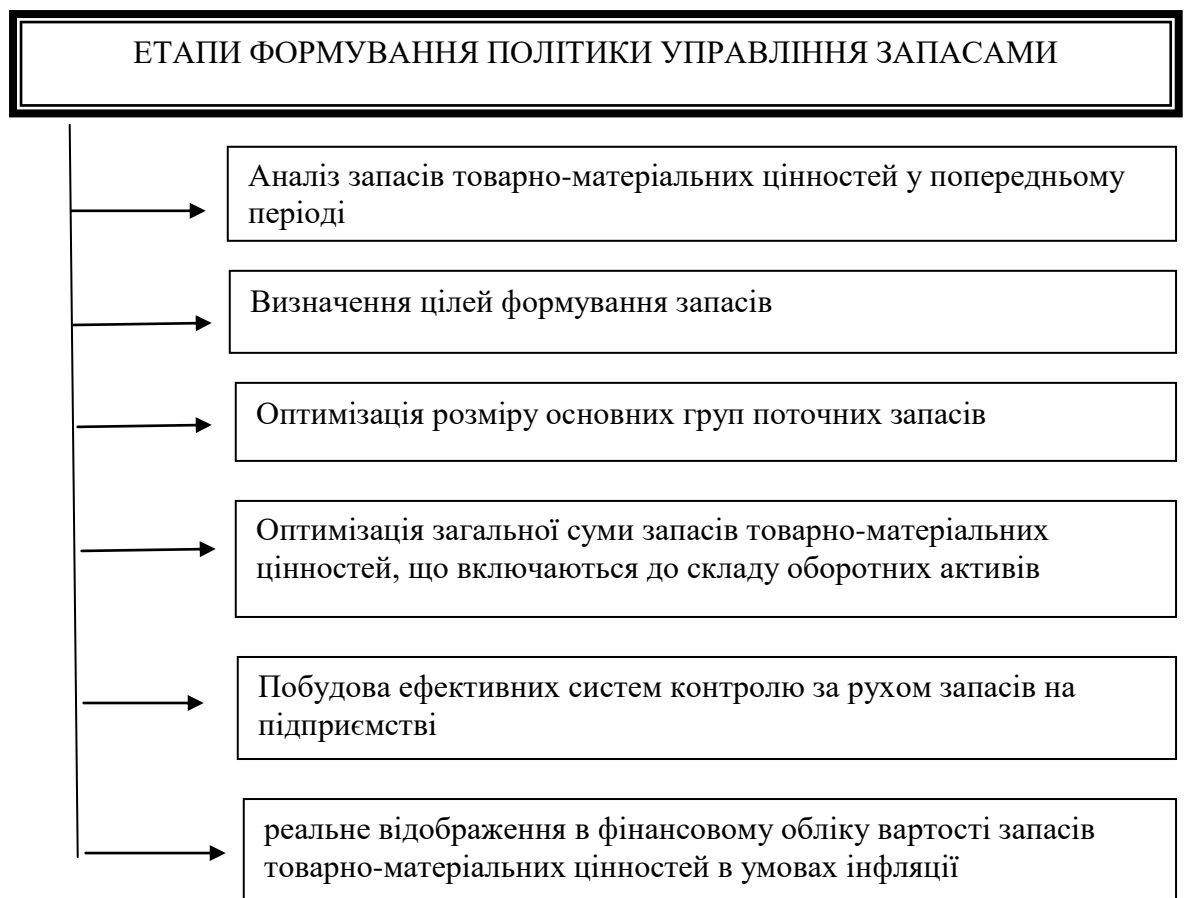


Рис. 1.1 – Формування політики управління запасами на підприємстві в системі його управління*

*Джерело[34]

Розглянемо зміст етапів більш детально, за дослідженням І.О. Бланка [34]. Так, на етапі «Аналіз запасів товарно-матеріальних цінностей у попередньому періоді», основним завданням цього аналізу є виявлення рівня забезпеченості виробництва і реалізації продукції відповідними запасами

товарно-матеріальних цінностей у попередньому періоді і оцінка ефективності їх використання. Аналіз проводиться в розрізі основних видів запасів. При «Визначення цілей формування запасів», необхідно врахувати [34]:

Запаси товарно-матеріальних цінностей, що включаються до складу оборотних активів, можуть створюватися на підприємстві з різними цілями:

а) забезпечення поточної виробничої діяльності (поточні запаси сировини і матеріалів);

б) забезпечення поточної виробничої діяльності (поточні запаси сировини і матеріалів);

в) накопичення сезонних запасів, що забезпечують господарський процес у майбутньому періоді (сезонні запаси сировини, матеріалів і готової продукції) тощо.

На етапі «Оптимізація розміру основних груп поточних запасів» необхідно всі сукупність запасів товарно-матеріальних цінностей поділити на два основних види – виробничі (запаси сировини, матеріалів і напівфабрикатів) і запаси готової продукції. У розрізі кожного із цих видів виділяються запаси поточного зберігання – постійно оновлювана частина запасів, які формуються на регулярній основі і рівномірно спожитих в процесі виробництва продукції або її реалізації покупцям. На думку вченого [34], для оптимізації розміру поточних запасів товарно-матеріальних цінностей використовується ряд моделей, серед яких найбільшого поширення набула «Модель економічно обгрунтованого розміру замовлення» [Economic ordering quantity – EOQ model]. Вона може бути використана для оптимізації розміру як виробничих запасів, так і запасів готової продукції. Розрахунковий механізм моделі заснований на мінімізації сукупних операційних витрат із закупівлі та зберігання запасів на підприємстві. Ці операційні витрати попередньо поділяються на дві групи: а) сума витрат по розміщенню замовлень (що включають витрати по

транспортуванню і прийманню товарів); б) сума витрат на зберігання товарів на склад.

Етап «Побудова ефективних систем контролю за рухом запасів на підприємстві» – його основне завданням є своєчасне розміщення замовлень на поповнення запасів і залучення в господарський оборот зайво сформованих їх видів. Серед систем контролю за рухом запасів в країнах з розвинутою економікою найбільш широке застосування отримала «Система ABC». Суть цієї контролюючої системи полягає в поділі всієї сукупності запасів товарно-матеріальних цінностей на три категорії виходячи з їх вартості, обсягу і частоти витрачання, негативних наслідків їх нестачі для ходу тощо [34].

Так, запаси можна розділити на 3 групи з їхньої цінності: А, В і С. Наприклад, на 20% обсягу найбільш цінних товарних позицій може відповідати 80% вартості. Такі запаси належать до категорії А. Наступні 30% обсягу запасів, вартість яких становить 15% загальної вартості, – це категорія, а решта 50% обсягу запасів, на яким відповідає 5% вартості – категорія С. Етапи проведення ABC-аналізу запасів [36]:

1. Визначити вартість щорічного споживання кожної групи запасів та сумарну вартість виробничої програми;

2. Ранжувати запаси за вартістю порядку їх зменшення;

3. Розрахувати кумулятивні (наростаючим підсумком) вартість та кількість за ранжованим рядом виробничих запасів;

4. Розрахувати частку (y %) кумулятивної вартості та кількості запасів у сумарній вартості та у загальній кількості запасів;

5. Класифікувати запаси за трьома категоріями (групами): А, В та С. Критерієм класифікації виробничих запасів є частка (y %) кумулятивної вартості:

- категорія А – до 80%;

- категорія В – від 80% до 90 - 95%;

- категорія С – від 90 до 100%.

6. Можливо використовувати й графічний метод та після розрахунків розробити політику управління запасами та окремими їх групами.

На думку іншого вченого [36], ABC – аналіз створює основу для застосування різних ступенів контролю щодо вартості виробничих запасів:

1. Запаси категорії А вимагають прямого контролю. Запаси мають зводитися до мінімуму, замовляються часто, але невеликими партіями, рух запасів контролюється часто.

2. Запаси категорії В замовляються, виходячи з допустимого мінімального рівня запасів (нормативу). Вони вимагають точного обліку, досить частого спостереження за кількістю та рухом.

3. Запаси категорії С підлягають постійному контролю та жорсткому нормуванню, щоб унеможливити виникнення залежалих запасів та їх псування і розкрадання.

І.О. Бланк вважає [34], що в категорію «А» включають найбільш дорогі види запасів з тривалим циклом замовлення, які вимагають постійного моніторингу у зв'язку з серйозністю фінансових наслідків, що викликаються їх недоліком. Частота завезення цієї категорії запасів визначається, як правило, на основі «Моделі ЕОQ». Круг конкретних товарно-матеріальних цінностей, що входять в категорію «А», зазвичай обмежений і вимагає щоденного контролю. У категорію «В» включають товарно-матеріальні цінності, що мають менше значення у забезпеченні безперебійного операційного процесу і формування кінцевих результатів фінансової діяльності. Запаси цієї групи контролюються зазвичай один раз на місяць. У категорію «С» включають всі інші товарно-матеріальні цінності з низькою вартістю, що не грають суттєвої ролі у формуванні кінцевих фінансових результатів. Обсяг закупівель таких цінностей може бути досить великим, тому контроль за їх рухом здійснюється з періодичністю один раз в квартал. Таким чином, основний контроль запасів по «Системі «ABC» концентрується на найбільш важливій їх категорії з позицій забезпечення

безперервності операційної діяльності підприємства і формування кінцевих фінансових результатів [34].

У процесі розробки політики управління запасами повинні бути заздалегідь передбачені заходи щодо прискорення залучення в обіг наднормативних запасів. Це забезпечує вивільнення частини фінансових ресурсів, а також зниження розміру втрат товарно-матеріальних цінностей в процесі їх зберігання. Реальне відображення у фінансовому обліку вартості запасів товарно-матеріальних цінностей в умовах інфляції. У зв'язку зі зміною номінального рівня цін на товарно-матеріальні цінності в умовах інфляційної економіки, ціни, за якими сформовані їх запаси, вимагають відповідного коректування до моменту виробничого споживання або реалізації цих активів. Якщо таке коригування цін не буде проведено, реальна вартість запасів цих активів знижуватиметься, а відповідно знижуватиметься і реальний розмір інвестованого в них капіталу. Це порушить об'єктивність оцінки стану і руху цього виду активів в процесі фінансового менеджменту [34].

Висновки до першого розділу

Дослідження теоретичних аспектів фінансового та управлінського обліку запасів, підходів до визначення їх сутності, як економічної категорії, класифікації та оцінки у першому розділі роботи, можна відмітити:

1. Доведено, що «запаси» підприємства є багатогранною економічною категорією, яка тривали термін досліджується як науковцями, так й практиками-фахівцями. Велике коло дослідників застосовують та визначають економічні категорії «матеріально-виробничі запаси», «товарно-матеріальні активи», «товарно-матеріальні запаси», але, на думку дослідників, це активи, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. Інші вчені, досліджували з точки зору економічної теорії сутність економічної категорії – «предмети праці», яка «відображає сутність елементів виробництва, що піддаються обробці».

2. Показано, що з прийняттям національних стандартів обліку, зокрема, Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 20.10.1999 року №246 (зі змінами і доповненнями), визначено не тільки сутність економічної категорії «запаси», але й її класифікацію та сутність кожного з елементів для забезпечення методологічних основ ведення бухгалтерського обліку в Україні. Відповідно до П(С)БО 9 запаси – це активи, які «утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності»; перебувають у процесі виробництва готової продукції з метою подальшого продажу; утримуються для потреб управління підприємством».

3. Проведено дослідження складу запасів, їх оцінки, документального оформлення, аналітичного і синтетичного обліку та порядку відображення у фінансовій звітності відповідно до НП(С)БО 1, П(С)БО 9, законодавчих актів та інших нормативних документів, які регулюють ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Дана характеристика бухгалтерських рахунків з обліку запасів, наведена кореспонденція таких рахунків та описані синтетичні реєстри обліку.

4. На основі праць вчених та фахівців, доведено, що управління запасами підприємства – важливий етап в системі управління та забезпечення ефективності його діяльності, від якості якого залежать як доходи, так й фінансові результати діяльності підприємства. Розглянуто завдання управління запасами підприємства, політика управління з характеристикою, кожного етапу, окремі методи управління запасами, а тому числі більш детально – аналіз Парето.

4. Як показало дослідження в п. 1.3, управлінський облік запасів має забезпечувати не тільки оперативну інформацію про їх наявність на певну дату, а й відповідальність цієї наявності визначеній потребі. Тому традиційна організація бухгалтерського обліку, коли інформація про виробничі запаси формувалась у сальдових відомостях лише на кінець місяця, в

управлінському обліку недостатня. Забезпечити оптимальне співвідношення між виробничою програмою і запасами можна за умови, що інформація про їхню наявність є найоперативнішою. Ефективність управління запасами підприємства, забезпечення та витрачання ними його діяльність, залежить від ефективних методів управління, які обирає керівник або фахівець з управлінського обліку.

5. Основні теоретичні та практичні результати дослідження, які відображені у 1 розділі кваліфікаційної роботи, доповідались та отримали позитивну оцінку і були апробовані на науковому колоквиумі «Дослідження найбільш важливих проблем і напрямів: розвитку харчової промисловості та її підгалузей, експортного потенціалу, розвитку зовнішньої торгівлі АПК України та її результативності; облік, аналіз і аудит як сучасні інструменти управління діяльністю суб'єктів національної економіки» (28 листопада 2024 р., м. Одеса, ОНТУ) в рамках наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри Обліку та аудиту ОНТУ (Додаток В).

2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «УКРЗЕРНОТРЕЙД»

2.1. Аналіз впливу факторів на розвиток агробізнесу в Україні

Україна є великою агропромисловою країною з різними видами виробництва агропромислової продукції та великою кількістю різних суб'єктів національної економіки, діяльність яких є агробізнес або переробка сільськогосподарської сировини та її реалізація продукції харчової промисловості.

Війна, яка була розв'язана РФ проти України суттєво негативно вплинула на стан та функціонування агробізнесу та результатів його діяльності. Наше дослідження публікації фахівців, які визначили основні чинники негативного впливу зовнішнього середовища на агробізнес за етапами повномасштабної війни в Україні, показало [41], що (див рис. 2.1):

1. Етап (Перша стратегічна оборонна операція, 24.02.2022 – квітень 2022 р.), основні чинники: окупація та знищення підприємств, мародерство на ТОГ*; окупація та блокада портів, що спричинило зупинку експорту; дефіцит робочої сили внаслідок міграції та мобілізації; недостатність обігових коштів та проблеми з відшкодуванням ПДВ.

2. Етап (Друга стратегічна оборонна операція, травень – серпень 2022 р.), основні чинники: зміна логістичних маршрутів, зростання вартості логістики; початок роботи «Зернової ініціативи», що дало змогу наростити експорт; складний процес відновлення деокупованих земель.

3. Етап (Стратегічна наступальна операція, вересень – грудень 2022 р.), основні чинники: мінування територій, що перешкоджає посівній озимих культур; складність збору врожаю у прифронтових зонах, зокрема через мінування; перебої з електроенергією, що вплинули на діяльність аграріїв; зростання вартості ТМР**, зокрема добрив, пального, насіння.

4. Етап (Третя стратегічна оборонна операція, січень – травень 2023 р.), основні чинники: скорочення площ для сівби внаслідок окупації та мінування



Рис 2.1 – Аналіз основних чинників негативного впливу зовнішнього середовища на агробізнес за етапами повномасштабної війни в Україні*

*Джерело [41]

територій; початок блокування поставок агропродукції з боку сусідніх країн; ускладнення логістики, блокування «Зернової ініціативи».

5. Етап (Друга стратегічна наступальна операція, червень 2023 р. – вересень 2023 р.), основні чинники: зупинка роботи «Зернової ініціативи»; запуск альтернативного коридору для експорту агропродукції; заборона імпорту с/г продукції з боку європейських країн; обстріли та руйнування портової інфраструктури Одеси та портів Дунаю.

Не можна не погодитися з фахівцями і експертами [41], що «українське сільське господарство втратило значні обсяги ресурсів та інфраструктури внаслідок повномасштабного вторгнення. Істотні втрати стосуються елеваторних потужностей, адже чимала кількість була знищена, пошкоджена або окупована. Відновлення українського АПК – тривалий процес, який залежить від багатьох чинників, зокрема від залучення інвестицій та фінансування, стабільності роботи експортних шляхів, запровадження нових прогресивних практик ведення сільського господарства. Відновлення українського сільського господарства може стати рушієм для впровадження сучасних агротехнологій, що сприятиме ефективному використанню ресурсів, підвищенню конкурентоспроможності тощо».

Аналіз змін ролі агробізнесу в економіці України за період повномасштабної війни показано на рис. 2.2 [41]. Так, бачимо з рис. 2.2 на 12,3 в.п.* проти 2021 року зросла частка експорту продукції АПК від загального експорту товарів у 2022 році. Дослідження підтверджує, що агропромислове виробництво – це основна галузь, яка займає більше половини експорту товарів з України у 2023 році [41].

Дослідження змін ролі агробізнесу в економіці України в світовому аспекті показало [41], що після повномасштабного вторгнення позиції України на світовому ринку зазнали змін (див. рис. 2.3, 2.4). Частина продукції втратила свої позиції у світовому експорті продукції АПК.

ЯК ЗМІНИЛАСЬ РОЛЬ АГРОБІЗНЕСУ В ЕКОНОМІЦІ УКРАЇНИ

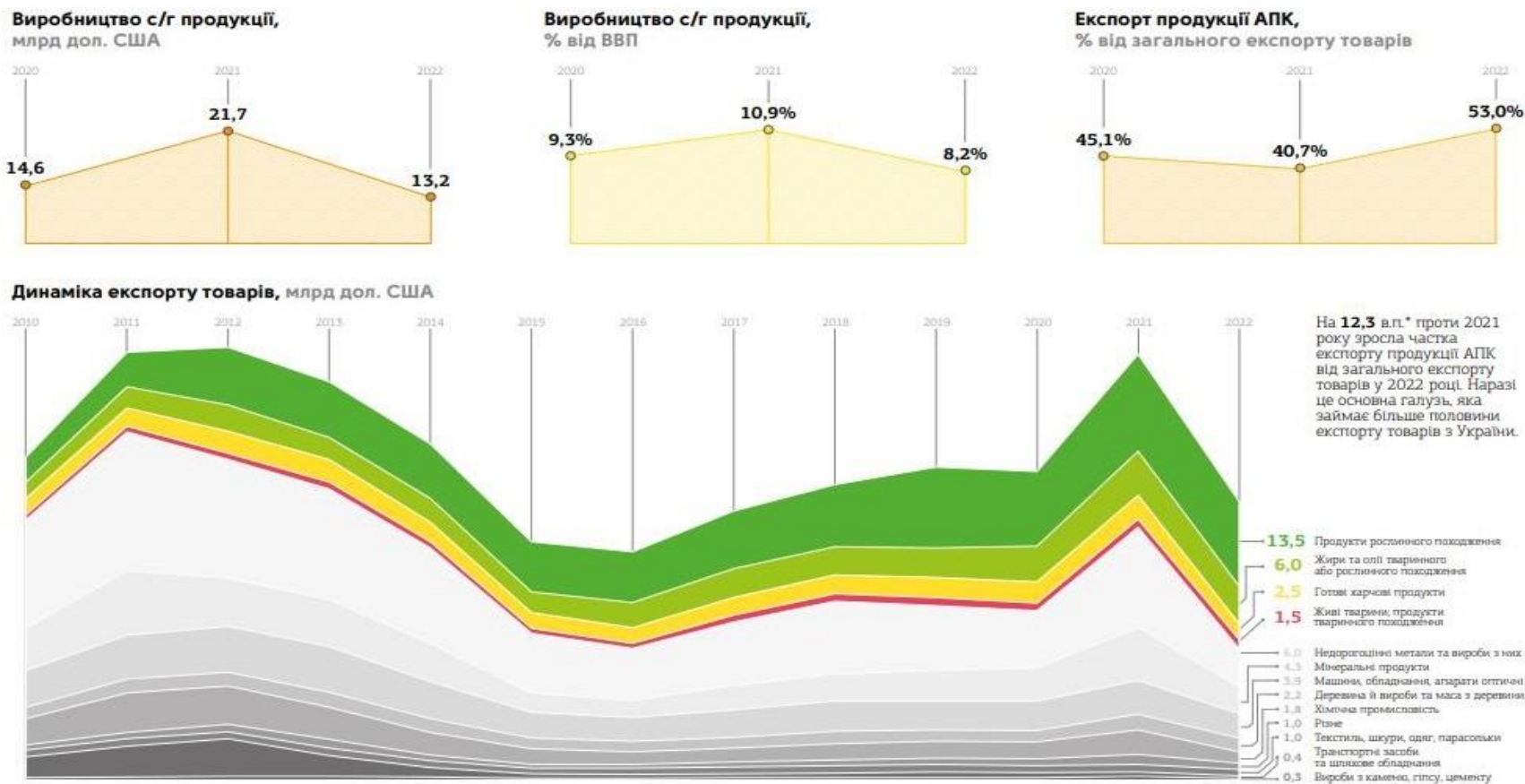
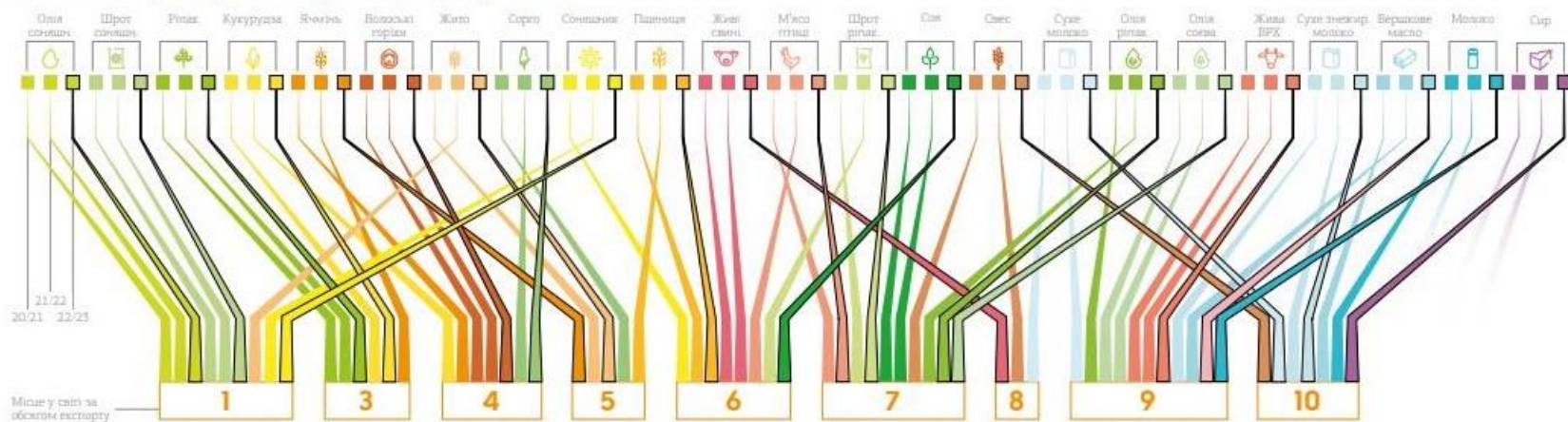


Рис 2.2 – Аналіз змін ролі агробізнесу в економіці України за період повномасштабної війни *

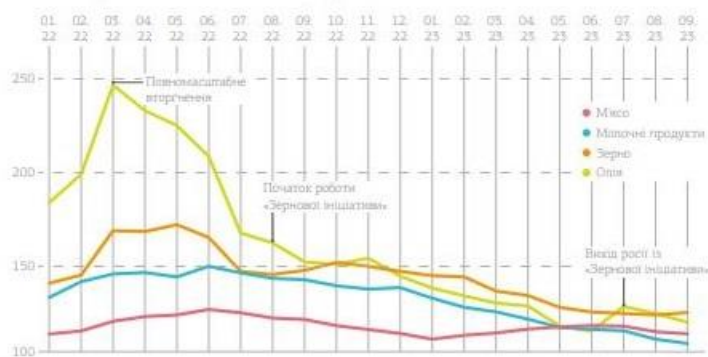
*Джерело [41]

ЯК ЗМІНИЛАСЬ РОЛЬ АГРОБІЗНЕСУ В ЕКОНОМІЦІ СВІТУ

Зміна місця України у світовому експорті продукції АПК



Індекс продовольчих цін FAO у світі*



Частка України у світовому експорті продукції АПК, %



Після повномасштабного вторгнення позиції України на світовому ринку зазнали змін.

Частина продукції втратила свої позиції у світовому експорті продукції АПК. **Але Україні вдалося здебільшого зберегти їх, а в деяких випадках поліпшити становище.**

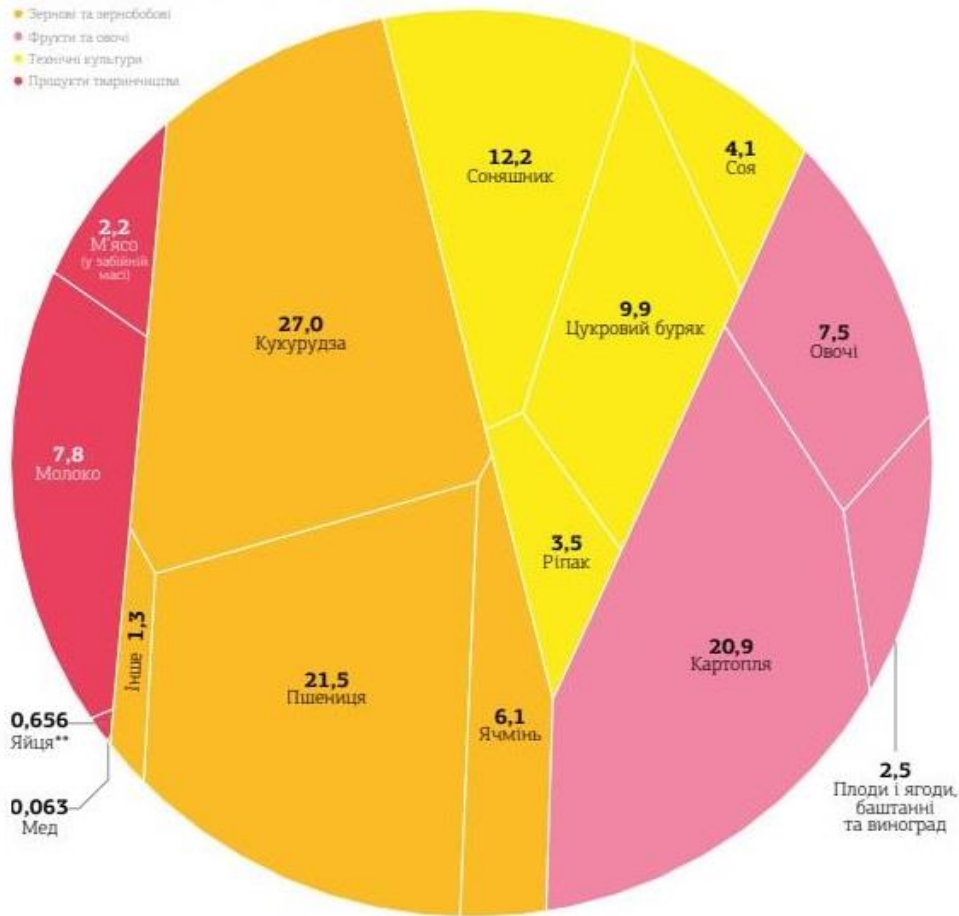
Позитивна зміна позицій України по окремій продукції здебільшого була спричинена відновленням виробництва та експорту, а також поліпшенням доступу деяких товарів на європейський ринок.

Рис 2.3 – Аналіз змін ролі агробізнесу України в світовому аспекті за період повномасштабної війни *

*Джерело [41]

ВИРОБНИЦТВО ОСНОВНИХ ВИДІВ АГРОПРОДУКЦІЇ

Виробництво основних видів с/г продукції у 2022 р.*, млн т



Зміни у виробництві основних видів с/г продукції, млн т



Рис 2.4 – Аналіз виробництва основних видів агропродукції України в 2022 р.*

*Джерело [41]

Але Україні вдалося здебільшого зберегти їх, а в деяких випадках поліпшити становище. Як визначають експерти [41]:

1. «Позитивна зміна позицій України по окремій продукції здебільшого була спричинена відновленням виробництва та експорту, а також поліпшенням доступу деяких товарів на європейський ринок.

2. У 2022 р. ціни на світовому ринку на більшість продукції АПК були доволі високими, тому падіння експорту у грошовому вимірі було менш істотним, ніж у натуральному. Зросла частка європейських країн у структурі експорту агропродукції, що зумовлено: блокадою портів та зміною логістичних маршрутів, внаслідок чого продукція спершу експортується до сусідніх країн, а не до кінцевого споживача напряму; зняттям торгових бар'єрів з боку ЄС.

3. 74,4% продукції АПК у 2022-2023 рр. експортували морським транспортом, хоча до війни цей показник становив 98%. Війна змусила аграріїв знайти альтернативні шляхи експорту.

4. Морські перевезення були основою для українських аграріїв, тому блокування більшості портів завдало потужного удару по економіці. Початок роботи «Зернової ініціативи» у серпні 2022 р. був критично важливим, адже завдяки цьому Україна змогла експортувати понад 30 млн т продукції, поки росія не вийшла з угоди у липні 2023 р. Частково компенсувати удар по морській логістиці змогли наземні транспортні шляхи, проте акцент залишався на портовій інфраструктурі. Після виходу РФ із «Зернової ініціативи» зросла частка відвантажень через порти Дунаю та наземні транспортні шляхи. Незважаючи на адаптацію ринку до нових реалій, аграрії досі стикаються зі значними проблемами зі збутом через постійні обстріли портової інфраструктури та обмеження на експорт, що вводять сусідні країни.

5. Наслідки пінування території України: заміновані території неможливо обробляти і збирати з них урожай. Це призводить до зменшення виробництва та економічних наслідків; втрата с/г техніки. Фінансові витрати

на купівлю або ремонт обладнання, яке постраждало на замінованій території; безпека працівників; заміновані території створюють серйозну загрозу безпеці працівників, які мають працювати на замінованих землях; екологічні наслідки; мінування може призвести до забруднення ґрунтів та водних ресурсів хімічними речовинами, що матиме негативний вплив на середовище та екосистему; поширення інвазивних видів; пошкоджені екосистеми можуть стати більш вразливими перед поширенням інвазивних видів рослин, які витіснятимуть місцеві види та загострюватимуть екологічну ситуацію; зниження інвестицій. Ситуація з мінуванням може вплинути на інвестиції в агросектор та інфраструктуру, оскільки інвестори можуть утримуватися від вкладень у нестабільний регіон». Але, не зважаючи та такий вплив негативних чинників ро стан та розвиток агробізнесу в Україні під час війни, суб'єкти, які виробляють та реалізують агропродовольчу продукцію, працюють та забезпечують не тільки власну фінансово-економічну безпеку, але й економічну і продовольчу безпеку України, й продовольчу безпеку інших країн.

Подальшого дослідження потребує фінансовий аналіз суб'єкта агробізнесу національної економіки на мікрорівні дослідження – на прикладі ТОВ «Укрзернотрейд» (див. п.п.2.2.-2.3). ТОВ «Укрзернотрейд» розміщено Ширяївському р-ні, Одеської обл., село Миколаївка, вулиця Назарова, будинок, 1^В. Суб'єкт малого підприємництва, зареєстрований капітал: 250000 грн., складає спрощену фінансову звітність – «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: за формами №1-м «Баланс» та №2-м «Звіт про фінансові результати» [46].

Основної вид діяльності: «01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур». Інші види діяльності: Допоміжна діяльність у рослинництві, торгівля автомобілями та легковими автотранспортними засобами, технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів, оптова та роздрібна торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів, діяльність посередників у торгівлі

товарами широкого асортименту, оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин, оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням, Неспеціалізована оптова торгівля, інші види роздрібної торгівлі поза магазинами, вантажний залізничний транспорт, вантажний автомобільний транспорт, складське господарство, інша допоміжна діяльність у сфері транспорту.

2.2. Аналіз фінансових результатів діяльності

Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. проводився на підставі даних форм фінансової звітності підприємства (форми № 2-м «Звіт про фінансові результати») [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]. Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства проводиться на підставі даних форми №2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства*

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	2471,0	143,17	6916,8	108,0	4445,8	В 1,8 р.
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-731,9	-42,4	-1878,3	-29,3	-1146,4	В 1,6 р.
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	1739,1	x	5038,5	x	3299,4	В 1,9 р.
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200+2220-2250-2255	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	-13,2	-0,77	1365,2	37,3	1378,4	В 104,4 р.
6. Фінансовий результат до оподаткування	2290 (2295)	1725,9	100	6403,7	100	4677,8	В 2,7 р.

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

Розрахунки в табл. 2.1 показують, що фінансовий результат до оподаткування збільшився на 4677,8 тис. грн або в 2,7рази, що позитивно характеризує діяльність підприємства та відбулось за рахунок: збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 4445,8 тис. грн або в 1,8 рази та фінансового результату від іншої діяльності на 1378,4 тис. грн або в 104,4 рази. Інша операційна діяльність підприємства є збитковою та потребує її оптимізації та пошуку шляхів зменшення збитку.

Аналіз витрат і формування фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми №2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз витрат та формування фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності *

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік, тис. грн.	Звітний рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	8502,6	9260,6	757,0	8,9
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	6031,6	2343,8	-3687,8	-61,1
3. Адміністративні витрати	2130	-	-	-	-
4. Витрати на збут	2150	-	-	-	-
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	2471,0	6916,8	4445,8	В 1,8 р.

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

Розрахунки в табл. 2.2 показують, що відбулось збільшення прибутку від основної операційної діяльності на 4445,8 тис. грн. або в 1,8 рази за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 3687,8 тис. грн. або 61,1% що є позитивною тенденцією.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми №2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз формування чистого прибутку*

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	2290 (2295)	1725,9	6403,7	4677,8	В 2,7 р.
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис.грн.	2300	-	-	-	-
3. Чистий прибуток, тис.грн.	2290 (2295)±2300	1725,9	6403,7	4677,8	В 2,7 р.

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

Розрахунки в табл. 2.4 показують, що підприємство мало чистий прибуток впродовж двох років величина якого збільшилась на 4677,8 тис. грн. або в 2,7 рази, що є позитивним. Підприємство за період 2019-2020 рр. не мало витрат з податку на прибуток, тому чистий прибуток дорівнює прибутку до оподаткування.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1-м «Баланс» та №2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз рентабельності виробництва*

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Абс. відхил
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	форма№2 р.2290 (2295)	1725,9	6403,7	4677,8
2. Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	форма№1 р.1011	1125,9	2077,3	951,4
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	форма№1 р.1195	8687,7	13895,2	5207,5
4. Загальна величина виробничих засобів підприємства, тис. грн.	р. 2 + р. 3	9813,6	15972,5	6158,9
5. Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	17,5	40,0	22,5

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

Розрахунки в табл. 2.4 показують, що в звітному році порівняно з попереднім рентабельність виробництва збільшилась на 22,5 % пункти, що є позитивною тенденцією. На це вплинули наступні фактори:

– збільшення прибутку до оподаткування на 4677,8 тис. грн. більшими темпами ніж виробничих засобів здійснило позитивний вплив на рентабельність виробництва;

– збільшення середньорічної вартості основних засобів на 951,4 тис. грн. здійснило несуттєвий негативний вплив та зменшило рентабельність виробництва;

– збільшення середньорічної вартості оборотних коштів на 5207,5 тис.грн. здійснило несуттєвий негативний вплив та зменшило рентабельність виробництва.

2.3. Аналіз фінансового стану ТОВ «Укрзернотрейд»

Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. проводився на підставі даних форм фінансової звітності підприємства (форми № 2-м «Звіт про фінансові результати») [46]на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44].

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу*

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	8502,6	9260,6	1,1
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	1725,9	6403,7	2,7
3. Валюта балансу, тис.грн.:			
- на початок року	7452,4	11282,5	1,5
- на кінець року	11282,5	19131,1	1,7
4. Середнє річне значення валюти балансу, тис.грн.	9367,5	15206,8	1,6

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

Розрахунки в табл. 2.5 показують, що у 2020 році в порівнянні з 2019 середньорічне значення валюти балансу збільшилося в 1,6 рази, що призвело до збільшення виручки від продажів в 1,1 різи, збільшення фінансового результату (прибутку) до оподаткування у 2,7 разів свідчить про зростання агробізнесу та ефективності діяльності. Збільшення валюти балансу на кінець звітного періоду в 1,6 рази є позитивною динамікою.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюється за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства*

Показники	Код рядка	На початок року	На кінець року	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	11282,3	19131,1	7848,8	69,5
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	601,4	2021,8	1420,4	В 2,4 р.
– в % до активів		5,3	10,5	5,2	х
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	10681,1	17109,3	6428,2	60,1
– в % до активів		94,7	89,5	-5,2	х
2.1. Запаси, тис. грн.	1100	7116,2	14151,3	7035,1	98,8
– в % до активів	1110	63,0	73,9	-10,9	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1125÷1155	3564,5	14042,2	10477,7	В 2,9 р.
– в % до активів		37,0	9,1	-27,9	х
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	0,3	26,6	26,3	В 87,7 р.
– в % до активів		0	0,1	0,1	х
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170, 1190	0,1	82,5	82,4	В 824,0р.
– в % до активів		0	0,4	0,4	х
– у тому числі витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	-	7,5	7,5	х
– в % до активів		-	0	0	х
3. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис.грн.	1200	-	-	-	-
– в % до активів		-	-	-	х

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

Розрахунки в табл. 2.6 показують, що загальна сума активів зросла на 7848,8тис. грн, або на 69,5%. В кінці звітного року відбулася зміна, що полягає в тому, що частка оборотних активів збільшилася на 6428,2 тис.грн або 60,1% при зменшенні питомої ваги в активах підприємства за рахунок дебіторської заборгованості підприємства в 2,9 рази або на 10477,7, що є негативною тенденцією. Запаси та грошові кошти підприємства також мають тенденцію до збільшення у зв'язку зі збільшенням операційної діяльності

підприємства 2020 р. в порівнянні з 2019 р. В структурі активів найбільшу питому вагу мають оборотні активи – 94,7% та 89,58% відповідно у 2019 та 2020 роках. Питома вага необоротних активів у 2019 р. – 5,3%, яка збільшується у 2020 р. на 5,2п.%.

Аналіз складу і динаміки джерел формування активів підприємства представлений у табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства*

Показники	Код рядка	На	На	Відхилення	
		початок	кінець	абс	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	11282,3	19131,1	7848,8	69,5
1. Власний капітал, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495	2360,0	8763,7	6403,7	В 2,7р.
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495 1095	1758,6	6741,9	4983,3	В 2,8 р.
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. – в % до усіх джерел	1595	80,2	0	-80,2	-100
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1500÷ 1515	80,2	0	-80,2	-100
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1520, 1525	х	х	х	х
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн – в % до усіх джерел	1695	8842,3	10367,4	1525,1	17,2
		78,4	54,2	-24,2	х

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

Розрахунки в табл. 2.7 показують, що на кінець року джерела формування активів збільшились на 7848,8 тис. грн, або на 69,5%, порівняно з початком року. Це сталося завдяки збільшенню поточних зобов'язань і забезпечень на 1525,1 тис. грн (на 17,2%) та власного капіталу на 6403,7 тис. грн (в 2,7 рази) за рахунок збільшення власних оборотних коштів, що є позитивним. Впродовж 2020 рр. підприємство не мало довгострокових зобов'язань і забезпечень, але у 2019 р. вони склали 80,2 тис грн. На початок звітнього 2020 року найбільшу частку в структурі джерел формування активів мали поточні зобов'язання і забезпечення – 78,4%, тоді як частка власного

капіталу становила 20,9%. Наприкінці 2020 року структура змінилася: питома вага поточних зобов'язань і забезпечень зменшилась до 54,2%, але частка власного капіталу збільшилась 45,8%, що є позитивним.

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності ТОВ«Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. проводився на підставі даних форм фінансової звітності підприємства (форми № 2-м «Звіт про фінансові результати») [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44].

Аналіз фінансової стійкості (табл. 2.8), підприємства наведений у табл. 2.8 проводився на підставі даних форм фінансової звітності підприємства

Таблиця 2.8 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за
узагальнюючими показниками*

Показники	Сума, тис. грн.		
	На кінець попереднього	На кінець звітного	Відхилення
1. Власний капітал (1495)	2360,0	8763,7	6403,7
2. Необоротні активи (1095)	601,4	2021,8	1420,4
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	1758,6	6741,9	4983,3
4. Короткострокові кредити банків (1600)	-	-	-
5. Загальна величина джерел формування запасів	1758,6	6741,9	4983,3
6. Запаси (1100)	7116,2	14151,3	7035,1
7. Надлишок (+) або нестача (-) оборотних коштів	-5357,6	-7409,4	х
8. Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	-5357,6	-7409,4	х
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу	8842,3	10367,4	1525,1
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	нестійка	нестійка	х

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

Розрахунки в табл. 2.8 показують, що на початок 2020 року підприємство мало достатньо власного оборотного капіталу та не мало короткострокових позик для покриття запасів, але враховуючи джерела, які можуть зменшити фінансове навантаження, що вказує на нестабільну фінансову ситуацію. На кінець 2020 року ситуація не змінилася. У підприємства було значне збільшення власних оборотних активів, але джерел не вистачає для фінансування запасів, тому на кінець 2020 року ситуація

залишається не стійкою.

Аналіз фінансовій стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми №1-м «Баланс» за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок попереднього року	На кінець попереднього року	На кінець звітнього року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії (К _{авт})	1495	0,1	0,2	0,5	більше 0,5
	1900				
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів (К _ф)	1595+1695+ +1700	0,9	0,8	0,5	менше 1, більше 0.
	1495				
3. Наявність власних оборотних коштів (ОК _{вл})	1495 – 1095	-124,0	1758,6	6741,9	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу (К _{ман})	1495 – 1095	-0,2	0,8	0,8	0,4...0,6
	1495				
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (К _з)	$(1495 - 1095) / 1195$	-0,0	0,2	0,4	0,1

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

Розрахунки в табл. 2.9 показують, що коефіцієнт автономії протягом досліджуваного періоду (2019 рр.) не відповідав нормативному значенню, але у 2020 р. на кінець періоду він є в межах нормативного значенням. Співвідношення власних і позикових коштів було не в межах норми. Динаміка інших показників фінансової стійкості свідчить про тенденцію їх покращення на кінець 2020 р.

Аналіз ліквідності балансу здійснюється за даними форми №1-м «Баланс» допомогою табл. 2.10.

Розрахунки в табл. 2.10 показують, що коефіцієнт поточної ліквідності на кінець звітнього року становить 1,65, що нижче нормативного значення. Коефіцієнт швидкої ліквідності (критичний) також не відповідав критеріям,

Таблиця 2.10 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками*

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом	Норма	Розрахункові значення		
			поч. 2019 року	кін. 2019 року	на кін. 2020 року
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	$(1195+1200)/1695$	2,0	1,01	1,21	1,65
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	$(1195+1200-1100-1110)/1695$	1,0	0,15	0,40	0,29
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$(1160+1165)/1695$	> 0,2	0,01	0,0	0,00

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

досягнувши 0,29 на кінець фінансового 2020 року. Коефіцієнт абсолютної ліквідності залишається на дуже низькому рівні 0 значення. Це свідчить про наявність серйозних проблем з ліквідністю підприємства і його здатністю виконувати свої поточні зобов'язання. Такі показники ліквідності у 2019-2020 рр. не відповідають нормативним значенням, що свідчить про неспроможність підприємства виконати свої зобов'язання та створює ризик його неплатоспроможності.

Висновки до другого розділу

В другому розділі кваліфікаційної роботи був проведено аналіз впливу факторів зовнішнього середовища на стан та розвиток агробізнесу під час війни в Україні, фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 рр. Проведене дослідження дозволяє сформулювати такі висновки:

1. Дослідження публікації експертів показало, що Україна є великою агропромисловою країною з різними видами виробництва агропромислової продукції та великою кількістю різних суб'єктів національної економіки,

діяльність яких є агробізнес або переробка сільськогосподарської сировини та і реалізація продукції харчової промисловості.

2. Доведено, що війна, яка була розв'язана РФ проти України суттєво негативно вплинула на стан та функціонування агробізнесу та результатів його діяльності. Наше дослідження публікації фахівців, які визначили основні чинники негативного впливу зовнішнього середовища на агробізнес за етапами повномасштабної війни в Україні. Але Україні вдалося здебільшого зберегти їх, а в деяких випадках поліпшити становище. Не зважаючи та такий вплив негативних чинників ро стан та розвиток агробізнесу в Україні під час війни, суб'єкти, які виробляють та реалізують агропродовольчу продукцію, працюють та забезпечують не тільки власну фінансово-економічну безпеку, але й економічну і продовольчу безпеку України, й продовольчу безпеку інших країн.

3. Аналіз фінансових результатів діяльності ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. проводився на підставі даних форм фінансової звітності підприємства який показав що

– фінансовий результат до оподаткування збільшився на 4677,8 тис. грн або в 2,7рази, що позитивно характеризує діяльність підприємства та відбулось за рахунок: збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 4445,8 тис. грн або в 1,8 рази та фінансового результату від іншої діяльності на 1378,4 тис. грн або в 104,4 рази. Інша операційна діяльність підприємства є збитковою та потребує її оптимізації та пошуку шляхів зменшення збитку;

– відбулось збільшення прибутку від основної операційної діяльності на 4445,8 тис. грн. або в 1,8 рази за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 3687,8 тис. грн. або 61,1% що є позитивною тенденцією;

– підприємство мало чистий прибуток впродовж двох років величина якого збільшилась на 4677,8 тис. грн. або в 2,7 рази, що є позитивним.

Підприємство за період 2019-2020 рр. не мало витрат з податку на прибуток, тому чистий прибуток дорівнює прибутку до оподаткування;

– в звітному році порівняно з попереднім рентабельність виробництва збільшилась на 22,5 % пункти, що є позитивною тенденцією. На це вплинули наступні фактори: збільшення прибутку до оподаткування на 4677,8 тис. грн. більшими темпами ніж виробничих засобів здійснило позитивний вплив на рентабельність виробництва; збільшення середньорічної вартості основних засобів на 951,4 тис. грн. здійснило несуттєвий негативний вплив та зменшило рентабельність виробництва; збільшення середньорічної вартості оборотних коштів на 5207,5 тис.грн. здійснило несуттєвий негативний вплив та зменшило рентабельність виробництва.

4. Аналіз фінансового стану ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. проводився на підставі даних форм фінансової звітності підприємства свідчить про те, що:

– у 2020 році в порівнянні з 2019 середньорічне значення валюти балансу збільшилося в 1,6 рази, що призвело до збільшення виручки від продажів в 1,1 різи, збільшення фінансового результату (прибутку) до оподаткування у 2,7 разів свідчить про зростання агробізнесу та ефективності діяльності. Збільшення валюти балансу на кінець звітного періоду в 1,6 рази є позитивною динамікою;

– загальна сума активів зросла на 7848,8тис. грн, або на 69,5%. В кінці звітного року відбулася зміна, що полягає в тому, що частка оборотних активів збільшилася на 6428,2 тис.грн або 60,1% при зменшенні питомої ваги в активах підприємства за рахунок дебіторської заборгованості підприємства в 2,9 рази або на 10477,7, що є негативною тенденцією. Запаси та грошові кошти підприємства також мають тенденцію до збільшення у зв'язку зі збільшенням операційної діяльності підприємства 2020 р. в порівнянні з 2019 р. В структурі активів найбільшу питому вагу мають оборотні активи – 94,7% та 89,58% відповідно у 2019 та 2020 роках. Питома

вага необоротних активів у 2019 р. – 5,3%, яка збільшується у 2020 р. на 5,2п.%.

– на кінець року джерела формування активів збільшилися на 7848,8 тис. грн, або на 69,5%, порівняно з початком року. Це сталося завдяки збільшенню поточних зобов'язань і забезпечень на 1525,1 тис. грн (на 17,2%) та власного капіталу на 6403,7 тис. грн (в 2,7 рази) за рахунок збільшення власних оборотних коштів, що є позитивним. Впродовж 2020 рр. підприємство не мало довгострокових зобов'язань і забезпечень, але у 2019 р. вони склали 80,2 тис грн. На початок звітнього 2020 року найбільшу частку в структурі джерел формування активів мали поточні зобов'язання і забезпечення – 78,4%, тоді як частка власного капіталу становила 20,9%. Наприкінці 2020 року структура змінилася: питома вага поточних зобов'язань і забезпечень зменшилась до 54,2%, але частка власного капіталу збільшилась 45,8%, що є позитивним;

– аналіз фінансової стійкості ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. показує, що на початок 2020 року підприємство мало достатньо власного оборотного капіталу та не мало короткострокових позик для покриття запасів, але враховуючи джерела, які можуть зменшити фінансове навантаження, що вказує на нестабільну фінансову ситуацію. На кінець 2020 року ситуація не змінилася. У підприємства було значне збільшення власних оборотних активів, але джерел не вистачає для фінансування запасів, тому на кінець 2020 року ситуація залишається не стійкою. Коефіцієнт автономії протягом досліджуваного періоду (2019 рр.) не відповідав нормативному значенню, але у 2020 р. на кінець періоду він є в межах нормативного значення. Співвідношення власних і позикових коштів було не в межах норми. Динаміка інших показників фінансової стійкості свідчить про тенденцію їх покращення на кінець 2020 р.;

– аналіз ліквідності та платоспроможності ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. показує, що коефіцієнт поточної ліквідності на кінець звітнього року становить 1,65, що нижче нормативного значення. Коефіцієнт швидкої

ліквідності (критичний) також не відповідав критеріям, досягнувши 0,29 на кінець фінансового 2020 року. Коефіцієнт абсолютної ліквідності залишається на дуже низькому рівні 0 значення. Це свідчить про наявність серйозних проблем з ліквідністю підприємства і його здатністю виконувати свої поточні зобов'язання. Такі показники ліквідності у 2019-2020 рр. не відповідають нормативним значенням, що свідчить про неспроможність підприємства виконати свої зобов'язання та створює ризик його неплатоспроможності.

3. ОСОБЛИВОСТІ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ В ТОВ «УКРЗЕРНОТРЕЙД»

3.1. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві

Як показало наше дослідження даних ТОВ «Укрзернотрейд» [46], бухгалтерський облік на підприємстві ведеться на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, облікової політики, що визначає особливості ведення бухгалтерського обліку на підприємстві малого підприємництва та регулюється такими законодавчими актами.

Бухгалтерія є самостійним структурним підрозділом ТОВ «Укрзернотрейд», який підпорядковується керівнику та здійснює обліково-контрольні функції у взаємодії з іншими підрозділами. Чисельність працівників бухгалтерської служби визначається штатним розкладом. Діяльність бухгалтерського відділу в ТОВ «Укрзернотрейд» регулюється Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, нормативними документами щодо бухгалтерської документації, Цивільним та Господарським Кодексами України, а також іншими нормативними документами.

Головний бухгалтер в ТОВ «Укрзернотрейд» призначається на посаду та звільняється з посади наказом керівника підприємства. Для досягнення своєчасності, повноти, точності обліку кожен з працівників відділу повинен виконувати поставлені перед ним завдання. В ТОВ «Укрзернотрейд» у відділі бухгалтерії також діє лінійно – функціональна структура управління. Керівнику підприємства підпорядковується головний бухгалтер, якому в свою чергу підпорядковуються два бухгалтери: з основної операційної діяльності та бухгалтер по розрахунках з дебіторами та кредиторами.

В ТОВ «Укрзернотрейд» використовується автоматизована форма ведення обліку відповідно до вимог чинного законодавства України (рис. 3.1).

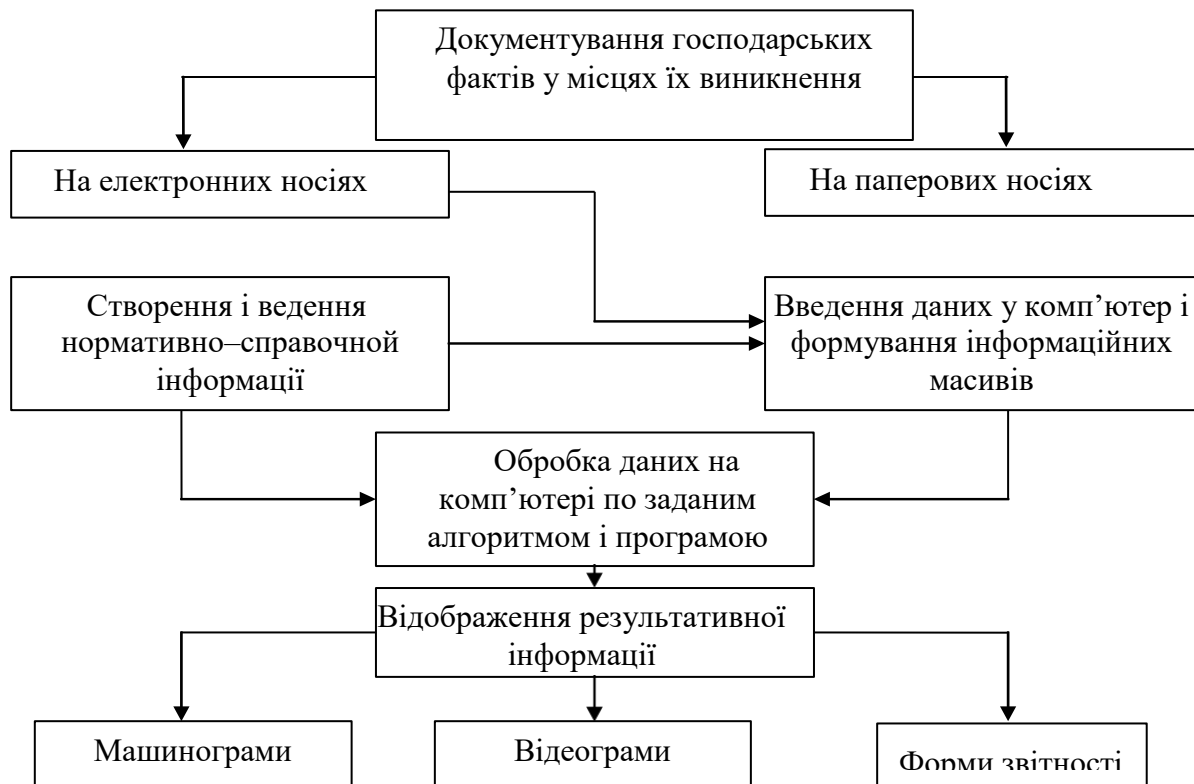


Рис. 3.1 – Схема автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку в ТОВ «Укрзернотрейд»

Оперативний облік здійснюється безпосередньо на складах та в цехах підприємства, робітниками, робота яких перевіряється 1 раз у 2 тижні менеджерами. Статистичний, фінансовий та податковий облік здійснюється безпосередньо у відділі бухгалтерії й узагальнюється у формах статистичної, фінансової та податкової звітності, яка передбачена законодавством для суб'єкта підприємницької діяльності малого бізнесу.

Таким чином, відділ бухгалтерії ТОВ «Укрзернотрейд» працює відповідно до нормативних та законодавчих актів України, з використанням нових автоматизованих технологій, програмного забезпечення,

укомплектованим складом бухгалтерського відділу та методичного забезпечення обліку.

3.2. Фінансовий облік запасів на підприємстві

ТОВ «Укрзернотрейд» є суб'єктом підприємницької діяльності малого бізнесу та складає спрощену фінансову звітність [46] – «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: за формами №1-м «Баланс» та №2-м «Звіт про фінансові результати».

Власник ТОВ «Укрзернотрейд» має визначити матеріально-відповідальних осіб на виробництві та на складах і зобов'язаний створити працівникам умови, необхідні для нормальної роботи і забезпечення повного збереження дорученого їм майна. В ТОВ «Укрзернотрейд» застосовують оперативно-бухгалтерський (сальдовий) метод. Суть цього методу в тому, що бухгалтерія здійснює систематичний контроль за правильним веденням складського обліку. Із цією метою працівники бухгалтерії зобов'язані не рідше одного разу на тиждень, в окремих випадках одного разу в декаду і обов'язково в кінці місяця проводити на складах в присутності матеріально-відповідальних осіб перевірку своєчасності та правильності оформлення складських операцій, записів в картках складського обліку, а також вибірккову перевірку залишків матеріалів. Правильність записів працівник бухгалтерії ТОВ «Укрзернотрейд» підтверджує своїм підписом в картках складського обліку в графі «Контроль». При виявленні помилок зразу ж роблять виправні записи. При цьому методі в бухгалтерії облік ведуть тільки у вартісному виразі.

В ТОВ «Укрзернотрейд» застосовують при обліку запасів й облік у звітах матеріально-відповідальних осіб. На складі ТОВ «Укрзернотрейд» ведеться кількісний облік в картках. У кінці місяця завідувач складу формує матеріальний звіт (т.ф. № М-19) у вигляді оборотної відомості, в якій міститься: назва і номенклатурний номер цінностей, одиниця виміру, ціна за

одиницю, залишки на початок місяця (кількість, сума), надходження за місяць (за джерелами надходження у кількісному і вартісному вимірах), вибуття за місяць (за напрямками вибуття у кількісному і вартісному вираженні). Матеріальний звіт складають у двох примірниках і разом з первинними документами передають в бухгалтерію ТОВ «Укрзернотрейд». Один примірник після перевірки з підписом бухгалтера повертають на склад, інший – служить реєстром аналітичного обліку в бухгалтерії, на основі якого проводять записи за дебетом і кредитом рахунку 20 «Виробничі запаси».

На складі ТОВ «Укрзернотрейд» ведуть кількісний облік, в бухгалтерії – кількісний і вартісний. У кінці місяця в бухгалтерії на основі первинних документів складають сортову оборотна відомість, дані якої включають до синтетичного обліку за рахунком 20 «Виробничі запаси».

В ТОВ «Укрзернотрейд» використовують облік запасів з використанням автоматизованої форми обліку із застосуванням сучасних ПЕОМ. На основі первинних документів інформація про придбані матеріальні цінності вводять у пам'ять комп'ютера. В автоматичному режимі здійснюють виписку документів на відпуск цінностей зі складу у виробництво і на сторону. Якщо виписку документів на відпуск цінностей здійснюють на складі, то інформація через мережевий (модемний) зв'язок передають на центральний комп'ютер в бухгалтерії, де здійснюють її обробку і складають бухгалтерські проведення для включення у зведений облік. Якщо документи виписують в бухгалтерії ТОВ «Укрзернотрейд», то періодично (щоденно, раз у 3-5 днів) на склад передають інформація про залишки окремих видів цінностей (табл. 3.1).

Внутрішнє переміщення запасів в ТОВ «Укрзернотрейд» також потребує відповідного документального оформлення. Для цього використовується, залежно від ситуації, один з нижчезазначених документів:

Таблиця 3.1 – Документальне оформлення надходження запасів в
ТОВ «Укрзернотрейд»

Ситуація	Первинні документ	Пояснення
Надходження від постачальників		
Запаси надійшли від постачальника або від переробника (якщо переробка сировини була на стороні)	Прибутковий ордер типової форми № М-4; ТТН зі штампом «оприбутковано»	Типова форма № М-4 складається матеріально відповідальною особою в одному примірнику в день надходження цінностей на склад від постачальників. Усі графи заповнюються на підставі документа постачальника. Прибутковий ордер оформляється і в разі надходження на склад безплатно отриманих запаси
Надходження давальницької сировини на переробку		
Запаси надійшли на давальницьку переробку	Акт про приймання матеріалів типової форми № М-7	Типова форма № М-7 заповнюється у цьому випадку згідно з п. 3.9 Метод рекомендацій № 2.
Надходження з виробництва		
Готова продукція або інші матеріали надійшли з виробництва на склад	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми № М-11	Типова форма № М-11 використовується для обліку руху продукції усередині підприємства.

1. Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11) – накладна призначена для обліку руху запасів усередині підприємства, а також вона оформляється у разі відпускання ТМЦ господарствам підприємства, розташованим за його територією. Перший примірник передають складу як підставу для відпускання матеріалів, другий – отримувачеві матеріалів.

2. Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (типова форма № М-10) – складається відділом постачань або плановим відділом при відпусканні матеріалів понад установлений ліміт або при заміні матеріалів за дозволом директора, головного інженера або інших уповноважених осіб підприємства. Акт заповнюється в двох примірниках: один передається до цеху (ділянки) – отримувачеві матеріалів, другий – на склад або до комори цеху.

Запаси в ТОВ «Укрзернотрейд» можуть вибувати зі складу як для внутрішніх потреб підприємства, так і для реалізації. У разі вибуття запасів у цілях реалізації складаються такі документи:

1. Накладна-вимога (типова форма № М-11) і картка складського обліку матеріалів (типова форма № М-12). Зазначені форми заповнюються для відображення руху запасів на складі. Складає їх матеріально відповідальна особа, яка передає цінності (запаси). Особливості оформлення типової форми № М-11 ми вже розглядали вище. При відпусканні матеріалів самовивезенням накладна, підписана отримувачем запасів, передається до бухгалтерії для виписування розрахунково-платіжних документів (якщо запаси відпускалися на умовах подальшої оплати).

2. Акт про витрачання давальницьких матеріалів (типова форма № М - 23) Такий акт складається в разі витрачання матеріалів відкритого зберігання, які належать замовникові. Цей документ використовується для оформлення витрачання матеріалів будівельною або монтажною організацією, що виконує будівельні роботи. Якщо запаси витрачаються за давальницькими договорами в інших галузях складається Звіт про фактичне витрачання давальницької сировини довільної форми.

Випуск продукції з виробництва ТОВ «Укрзернотрейд» та передача її на склад оформлюється накладними, відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання, в яких вказується: дата, шифр цеху і складу, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниці виміру, кількість, ціна за одиницю. В бухгалтерії на підставі приймально-здавальних документів складається накопичувальна відомість випуску готової продукції, дані якої використовують для контролю за виконанням завдання по обсягу виробництва і для бухгалтерських записів на рахунках синтетичного обліку.

Для обліку випуску готових виробів з виробництва В ТОВ «Укрзернотрейд» бухгалтерія складає відомість випуску готової продукції, зданої на склади підприємства, в натуральному і вартісному вимірниках. Дані цієї відомості використовуються для контролю за виконанням завдання по

обсягу виробництва і для бухгалтерських записів на рахунках синтетичного обліку.

Накопичу вальні відомості випуску господарської продукції (в натуральному і вартісному вираженні) і накопичувальні відомості відвантаженої продукції заповнюються на підставі первинних документів протягом місяця в ТОВ «Укрзернотрейд».

Для обліку запасів в ТОВ «Укрзернотрейд» призначені рахунки 2 класу: 20 «Виробничі запаси»; 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»; 26 «Готова продукція».

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності в ТОВ «Укрзернотрейд» регламентує Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [3]. Основою побудови синтетичного та аналітичного обліку запасів ТОВ «Укрзернотрейд» є їх класифікація:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

- готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим договірним актом;

- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року/

У Формах №1-м «Баланс» відображено в ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 роки (табл. 3.2) відображено наведення інформації про його запаси.

Таблиця 3.2 – Відображення інформації про запаси у формах
ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 рр.

Форма звітності	Код рядку	Назва рядку	Сума, тис. грн.
2019 рік			
Форма №1-м «Баланс»	1100	Запаси:	7116,2
	1103	у тому числі готова продукція	3823,0
2020 рік			
Форма №1-м «Баланс»	1100	Запаси:	14151,3
	1103	у тому числі готова продукція	7971,3

* Складено на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46]

3.3. Фінансовий аналіз запасів підприємства

Фінансовий аналіз запасів ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. проводився на підставі даних форм фінансової звітності підприємства (форми № 2-м «Звіт про фінансові результати») [46] на основі методичного підходу, наведеного у джерелах [42,43,44]. У зв'язку з відсутністю даних підприємства, такий аналіз виконано за спрощеним підходом

Аналіз динаміки оборотних активів за 2019-2020 здійснено на основі табл. 3.3.

Розрахунки в табл. 3.3 показують, що в кінці звітного року відбулася зміна, що полягає в тому, що частка оборотних активів збільшилася на 6428,2 тис.грн або 60,1% при зменшенні питомої ваги в активах підприємства за рахунок дебіторської заборгованості підприємства в 2,9 рази або на 10477,7, що є негативною тенденцією. Запаси та грошові кошти підприємства також мають тенденцію до збільшення у зв'язку зі збільшенням операційної діяльності підприємства 2020 р. в порівнянні з 2019 р. В структурі активів найбільшу питому вагу мають оборотні активи – 94,7% та 89,58% відповідно у 2019 та 2020 роках.

Таблиця 3.3 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства*

Показники	Код рядка	На початок року	На кінець року	Відхилення	
				абс.	%
1. Оборотні активи, тис. грн.	1195	10681,1	17109,3	6428,2	60,1
– в % до активів		94,7	89,5	-5,2	х
1.1. Запаси, тис. грн.	1100	7116,2	14151,3	7035,1	98,8
– в % до активів	1110	63,0	73,9	-10,9	х
1.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1125÷1155	3564,5	14042,2	10477,7	В 2,9 р.
– в % до активів		37,0	9,1	-27,9	х
1.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	0,3	26,6	26,3	В 87,7 р.
– в % до активів		0	0,1	0,1	х
1.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170, 1190	0,1	82,5	82,4	В 824,0р.
– в % до активів		0	0,4	0,4	х
– у тому числі витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	-	7,5	7,5	х
– в % до активів		-	0	0	х

* Розраховано на підставі даних форм фінансової звітності підприємства [46] на основі методичного підходу, який наведено в джерелах [43-44]

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних активів) підприємства та його складових наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Аналіз використання оборотних активів*

Показники	Код рядка (алгоритм)	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	8502,6	9260,6	757,0	8,9
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, тис. грн.	Ф № 1 р. 1195	1125,9	2077,3	951,4	8,5
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	7,55	4,46	-3,09	-40,9
8. Коефіцієнт завантаження	р.2 : р. 1	0,13	0,22	0,09	х
9. Тривалість 1 обороту,	р.3 : р.7	47,7	80,7	33,0	69,7

Розрахунки в табл. 3.4 показують на погіршення ефективності використання оборотних коштів підприємства у 2020 році порівняно з 2019 р., про що свідчить зниження коефіцієнта оборотності на 3,09 обороту, зростання коефіцієнта завантаженості на 0,09 та збільшення тривалості

одного обороту оборотних коштів на 33 дня. Такі показники призвели до утворення надлишку оборотних активів, що є негативним.

Висновки до третього розділу

Дослідження практичних аспектів організації бухгалтерського обліку на підприємстві, фінансового обліку та аналізу запасів в ТОВ «Укрзернотрейд» в третьому розділі кваліфікаційної роботи дозволяє зробити такі висновки:

1. Дослідження організації бухгалтерського обліку в ТОВ «Укрзернотрейд» показало, що він ведеться згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16 липня 1999 р. (зі змінами та доповненнями), Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами, що регламентують ведення обліку розрахунків з дебіторами за товарними операціями з використанням автоматизованої форми.

2. Доведено, що ТОВ «Укрзернотрейд» є суб'єктом підприємницької діяльності малого бізнесу та складає спрощену фінансову звітність – «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: за формами №1-м «Баланс» та №2-м «Звіт про фінансові результати». Облік руху запасів, синтетичний облік та відображення у фінансовій звітності ведеться відповідно до нормативних документів, що показано в п. 3.2 кваліфікаційної роботи.

3. В ТОВ «Укрзернотрейд» синтетичний облік запасів ведеться за рахунками 20, 22, 26 з використанням автоматизованої форми обліку відповідно до Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», від 30.11.99 №1019 (зі змінами та доповненнями) за відповідними субрахунками. Проаналізовано документальний, аналітичний та синтетичний облік запасів в ТОВ «Укрзернотрейд» та відображення у фінансовій звітності малого підприємства.

4. Проведено фінансовий аналіз запасів в ТОВ «Укрзернотрейд» та сформовано ґрунтовані висновки за розрахунками:

– в кінці звітнього року відбулася зміна, що полягає в тому, що частка оборотних активів збільшилася на 6428,2 тис.грн або 60,1% при зменшенні питомої ваги в активах підприємства за рахунок дебіторської заборгованості підприємства в 2,9 рази або на 10477,7, що є негативною тенденцією;

– запаси та грошові кошти підприємства також мають тенденцію до збільшення у зв'язку зі збільшенням операційної діяльності підприємства 2020 р. в порівнянні з 2019 р. В структурі активів найбільшу питому вагу мають оборотні активи – 94,7% та 89,58% відповідно у 2019 та 2020 роках;

– аналіз використання оборотного капіталу (оборотних активів) підприємства показав про погіршення ефективності використання оборотних коштів підприємства у 2020 році порівняно з 2019 р., про що свідчить зниження коефіцієнта оборотності на 3,09 обороту, зростання коефіцієнта завантаженості на 0,09 та збільшення тривалості одного обороту оборотних коштів на 33 дня. Такі показники впливає на фінансовий стан підприємства та фінансування його діяльності.

5. Проведене дослідження аспектів фінансового обліку та фінансового аналізу в ТОВ «Укрзернотрейд» неефективну систему управління запасами та оборотними активами, фінансовим станом підприємства, що потребує вирішення такої проблеми й покращення обліку і аналізу на підприємстві.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В кваліфікаційної роботи магістра виконано мету та завдання дослідження, а саме кваліфікаційної роботи є вивчення теоретичних та практичних питань фінансового обліку та аналізу запасів підприємства відповідно до нормативних документів і законодавчих актів, які регулюють бухгалтерський облік та відображення їх у фінансової звітності, пошук шляхів вдосконалення застосування сучасних інструментів обліку та аналізу в системі управління підприємством – ТОВ «Укрзернотрейд».

В першому розділі роботи проведено дослідження теоретичних аспектів фінансового та управлінського обліку запасів, підходів до визначення їх сутності, як економічної категорії, класифікації та оцінки у першому розділі роботи, можна відмітити:

1. Доведено, що «запаси» підприємства є багатогранною економічною категорією, яка тривали термін досліджується як науковцями, так й практиками-фахівцями. Велике коло дослідників застосовують та визначають економічні категорії «матеріально-виробничі запаси», «товарно-матеріальні активи», «товарно-матеріальні запаси», але, на думку дослідників, це активи, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. Інші вчені, досліджували з точки зору економічної теорії сутність економічної категорії – «предмети праці», яка «відображає сутність елементів виробництва, що піддаються обробці».

2. Показано, що з прийняттям національних стандартів обліку, зокрема, Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 20.10.1999 року №246 (зі змінами і доповненнями), визначено не тільки сутність економічної категорії «запаси», але й її класифікацію та сутність кожного з елементів для забезпечення методологічних основ ведення бухгалтерського обліку в Україні. Відповідно до П(С)БО 9 запаси – це активи, які «утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за

умов звичайної господарської діяльності»; перебувають у процесі виробництва готової продукції з метою подальшого продажу; утримуються для потреб управління підприємством».

3. Проведено дослідження складу запасів, їх оцінки, документального оформлення, аналітичного і синтетичного обліку та порядку відображення у фінансовій звітності відповідно до НП(С)БО 1, П(С)БО 9, законодавчих актів та інших нормативних документів, які регулюють ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Дана характеристика бухгалтерських рахунків з обліку запасів, наведена кореспонденція таких рахунків та описані синтетичні реєстри обліку.

4. На основі праць вчених та фахівців, доведено, що управління запасами підприємства – важливий етап в системі управління та забезпечення ефективності його діяльності, від якості якого залежать як доходи, так й фінансові результати діяльності підприємства. Розглянуто завдання управління запасами підприємства, політика управління з характеристикою, кожного етапу, окремі методи управління запасами, а тому числі більш детально – аналіз Парето.

4. Як показало дослідження в п. 1.3, управлінський облік запасів має забезпечувати не тільки оперативну інформацію про їх наявність на певну дату, а й відповідальність цієї наявності визначеній потребі. Тому традиційна організація бухгалтерського обліку, коли інформація про виробничі запаси формувалась у сальдових відомостях лише на кінець місяця, в управлінському обліку недостатня. Забезпечити оптимальне співвідношення між виробничою програмою і запасами можна за умови, що інформація про їхню наявність є найоперативнішою. Ефективність управління запасами підприємства, забезпечення та витрачання ними його діяльність, залежить від ефективних методів управління, які обирає керівник або фахівець з управлінського обліку.

Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Укрзернотрейд» у другому розділі кваліфікаційної роботи та аналіз впливу факторів зовнішнього середовища на агробізнес показав:

1. Доведено, що війна, яка була розв'язана РФ проти України суттєво негативно вплинула на стан та функціонування агробізнесу та результатів його діяльності. Наше дослідження публікації фахівців, які визначили основні чинники негативного впливу зовнішнього середовища на агробізнес за етапами повномасштабної війни в Україні. Але Україні вдалося здебільшого зберегти їх, а в деяких випадках поліпшити становище. Як визначають експерти, позитивна зміна позицій України по окремій продукції здебільшого була спричинена відновленням виробництва та експорту, а також поліпшенням доступу деяких товарів на європейський ринок;

2. У 2022 р. ціни на світовому ринку на більшість продукції АПК були доволі високими, тому падіння експорту у грошовому вимірі було менш істотним, ніж у натуральному. Зросла частка європейських країн у структурі експорту агропродукції, що зумовлено: блокадою портів та зміною логістичних маршрутів, внаслідок чого продукція спершу експортується до сусідніх країн, а не до кінцевого споживача напряму; зняттям торгових бар'єрів з боку ЄС.

3. 74,4% продукції АПК у 2022-2023 рр. експортували морським транспортом, хоча до війни цей показник становив 98%. Війна змусила аграріїв знайти альтернативні шляхи експорту.

4. Морські перевезення були основою для українських аграріїв, тому блокування більшості портів завдало потужного удару по економіці. Початок роботи «Зернової ініціативи» у серпні 2022 р. був критично важливим, адже завдяки цьому Україна змогла експортувати понад 30 млн т продукції, поки росія не вийшла з угоди у липні 2023 р. Частково компенсувати удар по морській логістиці змогли наземні транспортні шляхи, проте акцент залишався на портовій інфраструктурі. Після виходу РФ із «Зернової ініціативи» зросла частка відвантажень через порти Дунаю та наземні

транспортні шляхи. Незважаючи на адаптацію ринку до нових реалій, аграрії досі стикаються зі значними проблемами зі збутом через постійні обстріли портової інфраструктури та обмеження на експорт, що вводять сусідні країни.

5. Наслідки пінування території України: заміновані території неможливо обробляти і збирати з них урожай. Це призводить до зменшення виробництва та економічних наслідків; втрата с/г техніки. Фінансові витрати на купівлю або ремонт обладнання, яке постраждало на замінованій території; безпека працівників; заміновані території створюють серйозну загрозу безпеці працівників, які мають працювати на замінованих землях; екологічні наслідки; мінування може призвести до забруднення ґрунтів та водних ресурсів хімічними речовинами, що матиме негативний вплив на середовище та екосистему; поширення інвазивних видів; пошкоджені екосистеми можуть стати більш вразливими перед поширенням інвазивних видів рослин, які витіснятимуть місцеві види та загострюватимуть екологічну ситуацію; зниження інвестицій. Ситуація з мінуванням може вплинути на інвестиції в агросектор та інфраструктуру, оскільки інвестори можуть утримуватися від вкладень у нестабільний регіон».

6. Але, не зважаючи та такий вплив негативних чинників ро стан та розвиток агробізнесу в Україні під час війни, суб'єкти, які виробляють та реалізують агропродовольчу продукцію, працюють та забезпечують не тільки власну фінансово-економічну безпеку, але й економічну і продовольчу безпеку України, й продовольчу безпеку інших країн.

7. Аналіз фінансових результатів діяльності ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. проводився на підставі даних форм фінансової звітності підприємства який показав що

– фінансовий результат до оподаткування збільшився на 4677,8 тис. грн або в 2,7рази, що позитивно характеризує діяльність підприємства та відбулось за рахунок: збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 4445,8 тис. грн або в 1,8 рази та фінансового

результату від іншої діяльності на 1378,4 тис. грн або в 104,4 рази. Інша операційна діяльність підприємства є збитковою та потребує її оптимізації та пошуку шляхів зменшення збитку;

– відбулось збільшення прибутку від основної операційної діяльності на 4445,8 тис. грн. або в 1,8 рази за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 3687,8 тис. грн. або 61,1% що є позитивною тенденцією;

– підприємство мало чистий прибуток впродовж двох років величина якого збільшилась на 4677,8 тис. грн. або в 2,7 рази, що є позитивним. Підприємство за період 2019-2020 рр. не мало витрат з податку на прибуток, тому чистий прибуток дорівнює прибутку до оподаткування;

– в звітному році порівняно з попереднім рентабельність виробництва збільшилась на 22,5 % пункти, що є позитивною тенденцією. На це вплинули наступні фактори: збільшення прибутку до оподаткування на 4677,8 тис. грн. більшими темпами ніж виробничих засобів здійснило позитивний вплив на рентабельність виробництва; збільшення середньорічної вартості основних засобів на 951,4 тис. грн. здійснило несуттєвий негативний вплив та зменшило рентабельність виробництва; збільшення середньорічної вартості оборотних коштів на 5207,5 тис.грн. здійснило несуттєвий негативний вплив та зменшило рентабельність виробництва.

8. Аналіз фінансового стану ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. проводився на підставі даних форм фінансової звітності підприємства свідчить про те, що:

– аналіз фінансової стійкості ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. показує, що на початок 2020 року підприємство мало достатньо власного оборотного капіталу та не мало короткострокових позик для покриття запасів, але враховуючи джерела, які можуть зменшити фінансове навантаження, що вказує на нестабільну фінансову ситуацію. На кінець 2020 року ситуація не змінилася. У підприємства було значне збільшення власних оборотних активів, але джерел не вистачає для фінансування запасів, тому на

кінець 2020 року ситуація залишається не стійкою. Коефіцієнт автономії протягом досліджуваного періоду (2019 рр.) не відповідав нормативному значенню, але у 2020 р. на кінець періоду він є в межах нормативного значення. Співвідношення власних і позикових коштів було не в межах норми. Динаміка інших показників фінансової стійкості свідчить про тенденцію їх покращення на кінець 2020 р.;

– аналіз ліквідності та платоспроможності ТОВ «Укрзернотрейд» за 2019-2020 р.р. показує, що коефіцієнт поточної ліквідності на кінець звітного року становить 1,65, що нижче нормативного значення. Коефіцієнт швидкої ліквідності (критичний) також не відповідав критеріям, досягнувши 0,29 на кінець фінансового 2020 року. Коефіцієнт абсолютної ліквідності залишається на дуже низькому рівні 0 значення. Це свідчить про наявність серйозних проблем з ліквідністю підприємства і його здатністю виконувати свої поточні зобов'язання. Такі показники ліквідності у 2019-2020 рр. не відповідають нормативним значенням, що свідчить про неспроможність підприємства виконати свої зобов'язання та створює ризик його неплатоспроможності.

Дослідження практичних аспектів організації бухгалтерського обліку на підприємстві, фінансового обліку та аналізу запасів в ТОВ «Укрзернотрейд» в третьому розділі кваліфікаційної роботи дозволяє зробити такі висновки:

1. Дослідження організації бухгалтерського обліку в ТОВ «Укрзернотрейд» показало, що він ведеться згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16 липня 1999 р. (зі змінами та доповненнями), Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами, що регламентують ведення обліку розрахунків з дебіторами за товарними операціями з використанням автоматизованої форми.

2. Доведено, що ТОВ «Укрзернотрейд» є суб'єктом підприємницької діяльності малого бізнесу та складає спрощену фінансову звітність –

«Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: за формами №1-м «Баланс» та №2-м «Звіт про фінансові результати». Облік руху запасів, синтетичний облік та відображення у фінансової звітності ведеться відповідно до нормативних документів, що показано в п. 3.2 кваліфікаційної роботи.

3. В ТОВ «Укрзернотрейд» синтетичний облік запасів ведеться за рахунками 20, 22, 26 з використанням автоматизованої форми обліку відповідно до Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», від 30.11.99 №1019 (зі змінами та доповненнями) за відповідними субрахунками. Проаналізовано документальний, аналітичний та синтетичний облік запасів в ТОВ «Укрзернотрейд» та відображення у фінансової звітності малого підприємства.

4. Проведено фінансовий аналіз запасів в ТОВ «Укрзернотрейд» та сформовано ґрунтовані висновки за розрахунками:

– в кінці звітного року відбулася зміна, що полягає в тому, що частка оборотних активів збільшилася на 6428,2 тис.грн або 60,1% при зменшенні питомої ваги в активах підприємства за рахунок дебіторської заборгованості підприємства в 2,9 рази або на 10477,7, що є негативною тенденцією;

– запаси та грошові кошти підприємства також мають тенденцію до збільшення у зв'язку зі збільшенням операційної діяльності підприємства 2020 р. в порівнянні з 2019 р. В структурі активів найбільшу питому вагу мають оборотні активи – 94,7% та 89,58% відповідно у 2019 та 2020 роках;

– аналіз використання оборотного капіталу (оборотних активів) підприємства показав про погіршення ефективності використання оборотних коштів підприємства у 2020 році порівняно з 2019 р., про що свідчить зниження коефіцієнта оборотності на 3,09 обороту, зростання коефіцієнта завантаженості на 0,09 та збільшення тривалості одного обороту оборотних коштів на 33 дня. Такі показники впливає на фінансовий стан підприємства та фінансування його діяльності.

5. Проведене дослідження аспектів фінансового обліку та фінансового аналізу в ТОВ «Укрзернотрейд» неефективну систему управління запасами та оборотними активами, фінансовим станом підприємства, що потребує вирішення такої проблеми й покращення обліку і аналізу на підприємстві.

Дослідження показало, що в ТОВ «Укрзернотрейд» не використовують управлінський облік та методи управління запасами, що негативно впливає на ефективність їх використання. Тому, підприємству рекомендується застосовувати комбінацію ABC – і XYZ – аналізу (Додаток Б), яка дає можливість корегувати управління логістичними процесами через управління запасами різного роду та клієнтською базою підприємства. За його допомогою можна підвищити частку високоприбуткових товарів без порушення принципів асортиментної політики, виявити ключові товарні позиції та причини, що впливають на кількість товарів на складі. До того ж це дає змогу провести перерозподіл зусиль складського персоналу, що зайнятий прийманням поставок, збутом та забезпеченням безперебійності перебігу складських процесів залежно від їх кваліфікації та досвіду роботи. При цьому проведення аналізу має супроводжуватися врахуванням сукупності факторів, що здійснюють безпосередній вплив на перебіг виробничого процесу та супутніх йому логістичних процесів підприємства.

Основні теоретичні та практичні результати дослідження, які відображені у кваліфікаційній роботі, доповідались та отримали позитивну оцінку і були апробовані на науковому колоквиумі «Дослідження найбільш важливих проблем і напрямів: розвитку харчової промисловості та її підгалузей, експортного потенціалу, розвитку зовнішньої торгівлі АПК України та її результативності; облік, аналіз і аудит як сучасні інструменти управління діяльністю суб'єктів національної економіки» (28 листопада 2024 р., м. Одеса, ОНТУ) в рамках наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри Обліку та аудиту ОНТУ (Додаток В).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: від 16.07.1999 року № 996–XIV (зі змінами). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 04.12.2024 р).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 07.02.2013 р. №73, зі змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 04.12.2024 р).

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 20.10.1999 року №246 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення 04.12.2024р.).

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (П(С)БО 16), затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 31 грудня 1999 року №318. URL: <https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-16> (дата звернення 04.12.2024р.).

5. Податковий кодекс України: кодекс від 02.12.2010 року № 2755-VI (зі змінами). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/nalogovyi-kodeks/> (дата звернення 04.12.2024 р).

6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: від 30.11.99 №1019 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/instrukciya-pro-zastosuvannya-1021038.html> (дата звернення 04.12.2024 р).

7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 №291 зі

змінами. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/plan-schetov-buhgalterskogo-1021043.html> (дата звернення 04.12.2024 р).

8. Наказ «Про затвердження типових форм первинних типових документів з обліку сировини та матеріалів»: затверджено Міністерством статистики України від 21.06.1996 р. № 193 зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96>. (дата звернення 04.12.2024 р.).

9. Положення «Про інвентаризацію активів та зобов'язань», затвердженої Міністерством фінансів України від 02.09.2014 р. №879 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 04.12.2024 р.).

10. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2013. 688 с.

11. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Київ: КНЕУ, 2006. 526 с.

12. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ЖІТІ, 2016. 608 с.

13. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [Підручник]. Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2009. 670 с.

14. Кулініч О. В. Основи фінансового обліку. Київ: Кондор, 2017. 256с.

15. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: [Навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти]. К.: Каравела, 2004. 568 с.

16. Бухгалтерський облік та аудит: підручник / І. П. Бондар, В. Г. Гаврилук, О. В. Плаксіна та ін. К.: Центр учбової літератури, 2018. 512 с.

17. Михайлова Т. І., Литвинова Г. В. Основи фінансового обліку. Київ: Знання, 2020. 320 с.

18. Стельмащук О. О., Богданова В. В. Фінансовий облік і звітність. Київ: Кондор, 2021. 400 с.

19. Горкун Л. А. Фінансовий облік та звітність. Київ: Знання, 2018. 320с.
20. Бухгалтерський облік та аудит: підручник / І. П. Бондар, В. Г. Гаврилюк, О. В. Плаксіна та ін. К.: Центр учбової літератури, 2018. 512 с.
21. Шило В.П., Ільїна С.Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навчально-практичний посібник. К.: Центр учбової літератури. 2010. 536 с.
22. Душкевич О. Основи бухгалтерського обліку. К.: Центр навчальної літератури, 2017. 468 с.
23. Давидюк О. М., Ткаченко О. В. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ: Кондор, 2018. 155 с.
24. Головань Ю. О., Козловська О. О., Зайченко О. А. Бухгалтерський облік і звітність: навчальний посібник. Київ: Атіка, 2020. 232 с.
25. Ковальова Л. М., Гриценко Л. Г. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2017. 132 с.
26. Петрук Н.В., Чумаченко О.Г., Магомедова Л.В. Основи фінансового обліку: навчальний посібник. Київ: Знання, 2019. 128 с.
27. Литвинова Г. В., Шиманська Н. О. Бухгалтерський облік: теорія і практика. Київ: Центр учбової літератури, 2020. 384 с.
28. Грищенко В.С., Лаврентьева Г.О. Бухгалтерський облік: теорія і практика. Київ: Кондор, 2019. 336 с.
29. Грабова Н.М., Кривонос Ю.Г. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках. К: А.С.К., 2002. С. 299-303.
30. Міжнародні стандарти фінансової звітності: Збірник стандартів МСФЗ. К.: Центр учбової літератури, 2020. 632 с.
31. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. Навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2012. 368 с.
32. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник / за заг. ред. канд. екон. наук, проф. В.С. Леня. Чернігів : НУ «Чернігівська політехніка», 2021. 664 с.

33. Атамас П.Й. Управлінський облік : навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2006. 440 с.
34. Бланк І.А. Основи фінансового менеджмента. Т.1. К.: Ника-Центр, Ельга, 2001. 592 с.
35. Мельник Т.В., Симоненко О.В. Управлінський облік: Навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2019. 416 с.
36. Конспект лекцій з курсу «Управлінський облік» у 3-х Ч. [Електронний ресурс]: для спец. 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» освіт.-проф. програми «Облік і аудит» ден. та заоч. форми навчання ступінь вищ. освіти «Бакалавр» / Н.М.Купріна; Каф. обліку та аудиту. Одеса: ОНТУ, 2024. URL: <https://moodle.ontu.edu.ua/login/index.php> (дата звернення 04.12.2024 р.).
37. Управлінський облік: Навчальний посібник / За ред. проф. В.В. Луценка. К.: Центр навчальної літератури, 2014. 480 с. URL: <https://westudents.com.ua/knigi/60-fnansoviy-oblk-suk-lk.html> (дата звернення 04.12.2024 р.).
38. Охотнік С.І., Свічкач Н.М. Управлінський облік. Дніпро: Акцент ПП, 2023. 512 с.
39. Нападівська Л.В. Управлінський облік: Підруч. для студентів вищих навч. закладів К. : Книга, 2006. 544 с.
40. Купріна Н.М. Забезпечення конкурентоспроможності харчової промисловості України: теорія і практика: монографія. Одеса: Видавничий дім «Гельветика», Одеса. 2019. 304 с.
41. Агробізнес України: інфографічний довідник за 2022/2023 роки. URL: https://agribusinessinukraine.com/get_file/id/the-infographics-report-ukrainian-agribusiness-2023.pdf (дата звернення 04.12.2024).
42. Антонюк О.П., Ступницька Т.М., Купріна Н.М. Економічний аналіз (практикум): Навчальний посібник: 3-тє вид., стереотипне Львів: «Магнолія 2006», 2015. 326 с.

43. Конспект лекцій з курсу «Фінансовий аналіз з КР» Ч.1 [Електронний ресурс] : для спец. 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» освіт.-проф. програми «Облік і аудит» ден. та заоч. форми навчання ступінь вищ. освіти «Магістр» / Т. М. Ступницька; Каф. обліку та аудиту. Одеса : ОНТУ, 2024. 57 с.

44. Конспект лекцій з курсу «Фінансовий аналіз з КР» Ч. 2 [Електронний ресурс] : для спец. 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» освіт.-проф. програми «Облік і аудит» ден. та заоч. форми навчання ступінь вищ. освіти «Магістр» / Т. М. Ступницька; Каф. обліку та аудиту. Одеса : ОНТУ, 2024. 77 с.

45. Захарченко В.І., Лук'янчук О.М. Становлення та розвиток систематизованого аналізу фінансової звітності: Стаття. Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2023. №4 (68). С.38-49. URL: <https://economics.net.ua/files/archive/2023/No4/38.pdf> (дата звернення 04.12.2024).

46. Фінансова звітність ТОВ «Укрзернотрейд»: URL: <https://opendatabot.ua/c/39461403> (дата звернення 04.12.2024).

47. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ. 2016. 302 с. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/19240/1/Fin%20analiz%20Verstka.pdf> (дата звернення 01.12.2024).

48. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз: підручник Київ: ЦУЛ, 2008. 566 с.

49. Чернелевський Л.М., Михайленко О.В. Економічний аналіз на підприємствах харчової промисловості: [Навч. посібник]. К.: УДУХТ, 2000.

50. Економічний аналіз: Навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов; За ред. акад. НАНУ, проф. Чумаченка М. Г. К.: КНЕУ, 2018. 540 с.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Кореспонденція розрахунків з обліку руху запасів на підприємстві*

Таблиця А.1 – Кореспонденція рахунків з руху запасів на підприємстві*

Облік надходження виробничих запасів			
№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Переведено виробничі запаси із однієї номенклатурної групи до іншої, внаслідок помилкового зарахування у минулому	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»
2.	Переведено тварин із однієї вікової групи до іншої	21 «Поточні біологічні активи»	21 «Поточні біологічні активи»
3.	Оприбутковано на склад виробничі запаси, які виготовлені на підприємстві (або повернення невикористаних)	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	23 «Виробництво»
4.	Оприбутковано приплід тварин	21 «Поточні біологічні активи»	23 «Виробництво»
5.	Переведено до складу виробничих запасів готову продукцію і товари, які призначалися для реалізації	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 28 «Товари»
6.	Оприбутковано виробничі запаси, які придбані підзвітними особами	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
7.	Оприбутковано виробничі запаси у порядку внесків при формуванні статутного капіталу	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	40 «Статутний капітал» 46 «Неоплачений капітал»

Продовження Додатку А

Облік надходження виробничих запасів			
№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
8.	Оприбутковано виробничі запаси в порядку пайових внесків, що передбачені установчими документами	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	41 «Пайовий капітал»
9.	Відображено суму дооцінки виробничих запасів	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані Предмети» 25 «Напівфабрикати»	423 «Дооцінка активів»
10.	Відображено цільові надходження на підприємство у вигляді виробничих запасів	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	48 «Цільове фінансування і цільові надходження»
11.	Відображено надходження виробничих запасів від постачальників та підрядників та інших кредиторів	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями»
12.	Відображено суму ПДВ (податковий кредит) за операцією 11	64 «Розрахунки за податками і платежами»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями»
13.	Оприбутковано лишки виробничих запасів, виявлені в ході інвентаризації	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»

Продовження Додатку А

Облік надходження виробничих запасів			
№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
14.	Одержано пені, штрафи, неустойки від інших підприємств у вигляді виробничих запасів	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	715 «Одержані пені, штрафи, неустойки»
15.	Одержано дивіденди від інших підприємств у вигляді виробничих запасів	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	731 «Дивіденди одержані»
16.	Відображено дохід від безоплатно одержаних виробничих запасів	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»	718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»
Облік вибуття виробничих запасів			
17.	Спрямовано виробничі запаси на здійснення капітальних інвестицій з метою створення основних засобів (формування основного стада) та нематеріальних активів	15 «Капітальні інвестиції»	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»
18.	Витрачено виробничі запаси на основне виробництво	23 «Виробництво»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»
19.	Списано виробничі запаси на витрати, які пов'язані з виправленням браку	24 «Брак у виробництві»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»
20.	Переведено виробничі запаси до складу товарів з метою їх подальшої реалізації	28 «Товари»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»

Продовження Додатку А

Облік вибуття виробничих запасів			
№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
21.	Видано працівнику позику на індивідуальне житлове будівництво у вигляді будівельних матеріалів	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	205 «Будівельні матеріали»
22.	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані з освоєнням виробництва нових видів продукції	39 «Витрати майбутніх періодів»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»
23.	Списано виробничі запаси назагальновиробничі витрати	91 «Загальновиробничі витрати»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
44.	Списано виробничі запаси на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
25.	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані із збутом продукції (пакування готової продукції і т.п.)	93 «Витрати на збут»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
26.	Відображено собівартість реалізованих виробничих запасів	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»
27.	Відображено суму уцінки виробничих запасів	946 «Втрати від знецінення запасів»	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»
28.	Відображено суму нестач виробничих запасів, яка підлягає врегулюванню	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»
29.	Списано вартість виробничих запасів на витрати обслуговуючих виробництв	949 «Інші витрати операційної діяльності»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»

Продовження Додатку А

Облік вибуття виробничих запасів			
№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
30.	Відображено вартість зіпсованих виробничих запасів внаслідок дії непереборної сили	991 «Втрати від стихійного лиха» 992 «Втрати від техногенних катастроф і аварій»	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»
31.	Списано вартість виробничих запасів на здійснення заходів, які пов'язані із запобіганням та ліквідацією наслідків стихійного лиха	993 «Інші надзвичайні витрати»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати»

* Джерело [39]

Таблиця А.2 – Кореспонденція рахунків з використанні запасів у виробництві*

№	Первинний документ	Дебет	Кредит
1	Лімітно-забірна карта, вимога на матеріали Довідка-розрахунок	801 «Витрати сировини й матеріалів» 23 «Виробництво»	201 «Сировина й матеріали» 801 «Витрати сировини й матеріалів»
2	Лімітно-забірна карта, вимога на матеріали Довідка-розрахунок	802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів» 23 «Виробництво»	202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» 802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів»
3	Лімітно-забірна карта, вимога на матеріали	803 «Витрати палива й енергії» 23 «Виробництво»	203 «Паливо» 803 «Витрати палива й енергії»
4	Довідка-розрахунок	803 «Витрати палива й енергії» 23 «Виробництво»	202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» 803 «Витрати палива й енергії»
5	Лімітно-забірна карта, вимога на матеріали	804 «Витрати тари й тарних матеріалів» 23 «Виробництво»	204 «Тара й тарні матеріали» 804 «Витрати тари й тарних матеріалів»
6	Довідка-розрахунок	804 «Витрати тари й тарних матеріалів» 23 «Виробництво»	201 «Сировина й матеріали» 804 «Витрати тари й тарних матеріалів»
7	Лімітно-забірна карта, вимога на матеріали	805 «Витрати будівельних матеріалів» 23 «Виробництво»	205 «Будівельні матеріали» 805 «Витрати будівельних матеріалів»
8	Довідка-розрахунок	805 «Витрати будівельних матеріалів» 23 «Виробництво»	201 «Сировина й матеріали» 805 «Витрати будівельних матеріалів»
9	Лімітно-забірна карта, вимога на матеріали	806 «Витрати запасних частин» 23 «Виробництво»	207 «Запасні частини» 806 «Витрати запасних частин»
10	Довідка-розрахунок	806 «Витрати запасних частин» 23 «Виробництво»	201 «Сировина й матеріали» 806 «Витрати запасних частин»
11	Лімітно-забірна карта, вимога на матеріали	808 «Витрати товарів» 23 «Виробництво»	281 «Товари на складі» 808 «Витрати товарів»
12	Довідка-розрахунок	808 «Витрати товарів» 23 «Виробництво»	289 «Транспортно-заготівельні витрати» 808 «Витрати товарів»
13	Лімітно-забірна карта, вимога на матеріали	809 «Інші матеріальні витрати» 23 «Виробництво»	209 «Інші матеріали» 809 «Інші матеріальні витрати»

Закінчення Додатку А

№	Первинний документ	Дебет	Кредит
14	Довідка-розрахунок	809 «Інші матеріальні витрати» 23 «Виробництво»	201 «Сировина й матеріали» 809 «Інші матеріальні витрати»
15	Акт виконаних робіт	809 «Інші матеріальні витрати» 23 «Виробництво»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 809 «Інші матеріальні витрати»
16	Лімітно-забірна карта, вимога на матеріали	23 «Виробництво»	25 «Напівфабрикати» 23 «Виробництво»

* Джерело [39]

ДОДАТОК Б

Метод управлінського обліку – застосування ABC – і XYZ – аналізу запасів підприємства *

	А	В	С
Х- матеріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
	Високий ступінь надійності прогнозу споживання	Високий ступінь надійності прогнозу споживання	Високий ступінь надійності прогнозу споживання
Y - матеріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
	Середній ступінь надійності прогнозу споживання	Середній ступінь надійності прогнозу споживання	Середній ступінь надійності прогнозу споживання
Z- матеріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
	Низький ступінь надійності прогнозу споживання	Низький ступінь надійності прогнозу споживання	Низький ступінь надійності прогнозу споживання

* Джерело [34].

ДОДАТОК В

Апробація результатів дослідження кваліфікаційної роботи магістра на наукових колоквіумах

Витяг

з протоколу № 6

засідання кафедри обліку та аудиту

від 28 листопада 2024 р.

Голова засідання кафедри: завідувач кафедри обліку та аудиту проф. Немченко В.В.

БУЛИ ПРИСУТНІМИ: проф. Купріна Н.М., проф., Мельник Ю.М.,
доценти: Антонюк О.П., Ощепков О.П., Ступницька Т.М., Тарасова О.В.,
Васьковська К.О., Баранюк Х.О.,
ас. Гребейникова Н.А.

СЛУХАЛИ: Про результати наукового колоквіуму «Дослідження найбільш важливих проблем і напрямів: розвитку харчової промисловості та її підгалузей, експортного потенціалу, розвитку зовнішньої торгівлі АПК України та її результативності»; облік, аналіз і аудит як сучасні інструменти управління діяльністю суб'єктів національної економіки», який проводився 28 листопада 2024 року о 11.00 в рамках наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри Обліку та аудиту Одеського національного технологічного університету.

УХВАЛИЛИ:

1. Затвердити результати наукового «Дослідження найбільш важливих проблем і напрямів: розвитку харчової промисловості та її підгалузей, експортного потенціалу, розвитку зовнішньої торгівлі АПК України та її результативності»; облік, аналіз і аудит як сучасні інструменти управління діяльністю суб'єктів національної економіки» з напряму наукової школи

кафедри Обліку та аудиту «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів», який проводився 28.11.2024 р.

2. Надати апробацію наукових досліджень докторанту, аспірантам, а також здобувачам вищої освіти СВО «Магістр» та СВО «Бакалавр» в рамках дослідження за темами КРМ і КРБ, що виконуються відповідно до затверджених тем на підставі наказів ОНТУ, та, які підготували доповіді та виступали на науковому колоквиуму 28.11.2024 р., а саме:

2.33. Здобувачу СВО «Магістр», спец. 071 «Облік і оподаткування», ОПП «Облік і аудит» Пилипенко В.К., тема доповіді **«ДОСЛІДЖЕННЯ МЕТОДІВ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ЙОГО ДІЯЛЬНІСТЮ»**, наукові керівники – д.е.н., проф. Купріна Н.М., к.е.н., доц. Ощепков О.П.

Зав. кафедри

обліку та аудиту

/ПІДПИСАНО/

Валерій НЕМЧЕНКО

Секретар

/ПІДПИСАНО/

Людмила ГОЛОВАЧЕНКО