

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут інноватики,
природокористування та інфраструктури
Кафедра бізнес-аналітики та інноваційного інжинірингу

ГРЕНДАШ Лілія Миколаївна

Облік, аналіз і контроль матеріальних ресурсів аграрних підприємств /
Accounting, analysis and control of material resources of agricultural
enterprises

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма – Облік і правове забезпечення
агропромислового бізнесу

Кваліфікаційна робота

Виконала студент групи ОПЗм-21
Л. М. Грендаш

Науковий керівник:
д.е.н. професор Бруханський Р. Ф.

Кваліфікаційну роботу допущено
до захисту:

«___» _____ 20___ р.

Завідувач кафедри
_____ **Р. Ф. Бруханський**

ТЕРНОПІЛЬ – 2021

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ	7
1.1. Трактунання сутності поняття «матеріальні ресурси» як об'єкту обліку, аналізу і контролю	7
1.2. Характеристика класифікаційних ознак матеріальних ресурсів підприємства	12
Висновки до розділу 1	18
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ НА АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	19
2.1. Визначальні аспекти раціональної організації обліку, аналізу і аудиту матеріальних ресурсів підприємства	19
2.2. Порядок оцінки надходження матеріальних ресурсів	23
2.3. Організація обліку готової продукції і товарів	28
Висновки до розділу 2	32
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА	33
3.1. Мета і завдання аналізу матеріальних ресурсів підприємства	33
3.2. Методологія аналізу надходження, наявності та використання матеріальних ресурсів підприємства	36
Висновки до розділу 3	46
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	47
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	51

ВСТУП

Актуальність теми. Основою діяльності будь-якого підприємства виробничої сфери є створення відповідних матеріальних благ у вигляді певних видів продукції, які відповідають попиту на внутрішньому й зовнішньому ринках, і є конкурентноспроможними. Матеріальні ресурси займають найбільшу питому вагу серед поточних витрат у більшості галузей виробничої сфери, в тому числі й сільськогосподарської. Розвиток економічних відносин підвищує відповідальність підприємств у прийнятті управлінських рішень із забезпечення ефективності роботи. Результати виробничої діяльності значною мірою визначаються повнотою та своєчасністю забезпечення виробництва матеріальними ресурсами. Власне тому оптимізація комплексу заходів, пов'язаних з рухом товарно-матеріальних цінностей є одним з найважливіших завдань бізнесу. На кожному підприємстві формуються особливі умови щодо наявності й використання матеріальних ресурсів. Певний вплив на них робить галузева складова. Разом з тим, існують і спільні ознаки, принципи формування і показники ефективності використання матеріальних ресурсів на підприємствах будь-якої галузі. Специфіка аграрного бізнесу обумовлює певні особливості управління матеріальними ресурсами, вимагає змін у тактиці та стратегії управління ресурсами на засадах пошуку нових підходів ресурсозбереження, вдосконалення дії економічних важелів і стимулів, які притаманні ринковій економіці щодо суттєвої економії матеріальних ресурсів та ефективності підвищення їх використання.

Проблеми раціонального використання та управління ресурсами у виробничих системах широко досліджені в працях вітчизняних та зарубіжних економістів: Андрушківа Б.М., Анікіна Б.А., Ансоффа І., Батенка Л.В., Біляєва Ю.А., Волкова В.І., Гриньової В.М., Гуменюк О.О., Данилюка М.О., Кальченка А.Г., Котлера Ф., Плотнікова В.Л., Пуцентейло П.Р., Савченко А.П., Смоленюка П.С., Смиринського В.І., Фондрана Р., Чорної Н.П., Шульгіна Ю.Г. та ін.

Однак, на нашу думку, в наукових публікаціях недостатньо уваги приділено управлінню матеріальними ресурсами на підприємстві як інституційній

системі, яка генерується на взаємодії із зовнішнім бізнес-середовищем, забезпечує розробку та реалізацію проєкту підвищення ефективності бізнесу, спрямованого на раціональне використання матеріальних ресурсів та розвиток підприємства. З ефективністю використання пов'язана ще одна ціль – економія матеріальних ресурсів, яка означає підвищення рівня їх корисного використання, що проявляється у зниженні питомих витрат ресурсів на одиницю споживчих властивостей продукції при підвищенні чи збереженні її якості.

Концептуально важливим чинником забезпечення належної ефективності функціонування аграрних підприємств як в Україні, так і в інших країнах світу, є виважена організація обліку, контролю і аналізу матеріальних ресурсів. Дослідженню вказаних питань присвятили свої наукові праці багато науковців України: І.М. Белова, Р.Ф. Бруханський, С.Ф. Голов, В.М. Жук, О.П. Завитій, З.В. Задорожний, Я.Д. Крупка, О.В. Лишиленко, М.С. Пушкар, П.Т. Саблук, І.М. Спільник, В.М. Тригобчук, П.Я. Хомин, Н.В. Чабанов, В.С. Шибанін, О.В. Ярощук та інші фахівці у сфері обліку, аналізу і контролю.

Однак, ряд методологічно-організаційних аспектів обліку, аналізу і контролю матеріальних ресурсів продовжують залишатися дискусійними й потребують подальшого дослідження. Зокрема, на нашу думку, недостатньо з'ясованими є: 1) змістовне навантаження поняття «запаси»; 2) класифікаційні ознаки матеріальних ресурсів, необхідні для поглиблення аналітичних можливостей обліку та посилення його контрольних функцій; 3) недосконалість складського обліку товарно-матеріальних цінностей тощо.

Невиваженість теоретичних векторів зумовлює недоліки практики: 1) недосконалість процесу обліку, контролю та аналізу матеріальних ресурсів з позицій ефективності бізнесу; 2) проблеми з вибором методики аналітичного обліку постачання запасів; 3) нечіткість обґрунтування функцій обліку та контролю матеріальних ресурсів; 4) неадекватність аналітичної методики управління рухом матеріальних ресурсів з точки зору загальної мети менеджменту підприємства.

Мета і задачі дослідження: розробка теоретичних висновків, пропозицій і рекомендацій щодо вдосконалення методології обліку, аналізу і аудиту

матеріальних ресурсів в агропромислових підприємствах України на підставі модифікації аспектів застосування національних стандартів бухгалтерського обліку, галузевих рекомендацій Міністерства аграрної політики та продовольства України і Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій з врахуванням передового досвіду зарубіжних країн і практики об'єкта дослідження.

Для досягнення мети дослідження нами встановлено наступні задачі: 1) уточнення економічної сутності матеріальних ресурсів; 2) критичний аналіз чинних документів з нормативно-правового регулювання обліку матеріальних ресурсів; 3) моніторинг проблем обліку матеріальних ресурсів у агропромислових підприємствах України; 4) пошук недоліків організації та методики обліку матеріальних на прикладі об'єкта дослідження; 5) розробка оптимізованої моделі внутрішнього аудиту матеріальних ресурсів підприємства.

Об'єктом дослідження обрано систему бухгалтерського обліку, аналізу і контролю Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області.

Предметом дослідження є організаційно-методичні аспекти обліку, аналізу і аудиту матеріальних ресурсів у аграрних підприємствах України.

Методи дослідження. При підготовці кваліфікаційної роботи використано наступні наукові методи: 1) монографічний – для детального вивчення об'єкта дослідження; 2) порівняння – для виявлення спільних рис і відмінностей досліджуваних процесів та явищ; 3) аналізу і синтезу – для деталізації об'єкта дослідження; 4) середніх і відносних величин – для визначення рівня ефективності досліджуваних процесів; 5) розрахунковий – для підрахунку економічного ефекту; 6) групування – для виявлення суттєвих проблем об'єкта дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів. У науковій роботі теоретично обґрунтовано спектр дискусійних питань організації та методики обліку, аналізу і аудиту матеріальних ресурсів (уточнено теоретичну сутність матеріальних ресурсів; виявлено недоліки обліку процесу постачання; удосконалено класифікацію матеріальних ресурсів; уточнено методологію складського обліку ма-

теріальних ресурсів; обґрунтовано необхідність посилення системи внутрішнього аудиту за збереженням і використанням матеріальних ресурсів; запропоновано модель організації внутрішнього аудиту для потреб об'єкта дослідження.

Практичне значення отриманих результатів. Результати досліджень, відображені у кваліфікаційній роботі, певним чином удосконалюють практику обліку матеріальних ресурсів у сільськогосподарських підприємствах та мотивують формування адаптованої методики аналізу матеріальних ресурсів з посиленням контрольної функції.

Апробація результатів дослідження. Основні теоретичні положення кваліфікаційної роботи апробовано 12 жовтня 2021 року на V Національній науково-практичній конференції студентів і молодих вчених «Розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах глобальних викликів» і 17 листопада 2021 року на VI Національній науково-практичній конференції студентів і молодих вчених «Інноваційний розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах глобальних викликів».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ

1.1. Тракткування сутності поняття «матеріальні ресурси» як об'єкту обліку, аналізу і контролю

У Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку України не наведене визначення поняття «матеріальні ресурси». Відсутнє тлумачення даної категорії чинних Законах України.

Оскільки матеріальні ресурси є складовою частиною оборотних активів підприємства, перш ніж формулювати визначення цього терміну, доцільно розглянути поняття активів і запасів підприємства, регламентовані нормативно-правовими актами України.

Згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 року № 73, «активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому» [28].

Згідно п. 4 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженого наказом МФУ від 20.10.1999 р. № 246 (з врахуванням змін і доповнень) «запаси – активи, які утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством» [29].

Згідно пункту 5 НП(С)БО 9 «Запаси» (в редакції від 03.11.2020 року) «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» [29].

У результаті формуємо висновок, що далеко не всі матеріальні цінності згідно законодавства України визнаються активами, відповідно, не можуть обліковуватися на підприємствах у складі запасів з відображенням серед активів при складанні балансу. Припустимо, матеріальні цінності, придбані з метою проведення благодійних акцій, не визнаватимуться активами, вартість таких матеріальних цінностей доцільно відображати в обліковій системі як «інші витрати», що виникають у процесі звичайної діяльності підприємства, але не є пов'язаними безпосередньо з операційною діяльністю.

На жаль, у наукових працях досить часто категорії «матеріальні ресурси», «предмети праці», «товарно-матеріальні цінності», «матеріальні цінності», «виробничі запаси» ототожнюються і застосовуються як змістові синоніми.

У результаті проведеного дослідження, ми дійшли висновку, що термін «матеріальні ресурси» об'єднує предмети праці, готову продукцію, засоби праці, тобто все, що є цінністю для підприємства та має матеріальну форму.

Згідно з п. 6 НП(С)БО 9 «Запаси» для цілей бухгалтерського обліку «запаси» включають (табл. 1.1):

1) «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» [29];

2) «незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, в установах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу» [29];

3) «готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом» [29];

4) «товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством/установою з метою подальшого продажу» [29];

5) «малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року» [29];

б) «поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за П(С)БО 9, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання» [29].

Наукою запропонована значна кількість показників використання матеріальних ресурсів, що пояснюється різноманітністю об'єктів обліку та необхідністю комплексного аналізу на всіх стадіях їх зберігання та споживання.

Показники оцінювання матеріальних ресурсів доцільно ділити на шість груп: 1) традиційний метод аналізу використання матеріальних ресурсів; 2) традиційний метод аналізу забезпеченості виробництва матеріальними ресурсами; 3) традиційна методика моніторингу показників ефективності використання основних засобів і обігових коштів; 4) система показників і моделювання взаємозв'язку для оцінювання ефективності використання матеріальних ресурсів; 5) оцінювання динаміки матеріальних витрат; 6) оцінку впливу ефективності використання матеріальних ресурсів на обсяг і структуру матеріальних витрат.

Особливого вивчення під час виробничого процесу підлягає питання щодо категорій нормативних та надлишкових ресурсів. Проблематика питання зводиться до того, що зберігання зайвих ресурсів викликає значний фінансовий ризик для підприємства. Надлишкове інвестування у запаси призводить до втрат від нераціонального використання коштів. Власне з цих міркувань у системі управління матеріальними ресурсами доцільно практикувати розрахунок і моніторинг нормативів ресурсів.

Найпоширенішими методами нормування запасів є:

- 1) аналітичний метод;
- 2) коефіцієнтний метод;
- 3) метод прямого розрахунку.

Аналітичний метод застосовується у тому випадку, якщо у підприємства в плановому періоді істотних змін в умовах роботи порівняно з попереднім

періодом не передбачено. У цьому випадку норматив матеріальних ресурсів визначається виходячи зі співвідношення між темпами росту виробництва та розміром нормованих ресурсів у попередньому періоді.

Таблиця 1.1

Характеристика нормативно-правової бази з обліку матеріальних ресурсів

Назва нормативного документу	Ким і коли затверджений	Коротка характеристика змісту документу
Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [38]	№ 996-XIV ВР від 16.07.1999 р. Верховна рада	“Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання звітності” [38]
“Податковий кодекс України” [33]	№ 2755-VI від 02.12.2010 р.	“Визначає платників податків, об’єкти, базу і ставки оподаткування, порядок обліку, звітності і сплати податків” [33]
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси” [29]	Наказ Мініфіну України № 246 від 20.10.1999 р.	“Визначає методологічні основи формування у системі обліку інформації про запаси і їх розкриття у звітності” [29]
“План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій” [32]	Наказ Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р.	“Визначає основні рахунки та субрахунки обліку виробничих запасів” [32]
Інструкція „Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і госп. операцій підприємств і організацій” [19]	Наказ Міністерства фінансів №291 від 30.11.1999 р.	“Визначає методологічні засади використання основних рахунків та субрахунків обліку виробничих запасів” [19]

Продовження таблиці 1.2

„Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей” [35]	Наказ Мініну № 69 від 11.08.1994 р.	“Регулює порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей” [35]
„Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей” [36]	Постанова Кабінету Міністрів України № 16 від 22.11.1999 р.	“Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей” [36]

При коефіцієнтному методі нормування запасів норматив визначається на базі нормативу попереднього звітного періоду шляхом внесення в нього змін з урахуванням поточних умов виробництва, постачання, реалізації продукції, розрахунків тощо.

Метод прямого розрахунку формується на розрахунку нормативу по кожному нормативному елементу матеріальних ресурсів: сировиною, основними та допоміжними матеріалами, незавершеним виробництвом, готовою продукцією, що виготовлена на підприємстві і призначена для продажу. Слід зазначити, що цей метод є найбільш поширений, він точніше нормує використання запасів підприємства, враховуючи специфіку виробництва. Саме тому цей метод нормування виробничих запасів можна назвати основним, а інші – допоміжними.

Для ефективності управління матеріальними ресурсами підприємств доведення надлишкових запасів до норми, можливе шляхом обмеження надходжень матеріальних ресурсів на підприємство, а також прискорення їх витрачання, перерозподілу та реалізації.

1.2. Характеристика класифікаційних ознак матеріальних ресурсів підприємства

Класифікація матеріальних ресурсів підприємства може здійснюватися за наступними критеріями:

- 1) за способом використання та призначенням;
- 2) за роллю у виробничому процесі;
- 3) за місцезнаходженням;
- 4) за технічними ознаками.

Класифікація за способом використання і призначенням є основою побудови плану рахунків бухгалтерського обліку, а класифікація за місцезнаходженням і технічними ознаками матеріалів застосовується для організації їх аналітичного обліку (зокрема, з диференціацією на основні і допоміжні матеріали, найменування, сорти, марки тощо).

Загальну схему класифікації матеріальних ресурсів ТОВ «БОННА» м. Кременець Тернопільської області наведено на рис. 1.1.

За способом використання «матеріальні ресурси поділяються на 2 групи: 1) матеріальні ресурси, які повністю споживаються у одному виробничому циклі або при використанні для адміністративних потреб (виробничі запаси); 2) матеріальні ресурси, що сприяють виготовленню продукції. На відміну від виробничих запасів, вони не входять до складу готової продукції, не підлягають переробці на підприємстві, і споживаються протягом кількох виробничих циклів. До таких матеріальних ресурсів, зокрема, належать малоцінні та швидкозношувані предмети» [7].

За роллю у виробничому процесі «матеріальні ресурси поділяються на первинні (ті, що використовуються у виробничому процесі вперше) та вторинні (ті, що утворюються як відходи в результаті виготовлення певного виду готової продукції і можуть бути основою чи допоміжним ресурсом для іншої продукції). Крім цього матеріальні ресурси за вказаною класифікаційною ознакою можна поділити на основні та допоміжні» [7].

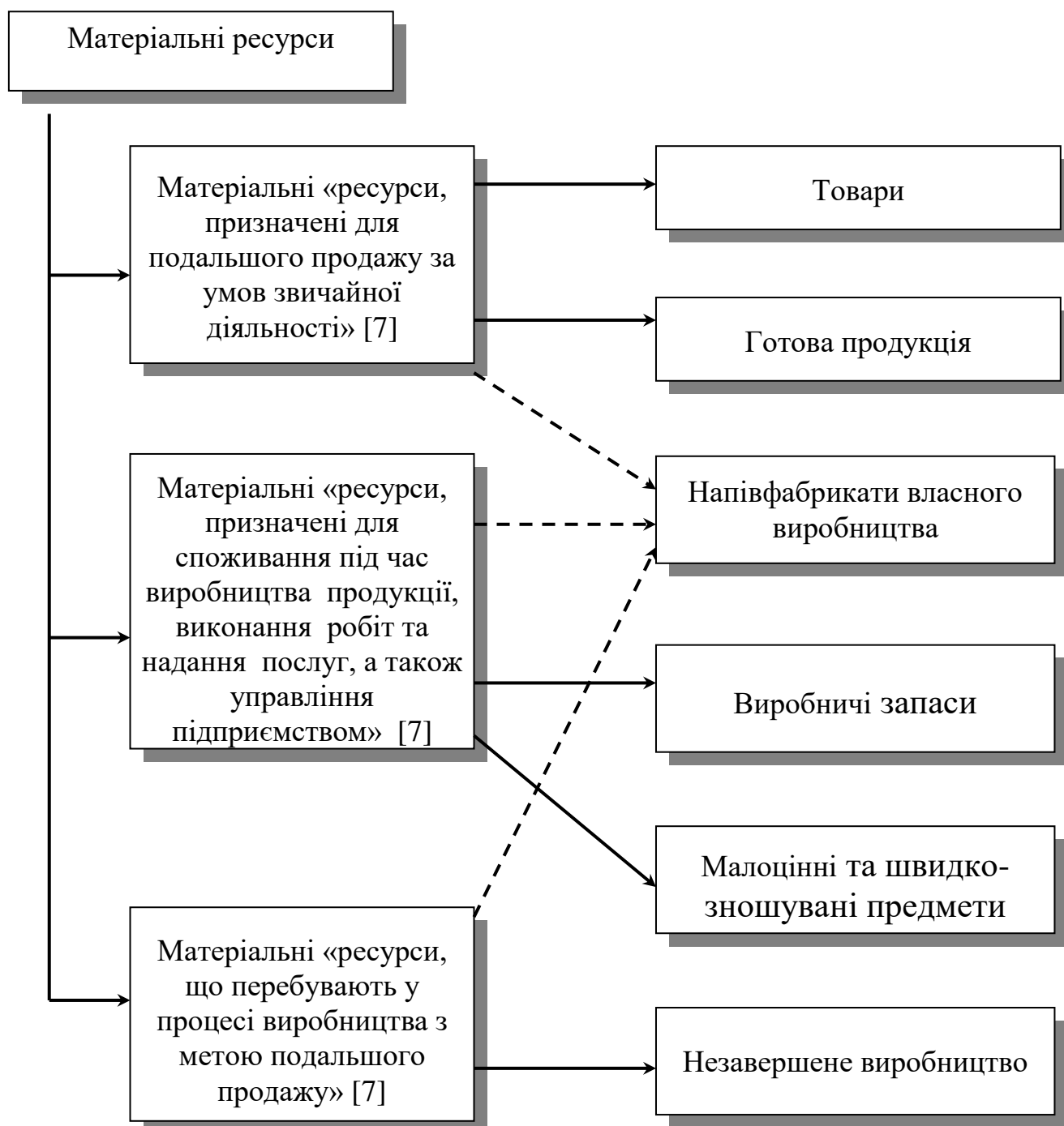


Рис. 1.1. Загальна схема класифікації матеріальних ресурсів ТОВ «БОННА» м. Кременець Тернопільської області

За місцезнаходженням «матеріальні ресурси поділяють на такі групи: 1) матеріали що знаходяться на підприємстві (на складах, у коморах тощо); матеріально відповідальною особою за їх збереження є комірник, завідуючий складом; 2) матеріали, що знаходяться в дорозі (наприклад, матеріали, які були

відвантажені постачальником, але які ще не були оприбутковані на склад підприємства-одержувача, і знаходяться поза його межами); матеріально відповідальною особою в даному випадку є водій, експедитор; 3) матеріали, що належать підприємству, але зберігаються у сторонньої організації – це матеріали, передані на переробку стороннім організаціям, які надалі включаються до складу собівартості виготовлених з них виробів, а також матеріали, передані іншим підприємствам на відповідальне зберігання. Відповідальність за їх наявність та збереження несе підприємство, яке взяло матеріали на переробку або на відповідальне зберігання» [7].

Однією з основних умов раціональної організації аналітичного обліку про користування матеріальними ресурсами є проведення класифікації за технічною ознакою: однорідні групи, підгрупи, види, сорти, марки, типи, розміри і т.д. Таку класифікацію здійснює підприємство самостійно і оформляється розробкою номенклатури. Кожному найменуванню (виду) та однорідній групі матеріалів присвоюють код.

“Це сприяє швидкому їх пошуку на складі, дозволяє уникати помилок при документуванні операцій з руху матеріалів і є обов’язковою умовою при автоматизованій обробці даних інформації про наявність, надходження та витрачання матеріалів. Необхідною умовою здійснення класифікації матеріалів за технічними ознаками та їх кодування є співпадання перших цифр номенклатурного номера з номером синтетичного рахунку обліку матеріалів” [10, с. 17].

Така класифікація дає змогу правильно поділяти матеріальні ресурси.

Для правильної організації обліку матеріальних ресурсів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація.

За результатами наших досліджень, пропонуємо класифікувати матеріальні ресурси за наступними ознаками (табл. 1.3):

Наведена класифікація матеріальних ресурсів підприємства забезпечить виконання основних завдань обліку, аналізу і аудиту, серед яких:

- 1) раціональне визначення одиниці обліку матеріальних ресурсів та формування їх номенклатури;

Таблиця 1.3

Пропонована за результатами дослідження уточнена класифікація
матеріальних ресурсів підприємства

Класифікаційні групи матеріальних ресурсів	Вид матеріальних ресурсів	Характеристика матеріальних ресурсів
За призначенням та причиною утворення	Постійні	Виробничі і товарні матеріальні ресурси, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
	Сезонні	Матеріальні ресурси, що утворюються за сезонного виробництва продукції або транспортування
За місцем розміщення	Складські	Матеріальні ресурси, що знаходяться на складах підприємства
	У виробництві	Матеріальні ресурси у процесі обробки
	В дорозі	Продукція не отримана споживачем (в дорозі)
За наявністю	Нормативні	Матеріальні ресурси, що відповідають безперебійній роботі фірми
	Понаднормові	Матеріальні ресурси, що перевищують норматив
	Початкові	Величина матеріальних ресурсів на початок звітного періоду
	Кінцеві	Величина матеріальних ресурсів на кінець звітного періоду
Відносно до балансу	Балансові	Матеріальні ресурси, що є власністю підприємства і

		відображаються в балансі
	Позабалансові	Матеріальні ресурси, що не належать підприємству, і знаходяться у нього через певні обставини
За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні матеріальні ресурси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких ресурсів
	Неліквідні	Виробничі та товарні матеріальні ресурси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий строк
За походженням	Первинні	Матеріальні ресурси, які не підлягали обробці
	Вторинні	Вдруге у виробництві (відходи виробництва та споживання продукції)
За обсягом	Вільні	Матеріальні ресурси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
	Обмежені	Матеріальні ресурси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
За сферою	У виробництві	Матеріальні ресурси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
	У сфері обігу	Матеріальні ресурси, що знаходяться у обігу

	В невиробничій сфері	Матеріальні ресурси, що не використовуються у виробництві
За структурою і складом	Запаси виробничі	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, МШП
	Запаси незавершеного виробництва	Продукції без усіх стадій виробництва
	Запаси готової продукції	Продукція, закінчена виробництвом
	Запаси товарні	У сфері обігу та у дорозі

- 2) організація складського господарства;
- 3) достовірне визначення первісної вартості матеріальних ресурсів;
- 4) визначення умов переоцінки матеріальних ресурсів на дату балансу та методів їх оцінки у ситуації вибуття;
- 5) відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з надходження і вибуття матеріальних ресурсів;
- 6) точне визначення залишків матеріальних ресурсів;
- 7) розкриття інформації про матеріальні ресурси у звітності.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

1. Під час проведення контролю матеріальних ресурсів обов'язково слід враховувати: а) структуру ресурсів; б) питому вагу у структурі оборотного капіталу; в) частку матеріальних ресурсів у робочому капіталі; г) ефективність використання матеріальних ресурсів; д) час між придбанням і отриманням коштів; е) ряд інших чинників.

2. Згідно п. 4 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженого наказом МФУ від 20.10.1999 р. № 246 (з врахуванням змін і доповнень) «запаси – активи, які утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством» [29].

3. Згідно пункту 5 НП(С)БО 9 «Запаси» (в редакції від 03.11.2020 року) «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» [29].

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ НА АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.1. Визначальні аспекти раціональної організації обліку, аналізу і аудиту матеріальних ресурсів підприємства

Для раціональної організації обліку, аналізу і аудиту матеріальних ресурсів підприємства синтетичні й аналітичні рахунки повинні взаємопов'язуватись.

У більшості випадків матеріальні ресурси надходять на підприємство від постачальників. Аналітичний облік процесу постачання матеріальних ресурсів необхідно здійснювати по кожному постачальником окремо, бо постачання суттєво впливає на конкурентоздатність господарства через:

- а) рівень собівартості закупок і транспортних витрат;
- б) асортимент продукції та забезпечення його виконання (моніторинг і доцільність надходження нових видів ресурсів);
- в) строки доставки ресурсів;
- г) якість закуплених ресурсів;
- д) підготовку ресурсів до їх споживання у виробництві.

Оскільки отримана інформація щодо структури і динаміки транспортно-заготівельних і складських витрат дає можливість розрахувати економічні показники і виявити тенденції, вести цілеспрямований пошук резервів зниження витрат на одиницю матеріальних ресурсів, рекомендуємо організувати так аналітичний облік для найоптимальнішого постачальника на підприємство.

Методологічні основи формування у бухгалтерському обліку інформації про матеріальні ресурси підприємства регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [29].

Одиницею бухгалтерського обліку матеріальних ресурсів у переважній більшості випадків є їх назва.

Первісна вартість запасів, прибраних за плату, складається з витрат:

- 1) грошові суми, які сплачуються згідно з підписаним договором конкретному постачальнику (продавцю);
- 2) обсяг сплати за інформаційну, посередницьку складову;
- 3) ввізне мито;
- 4) непрямі податки;
- 5) інші витрати.

Первісною вартістю матеріальних ресурсів, виготовлених власними силами підприємства, є собівартість їх виробництва, яка визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [30].

«Первісною вартістю матеріальних ресурсів, які внесені до статутного капіталу, визнається узгоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість. Первісною вартістю матеріальних ресурсів, отриманих підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість» [30].

«Якщо балансова вартість переданих матеріальних ресурсів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю одержаних матеріальних ресурсів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих матеріальних ресурсів включається до складу витрат звітного періоду» [30].

«Первісна вартість матеріальних ресурсів, які придбані в обмін (або ж частковий обмін) на неподібні матеріальних ресурсів, дорівнює справедливій вартості переданих матеріальних ресурсів, збільшених (або зменшених) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, яка була передана (чи одержана) в процесі обміну. Не включаються до первісної вартості матеріальних ресурсів, а належать до витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені (або установлені)» [30]:

- 1) понаднормативні втрати і недостачі конкретних товарно-матеріальних ресурсів;
- 2) відсотки за користування позиками;
- 3) витрати на збут матеріальних ресурсів;
- 4) загальногосподарські та інші подібні витрати.

Первісна вартість матеріальних ресурсів «у бухгалтерському обліку не змінюється, крім випадків, передбачених П(С)БО 9 Запаси» [29].

Оцінка вибуття матеріальних ресурсів у разі відпуску у виробництво, продажу або іншому вибутті здійснюється за одним з таких методів:

- а) ідентифікованої собівартості одиниці матеріальних ресурсів;
- б) середньозваженої собівартості матеріальних ресурсів;
- в) собівартості перших за часом надходження матеріальних ресурсів;
- г) нормативних затрат;
- д) ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку матеріальних ресурсів застосовують один із методів.

Метод середньозваженої собівартості застосовується до матеріальних ресурсів, однакових за призначенням.

Середньозважену собівартість за одиницю, що вибуває з ТОВ «БОННА», визначається за наступною формулою:

$$C_c = Z_p + Z_o / K_p + K_o$$

де, C_c – середньозважена собівартість одиниці матеріальних ресурсів;

Z_p – залишок матеріальних ресурсів на початок місяця;

Z_o – отримано ідентичних матеріальних ресурсів протягом місяця;

K_p – кількість матеріальних ресурсів, що залишилися на початок місяця;

K_o – кількість матеріальних ресурсів, отриманих протягом місяця.

У чисельнику формули – значення в грошовому вимірі, у знаменнику значення – кількісному вимірі (фізичних одиницях).

Алгоритм розрахунку середньої вартості одиниці матеріальних ресурсів визначається залежно від методу, що застосовується протягом періоду.

За постійної системи обліку матеріальних ресурсів при застосуванні методу середньозваженої собівартості, вартість матеріальних ресурсів, що знову надійшли, усереднюється з вартістю наявних матеріальних ресурсів.

Оцінка матеріальних ресурсів за методом ФІФО означає, що першими відпускаються матеріальні ресурси, які надійшли раніше, що базується на

хронології надходження, тобто на припущенні, що одиниці матеріальних ресурсів, а також грошова одиниця є стабільною.

При постійному обліку вартість витрачених матеріальних ресурсів розраховується виходячи з їх загальної вартості.

При періодичному обліку матеріальних ресурсів реальне чергування надходжень і витрачань замінюється послідовними діями: спочатку враховується усе надходження, потім – усе витрачання.

При цьому виводяться підсумки з оприбуткування матеріальних ресурсів за весь звітний період, після чого відображається вибуття необхідної кількості матеріальних ресурсів у хронологічному порядку, від першого постачання до того постачання, в якому виникло повне вибуття матеріальних ресурсів у звітному періоді.

Вартість матеріальних ресурсів на кінець звітного періоду визначається шляхом проведення інвентаризації.

Сальдо матеріальних ресурсів на кінець звітного періоду визначається як добуток кількості матеріальних ресурсів у натуральному вираженні та ціни (при придбанні матеріальних ресурсів) або собівартості (при самостійному виготовленні) одиниці ресурсів з останньої його партії, що надійшла.

Основним недоліком методу ФІФО є вплив зовнішніх чинників економічного життя держави на показник валового прибутку окремо взятого підприємства.

2.2. Порядок оцінки надходження матеріальних ресурсів

Основним вектором «раціональної організації обліку на підприємстві є оцінка матеріальних ресурсів – варіант їх відображення у грошовому вимірнику. Міжнародними стандартами оцінки передбачені загальні поняття, що використовуються для оцінки матеріальних ресурсів та відображення у фінансовій звітності. При цьому враховується, що: ринок – це система, в межах якої ресурси переходять від продавця до покупця за допомогою цінового механізму; ціна – певна грошова сума, що вимагається, припускається або сплачується за ресурс; собівартість – ціна, що сплачена за матеріальні ресурси, або сума, що необхідна для виробництва матеріальних ресурсів. Питання оцінки матеріальних ресурсів досить дискусійне. У світовій та вітчизняній літературі є різні підходи відносно оцінок та їх класифікацій» [7, с. 15].

Практика класифікувати запаси за ознаками:

- 1) індивідуальні і агрегатні – при вимірюванні об'єкта;
- 2) історичні, калькуляційні – при вимірюванні суб'єкта;
- 3) об'єктивні, суб'єктивні – при визначенні критеріїв;
- 4) минулі, сучасні, майбутні – при визначенні оцінки;
- 5) реалізаційна, початкова, рентна і відновлювальна – при розрахунках.

Агрегатні оцінки необхідні для обчислення вартості деякої сукупності матеріальних ресурсів. Індивідуальна оцінка вимірює вартість одиниці ресурсів. Історична оцінка запозичує із вже приведених вимірювань. Калькуляційна визначає розрахунком. Об'єктивні оцінки матеріальних ресурсів базовані на спільному показникові для такого вимірення. До необхідно віднести оцінки, які обчислюватимуться на цінах договору.

Суб'єктивні оцінки матеріальних ресурсів опираються на внутрішні для цього вимірювання критерії. За моментом вимірювання всі оцінки матеріальних ресурсів належить відносити до сучасного моменту.

Оцінки можуть характеризувати вартість матеріальних ресурсів в різних періодах:

Таблиця 2.1

Диференціація класифікаційних груп ознак оцінки матеріальних ресурсів

№	Класифікаційні групи ознак оцінки	Вид оцінки
1	Відносно вимірювального об'єкта:	1.1) індивідуальні; 1.2) агрегатні.
2	За суб'єктом вимірювання:	2.1) історичні; 2.2) калькуляційні.
3	За критеріями визначення оцінок:	3.1) об'єктивні; 3.2) суб'єктивні.
4	За моментом визначення оцінок:	4.1) минулі; 4.2) сучасні; 4.3) майбутні.
5	За методами розрахунків оцінки:	5.1) початкова; 5.2) відновлювальна; 5.3) реалізаційна; 5.4) рентна.

- 1) оцінки минулого – при аналізі економічної динаміки і історичної собівартості матеріальних ресурсів;
- 2) оцінки майбутнього – в прогнозах і планових розрахунках, особливо при формуванні стратегічного розвитку;
- 3) оцінки теперішнього – у всій сукупності можливих і доцільних оцінок, застосовуються різноманітні підходи.

Різні моделі оцінок забезпечують різні підходи і різні результати.

Відновлювальну оцінку формують витрати по відновленню створеного у минулому активу в теперішньому чи майбутньому часі. Основні форми оцінок: за вартістю відтворення матеріальних ресурсів, за вартістю матеріальних ресурсів, певним аналогам до чинних, однак створених з доврахуванням сучасних інноваційних методик. Збутова оцінка є передбачуваний дохід від

реалізації ресурсів. Рента або капіталізована оцінка визначає цінність матеріальних ресурсів.

Первісною вартістю матеріальних ресурсів, що придбані за плату, є собівартість матеріальних ресурсів, яка складається з витрат: суми, що сплачуються згідно з конкретним договором постачання матеріальних ресурсів продавцю; суми, що сплачують за інформаційні і посередницькі послуги у зв'язку з придбанням матеріальних ресурсів; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням матеріальних ресурсів, які не відшкодовуються підприємству; «затрати на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування матеріальних ресурсів до місця їх використання, включаючи витрати та відсотки за комерційний кредит постачальників; інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням матеріальних ресурсів 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 матеріальних ресурсів» [7, с. 65].

Первісною вартістю матеріальних ресурсів, що виготовляються власними силами підприємства, вважається собівартість згідно П(С)БО16 «Витрати».

Первісна вартість одиниці матеріальних ресурсів, придбаних у результаті обміну на подібні матеріальні ресурси, дорівнює балансовій вартості переданих матеріальних ресурсів. Якщо вартість балансова запасів перевищує справедливу, первісною вартістю отриманих матеріальних ресурсів є справедлива вартість. Різниця включається до складу витрат звітного періоду.

Первісна вартість матеріальних ресурсів, що придбані в обмін (частковий обмін) на неподібні матеріальні ресурси, дорівнює справедливій вартості переданих матеріальних ресурсів, збільшених (зменшених) на суму грошових коштів (еквівалентів), яку передано у обмінному процесі.

До первісної вартості ресурсів не включають: понаднормові витрати і нестачі матеріальних ресурсів; відсотки за користування позиками; збутові витрати; інші подібні витрати, не пов'язані з доставкою матеріальних ресурсів

та приведенням їх до стану, в якому вони є придатними для використання.

Таблиця 2.2

Зв'язок первісної вартості матеріальних ресурсів
з джерелами їх надходження

№ з/п	Джерела надходження	Первісна вартість
1	2	3
1.	Придбання за плату у сторонніх юридичних або фізичних осіб	«Всі витрати, пов'язані з придбанням матеріальних ресурсів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях» [29]
2.	Виробництво матеріальних ресурсів власними силами підприємства	«Виробнича собівартість, яка визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 Витрати» [29]
3.	Внесок до статутного капіталу	«Узгоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість матеріальних ресурсів» [29]
4.	Отримані на безоплатній основі	Справедлива вартість матеріальних ресурсів
5.	Обмін на подібні матеріальні ресурси	«Балансова вартість переданих ресурсів (якщо вона перевищує їх справедливу вартість, то первинною вартістю отриманих матеріальних ресурсів є їх справедлива вартість)» [29]
6.	Обмін на неподібні матеріальні ресурси	Справедлива вартість отриманих матеріальних ресурсів

Аграрні підприємства України облік надходження матеріальних ресурсів здебільшого відображають за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю; чистою вартістю їх реалізації. Щодо документування надходження матеріаль-

них ресурсів, то у відповідності до програми виробництва підприємства визначають потребу у матеріальних ресурсах. Вони можуть бути придбані, виготовлені власними шляхами, одержані без оплати, за результатом обміку тощо.

Первинні документи, якими найчастіше оформляється надходження матеріальних ресурсів мають свої особливості:

«Журнал обліку надходження вантажів – застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів із залізниць, водним шляхом та оприбуткуванням їх на склад підприємства. Призначений для контролю за надходженням та оприбуткуванням матеріальних ресурсів та запису даних про оплату рахунку, відмову від акцепту тощо» [7].

Довіреність – призначено для оформлення права посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні матеріальних ресурсів.

Прибутковий ордер – призначений для оприбуткування матеріальних ресурсів, які надійшли на підприємство від постачальників або з переробки. Використовується для оперативного обліку на складах, аналітичного та статистичного обліку надходження матеріальних ресурсів.

Товарно-транспортна накладна – призначена для обліку поставок матеріальних ресурсів та розрахунків за їх привезення автомобільним транспортом. Використовується для кількісного і якісного обліку матеріальних ресурсів.

Акт про приймання матеріалів – застосовується для оформлення приймання матеріальних ресурсів, які володіють якісними та кількісними відмінностями із документами постачальника, при оформленні ресурсів, що надійшли без документів.

Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) – заповнюється при разовому відпуску матеріальних ресурсів для виробничих потреб.

Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів – застосовується для обліку руху матеріальних ресурсів у підприємстві.

Надходження матеріальних ресурсів оформляється й іншими документами: супровідні документи постачальників, рахунок-фактура, платіжна вимо-

га, платіжне доручення є підставою для якісного та кількісного приймання партії матеріальних ресурсів тощо.

2.3. Організація обліку готової продукції і товарів

Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (із змінами і доповненнями,) «для обліку виготовленої продукції передбачено два синтетичних рахунків: 26 Готова продукція і 27 Продукція сільськогосподарського виробництва» [32].

Рахунок 26 «Готова продукція» використовують промислові та переробні підприємства, будівельні, ремонтні підприємства, що виконують будівельні та ремонтні роботи для замовників, інші підприємства виробничої діяльності. 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.

За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображається надходження продукції свого виробництва за виробничою собівартістю або за нормативною вартістю у кореспонденції з кредитом рахунків: 23 – одержання продукції від виробництва; 25 – передача на склад готової продукції напівфабрикатів, призначених для реалізації; 37 – придбання готової продукції через підзвітних осіб; 42 – дооцінка готової продукції; 71 – виявлені лишки готової продукції.

За кредитом рахунок 26 „Готова продукція” кореспондує з такими рахунками: 20, 22 – оприбуткування (передача) готової продукції до складу виробничих запасів чи малоцінних та швидкозношуваних предметів після визначення їх цільового призначення; 23 – передача готової продукції у виробництво; 37 – пред'явлення постачальнику претензії за нестачу готової продукції; 79 – списання нестачі готової продукції на рахунок фінансових результатів; 80 – віднесення вартості готової продукції на витрати за елементами (для підприємств, які використовують рахунки класу 8); 84 – списання втрат від знецінення гото-

вої продукції, псування, нестачі та уцінки (для підприємств, що не застосовують рахунки класу 9); 85 – списання втрат готової продукції внаслідок надзвичайних подій (для підприємств, які не використовують рахунки класу 9); 90 – відображення собівартості реалізованої готової продукції; 92,93 – використання готової продукції на адміністративні потреби та на витрати, пов'язані із збутом продукції; 94 – використання готової продукції на витрати обслуговуючих виробництв, списання нестачі; 99 – втрати готової продукції внаслідок надзвичайних подій та ін.

Собівартість реалізованої готової продукції визначається за методом оцінки вибуття запасів.

Сільськогосподарські підприємства облік готової продукції, переважно, ведуть на рахунку 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”. На цьому рахунку підприємство може відкривати субрахунки за видами продукції: продукція рослинництва, продукція тваринництва, продукція промислових підсобних виробництв, продукція допоміжних виробництв тощо.

«На цьому рахунку обліковують продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад в дитячі садки, їдальні тощо); продукцію, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукцію, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень» [32].

Продукцію, одержану від урожаю і призначену для реалізації, а також ту, яка не має цільового призначення, оприбутковують по дебету рахунку 27 “Продукція сільськогосподарського призначення”, субрахунок “Продукція рослинництва” і кредиту рахунку 23 “Виробництво”, субрахунок

“Рослинництво”. Після визначення і передачі продукції за цільовим призначенням її списують з кредиту рахунку 27 в дебет рахунків: 20 “Виробничі запаси” – на вартість закладеного насінневого і посадкового матеріалу; продукції, призначеної на корм худобі і птиці; продукції, переданої на переробку; 28 “Товари” – на вартість продукції, для громадського харчування, переданої на склад. Сільгосппродукцію на корм тваринам і всі види кормів оприбутковуються безпосередньо на рахунок 20 “Виробничі запаси” (крім кормів, використаних шляхом випасу).

Продукцію тваринництва оприбутковують на дебет рахунку 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”, субрахунок “Продукція тваринництва” з кредиту рахунку 23 “Виробництво”, субрахунок “Тваринництво”. При одержанні продукції власних промислових і допоміжних виробництв дебетують рахунок 27 і кредитують рахунок 23 за відповідними субрахунками.

Надходження продукції від постачальників обліковують по дебету рахунку 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” і кредиту рахунку 63 “Розрахунки з постачальниками і підрядниками” за первісною вартістю придбання, включаючи витрати по придбанню без податку на додану вартість. Суму податку на додану вартість відображають по дебету рахунку 64 “Розрахунки за податками й платежами” і кредиту рахунку 63 “Розрахунки з постачальниками і підрядниками”.

Кредит рахунку 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” кореспондує з дебетом рахунків: 20 – оприбуткування насіння, кормів, сировини для переробки після визначення цільового призначення готової продукції; 23 – передача готової продукції у виробництво; 28 – передача продукції в громадське харчування (їдальні, буфети), торгові заклади підприємства; ; 80 – віднесення вартості продукції на витрати за елементами (для підприємств, які використовують рахунки класу 8); 84 – списання втрат від знецінення продукції, псування, нестачі та уцінки (для підприємств, що не застосовують рахунки класу 9); 85 – списання втрат продукції внаслідок надзвичайних подій (для підприємств, які не використовують рахунки класу 9); 90 – відображення

собівартості реалізованої продукції; 92,93 – використання готової продукції на адміністративні потреби та на витрати, пов'язані із збутом продукції; 94 – списання нестачі продукції; 99 – втрати продукції внаслідок надзвичайних подій та ін.

Аналітичний облік сільськогосподарської продукції ведуть за її видами, сортами і репродукціями, іншими номенклатурними одиницями у розрізі матеріально відповідальних осіб за масою і вартістю.

Для обліку руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу, використовують рахунок 28 “Товари”.

Рахунок 28 “Товари” має такі субрахунки: 281 “Товари на складі”, 282 “Товари в торгівлі”, 283 “Товари на комісії”, 284 “Тара під товарами”, 285 “Торгова націнка”, 286 “Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу”. Субрахунки 281-284, 286 є активними, за дебетом яких відображають збільшення товарів, за кредитом – зменшення. Субрахунок 285 є регулюючим, контрактивним рахунком, по відношенню до балансу – пасивним.

Аналітичний облік товарів проводять у розрізі видів, назв, сортів, порід, номенклатурних номерів та інших елементів структуризації за купівельною вартістю, що включає торгіву націнку.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Середньозважену собівартість одиниці ресурсу, що вибуває, визначати доцільно формулою: $C_c = Z_p + Z_o / K_p + K_o$, де, C_c – середньозважена собівартість одиниці матеріальних ресурсів; Z_p – залишок матеріальних ресурсів на початок місяця; Z_o – отримано ідентичних матеріальних ресурсів протягом місяця; K_p – кількість матеріальних ресурсів, що залишилися на початок місяця; K_o – кількість матеріальних ресурсів, отриманих протягом місяця.

Оцінка вибуття матеріальних ресурсів у разі відпуску у виробництво, продажу або іншому вибутті здійснюється за одним з таких методів: а) ідентифікованої собівартості одиниці матеріальних ресурсів; б) середньозваженої собівартості матеріальних ресурсів; в) собівартості перших за часом надходження матеріальних ресурсів; г) нормативних затрат; д) ціни продажу.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ

АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Мета і завдання аналізу матеріальних ресурсів підприємства

Ефективний аграрний бізнес можливий лише при своєчасному та якісному забезпеченні підприємств сировиною, матеріалами, паливом, запасними частинами, іншими матеріальними ресурсами та ефективному їх використанні.

Важливою передумовою нарощення обсягу і якості продукції, а також збільшення-фінансово-економічних показників діяльності ТОВ «БОННА» є правильне використання матеріальних ресурсів.

Одним із шляхів вирішення цього питання є докорінна перебудова матеріально-технічного постачання та логістики. Вона має забезпечити ефективний і стійкий розвиток усієї економіки підприємств, раціональне використання матеріальних ресурсів.

Завданнями аналізу є:

- 1) визначення рівня забезпеченості підприємства ресурсами;
- 2) виявлення дефіциту чи надлишку ресурсів;
- 3) рейтинг ритмічності поставок, а також обсягу, комплектності, якості, сортності;
- 4) з'ясування своєчасності укладення господарських договорів на постачання засобів виробництва;
- 5) обчислення транспортно-заготівельних витрат.

Профільними завданнями обліку матеріалів є:

- 1) контроль за збереженням цінностей, відповідністю складських запасів нормативам, виконанням планів постачання матеріалами, дотриманням норм виробничого споживання;
- 2) економічно обґрунтована диференціація сукупної вартості затрачених у виробничому процесі матеріалів у розрізі об'єктів калькулювання;

3) виявлення фактичних витрат, пов'язаних із заготівлею та логістикою матеріалів.

Для досягнення вище перерахованих цілей необхідно постійно виконувати спектр заходів (табл. 3.1).

Матеріальні ресурси як об'єкт аналізу доцільно поділяти на три основні етапи:

- 1) постачання;
- 2) зберігання;
- 3) виробництво.

Таблиця 3.1

Спектр заходів для досягнення ефективності використання
матеріальних ресурсів підприємства

№	Заходи оптимізації
1	Маркетингові дослідження реального і потенційного ринку постачальників матеріальних ресурсів
2	Нормування потреби в конкретних матеріальних ресурсах
3	Організаційно-технічні заходів зі зниження норм витрати матеріалів та запровадження інноваційних технологій економії ресурсів
4	Пошук каналів і форм матеріального забезпечення виробництва
5	Розробка матеріальних балансів
6	Планування матеріального забезпечення виробництва
7	Організація забезпечення матеріалами конкретних робочих місць
8	Облік і контроль використання матеріальних ресурсів
9	Налагодження системи пошуку, збору та екологічної переробки типових відходів виробничого процесу
10	Проведення систематичного моніторингу та аналізу правильності та ефективності використання матеріальних ресурсів
11	Стимулювання оптимізації та екологізації використання матеріальних ресурсів під час виготовлення продукції

Інформаційні аналітичні потоки на етапі постачання матеріальних ресурсів повинні розкривати інформацію про ринки постачальників.

Аналітичний процес на етапі зберігання матеріальних ресурсів потребує інформацію про надходження та відпуск матеріальних ресурсів, а також про утворення втрат і нестач. Особливу увагу слід приділяти збору інформації для аналізу управлінських рішень, пов'язаних з належністю та ефективністю зберігання придбаних матеріальних ресурсів. Важливо підтримувати оптимальний запас кожного виду матеріальних ресурсів і вчасно інформувати про потребу поновлення.

Аналітичний інформаційний потік на етапі використання матеріальних ресурсів повинен об'єктивно розкривати розмір матеріальних витрат, що в свою чергу зумовлюватиме вибір оптимального для виробництва варіанту оцінки списання ресурсів на собівартість продукції. Доцільний вибір найбільш дієвого методу обліку витрат матеріальних ресурсів і методу калькуляції собівартості готової продукції. Об'єктом економічного аналізу у процесі використання матеріальних ресурсів є ефективність нормування і усунення причин відхилень від нормативів.

Виконання матеріального постачання і раціональне використання матеріальних ресурсів зумовлюють певні завдання аналізу, які полягають у визначенні: 1) обґрунтованості плану матеріального постачання та його узгодженості з планом виробництва; 2) виконання плану постачання підприємства матеріальними ресурсами за обсягом, асортиментом, комплектністю і строками поставок; 3) динаміки і стану матеріальних ресурсів; 4) ефективності використання матеріальних ресурсів, їх впливу на обсяг та асортимент продукції; 5) заходів щодо усунення причин недоліків у використанні матеріальних ресурсів.

Проведення аналізу використання підприємством матеріальних ресурсів та показників їх використання слід проводити не лише в цілому за групами матеріальних ресурсів, а й по кожному виду матеріалів окремо.

Основною умовою раціонального використання матеріальних ресурсів є

впровадження прогресивних норм їх витрат, вдосконалення організації та технології виробництва, скорочення обсягу відходів виробництва, ліквідація втрат від браку та ін.

Методологію аналізу використання ресурсів в пергу чергу повинна визначати специфіка виробничого і технологічного процесів, особливості організації трудового процесу, характер виготовлюваної продукції, специфіка технології, екологоощадність тощо. Аналіз використання матеріальних ресурсів доцільно розпочинати з перевірки дотримання нормативів ресурсного витрачання на одиницю виготовлюваної продукції. За умови виникнення перевитрат матеріальних ресурсів доцільно налагодити виявлення конкретних причин і конкретних винуватців виявлених перевитрат.

3.2. Методологія аналізу надходження, наявності та використання матеріальних ресурсів підприємства

Витрати матеріальних ресурсів займають найбільшу питому вагу серед поточних витрат на виробництво у більшості галузей виробничої сфери. Аналіз виконання плану матеріального постачання проводиться з метою з'ясування правильності визначення у ресурсах.

У процесі економічного аналізу роботи підприємства за використанням матеріальних ресурсів доцільно проводити:

- 1) аналіз якості розрахунків, які здійснюють відповідні функціональні підрозділи підприємства для визначення потреби у матеріальних ресурсах, включаючи аналіз якості норм витрат сировини, матеріалів, енергоносіїв на виробництво продукції;
- 2) оцінку діяльності логістичних служб для забезпечення безперервного постачання виробництва усіма необхідними видами матеріальних ресурсів і економії фінансових ресурсів на створення складських запасів;
- 3) факторний аналіз матеріалоємності продукції;
- 4) виявлення резервів зниження матеріальних витрат за рахунок запровад-

- ження прогресивних норм, зменшення непродуктивних витрат, відходів;
- 5) підрахунок впливу запровадження режиму економії матеріальних ресурсів на кількісні і якісні показники роботи підприємства.

Основною інформаційною базою для проведення аналізу надходження, наявності та використання матеріальних ресурсів підприємства є дані фінансового і управлінського обліку, планові та звітні калькуляції собівартості продукції, матеріали планових, фінансових постачальницьких служб, інших функціональних підрозділів підприємства.

Аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами починається з перевірки розрахунків потреби в них на виробництво і реалізацію продукції та на інші цілі (ремонтно-експлуатаційні, господарчі, дослідно-експериментальні роботи тощо). Порівнюються планові і фактичні дані. Якщо потреби підприємства у сировині і матеріалах враховані не повною мірою, план матеріально-технічного постачання складено із заниженням проти виробничих та інших потреб, що може призвести до простоїв або не повного завантаження обладнання і робітників, знижує обсяги випуску продукції, її якість.

Планова потреба підприємства у надходженні матеріальних ресурсів визначається балансовим методом за формулою:

$$M = M_{пл} - M_{п} - M_{к}, \text{ де:}$$

M – планове надходження матеріальних ресурсів від постачальників та інших джерел;

$M_{пл}$ – планова потреба підприємства у матеріальних ресурсах;

$M_{п}$, $M_{к}$ – очікувані залишки матеріальних ресурсів на початок планового періоду і нормативів залишків на кінець періоду.

Для аналізу виконання програми матеріально-технічного забезпечення використовуються дані, які згруповані у таблиці: перелік сировини; потреба, з врахуванням перехідних залишків; фактичне надходження сировини і матеріалів; відсоток забезпеченості; середня облікова вартість; вартість матеріальних ресурсів в розрізі планового і фактичного обсягу.

Аналізуються причини невиконання надходжень матеріально-технічних

ресурсів за окремими позиціями, виявляється, з вини яких конкретних служб і посадових осіб це мало місце. Аналізується якість придбаних матеріалів, комплексність постачання, дотримання передбаченими угодами термінів і ритму виробництва. За даними бухгалтерського і складського обліку оцінюється ритмічність надходження на підприємство конкретних видів сировини, матеріалів, напівфабрикатів і інших матеріальних ресурсів. Якщо є дані, що залишки на окремій даті відсутні, або значно менші нормативних, навіть при виконанні плану надходження матеріальних ресурсів, свідчить про низький рівень організації матеріально-технічного постачання.

Коефіцієнт ритмічності поставок ($K_{рп}$) визначається:

$K_{рп} = Z_{ф} / n \times Z_{н}$, де:

$Z_{ф}$ – фактичний запас (в межах нормативного);

$Z_{н}$ – нормативний запас;

n – кількість дат.

Також можна проаналізувати кількість пред'явлених штрафних санкцій підприємством своїм постачальникам в наслідок порушення постачання.

У процесі проведення аналітичних дій потрібно використовувати перелік нормативів, розрахованих і диференційованих за групами і окремими видами матеріалів. Нормативи повинні характеризуватись не лише грошовим виразом, а й натуральним (дні запасу).

Недотримання нормативів може призвести до неритмічності або зупинки виробництва. Зайві запаси також небажані (потребують додаткових приміщень).

Основні причини відхилень від нормативів:

- 1) зміна суми вступних складських запасів для виробництва;
- 2) відхилення, пов'язані з надходження ресурсів на підприємство;
- 3) зміна обсягів випуску продукції;
- 4) зміна норм витрат ресурсів на виробництво окремих видів продукції;
- 5) асортиментно-структурні зрушення у виробництві;
- 6) недоліки у плануванні, обліку, зберіганні сировини і матеріалів;
- 7) прорахунки при обчисленні самих нормативів тощо.

Аналіз завершують розробкою заходів з оптимізації рівня запасів.

При аналізі впливу чинників матеріальних ресурсів на обсяг виробленої продукції основну увагу необхідно приділяти оцінці ефективного використання матеріальних ресурсів. Для характеристики ефективності використання матеріальних ресурсів використовують показники:

1) матеріаломісткість продукції визначається як відношення матеріальних витрат на виробництво продукції до продукції в оптових цінах.

Позитивним вважається те, коли матеріаломісткість знижується.

Матеріаломісткість розрізняють:

1.1) загальну матеріаломісткість – це вартісний показник оцінки витрат матеріальних ресурсів на весь обсяг виробленої продукції;

1.2) питому матеріаломісткість – це характеристика витрат матеріальних ресурсів на випуск одиниці конкретних виробів;

2) матеріаловіддача – обернений показник до матеріаломісткості.

Матеріаловіддача означає, яка вартість товарної продукції врахована з 1 грн. затрачених у виробництві матеріальних ресурсів. Визначається у вартісних величинах.

Аналіз показників матеріаломісткості дозволяє знаходити резерви скорочення матеріальних витрат на виробництво продукції (це з одного боку – додаткові ресурси для збільшення випуску продукції, а з іншого – сприяє зниженню собівартості виробництва).

Аналіз матеріаломісткості здійснюється у такій послідовності:

1) дається загальна оцінка рівнів матеріаломісткості продукції;

2) аналізуються зміни матеріаломісткості за елементами витрат;

3) аналізуються зміни матеріаломісткості найважливіших виробів;

4) визначається вплив основних факторів на матеріаломісткість продукції.

На рівень матеріаломісткості продукції значно впливає якість сировини та матеріалів. При вищій якості сировини та матеріалів зменшують відходи, знижується матеріаломісткість продукції, економиться праця.

До узагальнюючих показників використання матеріальних ресурсів, крім

матеріаломісткості, відносять:

- 1) коефіцієнт корисного використання ресурсів (ділимо вартість матеріалів на загальні втрати);
- 2) коефіцієнт виходу чистої продукції визначається як відношення маси готової продукції до сукупної маси витрачених ресурсів;
- 3) коефіцієнт використання матеріалів визначається як відношення чистої ваги виробу до норми витрат певного виду матеріалу. Чим ближче значення цього коефіцієнта до одиниці, тим краще використовується матеріал, менша його частина йде у відходи;
- 4) коефіцієнт відходів матеріалів – визначається як вага відходів до ваги готового виробу.

Поряд з узагальнюючими показниками використовують часткові показники матеріаломісткості, розраховані за видами сировини та основних матеріалів, покупних виробів та напівфабрикатів, палива та енергії.

Звертається увага на зміну величини відходів, що залежить:

- а) від якості матеріальних ресурсів;
- б) від зміни технології їх обробки;
- в) від заміни одного матеріалу на інший.

Проводиться аналіз повернутих відходів – це відходи, які можуть повторно використовуватися на виробництві, але не основної продукції. Аналіз повторних відходів включає в себе:

- 1) визначається вартість понадпланових повернутих відходів як співставлення фактичної суми цих відходів на фактичний випуск продукції і сумою цих відходів на фактичний випуск за плановими величинами цих витрат;
- 2) визначається, в скільки раз вартість повернутих відходів по ціні сировини більша від вартості ціни їх можливого використання;
- 3) визначається вартість недоотриманої продукції шляхом ділення вартості понад планових відходів по ціні сировини на планову матеріаломісткість.

На загальну матеріаломісткість виробництва переважно впливають такі фактори:

1) зміна матеріаломісткості окремих видів продукції – визначається як добуток зміни (абсолютне відхилення) матеріаломісткості на вартість товарної продукції, що ділиться на матеріаломісткість за планом;

2) зміна суми матеріальних витрат на виробництво продукції, що визначається як відношення зміни витрат на основні матеріали до матеріаломісткості продукції за планом;

3) структурні зрушення у складі продукції, що випускається і реалізується (як різниця показника матеріаломісткості за фактичний рік від планового показника);

4) динаміка цін і тарифів на використані матеріальні ресурси;

5) динаміка відпускних цін на продукцію підприємства.

На матеріаловіддачу впливають фактори:

1) зміна суми матеріальних витрат на виробництво продукції – визначається як добуток зміни витрат на матеріали на матеріаловіддачу за планом;

2) зміна матеріаловіддачі порівняно з планом визначається як добуток зміни матеріаловіддачі на фактичний показник витрат на основні матеріали.

Результати виробництва в значній мірі визначаються рівнем забезпеченості господарства матеріальними ресурсами.

Успішне виконання плану виробництва залежить від фондозабезпеченості господарства, яка показує суму виробничих основних фондів сільськогосподарського призначення на 100 гектарів сільськогосподарських угідь.

Проведемо аналітичні розрахунки щодо основних показників наявності і ефективності використання оборотних засобів у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області (табл. 3.2).

З даних таблиці 3.2. видно що фондозабезпечення в 2020 році порівняно з 2018 роком впало на 49640 грн.

Найбільша питома вага належить у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області виробничим засобам – це складає 89 відсотків сукупного обсягу ресурсів сільськогосподарського призначення.

З розрахунку на 1 гектар сільськогосподарських угідь у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області в 2020 році виробничих основних фондів сільськогосподарського призначення 732900 грн., а оборотних лише 65000 грн.

Таблиця 3.2

Забезпеченість основними і оборотними ресурсами та показники ефективності їх використання у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області

Показники	2018	2019	2020	2020 рік в % до 2018 року
Середньорічна вартість, тис грн.				
а) виробничі основні фонди	24452	27279	23952,2	94
б) оборотні засоби	2696	2768	2341	77
в) всього фондів	27231	32164	25174,4	93
Площа сільськогосподарських угідь, га.	3244	2776,2	3281,5	101
Середньорічна чисельність працюючих, чол.	44	42	39	83
Показники ефективності використання фондів:				
а) фондоемкість, грн.	10,08	11,69	7,33	72
б) фондоддача, грн.	0,11	0,09	0,14	129
в) норма прибутку,%	0,26	1,34	2,53	2,32
Фондозабезпеченість, тис. грн.	784,63	1019,01	732,8	92
Фондоозброєність, тис. грн.	55,58	67,66	62,95	112

Типовими показниками економічної ефективності використання фондів є: 1) фондівдача і 2) фондоємкість. Третім показником, який характеризує забезпеченість господарства фондами, є фондооснащеність.

Фондозабезпеченість у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області впливає на фондооснащеність господарства, працю робітників. Під фондооснащеність розуміють вартість засобів праці, що припадає на середньорічного працюючого господарства. Фондооснащеність у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області зростає в 2020 році в порівнянні з 2018 роком на 6910 грн.

Фондовіддача в 2020 році порівняно з 2018 роком зросла незначно. Якщо розглянути фондоємність, то за даними таблиці 3.2 видно, що вона зменшилася в 2020 році порівняно з 2018 роком. Фондоємність можна трактувати оберненим показником фондівдачі, він вказує скільки ж основних виробничих фондів припадає на 1 гривню валової продукції підприємства.

Наступним показником, який характеризує рівень та ефективність використання основних фондів є норма прибутку.

Норма прибутку в 2020 році порівняно з 2018 роком збільшилась на 2,32 відсотка, а це говорить про тенденцію до збільшення виробництва продукції як рослинництва, так і особливо тваринництва, зокрема продуктивності праці, зниження собівартості виготовленої продукції тощо.

Аналіз забезпеченості та використання матеріальних ресурсів закінчується оцінкою:

- 1) резервів росту обсягу продукції, робіт, послуг;
- 2) використання робочого часу;
- 3) удосконалення структури персоналу;
- 4) зниження трудомісткості продукції;
- 5) організаційно-технічних заходів впровадження у виробництво нової техніки і технології;
- 6) підвищення рівня виконання норм виробітку;

- 7) поліпшення використання виробничих основних фондів за часом та потужністю;
- 8) вдосконалення структури основних фондів;
- 9) поліпшення матеріально-технічного постачання і раціонального використання сировини, матеріалів та палива;
- 10) зменшення браку, забезпечення ритмічної роботи.

Резерви росту обсягу продукції діляться на самостійні та комплектні:

1) до першої групи відносять самостійно діючі резерви – підвищення якості продукції, зменшення браку продукції, удосконалення структури асортименту продукції, забезпечення ритму роботи підприємства. Ці резерви не потребують додаткових витрат.

2) до другої групи відносять резерви елементів виробництва – праці, знарядь праці і предметів праці. Специфічність цієї групи обумовлена тим, що раціональне використання устаткування неможливе без повного забезпечення підприємства робітниками, сировиною, матеріалами, паливом, енергією та їх ефективного використання. Відсутність або обмеженість будь-якого ресурсу буде супроводжуватися простоями робітників та устаткування.

При оцінці комплектної величини резерву не можна допускати простого складання величини резервів росту випуску продукції за рахунок факторів праці, знарядь праці та предметів праці. Резерви однієї групи факторів мають бути забезпечені резервами двох ін. груп. При розрахунку береться найменша величина часткових значень резервів. Залежно від матеріало-, паливо-, енерго-, фондо-, трудомісткості продукції, визначається вирішальна група ресурсів, підраховується загальний резерв росту обсягу виробництва і намічається напрямок його укомплектування іншими видами ресурсів.

Обсяг реалізованої продукції залежить від виробництва, залишків готової продукції на складі, товарів відвантажених та зданих робіт, які ще не сплачені покупцями та замовниками.

При підрахунку резервів росту реалізації продукції визначається коефіцієнт коригування балансових залишків готової продукції на складі та товарів

відвантажених і не сплачених: величина залишків в оптових цінах підприємства ділиться на величину залишків за фактичною собівартістю або на величину фактичних витрат на 1 грн. продукції.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

У Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області найбільшою питомою вагою характеризуються виробничі засоби, – вони складають 89 відсотків сукупного обсягу ресурсів сільськогосподарського призначення.

З розрахунку на 1 гектар сільськогосподарських угідь у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області в 2020 році виробничих основних фондів сільськогосподарського призначення 732900 грн., а оборотних лише 65000 грн.

Фондозабезпеченість у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області впливає на фондооснащеність господарства, працю робітників. Під фондооснащеність розуміють вартість засобів праці, що припадає на середньорічного працюючого господарства. Фондооснащеність у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області зростає в 2020 році в порівнянні з 2018 роком на 6910 грн.

Фондовіддача в 2020 році порівняно з 2018 роком зросла незначно. Якщо розглянути фондоємність, то за даними таблиці 3.2 видно, що вона зменшилася в 2020 році порівняно з 2018 роком. Фондоємність можна трактувати оберненим показником фондовіддачі, він вказує скільки ж основних виробничих фондів припадає на 1 гривню валової продукції підприємства.

Наступним показником, який характеризує рівень та ефективність використання основних фондів є норма прибутку.

Норма прибутку в 2020 році порівняно з 2018 роком збільшилась на 2,32 відсотка, а це говорить про тенденцію до збільшення виробництва продукції як рослинництва, так і особливо тваринництва, зокрема продуктивності праці, зниження собівартості виготовленої продукції тощо.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

1. Результати проведених нами досліджень свідчать про нечітку регламентацію методології обліку матеріальних ресурсів, оскільки ні у Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, як і у спектрі інших нормативно-правових актів України, не наведене визначення поняття «матеріальні ресурси» і відсутнє тлумачення даної категорії.

2. У науковій економічній літературі здебільшого ототожнюються категорії «матеріальні ресурси», «матеріальні цінності», «товарно-матеріальні цінності», «предмети праці», «виробничі запаси». За результатами нашого дослідження, ми дійшли висновку, що термін «матеріальні ресурси» може об'єднувати більшість елементів, які є цінністю для підприємства та мають матеріальну форму.

3. Особливого актуального значення в процесі обліку, аналізу та аудиту матеріальних ресурсів набуває питання щодо категорій нормативних і надлишкових ресурсів. Проблематика полягає у тому, що утримання надлишкових запасів для підприємства пов'язане зі значним фінансовим ризиком. Надлишкове ж інвестування у запаси призводить до втрат від нерационального використання коштів. Власне тому в системі управління матеріальними ресурсами підприємства необхідно здійснювати розрахунок нормативів ресурсів.

4. Для ефективності управління матеріальними ресурсами підприємств доведення надлишкових запасів до норми, можливе шляхом обмеження надходжень матеріальних ресурсів на підприємство, а також прискорення їх витрачання, перерозподілу та реалізації. Таким чином, у процесі контролю матеріальних ресурсів підприємства та операцій з ними необхідно враховувати: а) структуру матеріальних ресурсів; б) питому вагу матеріальних ресурсів у структурі оборотного капіталу; в) частку матеріальних ресурсів у загальній сумі робочого капіталу; г) ефективність використання матеріальних ресурсів підприємства; д) проміжок часу між придбанням матеріальних ресурсів для здійснення діяльності та отримання коштів від реалізації виробленої з них продукції.

5. За результатами проведених досліджень, нами запропоновано уточнену класифікацію матеріальних ресурсів, яка забезпечить виконання основних завдань обліку, аналізу і аудиту, серед яких: раціональне визначення одиниці обліку матеріальних ресурсів та формування їх номенклатури; організація складського господарства; достовірне визначення первісної вартості матеріальних ресурсів; визначення умов переоцінки матеріальних ресурсів на дату балансу та методів їх оцінки у ситуації вибуття; відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з надходження і вибуття матеріальних ресурсів; точне визначення залишків матеріальних ресурсів; детальне розкриття інформації про матеріальні ресурси у звітності підприємства.

6. Визначальним аспектом раціональної організації обліку на підприємстві є оцінка матеріальних ресурсів – варіант їх відображення у грошовому вимірнику. Міжнародними стандартами оцінки передбачені загальні поняття, що використовуються для оцінки матеріальних ресурсів та відображення у фінансовій звітності. При цьому враховується, що: ринок – це система, в межах якої ресурси переходять від продавця до покупця за допомогою цінового механізму; ціна – певна грошова сума, що вимагається, припускається або сплачується за ресурс; собівартість – ціна, що сплачена за матеріальні ресурси, або сума, що необхідна для виробництва матеріальних ресурсів. Питання оцінки матеріальних ресурсів досить дискусійне. У світовій та вітчизняній літературі є різні підходи відносно оцінок та їх класифікацій.

7. Витрачання сировини й матеріалів на виробництво повинно контролюватись. В дійсності, хоч матеріали й списані в обліку як витрачені, вони є в наявності і будуть використані лише тоді, коли з них буде вироблена певна продукція. Тому важливим аспектом обліку є забезпечення таких умов, при яких би унеможливилось нераціональне використання запасів. Разом з тим за даними про залишки матеріалів на складі потрібно аналізувати їхню потрібність на підприємстві, маючи на увазі, що нерідко тут зберігаються такі, які у зв'язку зі зміною технології виробництва не будуть використовуватись взагалі, а тому належать до неліквідів. У такому разі треба вжити заходів щодо

їх реалізації іншим підприємствам, чи навіть утилізації, бо подальше їх зберігання нераціональне і наносить опосередковані збитки внаслідок того, що вони займають місце, призначене для зберігання інших запасів, більш потрібних.

8. Метою аналізу матеріальних ресурсів на підприємстві вважаємо: 1) економічну оцінку використання матеріальних ресурсів; 2) виявлення можливих резервів щодо підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів і розробку заходів їх мобілізації. Базовими завданнями аналізу використання матеріальних ресурсів пропонуємо: 1) визначення рівня забезпеченості підприємства необхідними матеріальними ресурсами; 2) виявлення наднормативних або дефіцитних видів матеріальних цінностей; 3) встановлення ступеня ритмічності поставок, а також обсягу, комплектності, якості, сортності; 4) обчислення транспортно-заготівельних витрат.

9. Профільними завданнями раціонального обліку, аналізу і контролю матеріальних ресурсів вважаємо: 1) контроль за збереженням матеріальних цінностей, відповідністю складських запасів нормативам, виконанням планів поставання матеріалами, дотриманням норм виробничого споживання; 2) виявлення фактичних витрат, пов'язаних із заготівлею матеріалів; 3) правильний розподіл вартості витрачених у виробництві матеріалів по об'єктах калькуляції.

10. Метою матеріального забезпечення підприємств пропонуємо вважати: 1) своєчасне забезпечення виробництва необхідними видами ресурсів необхідної якості та кількості; 2) поліпшення використання ресурсів: підвищення продуктивності праці, фондоддачі, забезпечення ритмічності процесів, скорочення оборотності оборотних засобів, повне використання вторинних ресурсів, підвищення ефективності інвестицій і інші показники; 3) моніторинг організаційно-технічного забезпечення виробництва та якісних характеристик робіт підприємства і конкурентів, що дозволять розробити пропозиції щодо підвищення конкуренто-спроможності продукції, що випускається.

11. Метою внутрішнього аудиту на кожному підприємстві повинна стати реальна багаторівнева оцінка дотримання економічної політики підприємства

та оцінка всього спектру функцій внутрішнього контролю, що здійснюється всіма структурними підрозділами.

12. Основними завданнями аудиту матеріальних ресурсів вважаємо: забезпечення зберігання і збереження матеріальних ресурсів; перевірка повноти і своєчасного оприбуткування продукції; перевірка законності і доцільності придбання матеріальних ресурсів; контроль за обґрунтованістю списання матеріальних ресурсів; перевірка реальності залишків матеріальних цінностей; контроль за дотриманням норм списання матеріальних ресурсів; контроль за порядком видачі довіреностей та їх використання.

13. Як свідчать матеріали проведених досліджень, до основних порушень щодо повноти оприбуткування матеріальних цінностей у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області слід віднести: 1) запусненість аналітичного обліку; 2) «вуалювання» операцій, які стосуються отримання певних товарно-матеріальних цінностей; 3) несвоєчасність оприбуткування певних категорій товарно-матеріальних цінностей; 4) завищення договірних цін на паливно-мастильні матеріали; 5) необґрунтованість складу транспортно-заготівельних витрат; 6) виявлення наявності крадіжок і нестач, недоведеного псування ресурсів.

14. Основними порушеннями при дослідженні використання матеріальних ресурсів у Товаристві з обмеженою відповідальністю «БОННА» м. Кременець Тернопільської області, виявлено: 1) віднесення значної частини ресурсів на поточні витрати виробничого процесу з одночасним відображенням нестач і псування; 2) відсутність окремих первинних документів; 3) необґрунтовані виправлення в облікових документах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Барышников Н. П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. М.: Информационно-издательский дом. «Филинь», 2015. 336 с.
2. Белобжецкий А., Бражник А. Пособие по учету и отчетности на агропромышленных предприятиях. Мн.: Беларусь, 2014. 288 с.
3. Белова І.М., Завитій О.П., Семенишена Н.В. Генезис холдингів та агрохолдингів в Україні як інституційних одиниць. Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка. 2019. Вип. 30. С. 84-93.
4. Белова І.М., Семенишена Н.В. Гармонізація і стандартизація як об'єктив-на необхідність кумулятивізму інституту бухгалтерського обліку Інститут бухгалтерського обліку, контроль і аналіз в умовах глобалізації. 2018. № 3. С. 7-15.
5. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: Підручник. К.: Вища школа, 1994. 364 с.
6. Бруханський Р. Ф. Типи і види стратегій сільськогосподарських підприємств та особливості їх обліково-аналітичного забезпечення. Вісник Житомирського державного технологічного університету. 2014. № 2 (68). С. 3-10.
7. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.
8. Бруханський Р. Ф. Адаптація бухгалтерського обліку до сучасних потреб управління. The genesis of genius, 2017. № 8. С. 10-16.
9. Бруханський Р. Ф. Параметри розвитку корпоративної стратегічної обліково-аналітичної системи підприємства. Облік і фінанси. №1. 2020. С. 13-19.
10. Бруханський Р. Ф. Ідентифікація специфічних функцій стратегічного управлінського обліку. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Випуск 1. С. 7-18.
11. Бруханський Р. Ф. Методологія наукових досліджень і викладання облікових дисциплін : навчально-методичний посібник для студентів спеціальності „Облік і оподаткування”. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 174 с.
12. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П. С. Безруких. 2-е издание, перераб. и доп. М.: Бухгалтерский учет, 2013. 576 с.

13. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: навч.-практ. пос / За ред. С. Ф. Голова. Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-клуб», 2009. 768 с.

14. Велш Глен А., Шорт Даніел Г. Основи фінансового обліку / Пер. з англ. О.Мінін, О.Ткач. К., 2013. 943 с.

15. Гарасим П. М. Наскрізні блоки кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку: навч. посіб. / Гарасим П. М., Бруханський Р. Ф., Хомин П. Я. Тернопіль : Астон, 2003. 368 с.

16. Гарасим П. М. Первинний та аналітичний облік на підприємстві : навч. посіб. / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, Р. Ф. Бруханський, П. Я. Хомин. Тернопіль : Астон, 2005. 464 с.

17. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учеб-ное пособие / Пер. с англ. 3 изд., перераб. и доп. М.: Аудит, 2014. 774 с.

18. Емельянов А.С. Общественное производство: динамика, тенденции, модели. К.: Наукова думка, 2013. 427 с.

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291 (зі змінами і доповненнями)

20. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет в промышленности. М.: Агро-промиздат, 2011. 415 с.

21. Левин В.С. Контроль за использованием материалов в производстве. М.: Финансы и статистика, 2014. 96 с.

22. Либерман Л.В. Учет материальных ценностей. М.: Финансы и статистика, 2013. 109 с.

23. Лукьянец Т.И. Экономия материальных ресурсов. К.: ПРЕС, 2014. 253 с.

24. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 року № 2 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>

25. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. №

356 (зі змінами і доповн.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>

26. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 21 лютого 2008 р. № 73 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08#Text>

27. Михайлова И. А. Экономический механизм снижения материалоемкости производства. Минск: Наука и техника, 2014. 136 с.

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

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом МФУ від 20.10.1999 року № 246 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом МФУ від 31.12.1999 року № 318 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

31. Новодворский В. Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов. М.: Финансы и статистика, 2013. 253 с.

32. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>

33. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

34. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 року № 879 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

35. Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0069-93#Text>

36. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений Постановою КМУ № 16 від 22.11.1999 р. (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-п#Text>

37. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII (зі змінами і доповненнями) в редакції від 01.08.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>

38. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) в редакції від 01.07.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

39. Пуцентейло П., Гуменюк О. Основні аспекти формування ефективної системи економічної безпеки підприємства. Економічний дискурс. 2017. № 2. С. 37–47.

40. Пуцентейло П., Гуменюк О. Стратегічний аналіз як важливий елемент управління підприємством. Інноваційна економіка. 2016. № 3-4 (62). С. 196–205.

41. Пуцентейло П., Уніят Л., Чорна Н. Інвестиційно-інноваційне забезпечення розвитку підприємств аграрної сфери в умовах конкурентного середовища. Економічний дискурс. 2020. Випуск 4. С. 111-127.

42. Смоленюк П.С. Анализ использования материальных ресурсов. К.: „Техника”, 2009. 107 с.

43. Спільник Ірина Системний підхід і системний аналіз в обґрунтуванні управлінських рішень. Перспективи розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 20 трав. 2020 р.] / редкол. : П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський, Н. П. Чорна [та ін.], відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. С. 63-64.

44. Спільник І. В., Ярощук О.В. Принцип системності в аналітичних дослідженнях. Економічний аналіз. 2018. Том 28. № 2. С. 182-190.

45. Спільник І.В. Місце економічного аналізу в сучасній парадигмі управління підприємством. Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах євроінтеграції: матеріали Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції (м. Харків, 28 травня 2019 року). Харків, 2019. С. 317-323.

46. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. К.: 2011. 498 с.

47. Чорний Р. С., Чорна Н. П. Проблеми сталого розвитку аграрної сфери регіонів України. Формування ринкових відносин в Україні. 2020. № 1 (224). С. 96 – 101.

48. Чорна Н. П. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємств в умовах розвитку цифрової економіки. Розвиток цифровізації обліку, оподаткування, аналізу і контролю в управлінні підприємствами: монографія / Р.Ф. Бруханський, П.Р. Пуцентейло [та ін.]. Тернопіль: ВПЦ «Університетська думка», 2021. С. 113 - 120.

49. Чорний Р. С., Чорна Н. П., Бердей І. І. Активізація інвестиційної діяльності України в умовах економіко-політичної нестабільності. Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. Збірник наукових праць: ІРД НАН України. 2018. Вип. 3 (131). С. 114-120.

50. Харольд Е. Управление снабжением и запасами. Логистика. СПб.: «Полегон», 2009. 757 с.

51. Царук В. Ю. Історичні засади розвитку бухгалтерського обліку як елемента системи корпоративного управління. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2019. Випуск 1-2. С. 15-25.

52. Царук В. Ю. Сутність корпоративного управління: облікові аспекти. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2018. Випуск 3-4. С. 92-100.

53. Царук В. Ю. Вітчизняні та зарубіжні методи обліку витрат: порівняльна характеристика. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2017. Випуск 1-2. С. 49-57.

54. Царук В. Ю. Теорія і методологія обліку і аналізу в системі корпоративного управління : монографія. Тернопіль: Осадца Ю.В., 2020. 404 с.

55. Ярощук, О. В. Дохідний підхід до оцінювання вартості компанії / О. В. Ярощук // Наука молода: збірник наукових праць. Тернопіль: Економічна думка, 2012. Випуск 18. С. 192-195.

56. Ярощук, О. В. Проблемні аспекти розвитку вітчизняної аналітичної науки та практики [Текст] / Олексій Вікторович Ярощук // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 20 жовт. 2016 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Вектор, 2016. - С. 251-254.

57. Ярощук, О. В. Ризик-менеджмент в управлінні капіталом підприємства / О. В. Ярощук // Економічний аналіз: збірник наукових праць кафедри економічного аналізу і статистики ТНЕУ. Тернопіль, Економічна думка, 2012. Випуск 11. Частина 1. С. 460-466.

58. Ярощук О. Оперативне прогнозування майбутньої платоспроможності підприємства / Збірник тез доповідей VI міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених ТНЕУ (26-27 лютого 2009 року). – Терно-піль: Видавництво ТНЕУ «Економічна думка», 2009. – С.456-457.

59. Brukhanskyi R. F., Furman O. Ye. Accounting information positioning of agrarian business socio-economic strategy. Науковий вісник Полісся. 2017. № 1 (9), ч. 1. С. 72-79.

60. Yazlyuk B., Guley A., Brukhanskyi R., Shovkopliash H., Shvydka T. Basic principles of financial markets regulation and legal aspects of the legislative requirements. Investment Management and Financial Innovations. 2018. 15(1). 337-349.

61. Spilnyk I., Brukhanskyi R., Yaroshchuk O. Accounting and Financial Reporting System in the Digital Economy, Proceedings of 10th International Conference IEEE Advanced Computer Information Technologies, ACIT'2020, pp. 581-584. DOI: 10.1109/ACIT49673.2020.9208976

62. <http://zakon.rada.gov.ua>