

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТУСА

БЕЛКОВА ЮЛІА ОЛЕКСАНДРІВНА

Допускається до захисту:
завідувач кафедри обліку, аналізу та аудиту,
д-р економ. наук, професор
_____ Є.Є. Іонін
«__» _____ 20__ р.

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ НА
ПІДПРИЄМСТВІ «ANNA SPOSA GROUP»**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Кваліфікаційна (магістерська) робота

Науковий керівник:
Є.Є. Іонін, завідувач кафедри
обліку, аналізу та аудиту
д-р економ. наук, професор

(підпис)

Оцінка _____ / _____
/ _____

бали/за шкалою ЄКТС/за національною шкалою)

Голова ЕК: _____
(підпис)

Вінниця 2022

АНОТАЦІЯ

Белікова Ю.О. Облік і аналіз готової продукції та її реалізації на підприємстві «Anna Sposa Group». Спеціальність 071 «Облік і оподаткування», освітня програма «Облік і оподаткування». Донецький національний університет імені Василя Стуса, Вінниця, 2022.

У магістерському дослідженні розглядається економічна сутність готової продукції, її класифікація, враховуючи поділ на за характером, досліджено та проаналізовано нормативно-правові документи, що регулюють облік руху продукції на державному, міжнародному та рівні підприємств. Розглянуто особливості діяльності підприємства молокопереробної галузі, досліджено основні положення облікової політики, організацію обліку готової продукції, документування операцій, пов'язаних із рухом продукції на усіх стадіях виробництва, фінансовий облік продукції на транспортно-заготівельних витрат, досліджено переваги використання інформаційних систем в обліку. Проведено аналіз процесів виробництва та реалізації продукції на досліджуваному підприємстві.

Ключові слова: готова продукція, виробництво, реалізація, облік, аналіз, собівартість, прибуток.

Табл.14. Рис.17. Бібліограф.:47.

ANNOTATION

Belikova Y.O. Accounting and analysis of finished products and their sales at the enterprise «Anna Sposa Group». Specialty 071 «Accounting and Taxation», educational program «Accounting and Taxation». Vasyl' Stus Donetsk National University, Vinnytsia, 2022.

The master's research considers the economic essence of finished products, its classification, taking into account the division by nature, researched and analyzed the regulatory documents governing the accounting of product movement at the state, international and enterprise levels. The peculiarities of activity of the enterprise of milk processing industry are considered, the main provisions of accounting policy, organization of accounting of finished products, documentation of operations related to the movement of products at all stages of production, financial accounting of products on transport and procurement costs are investigated, the advantages of using information systems in accounting are investigated. The analysis of the processes of production and sales of products at the studied enterprise is carried out.

Keywords: finished products, production, sales, accounting, analysis, cost, profit.

Table 14. Fig.17. Bibliography: 47.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ.....	8
1.1 Готова продукція та її реалізація як об’єкти бухгалтерського обліку...8	
1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку готової продукції та її реалізації.....	17
РОЗДІЛ 2 ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ТОВ «ASG».....	25
2.1 Загальна техніка – економічна характеристика ТОВ «ASG» та формування облікової політики в частині готової продукції та її реалізації...25	
2.2 Особливості організації обліку готової продукції та її реалізації на об’єкті дослідження	33
2.3 Синтетичний і аналітичний облік готової продукції та її реалізації...39	
2.4 Використання комп’ютерних технологій для обліку готової продукції та реалізації.....	45
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ ОБСЯГУ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ТОВ «ASG»	52
3.1 Аналіз реалізованої продукції та її вплив на основні показники фінансового стану	52
3.2 Аналіз показників випуску продукції	58
ВИСНОВКИ	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	68
ДОДАТКИ	74

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Одним із важливих питань національної економіки є розвиток продовольчого ринку. Саме молочний ринок є вагомою його частиною, який посідає провідне місце у вирішенні питань продовольчої безпеки.

Успішна діяльність підприємств на пряму залежить від рівня ефективності виробництва готової продукції та обсягів її реалізації. Саме завдяки продукції вони максимізують свій прибуток, тому організація обліку процесів виробництва і реалізації, детальний їх аналіз в сучасних умовах є основним методом покращення показників роботи підприємства та основою для прийняття управлінських рішень.

Аналіз різних джерел та досліджень показав, що останніми роками в Україні відбувається скорочення рівня виробництва та споживання молочної продукції, в першу чергу, через зменшення поголів'я корів, зростання цін на продукцію та погіршення платоспроможності споживачів.

Окремим теоретичним та методичним аспектам розвитку, проблемам, закономірностям та факторам функціонування ринку молочних продуктів присвятили свої роботи такі науковці як Мамчур В.А., Ціхановська В.М., Толбатов Ю.А., Свідерська І.М., Коцупатрий М.М., Лупенко Ю.О. та багато інших.

Ці проблеми, є актуальними та потребують вирішення так, як і проблеми обліку на молокопереробних підприємствах, які знайшли своє відображення у працях таких науковців: Ільїн В.Ю., Саблук П.Т., Марчук У.О. та багато інших. Проте, попри досить велику кількість досліджень та публікацій, можна зробити висновок, що багато проблем залишаються досі невирішеними серед яких калькулювання собівартості продукції, облік витрат на якість продукції на підприємствах молочної галузі, документування окремих операцій тощо.

Саме тому детальніше дослідження вищенаведених проблем є нагальним практичним завданням.

Метою дослідження є узагальнення теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку готової продукції і процесу реалізації, здійснення аналізу на підприємстві молокопереробної галузі з метою їх вдосконалення.

Досягнути поставленої мети роботи допоможе вирішення наступних **завдань**:

- дослідження економічної сутності поняття «готова продукція»;
- розгляд класифікації продукції;
- здійснення аналізу та дослідження основних положень з обліку продукції в нормативних документах;
- дослідження організації бухгалтерського обліку на підприємстві;
- ознайомлення із документальним оформленням руху продукції;
- узагальнити напрями автоматизації господарської діяльності;
- здійснення аналізу виробництва та реалізації продукції.

Об'єктом дослідження є виробнича діяльність ТОВ «ASG», її облік та аналіз, **предметом** – теоретичні та практичні питання організації обліку та аналізу готової продукції в системі управління підприємством.

Під час написання роботи було використано такі **методи дослідження**: аналіз та синтез, формалізація, порівняння, індукції, дедукції, групування, метод вибірових обстежень, факторний метод та методи аналізу господарської діяльності підприємства.

Теоретичне та практичне значення. Теоретичне значення одержаних результатів полягає у детальному дослідженні обліку готової продукції та процесу реалізації, виявленні основних недоліків та рекомендацій щодо їх рішень.

Практична цінність полягає у розроблених пропозиціях вдосконалення обліку на підприємстві: рекомендації ведення додаткової первинної документації з обліку відпущеної сировини у виробництво та використання

спеціального рахунку для обліку ТЗВ, що вдосконалив та покращив діяльність молокопереробних підприємств.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження було апробовано в ході:

- участі в XXII Міжнародній науковій конференції студентів та молодих вчених «Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання», 2 грудня 2022 рік, м. Вінниця із тезами «Аналіз впливу військового стану на діяльність роботи молокопереробних підприємств України»;

- участі в XIV Міжнародній науково-практичній конференції молодих учених та здобувачів освіти «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки», 5 листопада 2022 рік, м. Луцьк із тезами «Проблемні аспекти обліку молочної продукції в Україні»;

- участі в IV Міжнародній науково-практичній конференції «Education and science of today: intersectoral issues and development of sciences», 9 грудня 2022 рік, м. Кембридж із науковою роботою «Вдосконалення облікового забезпечення молочної продукції як один із методів стабільної роботи підприємства».

Структура роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних посилань та додатків. Основний зміст роботи викладено на 73 сторінках друкованого тексту. Робота містить 14 таблиць, 17 рисунків та 10 додатків. Список використаних посилань складається із 47 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ

1.1 Готова продукція та її реалізація як об'єкти бухгалтерського обліку

Організація та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві суттєво впливає на результативність їх роботи. Саме він показує реальну картину усіх виробничих процесів, що впливають на фінансові показники [1].

Успішна діяльність будь-якого підприємства полягає у підвищенні рівня якості та виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг і, як результат, – збільшення прибутку. Формування готової продукції та її збут є завершальними стадіями операційного циклу виробничого підприємства.

Готова продукція виступає об'єктом облікової системи промислового підприємства, що поєднує в собі організаційні інструменти обліку виробництва та продажу продукції і виступає засобом для досягнення основної мети функціонування підприємства.

Поняття готової продукції та її облік є важливою темою для дослідження. Її актуальність полягає в тому, що більшість вітчизняних підприємств займається саме виробництвом продукції, тому й для кожного суб'єкта господарювання вона відіграє важливу роль у складі його оборотних активів та займає провідну позицію у здійсненні його діяльності.

Відповідно до національних стандартів готовою вважається продукція, яка «виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним і якісним характеристикам, які передбачені договором або іншим нормативно-правовим актом» [2].

Сучасні науковці мають дещо різні погляди щодо визначення поняття «готова продукція» (табл. 1.1). Наявність різноманітних підходів до щодо

трактування цього терміну в економічній літературі пояснюється важливістю досліджуваної теми.

Таблиця 1.1 - Огляд наукових шкіл та їх представників щодо визначення сутності готової продукції

Характеристика об'єкта дослідження	Представники наукової школи
1	2
«Готова продукція – це виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції» [3]	Житомирська облікова наукова школа – Бутинець Ф.Ф.
«Готова продукція – це запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками й відповідають технічним умовам і стандартам» [4]	Житомирська облікова наукова школа – Шваб Л.І.
«Готовою продукцією є така, яка повністю пройшла передбачені технологією виробництва стадії і процеси, оприбуткована на склад, або прийнята замовником» [5]	Тернопільська наукова облікова школа – Журавель Г.П., Хомин П.Я.
«Готова продукція – продукція (товар), вироблена з використанням давальницької сировини (крім тієї частини, що використовується для проведення розрахунків за її переробку) і визначена як кінцева у контракті між замовником і виконавцем» [6]	Наукова школа ДНУ ім. Олеса Гончара – Мешко Н.П.
«Готова продукція – об'єкт облікової системи промислового підприємства, що поєднує організаційні інструменти обліку виробництва і продажу продукції, виступає засобом для досягнення основної мети функціонування підприємства» [7]	Наукова школа ЛНТУ – Писаренко Т.М.

Трактування вчених є схожими за змістом, проте Бутинець Ф.Ф. наводить об'ємне визначення поняття «готова продукція», що є схожим із трактуванням у НП(С)БО 9 «Запаси». Шваб Л.І. доповнює думку попередника та додає, що продукція це запаси «укомплектовані згідно з умовами договорів із замовником».

Журавель Г.П. та Хомин П.Я. наводять більш коротке визначення продукції та наголошують, що продукція вважається готовою, коли вона прийнята на склад, або вже безпосередньо прийнята замовником.

Мешко Н.П. відносить до готової продукції ще продукцію, виготовлену із давальницької сировини, а Писаренко Т.М. пов'язує готову продукцію із

промисловими підприємствами, що поєднує в собі інструменти обліку та продажу продукції і є основною метою діяльності підприємства.

Згідно із міжнародними стандартами [8] готова продукція теж входить до складу запасів, проте у даному нормативному документі немає точного визначення самого поняття, а лише узагальнено зазначається, що «запаси - це активи, які:

- а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;
- б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або
- в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг» [8].

Порівнявши визначення готової продукції із тлумаченням у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці, спостерігаємо практичне його співпадіння. При цьому у міжнародному законодавстві уточнюється, що «вироби, які не пройшли всіх стадій технологічної обробки, випробувань і технологічного приймання, вважаються не закінченими і входять до складу незавершеного виробництва підприємства».

Бухгалтерський облік готової продукції повинен забезпечувати виконання усіх покладених на нього завдань, основними серед яких є:

- 1) контроль процесу виробництва та відпуску продукції, аналіз стану та кількості запасів та збереження їх на складі;
- 2) оперативне документальне оформлення руху продукції на усіх етапах випуску та її реалізації;
- 3) достовірне визначення відхилень фактичної собівартості продукції від облікової;
- 4) виявлення надлишків виготовленої продукції та подальша їх реалізація;
- 5) формування в звітності інформації про реалізовану продукцію [9].

На виконання вищенаведених завдань безпосередньо впливає стабільність роботи підприємства, організація складського обліку та обліку

збутової діяльності, достовірне відображення облікових даних в первинній документації.

Облік ведуть в натуральних, умовно-натуральних та вартісних показниках [10]. Продукцію переважно обліковують за вартісними та натуральними ознаками.

Обсяг товарної продукції у грошовому вираженні являється вартісним її вимірником. При цьому, в продукції можуть бути відсутніми кількісні характеристики та якісні показники. Проте, вартісна характеристика продукції буде завжди присутньою.

В залежності від економічного призначення продукція поділяється на:

- продовольчі та непродовольчі товари, покликані задовольнити потреби споживачів;
- засоби виробництва;
- продукцію військово-промислового комплексу.

За характером, продукцію групують за формою, ступенем готовності та технологічною складністю (рисунок 1.1), проте дана класифікація не враховує види продукції, інформація про які необхідна для забезпечення взаємозв'язку між поняттям якості продукції, поділу на дефекти, що утворюються в ході виробництва тощо.

Класифікація готової продукції повинна включати в себе відповідні облікові процедури для формування достовірної та більш детальної облікової інформації. Це дасть змогу покращити систему управління якістю на підприємствах та врегулювати кількість браку.

За ступенем складності виготовлення готова продукція може бути: проста (отримана в ході нескладного за технологією виробничого процесу, під час якого відсутні виробничі відходи) та складна (продукція, яку можна поділити додатково за видами). При цьому складна продукція може бути основною, побічною або супутньою.

Супутня продукція - це продукція, отримана в одному технологічному

циклі (процесі) одночасно з основною. За якісними характеристиками вона відповідає стандартам та призначена для подальшої обробки або ж відпуску споживачам. Така продукція має відповідати технічним умовам, мати вартісну характеристику та прийнята відділом технологічного контролю.



Рисунок 1.1 – Класифікація готової продукції за її характером

«Побічна продукція - це продукція, що іноді утворюється в комплексних виробництвах при виробництві основної і, на відміну від супутньої (допоміжної), не потребує додаткових витрат» [11].

Напівфабрикат – виріб, отриманий на окремих технологічних фазах (з переробки, цеху тощо), який має пройти одну чи декілька таких фаз обробки, перед тим, як стане готовою продукцією, проте на даній стадії він вважається закінченим продуктом.

Сировина та матеріали, що перебувають у процесі виробництва, не пройшли повністю технологічний цикл та не можуть бути випущені у звітному

періоді, утворюють незавершене виробництво та формують вид виробничого запасу.

«Незавершене виробництво - продукція, обробка якої в межах даного підрозділу підприємства не закінчена» [12].

В поточному обліку продукція (роботи, послуги) групується за укрупненими позиціями:

- вироби основного виробництва;
- товари широкого вжитку, вироблені з відходів;
- запасні частини;
- виконані роботи та надані послуги [10].

Для вартісного вираження обсягів виготовленої продукції виділяють:

1) Товарну продукцію (обсяг виробленої і готової до реалізації продукції (послуг)). Вона включає всі види повністю виготовленої, укомплектованої продукції і напівфабрикатів, призначених для реалізації, роботи і послуги промислового характеру стороннім організаціям, продукція допоміжних цехів і господарств, капітальний і середній ремонт обладнання та транспортних засобів. Виготовлена продукція, яка не відповідає якісним вимогам (стандартам), бракована продукція, а також всі види невиробничих послуг, до складу товарної продукції не включається.

2) Валову продукцію (вироблена підприємством за звітний період незалежно від ступеня її готовності). До її складу входять товарна продукція та зміни залишків незавершеного виробництва напівфабрикатів, інструментів і пристосувань.

3) Реалізовану продукцію (пройшла технологічну обробку, відвантажена покупцеві за умовами договору та за яку було отримано грошові кошти на розрахунковий рахунок виробника, або ж які мають надійти у визначений термін).

4) Чисту продукцію (валова продукція за мінусом суми матеріальних затрат на її виробництво та амортизаційних відрахувань за звітний період)

[13].

Оцінка готової продукції при її продажу чи реалізації залежить від облікової політики підприємства. Згідно із національними положеннями [2] така оцінка здійснюється за одним з таких методів, зображених на рис. 1.2 та в Додатку К. Для багатьох одиниць бухгалтерського обліку запаси, які мають однакове призначення, а також однакові умови використання, застосовують лише один із зазначених методів.

Узагальнено можна представити схему оцінювання готової продукції, визначення її фактичної собівартості та собівартості реалізованої продукції в Додатку З. Для одержання даних, зазначених в додатку, зазвичай використовується інформація із первинних документів, які забезпечують дотримання законодавства при здійсненні виробничої діяльності та характеризують їх сутність. Систематизація звітних документів та періодичність їх складання напряду залежить від сортності, виду продукції та тривалості операційного циклу.



Рисунок 1.2 – Методи оцінки готової продукції згідно із національними стандартами

До виробничої собівартості продукції входять наступні витрати, відображені на рисунку 1.3.

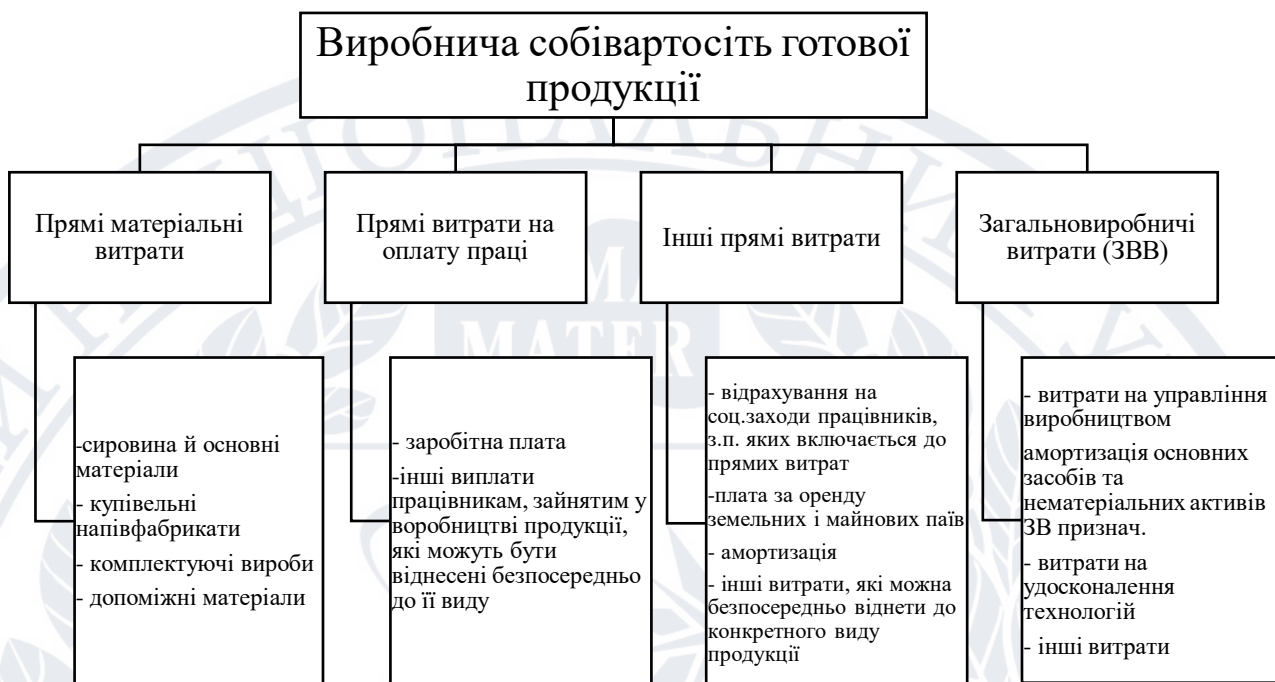


Рисунок 1.3 – Склад витрат виробничої собівартості готової продукції [на основі 14]

Використання в процесі обліку готової продукції планової собівартості та облікових цін, спонукає до періодичного обчислення відхилення товарного випуску за обліковими цінами від фактично отриманої собівартості готових виробів. Усе залежить від того, являє собою така сума відхилення:

- економію – перевищення оцінки готової продукції за обліковими цінами над її фактичною виробничою собівартістю
- перевитрату – перевищення фактичної виробничої собівартості готової продукції над її оцінкою за обліковими цінами.

Підрахунок такого відхилення дозволяє визначати кінцеву фактичну собівартість продукції (виготовлену чи реалізовану) а також залишків продукції на складі до кінця місяця, не залежно від обраного методу оцінки

Відсоток відхилення обчислюється як відношення суми фактичної собівартості залишку продукції на початок місяця та виготовленої продукції

протягом місяця, до вартості цього ж обсягу продукції в облікових цінах.

Множенням вартості відвантаженої продукції та вартості її залишку на складі на кінець місяця на обчислений відсоток визначають, яка частина відхилень відноситься на відвантажену і що залишилася на складі продукцію

Негативна сума відхилень фіксується методом червоного сторно, позитивна - звичайної записом.

За сучасних умов перед виробниками постає завдання задоволення в першу чергу потреб покупців. Саме на їх вимогу виробничі підприємства перемістили свою увагу на управління якістю виготовленої та реалізованої продукції, що дасть можливість виходу підприємствам на міжнародні ринки збуту.

Єдиний підхід щодо розподілу витрат на забезпечення якості продукції відсутній, тому підприємства можуть скористатись будь-яким із нижченаведених поділом витрат за напрямками:

1. Залежно від стадій виробничого процесу: витрати на підвищення якості, витрати на усунення дефектів, витрати на попереджувальні заходи, витрати на контрольно-вимірювальні операції.
2. Залежно від завершального циклу готової продукції та її придатності до кінцевого споживання: базові витрати, додаткові витрати.
3. За категоріями витрати на якість поділяються на такі: витрати на продукцію, витрати на техніку та технологію, витрати на систему управління якістю.
- 4 Залежно від очікуваних результатів: витрати на підтвердження якості, витрати на поліпшення якості.
5. За стадіями життєвого циклу: витрати на якість сировинно-технічної бази, витрати на якість під час виготовлення, витрати на якість у процесі реалізації.
6. Залежно від можливих понесених втрат (збитків): витрати на запобігання погіршення якості продукції, витрати на усунення браку, витрати

від невідповідності продукції, витрати на відшкодування неякісної продукції.

7. За статтями витрат: оплата праці, відрахування, матеріальні витрати, амортизація та інші витрати [47].

Отже, готовою вважається продукція, яка пройшла усі стадії обробки та прийнята на склад, або передана безпосередньо замовнику. Класифікація продукції повинна враховувати особливості продукції, що допоможуть покращити її якість та дасть змогу оперативно приймати управлінську рішення.

Облік продукції ведуть в натуральних, умовно-натуральних та вартісних показниках. Оцінка готової продукції при реалізації залежить від облікової політики підприємства та проводиться за одним із п'яти методів, згідно із стандартами.

1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку готової продукції на підприємстві

Досягнення достовірності облікових даних, задоволення потреб користувачів у якісній та правдивій звітній інформації, зокрема про готову продукцію є основним питанням нормативного регулювання об'єктів бухгалтерського обліку.

На даний час нормативна регламентація готової продукції є досить поверхневою та не враховує в повній мірі галузеву специфіку. Нормативна база з питань регулювання обліку випуску та реалізації продукції розподілена на рівні (рис. 1.4). При цьому одні документи можуть підпорядковуватись іншим, а інформація у них може повторюватись або ж суперечити одна одній. У цьому й полягає основна проблема законодавчого регулювання обліку руху продукції.

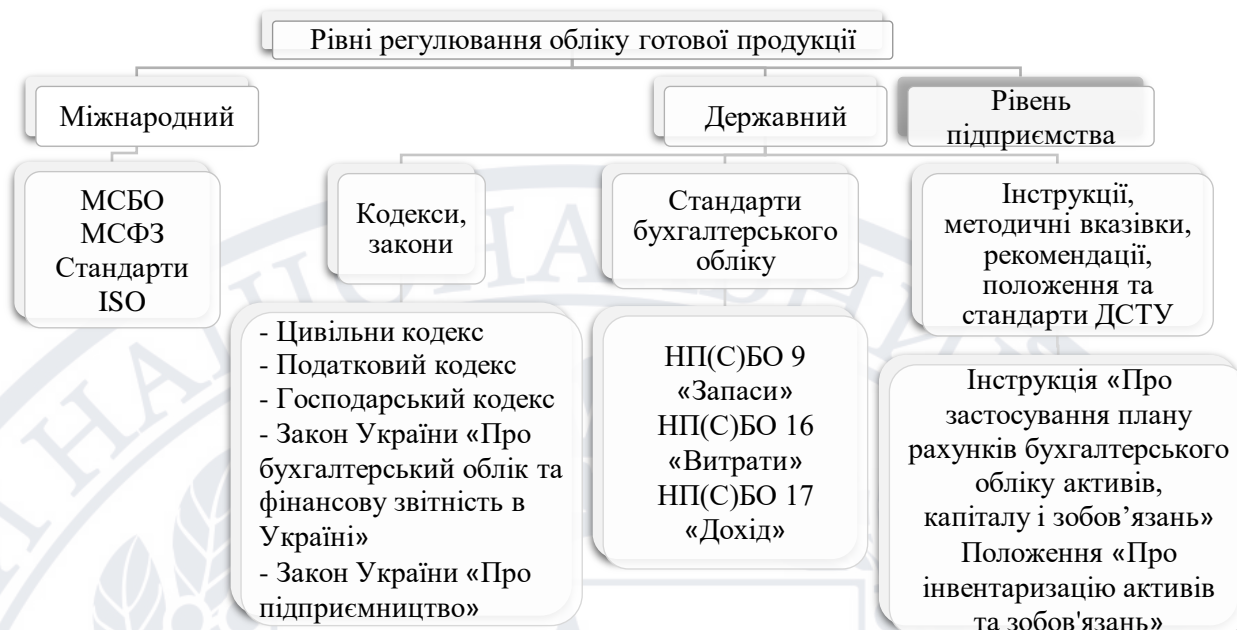


Рисунок 1.4 – Рівні нормативно-правового регулювання обліку готової продукції та її реалізації на підприємстві

Відповідно ЦКУ із змінами та доповненнями [15].у розділі окремі види зобов'язань» подає загальні положення про купівлю-продаж продукції, умови укладення договору купівлі-продажу, відповідальність продавця та його обов'язки перед покупцем та споживачами, наслідки для продавця при порушенні умов договору із покупцем, ціна продукції (робот чи послуг) а також страхування товару при транспортуванні та порядок здійснення оплати.

Статтею 208 цього Кодексу передбачено, що «правочин між юридичними особами належить вчиняти у письмовій формі. Порядок реалізації готової продукції регулюється умовами договорів. Невідповідності за якістю і асортиментом регулюється ст. 669- 672 ЦКУ» [15].

ПКУ [16] наводить визначення готової продукції, яке, на відміну від стандартів, вжито під терміном «вироблена продукція» та означає загальний обсяг продукції, яку було випущено у відповідності угоді про розподіл продукції та доставлено до пункту виміру.

Даний кодекс досить широко регулює питання в сфері оподаткування виготовленої та реалізованої продукції, проте результати процесу

виробництва у ньому розкриті не в повній мірі. Так, ПКУ наводить лише склад собівартості бракованої продукції та оподаткування відходів екологічним податком, а що стосується супутньої продукції, то вона залишається не регламентованою.

Собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт чи наданих послуг трактується в ПКУ, як «витрати, що прямо пов'язані з виробництвом та/або придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначаються відповідно до НП(С)БО, що застосовуються в частині, яка не суперечить положенням цього розділу» [16].

Задля визначення ціни, яка залежить від технологічних вимог продукції, яка підлягає реалізації, ПКУ пропонує скористатися одним із методів визначення звичайної ціни: порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу), ціни перепродажу, „витрати плюс”, розподілення прибутку або ж чистого прибутку.

Врегулювання господарських відносин, що виникають у процесі здійснення своєї діяльності між суб'єктами господарювання, основні засади господарювання в Україні, а також між цими суб'єктами та іншими учасниками відносин у сфері господарювання допоможе здійснювати ГКУ [17].

Основне законодавство в напрямку регулювання бухгалтерського обліку [18] вказує на мету бухгалтерського обліку, існуючі принципи його ведення та фінансової інформації, роль державного регулювання з бухгалтерського обліку та фінансової звітності, порядок оформлення бухгалтерських документів та звітності, зобов'язання компаній під час проведення інвентаризації активів, складання фінансової звітності тощо.

Нормативний документ, що регулює діяльність роботи підприємств [19] наводить визначення поняття «підприємництво», суб'єктів підприємницької діяльності, свободи, обмеження, принципи, серед яких є те, що підприємство

самостійно формує програму діяльності та обирає постачальників і споживачів вироблюваної продукції, встановлює ціни відповідно до законодавства. Документ також наводить умови організаційної діяльності, загальні права, гарантії та порядок майнової підтримки від держави, яка у свою чергу повинна забезпечити покращення інноваційної діяльності та освоєння нових видів продукції та послуг.

Національне положення з обліку запасів [2] визначає метрологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про готову продукцію, обґрунтовує умови визнання готової продукції активом (рис.1.5) та розкриття інформації про готову продукцію у фінансовій звітності. Також документ надає визначення первісної оцінки готової продукції та оцінки її вибуття на дату балансу.

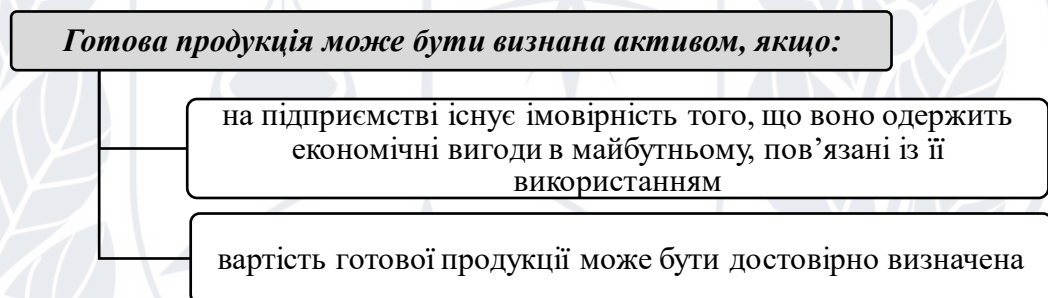


Рисунок 1.5 – Умови визнання готової продукції активом

Дію стандарту з обліку запасів доповнено методичними рекомендаціями із обліку запасів, що містять загальні положення організації обліку продукції на підприємствах, які ведуть активну виробничо-збутову діяльність, наведено умовний перелік пунктів, щодо визнання та оцінки запасів, обумовлено обов'язковість документування господарських операцій з руху запасів, зокрема продукції, розглянуто особливості обліку тари та послідовність обліку та контролю наявності і руху продукції, як складової запасів, за місцями зберігання та в виробництві [20].

Проходячи різні етапи виробництва, продукція зазнає технічної обробки, яка несе за собою ряд витрат, що в майбутньому формують як

виробничу, так і повну собівартість готових виробів. Перелік витрат, що входять до собівартості готової продукції регулюється також національними стандартами [21].

Відповідно до стандартів «собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат» [21].

Від реалізації продукції підприємства отримують доходи. Відображення статей доходів в обліку, групування даних та висвітлення інформації про них регулює відповідний стандарт. У ньому наведено інформацію про зміст доходів, отриманих в ході здійснення інших господарських операцій, умови визнання і невизнання доходів, їх класифікація, а також впливові чинники визнання доходів на величину власного капіталу та їх взаємозв'язок із змінами, що відбуваються у сумах активів і пасивів підприємства. Зокрема, «дохід від реалізації продукції визнається під час зменшення певних видів зобов'язань або збільшення активів, що спричиняє зростання власного капіталу підприємств» [22]. Проте, потрібно враховувати те, що при цьому оцінка доходу можна буде провести та достовірно визначити. Визнані доходи систематизуються в бухгалтерському обліку за наступними групами, наведеними на рисунку 1.6.

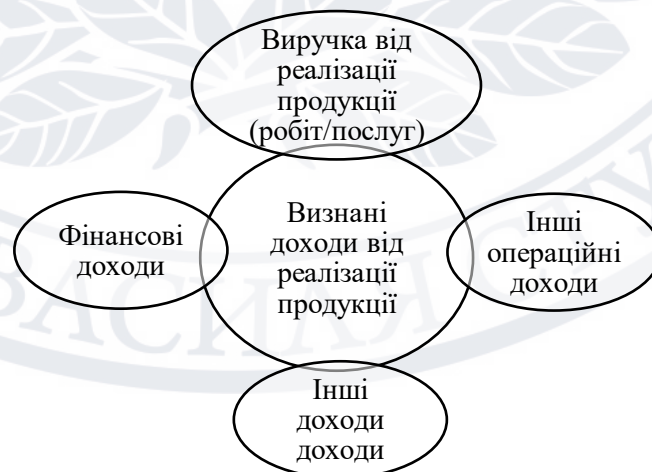


Рисунок 1.6 – Групи отриманих доходів від реалізації продукції

Ще одним досить важливим документом на державному рівні є «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» [23], який визначає розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) готової продукції предметів на підприємстві.

Відповідно до діючої інструкції до плану рахунків [24] вказано, що «до готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками та відповідає технічним умовам і стандартам». В інструкції також встановлено, що для обліку готової продукції передбачено рахунок 26 «Готова продукція», основні характеристики якого представлено на рис. 1.7.

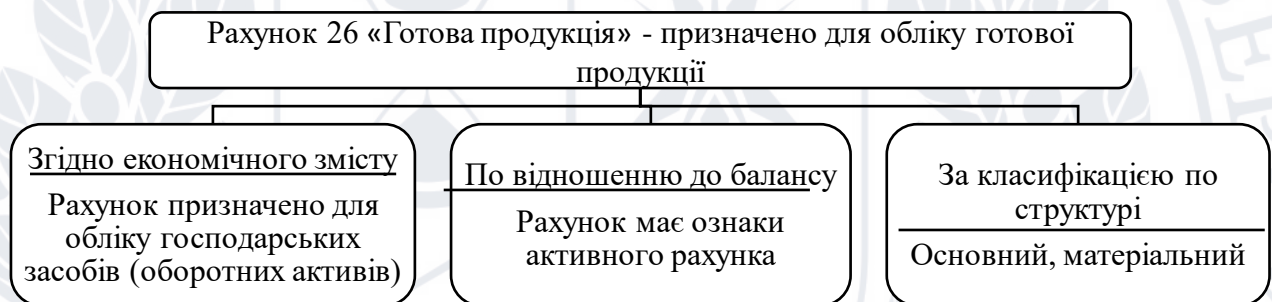


Рисунок 1.7 - Характерні ознаки рахунку 26 «Готова продукція»

Стандарти серії ДСТУ призначені для надання інформації у сфері поводження з відходами, проте вони містять недостатньо даних для означення ряду відходів.

Міжнародні стандарти [8] надають інформацію про:

- визнання готової продукції як однієї зі складових запасів;
- методи оцінки запасів;
- склад витрат, що підлягають включенню до собівартості запасів, а також, відповідно, і до собівартості готової продукції. Серед таких витрат виділяють витрати на придбання запасів, їх обробку та інші;
- методи та формули визначення собівартості.

Порівняння обліку продукції да національними та міжнародними

стандартами наведено в Додатку Л.

Згідно із додатком, поняття запасів в національних стандартах трактується ширше і саме з точки зору знаходження/використання, що дозволяє чітко ідентифікувати складові запасів. Стосовно готової продукції це «утримання для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності» [45].

Стандарти якості ISO виступають гарантом управління якістю, сертифікація якою є гарантом того, що підприємство може випускати якісну продукцію, постійно покращуючи її. Саме завдяки стандартизації продукції споживачі можуть впевнитись у споживанні якісної продукції.

Основні моменти, що стосуються проведення інвентаризації зазначені у положенні [25]. У ньому вказано, що:

- інвентаризація проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами;
- інвентаризаційна комісія у присутності матеріально відповідальних осіб має перевіряти фактичну наявність запасів шляхом їх перерахунку, переважування чи перемірювання;
- за умов виявлення інвентаризаційною комісією запасів, що являються непридатними або ж зіпсованими, комісія вносить їх до окремого інвентаризаційного опису із зазначенням причини відхилень від технологічних показників;
- при інвентаризації НЗВ в інвентаризаційних описах вказуються найменування заготовки (напівфабрикату), стадія та ступінь її готовності, кількість чи обсяг виконаних робіт тощо.

Отже, нормативне регулювання обліку продукції та її реалізації на підприємстві відбувається на міжнародному та державному рівнях.

Основною метою нормативного регулювання випуску та реалізації продукції є контроль за виробництвом, зберіганням продукції на складі, її збутом та обліком.

Належне нормативне забезпечення обліку та контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві є важливою умовою системи управління підприємством.

Висновки до розділу 1

1. Обґрунтовано, що готовою вважається продукція, що пройшла усі стадії виробничого процесу та була реалізована згідно із угодою. При цьому облік продукції ведуть в натуральних, умовно-натуральних та вартісних показниках. Натуральні показники показують кількісне відображення продукції за її видами, сортами, умовно-натуральні показники допомагають визначити продуктивність праці та встановити норми виробітку, а вартісні показники визначають собівартість виготовленої та реалізованої продукції у грошовому вимірнику.

2. Досліджено класифікацію готової продукції за наступними ознаками: за формою, ступенем готовності та технологічною складністю. Щодо вартісного вираження обсягів виробництва продукцію поділяють на товарну, валову, реалізовану та чисту продукцію.

3. Обґрунтовано, що виробнича собівартість готової продукції складається з прямих витрат на оплату праці, прямих матеріальних витрат, інших прямих витрат та загальновиробничих, а собівартість реалізованої продукції включає виробничу собівартість, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та понаднормові виробничі витрати. Витрати безпосередньо впливають на собівартість готової продукції, тому при оцінці товарного випуску за обліковими цінами доцільно обчислювати відхилення.

4. При дослідженні нормативного регулювання встановлено, що воно представлено трьома рівнями: державним, міжнародним та внутрішнім. Міжнародні стандарти та національні не суперечать один одному, проте в них все ж присутні деякі розбіжності, що було виявлено при проведенні дослідження.

РОЗДІЛ 2

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ТОВ «ASG»

2.1 Загальна техніко – економічна характеристика ТОВ «ASG» та формування облікової політики в частині готової продукції та її реалізації

Підприємство – самостійний суб'єкт господарювання, який має юридичні права та здійснює свою виробничу, комерційну або ж науково-дослідну діяльність з метою одержання доходу (прибутку). І як об'єкт управління, воно має свої техніко-економічні характеристики, що впливають на ефективність його роботи.

ТОВ «ASG» зареєстроване у 1996 році, керівником якого є Яглінський В.С. Розмір статутного капіталу підприємства складає 646 677,00 грн. Це досить таки потужне підприємство Хмельниччини, яке стабільно працює та постійно нарощує об'єми виробництва продукції. ТОВ є сучасним молокопереробним підприємством, продукція якого давно стала популярною у споживачів в Хмельницькій, Вінницькій, Житомирській та багатьох інших західних областях. Воно також здійснює експорт молочної продукції до Німеччини, Польщі та Туреччини.

Основним напрямком діяльності підприємства, згідно із КВЕД є:

10.51 Перероблення молока, виробництво масла та сиру.

Інші:

42.22 Будівництво споруд електропостачання та телекомунікацій;

42.11 Будівництво доріг і автострад;

41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель.

Виробнича структура підприємства представлена двома закладами, що обслуговують підприємство, трьома виробничими підрозділами та чотирьома ланками апарату управління, для ефективного управління та функціонування

усіх виробничих підрозділів підприємства (Додаток Г).

Виробничі потужності підприємства дозволяють переробляти понад 100 т сировини на добу. Основним видом діяльності підприємства є заготівля молока від сільськогосподарських товариств, приватних господарств населення і виробництво понад 30-ти видів продукції загальним об'ємом близько 98 000 л під торгівельною маркою «Здоровий світ»: молоко, йогурти, сири, масло, кефір, закваска, сметана і ряжанка, спреди, морозиво, казеїн технічний.

Молочна продукція заводу проходить п'ять етапів (рис.2.1):

- На першому етапі відбувається збір молока. Щодня тут доять близько 6 100 корів. Усі корови здорові і це підтверджено висновками ветеринарів.

- На другому етапі молоко відправляють у лабораторію для перевірки його спеціалістами за чотирма показниками: механічні забруднення, органолептика, кислотність та щільність. Лабораторія відповідає усім необхідним правилам та вимогам. Молоко, що не відповідає вимогам ні в якому разі не приймається на виробництво.

- На третьому етапі завод зберігає продукцію за необхідної температури. Термін придатності готової продукції короткий – адже виготовлена вона із натурального молока.

- На четвертому етапі вантажники відвантажують готову продукцію у власні спеціально-обладнані автомобілі заводу для перевезення її замовникам. Виробничі потужності товариства розташовані в екологічно-чистому регіоні України.

На п'ятому останньому етапі відбувається купівля продукції, яку купують люди і цінують уже протягом багатьох років. Тільки в обласному центрі нею торгують біля 200 магазинів і оптових баз, а також її постачають в більш ніж 10 областей України.

Особливістю фінансового обліку є відображення вартості продукції в

будь-якій формі і в будь-який момент часу. Тому на об'єкті дослідження бухгалтерський облік продукції побудовано так, щоб врахувати особливості на усіх п'яти етапах виробництва.



Рисунок 2.1 – Етапи руху продукції на підприємстві

Склад, підпорядкованість та взаємодію елементів системи управління, здійснення розподілу за підрозділами, регламентацію адміністративних, функціональних та інформаційних зв'язків між підрозділами та апаратом управління, встановлення прав, обов'язків та відповідальності працівників здійснює апарат управління підприємством.

Організаційна структура на підприємства наведена на рисунку 2.2. Саме вона відіграє важливу роль у формуванні відносин, пов'язаною із реалізацією задач та повноважень та безпосередньо впливає на інші структури: функціональну, виробничу, технологічну, інформаційну тощо.

Задля забезпечення стабільної тенденції розвитку фінансово-господарської діяльності підприємства в умовах постійного зростання конкуренції необхідно отримувати достовірну інформацію про фінансовий стан підприємства. Саме він свідчить про рівень забезпеченості власними оборотними коштами, найбільш прийнятний рівень співвідношення ТМЦ з

потребами виробництва, платоспроможність підприємства та можливість своєчасного проведення розрахункових операцій.

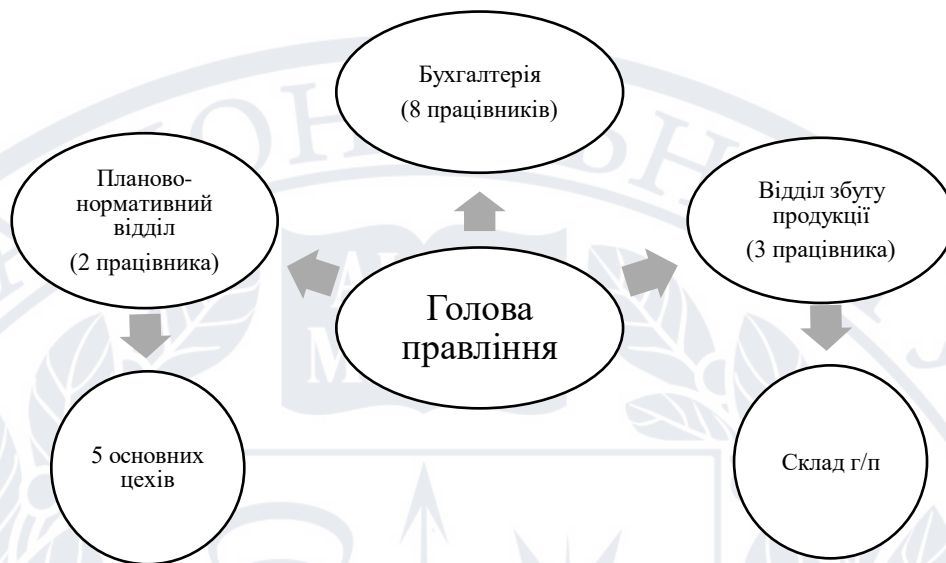


Рисунок 2.2 – Організаційна структура апарату управління

Аналіз основних показників підприємства було розглянуто в таблиці 2.1 та додатку 3.

Таблиця 2.1 – Аналіз основних показників підприємства

Показник	2018 р	2019 р	2020 р	Абсолютне відхилення	
				В порівн. з 2018 р.	В порівн. з 2019 р.
Обсяг продажу, тис. грн	151168,00	212526,00	191525,00	40357,00	(21001,00)
Чисельність персоналу, чол.	180	189	186	6	(3)
Валюта балансу, тис. грн	24673,00	29902,00	32419,00	7746,00	2517,00
Активи усього, тис. грн	24673,00	29902,00	32419,00	7746,00	2517,00
в т. ч.:					
-необоротні, тис. грн	12253,00	13152,00	16154,00	3901,00	3002,00
-оборотні, тис. грн	12420,00	16750,00	16265,00	3845,00	(485,00)
Пасиви усього, тис. грн	24673,00	29902,00	32419,00	7746,00	2517,00
в т. ч.:					
-власний капітал, тис. грн	10605,00	10949,00	15838,00	5233,00	4889,00
-довгострок. зобов'яз., тис. грн	1965,00	955,00	410,00	(1555,00)	(545,00)
-поточ. зобов'яз., тис. грн	12103,00	17998,00	16171,00	4068,00	(1827,00)

За 2020 рік майно збільшилось на 7746 тис. грн, в порівнянні з 2018 роком і на 2517 тис. грн. в порівнянні з 2019 роком. Такі зміни відбулись переважно за рахунок різкого збільшення оборотних активів у 2019р та

необоротних активів у 2020р.

Питома вага оборотних активів у загальній вартості майна зменшилась у 2020 р на 0,17% в порівнянні з 2018 р. і на 5,85% в порівнянні з 2019 р. З них:

- матеріальні активи зросли, в порівнянні із 2018 р. – на 4483 тис. грн, проте в порівнянні із 2019 р. матеріальні активи навпаки вже зменшились на 9000 грн ;
- грошові кошти в порівнянні із 2018 р. та 2019 р. зросли на 63 тис. грн і 34 тис. грн відповідно;
- дебіторська заборгованість зменшилась в порівнянні із 2018 р. та 2019 роком на 700,66 тис. грн та 509,73 тис. грн відповідно.

Усі процеси виробництва та реалізації продукції повинні бути чітко регламентовані. На фінансові результати діяльності безпосередньо впливає облікова політика, яка має бути чітко сформована згідно із вимогами законодавства та враховувати особливості діяльності підприємства.

Відповідно до національних стандартів «облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що їх використовує підприємство для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [26].

Головне призначення облікової політики – встановлення найвигідніших для конкретного підприємства методів обліку та на їх підставі складання фінансової звітності, що відповідає встановленим якісним характеристикам. Для відображення достовірних даних про результати своєї діяльності, підприємство має ретельно обирати процедури, принципи та методи бухгалтерського обліку [27].

Облікова політика має враховувати організаційні, технічні та методичні аспекти підприємства, а отже кожне підприємство формує її під себе. Разом із тим, певної структури наказу в діючому законодавстві не встановлено. Її формують виключно на підприємстві, враховуючи особливості діяльності.

Наказ «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику

підприємства» №1/1-В на підприємстві складено відповідно до вимог законодавства та стандартів бухгалтерського обліку, керуючись принципами послідовності ведення бухгалтерського обліку з метою забезпечення усіх норм, методів та принципів. Обов'язок розроблення документу покладений на головного бухгалтера підприємства, а затверджує його керівник.

Документ має структуровану форму та включає в себе:

1. Форму організації ведення бухгалтерського обліку;
2. Обов'язки головного бухгалтера;
3. Порядок ведення бухгалтерського обліку окремих господарських операцій;
4. Терміни проведення інвентаризації та склад інвентаризаційної комісії;
5. Порядок ведення податкового обліку;
6. Порядок оплати праці;
7. Порядок оформлення первинних документів.

Якість сформованої облікової політики оцінено в таблиці 2.2, де 5 – найвищий бал, 0 – найнижчий бал.

Таблиця 2.2 – Аналіз Наказу «Про бухгалтерський облік та облікову політику»

№	Критерій оцінки	Бал (від 0 до 5)
1	Наявність назви, номеру та дати реєстрації в журналі	5
2	Перелік нормативних документів, що регламентують Наказ	5
3	Наявність підпису керівника та печатки підприємства	4
4	Структурованість	5
5	Положення щодо термінів корисного використання НМА та ОЗ	3
6	Наявність методу амортизації ОЗ та МНМА	3
7	Порядок переоцінки ОЗ та МНМА	4
8	Методи вибуття запасів	5
9	Порядок відображення доходів та витрат	5
10	Склад виробничої собівартості продукції	5
11	Порядок обліку та розподілу ТЗВ	0
12	Порядок проведення інвентаризації, терміни та склад інвентаризаційної комісії	5
13	Кінцева оцінка (середній бал)	4,0

Як інструмент управління облікова політика підприємства має виконувати такі функції:

- регулюючу, яка має спростити трудомісткий обліковий процес та впорядковувати усі господарські процеси;
- інформаційну, яка проявляє себе при аналізі форм фінансової звітності зовнішніми та внутрішніми користувачами;
- захисну, при різного роду перевірках (податкових, аудиторських), вирішенні судових позовів тощо.

Готова продукція відповідно до законодавства входить до складу запасів, тому щодо продукції в обліковій політиці повинні відобразитись дані, зображені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Елементи облікової політики щодо запасів

Об'єкт обліку	Елементи облікової політики
Запаси	Одиниця бухгалтерського обліку запасів (найменування запасів або однорідна група запасів)
	Порядок обліку транспортно-заготівельних витрат (включення таких затрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні або облік транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку з подальшим їх розподілом між запасами, що залишилися і що вибули, виходячи із середнього відсотка)
	Методи оцінки запасів при їх вибутті (ідентифікованої собівартості, середньозваженої собівартості, ФІФО, нормативних затрат, ціни продажу)
	Способи обліку товарів (купівельними цінами, цінами продажу)
	Способи обліку готової продукції (фактичною виробничою собівартістю, цінами продажу)
	Оцінка незавершеного виробництва (за сумою прямих матеріальних витрат, за сумою усіх витрат, за фактичною виробничою собівартістю, за нормативною собівартістю)

Узагальнено на основі [2]

Якщо говорити про організацію обліку готової продукції як складової запасів, то на думку І.В. Супрунової, «НП(С)БО у багатьох випадках передбачають можливість вибору одного варіанта з декількох запропонованих методів і процедур, застосування яких і визначає облікову політику. З одного боку це розширює можливості та права підприємства, а з іншого – підвищує ризик щодо кінцевих результатів його діяльності. Тому вибір параметрів

облікової політики передбачає велику відповідальність управлінського персоналу підприємства» [28].

В обліковій політиці досліджуваного підприємства вказано, що одиницею запасів вважається кожне їх найменування і отримані (придбані) запаси оприбутковуються на баланс за собівартістю; наведено склад виробничої собівартості продукції; при вибутті оцінка запасів розраховується методами, відображеними на рис.2.3.

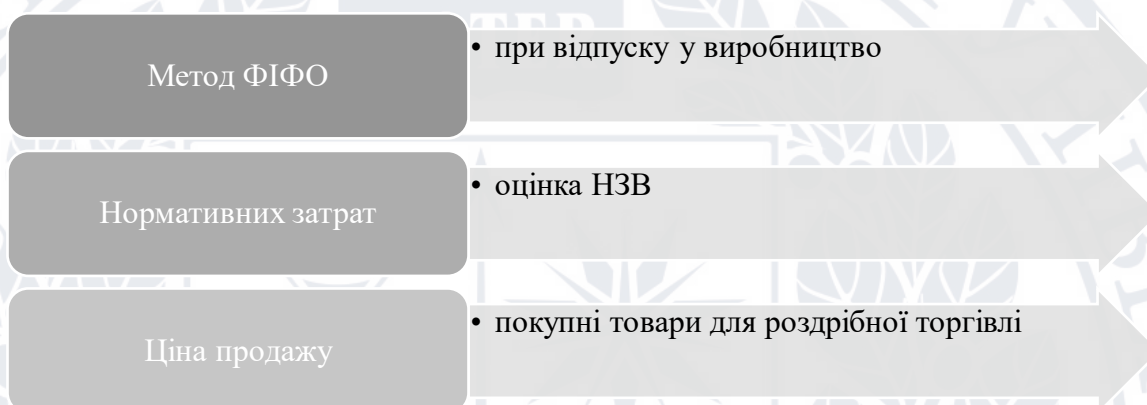


Рисунок 2.3 – Методи оцінки запасів при вибутті на досліджуваному підприємстві

Запаси, які визнаються інвентаризаційною комісією непридатними для господарської діяльності визнаються неліквідними і підлягають списанню з балансу.

Оскільки, молочна сировина надходить на виробництво від різних постачальників: як від фермерських господарств, так і від сільського населення, а також за різними цінами, то нерідко середньозважена вартість молока може викривити фактичну собівартість готової продукції. Така нестабільність не дає можливості бухгалтерії реально оцінити собівартість продукції внаслідок зміни цін та значно ускладнює їм роботу.

Враховуючи технологічні особливості молокопереробної промисловості, незначний термін зберігання молочної сировини, а також для спрощення процедури поточної оцінки й обліку виробничих запасів, ми вважаємо за доцільне їх оцінку при відпуску у виробництво проводити за

методом нормативних затрат згідно з п. 16 національного положення [2]. Його застосування дасть змогу вести облік відпуску запасів у виробництво відповідно до встановлених стандартів, а відхилення фактичних цін виробничих запасів від нормативних обліковувати на спеціально введених субрахунках [29].

Ще одним недоліком облікової політики на підприємстві є те, що поточна її редакція відбувається на стадії доопрацювання, а діюча облікова політика є вже дещо застарілою.

Отже, ТОВ «ASG» є потужним молокопереробним підприємством Хмельниччини. Воно має один основний вид діяльності, згідно з КВЕД та три інші. Готова продукція проходить на підприємстві п'ять етапів, заключним із яких є безпосередньо її купівля продукції. Регламентацію та організацію обліку підприємство здійснює через облікову політику.

Кожне підприємство самостійно складає облікову політику, враховуючи структуру, галузь та особливості діяльності. Використання облікової політики дає можливість підприємству забезпечити ефективну господарську діяльність. Дотримання положень облікової політики дозволить підприємству отримати достовірну інформацію про собівартість виготовленої продукції, тим самим давши можливість оптимізувати витрати та покращити результати діяльності.

2.2 Особливості організації обліку готової продукції та її реалізації на об'єкті дослідження

Бухгалтерський облік готової продукції включає громіздку систему роботи, при якій забезпечується своєчасний і точний облік виробництва, випуску, зберігання та реалізації готової продукції не тільки за весь звітний період, але і за більш короткий проміжок часу, постійний моніторинг за процесом відвантаження продукції до покупців. Більш точними завданнями обліку готової продукції є:

- контроль за своєчасністю процесу виробництва готової продукції, враховуючи такі показники як асортимент, обсяг виробництва та якість продукції;
- оперативний та безперервний облік відвантаженої та реалізованої продукції, достовірність та своєчасність розрахункових операцій з покупцями чи замовниками;
- комбінований облік продукції на складі, постійний моніторинг за її збереженням та станом;
- аналіз непрямих та інших витрат, понесених в ході виробництва та збуту продукції;
- достовірність та своєчасність відображення результатів реалізації продукції та їх облік [30].

З метою ефективної роботи бухгалтерської служби, для забезпечення достовірності та точності формування інформації про об'єкти обліку, а в тому числі і про готову продукцію та її реалізацію, на будь-якому підприємстві слід налагодити чітку організацію документування процесу її випуску та руху.

Правильне ведення бухгалтерського обліку стосовно руху готової продукції, а також її збереження на усіх етапах забезпечує своєчасне та повне документування таких господарських операцій.

Контроль за складанням, дотриманням правил прийому-передачі документів допоможе покращити запропонований графік документообігу (Додаток Д). Саме такий графік допоможе налагодити та полегшити роботу бухгалтерії, збільшити ефективність виробництва і реалізації продукції.

Основні документи, якими супроводжується рух готової продукції наведено на рисунку 2.4.

Сировина, що надходить на підприємство одразу переходить в наступну стадію – виробництво. Закупівельна ціна на придбану сировину (молоко) встановлена відносно базової жирності, проте фактична жирність часто відрізняється. Тому, для правильної оцінки молока, його обсяг по факту

показують у вигляді відповідної кількості молока із базовою жирністю (визначають фактичну масу).

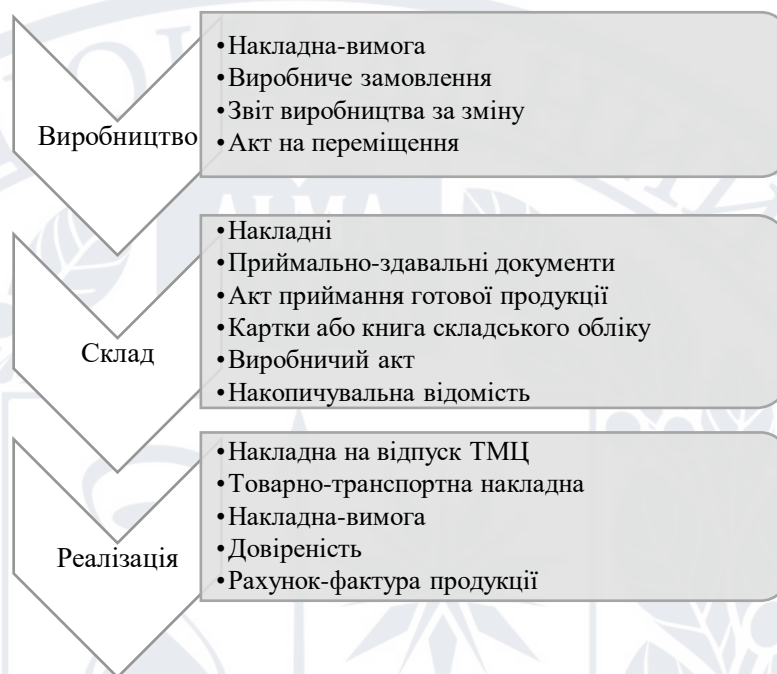


Рисунок 2.4 – Документальне оформлення руху готової продукції на підприємстві [31]

Надходження сировини для молочної продукції супроводжується товарно-транспортною накладною відповідної форми, а на прийняте молоко за добу, майстер складає реєстр документів, у кому зазначає номер ТТН, масу молока/ вершків, масу, перераховану відповідно до базової жирності та 10%-их вершків і кількість поверненого молока/сироватки (за потреби).

У зв'язку із тим, що молоко має властивість до скисання, тому воно одразу відправляється у виробництво, що часто не фіксується в документах. При цьому розрахунок витраченої сировини на окремі види продукції відбувається відповідно до встановлених норм витрачання молока / вершків на 1 тону готової продукції, не фактичним їх відпуском. Тому, перевитрачання сировини, або ж її економія за місяць розподіляється на види продукції відповідно до їх фактичного виготовлення. Цей метод обліку сировини для виготовлення молочної продукції призводить до викривлення показників

собівартості окремих видів продукції та може призвести до розкрадання молока.

Для покращення обліку, нами розроблена форма Відомості на відпуск сировини у виробництво (Додаток Е), яка виписується щодоби в приймально-апаратному цеху. У документі буде відображатись не лише фактично відпущене молоко в загальному, а й його розхід на окремі види продукції, залишки на кінець та жирність.

Відпуск продукції з виробництва та передача її на склад оформлюються типовими документами: накладними, відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання тощо, в яких зазначається: дата, шифр цеху, склад, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниці виміру, кількість, ціна за одиницю. Ці документи виписують у двох примірниках: один – залишається у комірника на складі, а інший передбачено для здавальника. На підставі цього документу матеріально відповідальна особа на складі готової продукції робить відмітки в картках складського обліку про отримання продукції з виробничих цехів та разом із матеріальним звітом передає накладні до бухгалтерії. Якщо потрібно, то проводиться підрахунок та вимірювання прийнятої на склад продукції, порівнюючи її кількість, вагу та обсяги.

В картках складського обліку, облік випущеної продукції ведуть за найменуваннями та сортами (номенклатурними номерами). Картки складаються на підставі інформації прибуткових та видаткових документів, а також вказується залишок після внесення кожного такого запису.

Відомість випуску готової продукції за звітний місяць ведеться на основі здавальної накладної бухгалтерською службою. Вона відображає обсяги виготовленої продукції, згрупованої за видами та сортом, відображену за двома оцінками, що зображено на рис. 2.5 [32].

Порівняння цих показників дає можливість визначити фактичні відхилення продукції від планової собівартості, що дозволяє визначити чи відбулась економія чи навпаки перевитрати за видами продукції.

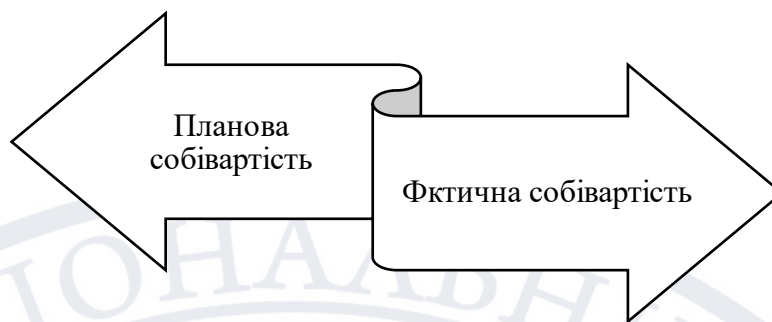


Рисунок 2.5 – Методи оцінки готової продукції на складі

Ці відхилення в бухгалтерії відносять на окремий аналітичний рахунок, який відкривають у складі рахунку 26 «Готова продукція» і групуючи їх за групами виробів, що мають однаковий склад. У регістрах аналітичного обліку, продукція підлягає коригуванню з врахуванням тих сум, на які обчислялись відхилення щодо фактичної собівартості, порівнюючи її з обліковими цінами. Їх здійснюють на підставі зіставлень.

Прострочена продукція на складі підлягає уцінці. Таку продукцію перераховують та складають відповідний опис-акт. Керівник підприємства у дводенний строк після отримання цих матеріалів розглядає його і затверджує. Затверджений опис-акт передають до бухгалтерії, і він є підставою для уцінки простроченої продукції в бухгалтерському обліку. Дані про уцінені молочні запаси заносяться до опису-акта уцінки залежаної продукції. Такий опис-акт необхідно складати по кожному цеху молокопереробного підприємства в двох примірниках і він підписується усіма членами комісії, які проводили уцінку, а також матеріально відповідальними особами.

Підставою для списання продукції зі складу є накладна, яку виписують не менше як у двох примірниках: перший – покупцю, другий- залишається на складі. Після запису в картці складського обліку накладну передають у бухгалтерію. Підписує накладну особа, яка дала дозвіл на відвантаження продукції та головний бухгалтер.

При відправленні продукції автотранспортом виписують товаро-транспортну накладну. Вона служить підставою для списання товаро-

матеріальних цінностей у вантажовідправника (продавця) і оприбуткування їх у вантажоодержувача (покупця).

Підприємство-виробник, будучи зареєстрованим як платник ПДВ, при відпуску продукції, виконанні робіт чи наданні послуг виписує одночасно податкову накладну. Податкова накладна складається у двох примірниках (оригінал надається покупцю (замовнику), другий примірник залишається у продавця продукції, робіт, послуг) і реєструється у Реєстрі податкових накладних.

Для оплати за відвантажену продукцію, виконанні роботи і послуги, а також для попередньої оплати (відповідно до умов договору) на підприємстві виписують рахунок-фактуру, у якому зазначається найменування, адреса, поточні рахунки постачальника та платника, сума до оплати. При виявленні пошкоджень в упаковці, молоко зі складу направляють до виробничого цеху для переробки. Документальне оформлення процесу передавання молочної сировини та напівфабрикатів оформлюється накладною на внутрішнє переміщення матеріалів. Проте, дана форма взагалі не враховує специфіку молочної галузі, оскільки в ній відсутні рядки для відображення особливих для галузі фізико-хімічних властивостей (жирності).

Таким чином, документальне оформлення руху продукції на підприємстві свідчить про те, що оформлення і складання первинних документів відповідає законодавчим вимогам.

При цьому, система документообігу на підприємстві немає чіткого порядку, тому нами було запропоновано графік документообігу.

Перевагами графіку є:

- визначення чіткого маршруту руху документів;
- сприяння налагодженню взаємозв'язку між різними підрозділами підприємства;
- окреслення функціональних обов'язків кожного працівника;
- регламентація термінів роботи з документами; сприяння

вчасному відображенню господарських операцій в бухгалтерському обліку;

- визначення відповідальних осіб за кожен вид роботи з документами;
- сприяння оперативній обробці документів та своєчасному наданню інформації керівництву для прийняття управлінських рішень [33].

Враховуючи хімічні властивості молока, що воно одразу відправляється у виробництво і те, що підприємство не відслідковує фактичну кількість відпущеної сировини, нами було рекомендовано вести ще один первинний документ – Відомість на відпуск сировини у виробництво. Вона допоможе покращити облік фактично відпущеного молока, зменшить ризики розкрадання та допоможе отримати більш точні показники стосовно собівартості виготовленої продукції.

Таким чином, порядок документального оформлення руху готової продукції на досліджуваному підприємстві свідчить, що оформлення та складання первинних документів повністю відповідає вимогам чинного законодавства.

Разом із тим, поточна система організації документообороту, потребує удосконалення. Для цього, було узагальнено первинні документи з виробництва та реалізації готової продукції на кожному етапі виробництва, запропоновано підприємству вести типовий графік документообігу та розроблено форму Відомості на відпуск сировини у виробництво, яка буде відображати не лише фактично відпущене молоко в загальному, а й його розхід на окремі види продукції, залишки на кінець та жирність, що допоможе зменшити фактори нестач та розкрадань.

2.3 Синтетичний і аналітичний облік готової продукції та її реалізації

Динамічне зростання економічних зв'язків ринкової економіки, коли

складові виробничого процесу теж піддаються змінам, важливо правильно та ефективно побудувати бухгалтерський облік на підприємстві із врахуванням специфіки галузі виробництва.

В технологічному виробництві молочної продукції є свої специфічні риси, а саме:

- взаємозв'язок підприємства із сільським господарством, який викликає залежність від продавців молока;
- специфічна вихідна сировина (молоко), яка має здатність швидко псуватись;
- сезонність та масовість виробництва;
- виробництво із суворим дотриманням рецептурного режиму та дотриманням послідовних фаз виробництва;
- безперервність і відносно невелика тривалість виробничого процесу тощо.

Усі ці риси є особливостями молокопереробної промисловості, які необхідно враховувати при побудові облікового процесу на підприємствах молокопереробної галузі.

Для обліку витрат на переробку молока та виходу молочної продукції використовують рахунок 23 «Виробництво» із використанням субрахунків. За дебетом відображають усі фактичні понесені на переробку молока витрати, витрати сировини, прямі матеріальні, трудові й інші прямі витрати, виробничі накладні витрати з виробництва продукції, а за кредитом – готову продукцію, тобто фактичну виробничу собівартість продукції, завершеної виробництвом (у дебет рахунків 26), виконаних робіт і послуг (у дебет рахунка 90).

Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» ведуть у розрізі видів виробництв і номенклатурних груп виробленої продукції. Типова кореспонденція рахунків з обліку виготовлення продукції наведена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Типова кореспонденція за рахунком 23 «Виробництво»

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Списано молоко для виробництва сиру кисломолочного	232.1	201
2	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим виробництвом масла вершкового	231.4	661
3	Списано адміністративні витрати	92	232
4	Нараховано знос на техніку задіяну у виробництві кисломолочного сиру	232	13
5	Списано пластикові відерця на виробництво сметани	232.3	204
6	Оприбутковано масло вершкове	26	231.4

Синтетичний облік продукції здійснюється на підставі прибуткових і видаткових документів, враховуючи собівартість виготовленої продукції на активному рахунку 26 «Готова продукція». Згідно з інструкцією, «рахунок призначено для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства» [24]. За дебетом цього рахунку накопичується інформація про надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або ж за нормативною вартістю.

Калькулювання собівартості продукції завжди було питанням для дослідження вченими. Так, на думку А.В. Тіхонравова, «нормативний метод калькулювання собівартості продукції є універсальним та слугує для своєчасного попередження нераціонального використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, сприяння виявленню резервів виробництва» [33].

Н.М. Светлова та М.Г. Супрун навпаки ж вважають, що «необхідно використовувати такі методи калькулювання собівартості продукції, як: метод прямого віднесення витрат на об'єкти бухгалтерського обліку, тобто це вважається простим методом калькулювання, згідно якого витрати включаються прямим способом на відповідні об'єкти обліку, а вже пізніше на основі облікової інформації розраховується собівартість готової продукції. Ще можуть бути й інші методи, серед яких пропорційний, виключення побічної продукції, коефіцієнтний та комбінований» [34].

Осадча Г.Г. вважає, що «процес калькулювання загалом доцільно

розділити на три етапи. На першому етапі вираховується собівартість всієї випущеної продукції на підприємстві й оцінюється незавершене виробництво; на другому – визначається собівартість продукції кожного виду; на третьому – розраховується собівартість одиниці продукції» [35].

Підприємства в праві самостійно вирішувати який із методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції обрати. На досліджуваному підприємстві, облік таких витрат здійснює бухгалтерія за окремими цехами та основі зведених даних, отриманих після обробки первинної документації.

Якщо облік здійснювати за обліковими цінами, то бухгалтерія в кінці звітного періоду, визначає фактичну собівартість продукції, а в нагромаджувальну відомість вносять дані, що стосуються собівартості продукції в розрізі аналітики. Порівняння даних планової та фактичної собівартості оприбуткованої з виробництва продукції, дає змогу виявити відхилення, на суму якого буде здійснено коригування. Суму негативного відхилення відображають методом «червоного сторно», а позитивного – додатковим записом, роблячи проведення:

Дт 26 «Готова продукція»(11, 20, 22, 25, 27, 903) – Кт 23 «Виробництво».

Щодо витрат на матеріали та тару, які мають своє відображення у собівартості продукції, то при їх використанні на окремі вироби, на підприємстві такі витрати відносять безпосередньо на їх собівартість, а коли це є утрудненим, то вони включаються до собівартості окремих виробів пропорційно, згідно норм, у гривнях на 1т продукції. При цьому враховують фактично виготовлену продукцію за видами.

Доставка сировини для виготовлення продукції та її збут пов'язані із значними транспортно-заготівельними витратами.

Згідно із національними стандартами ТЗВ включають в себе «затрати на заготівлю запасів, витрати на оплату тарифів (фрахту), витрати на вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків

транспортування запасів» [2].

Для накопичення інформації про ТЗВ на підприємстві, яке досліджувалось, не використовується спеціального рахунку, тому, з метою спрощення обліку, ми пропонуємо дані витрати накопичувати на рахунку 29 «Заготівля запасів» із використанням субрахунків (табл.2.5)

Таблиця 2.5 – структура рахунку 29 «Заготівля запасів»

Код субрахунку	Назва аналітичного рахунку
291	Заготівля молока
292	Доставка молока із приймальних пунктів
293	Витрати на первинну обробку молока
294	Інші витрати

Із витрат на сировину і матеріали вираховують зворотні відходи. Під зворотними відходами розуміють залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів, які виникли в процесі переробки вихідної сировини в готову продукцію, втратили повністю або частково споживні якості вихідної сировини. На молокопереробних підприємствах до зворотних відходів відносять відвійки, сколотини та знежирену сироватку. Не відносять до відходів залишки матеріалів, які за встановленою технологією передають в інші цехи як вихідну сировину для виготовлення продукції основного виробництва та попутну продукцію, (наприклад, гліцерин в масложировій підгалузі). Зворотні відходи можуть оцінюватись за зниженою ціною вихідної сировини, за встановленими цінами на відходи і за повною ціною вихідної сировини, якщо ці відходи реалізують на сторону для використання як повноцінний матеріал.

Брак поділяється на поправний і непоправний. Поправним браком у молочній промисловості вважається продукція, яка після виправлення може бути використана за своїм прямим призначенням та виправлення якої є технічно можливим і економічно доцільним. До поправного браку належить нестандартна продукція (сир, вершки, сметана, масло та ін.), яка доведена шляхом опрацювання до встановлених стандартів і вимог технічних умов та

реалізована після цього як стандартна.

Вартість внутрішнього поправного браку складається із витрат на сировину, матеріали і напівфабрикати, які витрачені на виправлення нестандартної продукції, та заробітної плати виробничих робітників, які брали участь в усуненні браку, а також відповідної частини витрат на утримання і експлуатацію устаткування та загальновиробничих витрат.

Остаточним браком вважається «готова продукція і напівфабрикати, які не можуть бути використані за прямим призначенням і виправлення яких є технічно неможливим і економічно недоцільним» [20]. Вони можуть бути використані як сировина для переробки на інші види продукції або реалізовані. Наприклад, продукція, яка вироблена і оцінена нестандартною, може бути перероблена:

- масло вершкове – на масло топлене;
- кисле молоко, кисломолочні продукти – на сир тощо.

Втрати від внутрішнього браку продукції незалежно від місця його виявлення відносяться на цехи, з вини яких допущено брак.

Молочна продукція в процесі виробництва має свої галузеві особливості. Перш за все це стосується того, що сама продукція та відходи з неї можуть являтися напівфабрикатом для виробництва інших видів продукції. Так, до прикладу, із жирний творог можна використати під час виробництва декількох видів сирів та сирків, а частина знежиреного молока, отримана після процесу сепарування, використовується для виробництва знежиреного творогу тощо.

Для відображення собівартості реалізованої продукції підприємство використовує рахунок 90 «Собівартість реалізації», а саме субрахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». По дебету рахунку відображають суму понесених витрат на виробу, а за кредитом – їх списання на дохідний субрахунок 7 класу.

Для обліку витрат, понесених в ході реалізації, а саме збутом продукції на досліджуваному підприємстві призначений рахунок 90 «Витрати на збут».

За дебетом цього рахунку відображають суму визнаних витрат, а за кредитом – їх списання на дохідний субрахунок 7 класу 791 «Результат операційної діяльності».

Доходи від реалізації продукції на підприємстві відображають за кредитом рахунку 70 «Доходи від реалізації». Визнані доходи, відображені на цьому рахунку, списуються за дебетом на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності».

Таким чином, облік виробництва та збуту продукції має бути організований таким чином, щоб забезпечити високий рівень використання облікової інформації для оцінки стану готової продукції.

Використання окремого рахунку для обліку ТЗВ дозволить накопичувати дані витрати та розподіляти пропорційно між запасами.

2.4 Використання комп'ютерних технологій для обліку готової продукції та реалізації

Автоматизація документообігу та облікових процесів покликана підвищити ефективність роботи підприємства та бухгалтерії, пришвидшить рух інформації зниження витрат на зберігання документації. Використання автоматизованих програм та таблиць дає можливість підприємству формувати різноманітні звіти, прискорить розрахунки, проводити економічний та фінансовий аналізи діяльності підприємства. Оскільки час на складання документів та час будуть незначними, це дасть змогу в повній мірі задовольнити інформаційні потреби з боку аналізу готової продукції, складати прогностичні розрахунки для прийняття ефективних управлінських рішень в напрямку реалізації продукції.

З настанням діджиталізації знайти програму, в якій будуть налаштовані усі необхідні підприємству функції, можна досить легко. Оскільки практично всі програми передбачають налаштування під особливості конкретної

організації, вимоги та побажання підприємств щодо внесення функцій яких їм бракує цілком можливе. Тому можна швидко, з невеликими витратами, створити досконалу інформаційно-телекомунікаційну інфраструктуру, використовуючи практичний досвід західних країн.

Автоматизація молочної продукції дозволяє вирішити такі завдання:

1) Покращення обліку надходження сировини (молока) від різних постачальників, з одночасним внесенням у базу даних про закупівельну ціну, якісних показників (жирність), сорт та залікову вагу (рис.2.6). Якісні показники та різновид сортів для кожного виду сировини можна налаштовувати за бажанням користувача;

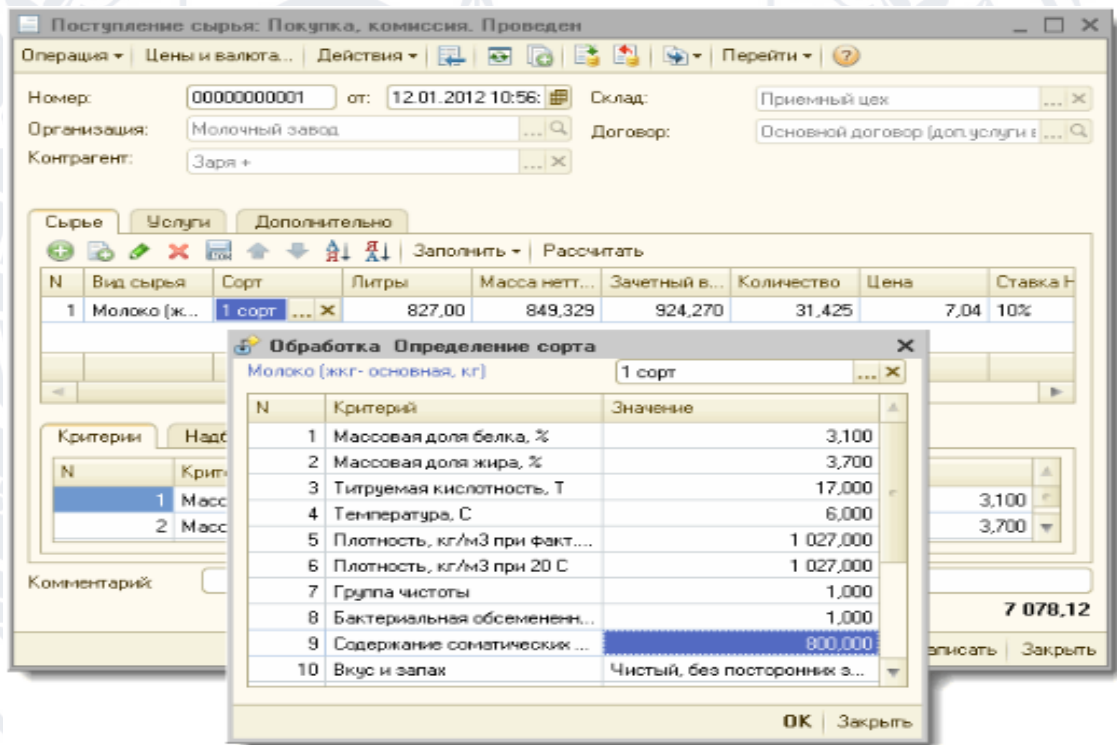


Рисунок 2.6 – «Прибуткова накладна»

2) Ведення обліку виробництва та випуску молочної продукції. Параметри випуску продукції мають зв'язок з якісними показниками сировини (наприклад, % жиру, % білка), що дозволяє при розрахунку списання сировини на випуск продукції з більш високою точністю розраховувати нормативи витрат;

- 3) Ведення управлінського обліку, який буде враховувати специфіку молочної галузі;
- 4) Сертифікація молочної продукції, що дозволяє вести облік за партіями та формувати посвідчення, що затверджують якість продукції;
- 5) Ведення обліку маршрутних листів з урахуванням того, що молоковози призначені для доставки сировини, а фургони займаються доставкою готової продукції покупцям, по кожній одиниці техніки.
- 6) Управління продажами готової продукції.

При веденні обліку продукції в «паперовій» формі значно збільшуються випадки виявлення помилок при переносі даних із одного первинного документу до іншого, або до реєстру чи звітності.

Використання автоматизованого обліку готової продукції дасть змогу повністю позбутися таких помилок. При автоматизованій формі процес ведення вхідної інформації проводиться тільки один раз і частково контролюється програмним забезпеченням, решта процесів проводиться автоматично [51]. Використання програмних продуктів дасть змогу перевіряти реєстри на правильність заповнення згідно нормативів, повноту, виявляти помилки та знаходити способи їх виправлення. Саме таким чином можна підвищити достовірність облікової інформації та оперативність її складання.

Автоматизуючи складський облік готової продукції повинні створюватися дані, відображені на рис.2.7.

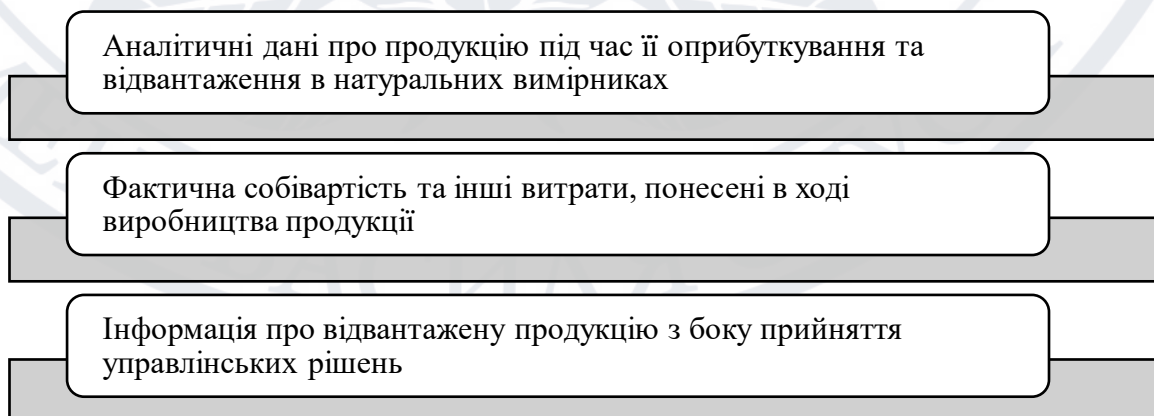


Рисунок 2.7 – Автоматизовані дані при веденні складського обліку [36]

При веденні складського обліку головне меню програми 1С бухгалтерія може мати такі функції:

- Платіжна вимога-доручення;
- Рахунок-накладна;
- Картка обліку готової продукції;
- Нормативно-довідкова інформація;
- Книга реєстрації рахунків-накладних.

Відвантаження готової продукції зі складу супроводжується складанням рахунку-накладної на відпуск готової продукції. Цей документ із відповідною нормативно-довідковою інформацією стає основою для складання та друкування платіжної вимоги-доручення. При автоматизації цього процесу дані з рахунку-накладної автоматично будуть внесені у Книгу реєстрації рахунків-накладних. У ній буде вказано: дату відвантаження продукції та відповідно зроблено за ним оплату.

Видаткову накладну, яка складається у відповідності до кількості відвантаженої продукції, в програмі 1С Бухгалтерія зручно формувати на основі рахунку-накладної за допомогою меню «Введення на підставі». При цьому, в незалежно від того, основою для постачання був договір чи рахунок, інформація про них (найменування та дата складання) буде відобразитись в стрічці «Замовлення».

В програмі 1С Бухгалтерія 8.3 формуються оборотно-сальдові відомості (ОСВ), де ведеться аналітичний і синтетичний облік. ОСВ – зведена таблиця, що формується на основі бухгалтерських рахунків та підтверджує фактичне здійснення господарських операцій. Вона потребує ретельної перевірки правильності складання та документального оформлення первинних документів, оскільки є для підприємства надто важливим документом, позаяк помилка, допущена в ньому, може призвести до плутанини в розрахунках, неправильного проведення операцій, штрафних санкцій з боку контролюючих органів, а отже, – до збитків і втрат.

ОСВ в новіших версіях 1С Бухгалтерія можна формувати як в загальному (за всіма рахунками), так і по кожному рахунку окремо. Дані по рахунку зручно сортувати. Так, до прикладу, за рахунком 26 «Готова продукція» можливо посортувати згідно з видом продукції, за партіями, за складами, на які її було відвантажено, тощо. Якщо бухгалтер виявить помилку в якійсь операції, то він одразу із цієї таблиці може перейти в документ, у якому ця помилка була допущена та виправити її за можливості. У цьому полягає особлива зручність ОСВ.

В якості допоміжного програмного продукту підприємству ми можемо порекомендувати систему «АВ офіс». Це досить таки багатофункціональна програма і її використання дає можливість [37]:

- Створювати, друкувати, контролювати та вести облік документів: рахунки на продаж та закупівлю, накладні приходу та відпуску, довіреності, акти виконаних та прийнятих робіт, документи повернення товарів, прийом та відпуск на реалізацію, податкові накладні, документи переоцінки та інвентаризації тощо.
- Ведення бази даних: база покупців та постачальників, працівників компанії, електронних адрес для розсилок, телефонних номерів тощо.
- Ведення обліку фінансів за трьома категоріями: рахунки в банках, каса та готівка в касі, особисті фінанси.
- Працювати з декількома валютами: можливість придбання та реалізації товарів не тільки в національній валюті, а й у будь-якій іншій. Спеціальний довідник валют з можливістю щоденного поновлення курсу валют по відношенню до базової валюти (не обов'язково національної).
- Вести облік ПДВ: журнал податкових накладних (друковані та електронні форми ПН).
- Вести базовий бухгалтерський облік: журнал типових проведення та формування проведення на основі створених документів, закриття місяця, звіти (оборотно-сальдова відомість, головна книга, баланс та інші).

- Отримати доступ до широкого переліку різноманітних звітів: за контрагентами, за товарами, за рухом грошей та інші.

Дана програма є також досить зручною для відстеження роботи працівників з погодинною оплатою праці. З її допомогою, керівники структурних підрозділів можуть фіксувати виконані працівниками роботи, а при видачі заробітної плати можна роздрукувати у зручній формі чеки.

Отже, стан обліку готової продукції та процесу її реалізації займає провідне місце в процесі управління діяльністю будь-якого підприємства. Тому облікова інформація повинна забезпечувати повне та достовірне відображення усіх господарських операцій для оцінки кількісних та якісних характеристик готової продукції.

Автоматизація облікового процесу має сприяти вдосконаленню інформаційної бази, зменшення помилок при переносі даних із одного документу в інший та полегшити роботу бухгалтерії загалом.

Висновки за розділом 2

1. Проведено аналіз загальних техніко-економічних характеристик підприємства. Бухгалтерський облік на досліджуваному підприємстві побудовано так, щоб врахувати якісні характеристики продукції на усіх п'яти етапах виробництва та руху продукції. Аналізуючи основні показники підприємства можна встановити, що вони є стабільними та поступово покращуються. Облікова політика підприємства перебуває в стадії доробки, тому підприємство використовує зараз дещо старішим варіантом, який не враховував особливості обліку ТЗВ.

2. Запропоновано введення графіку документообігу, адже його відсутність може покликати за собою ряд негативних наслідків серед яких перш за все це дублювання інформації в документах, відсутність маршруту руху документів та несвоєчасність подачі звітної інформації управлінському

персоналу. Для покращення обліку відпуску молока у виробництво нами запропоновано ведення додаткової «Відомості на відпуск сировини у виробництво», яка буде враховувати кількість відпущеного молока, його потребу на кожен виріб, залишок та жирність.

3. Запропоновано оцінку готової продукції складати за методом нормативних витрат. Перевагою такого методу є встановлення норм витрат, які мають бути понесені на продукцію з урахуванням використаних запасів, витрат праці, виробничої потужності підприємства та поточних цін. Такий метод допоможе зменшити відсоток викривлення собівартості продукції, дасть змогу приймати оптимальні рішення щодо зменшення обсягів витрат і відповідно збільшення доходів підприємства.

4. Для обліку ТЗВ запропоновано ввести окремий активно-розподільчий рахунок 29 «Заготівля запасів» із відповідними субрахунками. Використання такого рахунку значно полегшить облік та допоможе розподілити оптимально витрати на кожен виріб.

5. Обґрунтовано переваги автоматизації обліку готової продукції та її реалізації. Встановлено, що програмне забезпечення можливо налаштувати під потреби будь-якого підприємства із врахуванням усіх якісних характеристик продукції та спрощення документообігу. Для відображення даних про усі господарські операції по рахунках в 1С доцільно використовувати звіт «ОСВ», який допоможе одразу виявити помилки та перейти в документ для його виправлення.

6. Запропоновано встановлення додаткового програмного продукту «АВ офіс», який допоможе полегшити виплати працівників з погодинною оплатою праці. До такої категорії можна віднести водіїв, які займаються збором молока у сільського населення та водіїв, що доставляють продукцію.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ ОБСЯГУ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ТОВ «ASG»

3.1 Аналіз реалізованої продукції та її вплив на основні показники фінансового стану

Молокопереробні підприємства є одним із головних суб'єктів ринку молока та молочної продукції. Саме вони покликані забезпечити переробку сировини (молока) у готову продукцію.

Конкуренція на ринках збуту молочної продукції призводить до того, що підприємства виробники орієнтуються не на виробництво, а на можливість реалізації продукції. Тому підприємства намагаються виготовляти стільки продукції, скільки вони змогли б реалізувати.

На початку 90-х років Україна входила в десятку найбільших виробників коров'ячого молока у світі поряд із такими країнами, як Індія, США, Росія, Німеччина, Франція, Бразилія, Китай, Нова Зеландія, забезпечуючи свою частку на рівні 4,5%. Проте за останні 27 років Україна значно втратила свої позиції у світовому виробництві молока і в 2012 р. займала 17-е місце, а в 2016 та 2017 рр. увійшла лише у другу десятку найбільших виробників із часткою ринку 1,3%. Незважаючи на поступки на світовому ринку, молочна галузь України є провідним сектором економіки та важливим складником продовольчої безпеки країни [38]. Підтвердженням цьому слугують дані Державної статистики, відображені на рисунку 3.1.

В сучасних умовах господарювання підприємствам надано повну самостійність щодо виробництва та реалізації продукції, а саме планування та організація процесу виробництва з боку вибору технології, обсягів виробництва та видів продукції, вибору постачальників та цін на продукцію, за якою вона буде реалізована тощо. Правильно обрана стратегія виробництва

та відповідні обсяги випуску продукції забезпечують бажаний обсяг реалізації та позитивний фінансовий результат [39].

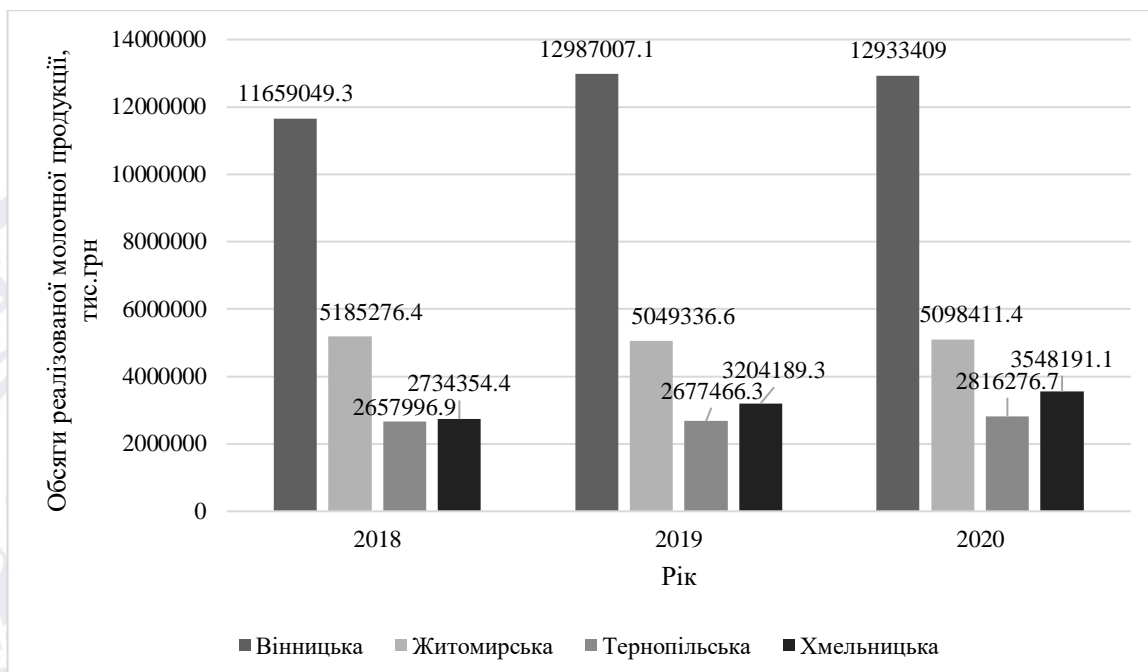


Рисунок 3.1 – Обсяги реалізованої молочної продукції у західних областях України [узагальнено на основі 40]

Основними показниками, які характеризують діяльність будь-якого підприємства є обсяги виробництва та продажу товарів (виконання робіт чи надання послуг), і їх аналіз має велике значення для оцінки власної діяльності як на етапі планування виробництва, так і під час виконання цього плану. Тому аналіз показників випуску та реалізації продукції займає важке місце в системі економічного аналізу.

Джерелами інформації для аналізу реалізованої продукції підприємства є звітність, внутрішні відомості та аналітичні дані.

Аналіз продукції слід розпочинати із огляду зміни основних показників доходу, так як саме вони свідчать про обсяги реалізованої продукції (табл.3.1).

Дохід досліджуваного підприємства складає чистий дохід від реалізованої продукції та операційний прибуток. Основну частку займає чистий дохід від реалізованої продукції, який у 2020 році, в порівнянні із 2018 роком зріс на 40 357 тис. грн (на 21%), проте в порівнянні із 2019 роком цей

показник навпаки знизився на 21 001 тис. грн (майже на 11%).

Прибуток від операційної діяльності за досліджуваний період мав тенденцію до збільшення: у 2020 році, в порівнянні із 2018 роком збільшився на 6 026 тис грн (на 26%), а в порівнянні із 2019 роком – на 312 грн (на 33%).

Таблиця 3.1 – Динаміка обсягів реалізованої продукції та їх фінансових результатів

Показник	2018 р. тис. грн.	2019 р. тис. грн.	2020 р. тис. грн.	Абсолютне відхилення, тис. грн.		Відносне відхилення, %	
				в порівн. з 2018 р.	в порівн. з 2019 р.	в порівн. з 2018 р.	в порівн. з 2019 р.
Чистий дохід від реалізації продукції	151168	212526	191525	40357	-21001	21,07	-10,97
Прибуток від операційної діяльності	691	628	940	249	312	26,48	33,19

До важливих показників діяльності підприємства потрібно віднести величину витрат, які напряму впливають на господарську діяльність підприємства. Аналіз структури витрат в динаміці на наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Обсяги та динаміка витрат, що припадають на реалізовану продукцію за 2018-2020 р.р.

Показник	2018 р. тис. грн.	2019 р. тис. грн.	2020 р. тис. грн.	Абсолютне відхилення, тис. грн.		Відносне відхилення, %	
				в порівн. з 2018 р.	в порівн. з 2019 р.	в порівн. з 2018 р.	в порівн. з 2019 р.
Собівартість реалізованої продукції	141302	198901	169171	27869	-29730	16,47	-17,57
Адміністративні витрати	3589	4886	6608	3019	1722	45,69	26,06
Витрати на збут	5328	7274	8810	3482	1536	39,52	17,43
Інші операційні витрати	614	746	1159	545	413	47,02	35,63
Усього	150833	211807	185748	34915	-26059	18,80	-14,03

Загальна сума витрат на підприємстві у 2020 році, в порівнянні із 2018 роком зросла на 24 915 тис. грн, або майже на 19%, проте у порівнянні із 2019 роком навпаки – зменшилась на 26 059 тис. грн, або на 14%.

Основну частку витрат складає собівартість реалізованої продукції. Порівняно із 2018 роком цей показник значно зріс на 27 869 тис. грн (на 16%), проте в порівнянні із 2019 роком він вже пішов на спад – зменшився на 29 730 тис. грн (на 17%).

Планування виробничо-господарської діяльності підприємства розпочинається із інформації про попит товару на ринку. Ціна продукції має зворотну залежність із кількістю товару, що готові купувати споживачі. Проведення політики ціноутворення дає можливість підприємству впливати на обсяг продажу та на величину отриманого прибутку від реалізації відповідно.

Аналіз середніх цін на молочну продукцію зображено на рис. 3.2.

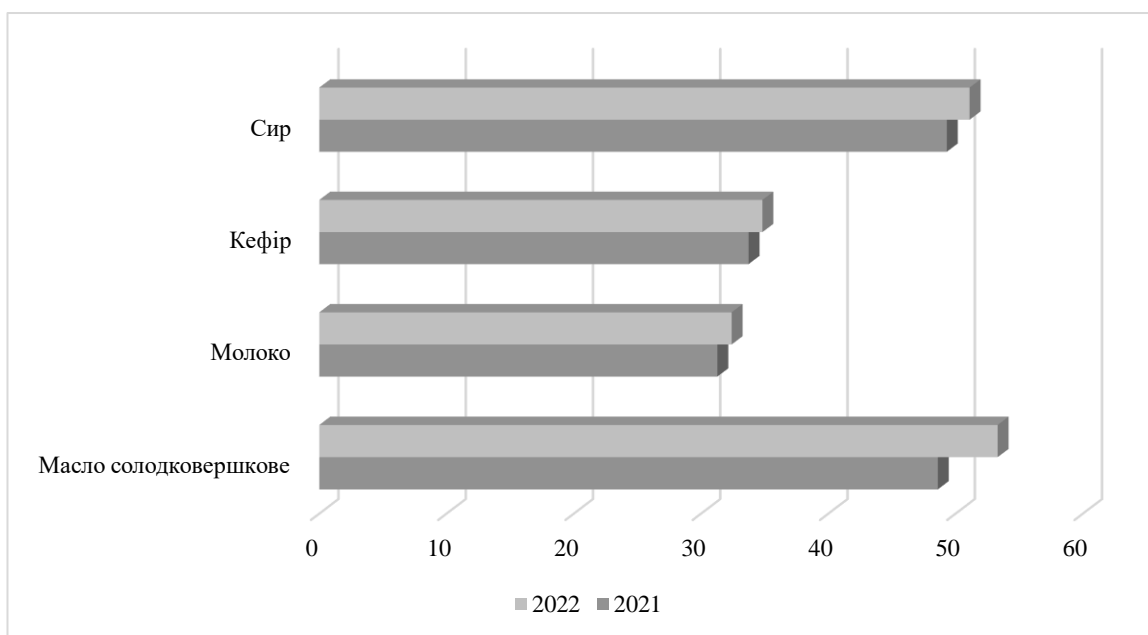


Рисунок 3.2 – Аналіз середніх цін на молочну продукцію за 2021-2022 роки [46]

Провівши аналіз середніх цін на молочні продукти можна встановити, що ціна на масло солодковершкове у 2022 році зросла в середньому на 4,7 грн/200г, на молоко – на 1,12 грн/900 мл, на кефір – на 1,09 грн/950 мл, на сир – на 1,79 грн/300г. Підвищення цін перш за все обумовлено зростанням витрат на виробництво продукції, адже із початком війни в Україні відбувались

масові руйнування господарських будівель внаслідок бомбардування, постала загроза життя працівників підприємств, загибель та розкрадання тварин на фермах, що знаходились у північно-східних та південних областях тощо.

Значний вплив на фінансові результати підприємства має асортимент (номенклатура) продукції (табл.3.3). Його оновлення із урахуванням змін на ринку є важливим індикатором ділової активності та конкурентоспроможності.

Таблиця 3.3 – Структура реалізації продукції у 2019-2020 році

Основний вид продукції	2019 рік			2020 рік		
	у натур. формі (тон)	у грош. формі (тис. грн)	у % до всієї продукції (%)	у натур. формі (тон)	у грош. формі (тис. грн)	у % до всієї продукції (%)
Масло вершкове	761	62083,7	33,1	512	53132,1	30,9
Сири сичужні	363	30557,2	16,3	274	24631,3	15,2
Молоко оброблене	2734	31671,5	16,9	2413	31417,5	18,3
Продукти кисломолочні	975	20518,6	11,0	852	22622,4	14,0
Козеїн технічний	198	29500,3	15,7	177	24715,3	15,3
Сир кисломолочний	245	13046	33,1	246	15392,8	9,5
Усього	5276	187377,3	100,0	4474	171911,4	100

Щодо структури реалізованої продукції, то у 2019 році основну її частину займає масло вершкове – 33,1% та сир кисломолочний – 33,1%. У 2020 році основну частину займає масло вершкове – 30,9 % і майже в 2 рази менше молоко оброблене – 18,3%, сири сичужні – 15,2% і козеїн технічний – 15,3%.

Прибуток є одним із характерних показників успішної діяльності підприємства. Разом із цим, оцінка усіх аспектів його виробничої та господарської діяльності являється неможливою. У зв'язку з цим, при здійсненні аналізу виробничо-господарської та фінансової діяльності підприємства, застосовується система відносних показників – показників рентабельності [41].

Стосовно рентабельності продукції, то формула буде мати такий вигляд:

$$\frac{P}{C} = \frac{P}{S} * \frac{S}{A} * \frac{A}{C}$$

Де :

P – прибуток;

C – собівартість;

S – продаж;

A – активи.

Таким чином, рентабельність продукції ($\frac{P}{C}$) дорівнює добутку рентабельності продаж ($\frac{P}{S}$), коефіцієнту оборотності активів ($\frac{S}{A}$) та співвідношення активів до собівартості продукції ($\frac{A}{C}$) (частина активів що приходиться на одиницю витрат на виготовлення продукції).

Для детального розрахунку рентабельності продукції наведемо дані у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Основні показники, що впливають на рентабельність продукції

Показники	2019 рік	2020 рік
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	212526,00	191525,00
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	198901,00	169171,00
Активи, тис. грн	27287,50	31160,50
Продаж, тис. грн	1262,00	6717,00
Рентабельність продаж, %	0,63	3,97
К _{об} , раз	0,05	0,22
Співвідношення активів до собівартості продукції (A/C), тис. грн	0,14	0,18

Аналіз впливу вищенаведених факторів на рентабельність продукції методом ланцюгових підстановок:

1) Ступінь впливу фактору R_{продаж}:

$$R_{\text{продукц.}} = R_{\text{продаж1}} * K_{\text{об 0}} * \frac{A_0}{C_0} = 3,97 * 0,05 * 0,14 = 0,03 \% - \text{збільшення}$$

рентабельності продажу на 3,97 % привело до збільшення прибутковості підприємства на 0,03%

2) Ступінь впливу фактору $K_{об}$:

$$R_{продукц.} = R_{продаж1} * K_{об1} * \frac{A_0}{C_0} = 3,97 * 0,22 * 0,14 = 0,12 \% - \text{збільшення}$$

коефіцієнту оборотності оборотних активів призвело збільшення прибутковості підприємства на 0,12%

3) Ступінь вплив фактору $\frac{A}{C}$:

$$R_{продукц.} = R_{продаж1} * K_{об1} * \frac{A_1}{C_1} = 3,97 * 0,22 * 0,18 = 0,16 \% - \text{збільшення}$$

співвідношення активів до собівартості продукції призвело до збільшення прибутковості підприємства на 0,16%

$$\text{Баланс відхилень} = 0,16 + 0,12 + 0,03 = 0,31 \%$$

Отже, економічний аналіз готової продукції та прибутку, одержаного від її реалізації, являє собою об'єктивно необхідний вид управлінського аналізу.

Особливу увагу підприємству слід звертати на показники витрат, адже вони напряму впливають на вартість продукції. Їх зниження є одним із пріоритетних напрямків підвищення ефективності господарської діяльності підприємств.

3.2 Аналіз показників випуску продукції

В умовах розвитку ринку молочної продукції гостро постає проблема функціонування підприємств в майбутньому, адже їх діяльність піддається впливу ряду загроз, основними серед яких були політична та економічна нестабільність в державі, зменшення кількості споживання молочних продуктів, економічна криза, ослаблення гривні, постійне підвищення цін на продовольчі й непродовольчі товари, а станом на сьогодні – військовий стан в країні, що становлять суттєву небезпеку для подальшого стабільного функціонування молокопереробної галузі.

При плануванні виробництва, необхідно враховувати асортимент продукції, що планується виготовляти, її обсяги та вартість за якою планується

її реалізовувати.

Аналіз випуску продукції на підприємстві буде прийняти вирішенню наступних завдань:

- 1) визначення планових обсягів та завдань, що стосуються випуску продукції та аналіз динаміки за певний період;
- 2) визначення факторів впливу на загальні обсяги випуску продукції за останні роки та за звітний період;
- 3) аналіз впливу факторів на зміну показників виробництва продукції;
- 4) пошук резервів нарощування обсягів виробництва та реалізації продукції, а також визначення заходів щодо їх покращення.

Інформаційною базою при проведенні аналізу виробництва є Баланс (Додатки А,Б,В) та первинні документи.

Практичні питання аналізу використання оборотних активів доцільно доповнити такими основними етапами, як: дослідження частки оборотних активів, запасів (виробничих запасів) у складі активів та дослідження динаміки співвідношення запасів і дебіторської заборгованості.

Проведемо оцінку виробничих активів підприємства в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Оцінка виробничих активів

Показники	На кінець 2018 р	На кінець 2019 р	На кінець 2020 р	Абсолютне відхилення	
				в порівн. з 2018 р	в порівн. з 2018 р
1. Основні засоби, тис. грн	11 522,00	12 454,00	13 998,00	2 476,00	1 544,00
2. Виробничі запаси, тис. грн	7 401,00	11 922,00	11 974,00	4 573,00	52,00
3. Незавершене виробництво, тис. грн	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4. Усього виробничих активів, тис. грн (р.1+р.2+р.3)	18 923,00	24 376,00	25 972,00	7 049,00	1 596,00
5. Усього майна, тис. грн	24 673,00	29 902,00	32 419,00	7 746,00	2 517,00
6. Питома вага виробничих активів у вартості майна, %	76,70	81,52	80,11	3,42	-1,41

Таким чином, проаналізувавши дані з таблиці 3.5, питома вага виробничих активів у складі майна підприємства у 2020 році, в порівнянні з

2018 роком зросла на 7 746 тис. грн, або на 3%, а от в порівнянні із 2019 роком, навпаки зменшилась на 2517 тис. грн, або на 1,41%.

Аналізуючи випуск продукції за кожним видом, можна дослідити суттєвість структурних зрушень, тобто зміну питомої ваги окремого виду продукції в її загальному обсязі. Важливість таких змін обумовлена тим, що будь-які зміни в структурі випуску продукції справляють значний вплив на витрати, фінансові результати загалом та обігові кошти підприємства (табл. 3.6).

Таблиця 3.6 – Структура випуску продукції у 2019-2020 роках

Основний вид продукції	Обсяг виробництва 2019 рік			Обсяг виробництва 2020 рік		
	у натур. формі (тон)	у грош. формі (тис. грн)	у % до всієї продукції (%)	у натур. формі (тон)	у грош. формі (тис. грн)	у % до всієї продукції (%)
Масло вершкове	785	64041,7	33,6	520,0	53 962,3	31,2
Сири сичужні	375	31567,4	16,6	274,0	24 631,3	14,3
Молоко оброблене	2734	31671,5	16,6	2413,0	31 417,5	18,2
Продукти кисломолочні	975	20518,6	10,8	952,0	22 622,4	13,1
Козеїн технічний	198	29500,3	15,5	117,0	24 715,3	14,3
Сир кисломолочний	245	13046	6,9	246,0	15 392,8	8,9
Усього	5312	190345,5	100,0	4522	172741,6	100

Аналіз структури виготовленої продукції за 2019 рік показав, що основну частку у структурі виробництва займає масло вершкове – 33,6% та вдвічі менше виготовлено сирів сичужних і молока обробленого. У 2020 році основна частина виробництва припадає на ж масло вершкове – 31,2% та молоко оброблене – 18,2%.

Загалом, порівнюючи 2019 р. та 2020 р., то структура продукції на підприємстві є відносно сталою. Для більшої наочності покажемо динаміку виробництва продукції з допомогою діаграми (рис.3.3).

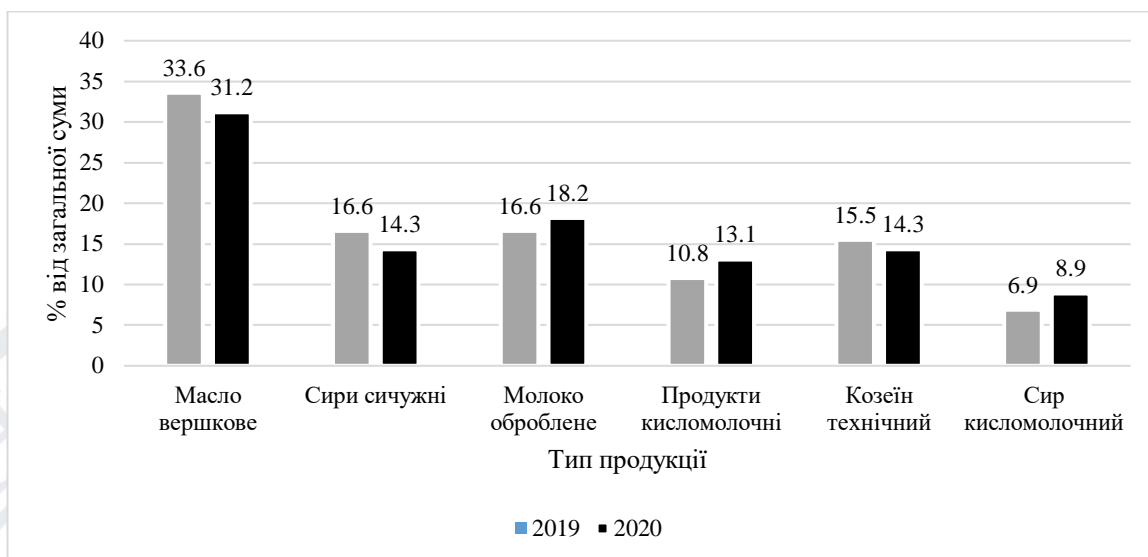


Рисунок 3.3 – Структура випуску продукції за 2019-2020 р.р.

Показник сезонності заготівлі молока безпосередньо залежить від сезонності збору молока: чим вища сезонність заготівлі на підприємстві, тим менший річної обсяг виготовленої продукції з тією ж потужністю виробництва. У зв'язку з сезонним надходженням молока виробничі потужності використовують недостатньо. Це пояснюється тим, що потужності підприємств молокопереробної галузі створюють потужності з урахуванням переробки в період його максимального надходження, а в міжсезонний період рівень завантаження їх значно знижується.

На випуск продукції безпосередньо впливає фактор сезонності, тому ми вважаємо за доцільне проаналізувати випуск продукції за кварталами (табл.3.7).

Таблиця 3.7 – Поквартальні обсяги виготовленої продукції за 2020 рік, тис. грн

Основний вид продукції	Квартал			
	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал
Масло вершкове	7015,10	14569,82	20505,67	11871,71
Сири сичужні	3202,07	6650,45	9359,89	5418,89
Молоко оброблене	4084,28	8482,73	11938,65	6911,85
Продукти кисломолочні	2940,91	6108,05	8596,51	4976,93
Козеїн технічний	3212,99	6673,13	9391,81	5437,37
Сир кисломолочний	2001,06	4156,06	5849,26	3386,42
Усього	22456,41	46640,23	65641,81	38003,15

Аналізуючи квартальні обсяги виробництва продукції можна сказати, що найбільше виготовляється молочної продукції у третьому кварталі – 65 641,81 тис грн, дещо менше у другому – 46 640,23 тис. грн, а найменше молочної продукції випускається в першому кварталі – 22 456,41 тис. грн. Такі коливання пов'язані із тим, що з листопада по квітень корів не випасають на пасовищах, через що вони дають менше молока.

Зменшення коливання сезонності заготівлі молока створить сприятливі умови для стабільної роботи підприємства, забезпечить збільшення обсягів виробництва за рахунок використання виробничих потужностей а також допоможе рівномірно постачати населенню молокопродукти протягом року.

Підвищення рівня виробництва продукції є основним чинником подолання економічної кризи, що напряду залежить від інтенсивності використання ресурсів під час виробництва (ОВФ, трудових ресурсів, матеріалів тощо) та введенням в діяльність підприємства досягнень науково-технічного прогресу [43].

Ефективність використання основних фондів характеризується наступними основними показниками: фондоддача, фондоємність і фондоозброєність (табл.3.8).

Фондоддача характеризує обсяг продукції (у натуральному й вартісному вираженні) що приходить (віддача) на 1 грн. середньої вартості основних виробничих фондів (ОВФ).

Таблиця 3.8 – Показники ефективності використання основних виробничих фондів

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік
Фондоддача	13,11	17,06	13,68
Фондоємність	0,07	0,06	0,07
Фондоозброєність	839,82	1124,47	1029,70

Фондоємність характеризує величину середньої вартості ОВФ, яка приходить на 1 одиницю (натурального або вартісну) обсягу продукції.

Фондоозброєність характеризує розмір середньої вартості ОВФ, що

приходить на 1 працівника.

Аналізуючи таблицю 12 можна побачити, що у 2018 році на 1 грн вартості ОВФ приходить 13,11 грн продукції, у 2019 році на 1 грн вартості ОВФ приходить 17,06 грн продукції, а у 2020 році на 1 грн вартості ОВФ приходить 13,68 грн продукції. Даний показник значно зменшився у 2020 році та свідчить про зменшення фінансової стійкості підприємства.

Щодо показника фондоємність, то проаналізувавши його можна зробити висновок, що у 2018 році 0,07 грн ОВФ припадає на 1 грн продукції, у 2019 році 0,06 грн ОВФ припадає на 1 грн продукції, у 2020 році 0,07 грн ОВФ припадає на 1 грн продукції.

Аналіз фондоозброєності показує, що у 2018 році на 1 працівника в середньому припадає 839,82 тис. грн ОВФ, у 2019 році на 1 працівника в середньому припадає 1124,47 тис. грн ОВФ, у 2020 році на 1 працівника в середньому припадає 1029,7 тис. грн ОВФ.

Отже, аналіз випуску готової продукції на ТОВ «ASG» показав, що з роками частка виробничих активів у складі майна підприємства поступово збільшується. Аналіз продукції за складом допомагає проаналізувати зміну питомої ваги окремого виду продукції в загальному обсязі. Зменшення впливу фактору сезонності посприяє стабілізації роботи підприємства.

Висновки до 3 розділу

1. Досліджено обсяги реалізованої молочної продукції в деяких західних областях України. Хоча Хмельницька область, в якій знаходиться досліджуване підприємство, не являється лідером по виготовленню продукції, проте її обсяги є досить таки великими.

2. Проаналізовано динаміку фінансових результатів підприємства та виявлено, що у 2020 році чистий дохід від реалізації продукції дещо зменшився, в порівнянні із 2019 роком, проте прибуток від операційної

діяльності навпаки збільшився.

3. Досліджено структуру реалізованої продукції та виявлено, що у 2020 році підприємство реалізувало найбільше масла вершкового на 53 132,1 тис. грн (32,8% від загального обсягу реалізованої продукції). Майже вдвічі менше було реалізовано молока обробленого – 31 417,5 тис. грн (18,3%), козеїну технічного – 24 715,3 тис. грн (15,3%) та сирів сичужних – 24 631,3 тис. грн (15,2%).

4. Факторний аналіз рентабельності продукції показав, що на неї впливає рентабельність продажу, коефіцієнт оборотності активів та величина активної частини, що приходиться на одиницю витрат для виготовлення продукції. Регулярний моніторинг даних показників дасть уявлення підприємству про ефективність власної діяльності, можливість контролювати витрати на виробництво та реалізацію продукції і отримати дані про чистий прибуток.

5. Аналіз сезонності виробництва продукції показав, що найбільше виготовляється продукції у третьому кварталі (липні-вересні) – 65 641,81 тис. грн, а дещо менше у другому – 46 640,23 тис. грн. Найменші обсяги виробництва у першому кварталі – 22 456,41 тис. грн. Зменшення коливання сезонності продукції посприє стабільній роботі підприємства.

6. Встановлено, що підвищення частки активної частини фондів у загальній її вартості є одним із факторів подолання кризи на підприємстві. Аналіз показників фондівіддачі, фондоємності та фондоозброєності показав, що вони схильні до коливань. Так, у 2020 році фондівіддача на підприємстві значно зменшилась, як і фондоозброєність, а от фондоємність навпаки дещо зросла. Причиною зниження фондівіддачі є неефективне використання основних фондів: простої обладнання, несвоєчасний ремонт, що призводить до поломок, використання виробничих потужностей не на повну тощо.

ВИСНОВКИ

Молочна продукція вимагає особливого підходу до побудови обліку, вибору методів оцінки, та ретельного систематичного аналізу показників, адже вона характеризується складним виробничим процесом та має певні особливості в технології.

З метою стабілізації виробництва та пошуку нових ринків збуту, потрібно розробити дієві механізми функціонування, налагодити систему обліку, створити сприятливі умови для інвестування, забезпечити конкурентоспроможність продукції, залучитись підтримкою з боку держави аби в повній мірі забезпечити населення молочною продукцією.

1. Головою можна вважати продукцію, яка пройшла усі стадії виробництва та обробки і може бути реалізована покупцеві за договором. Виробнича собівартість готової продукції включає в себе прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інших прямих витрат та загальновиробничих, а собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та понаднормових виробничих витрат.

2. Класифікацію продукції доцільно розмежовувати за її характером. Оцінка продукції залежить від положень облікової політики та здійснюється за одним із п'яти методів зазначених в національних стандартах. Вибір методу оцінки залишається за підприємством та не регулюється законодавством. При проведенні оцінки продукції в обліку часто виникають відхилення фактичної вартості продукції від планової. Такі відхилення займають важливе місце в обліку, адже саме вони впливають на визначення фактичної собівартості продукції.

3. Обґрунтовано роль нормативного регулювання в обліку готової продукції. Встановлено, що воно відбувається на трьох рівнях: міжнародному, державному та внутрішньому (рівні підприємства). Для покращення

нормативного регулювання обліку продукції та відображення операцій згідно законодавства слід періодично переглядати всі нормативні документи України, пов'язані із обліком виробництва та реалізації продукції на виявлення дублювання положень, їх неузгодженості або ж нерегульованих ситуацій.

4. Проаналізовано діяльність досліджуваного підприємства та встановлено, що бухгалтерський облік побудовано із врахуванням якісних характеристик продукції на етапах виробництва та руху. Для ефективної організації бухгалтерського обліку на підприємстві потрібно розробити облікову політику, яка є його основою. Кожне підприємство самостійно складає облікову політику, враховуючи структуру, галузь та особливості діяльності. Облікова політика досліджуваного підприємства є дещо застарілою, а нова версія документу перебуває в стадії доробки, тому доцільним у ній буде додати пункт про порядок обліку ТЗВ, адже попередня версія документу його не враховувала.

5. Запропоновано оцінку готової продукції складати за методом нормативних витрат. Перевагою такого методу є встановлення норм витрат, які мають бути понесені на продукцію з урахуванням використаних запасів, витрат праці, виробничої потужності підприємства та поточних цін. Такий метод допоможе зменшити відсоток викривлення собівартості продукції, дасть змогу приймати оптимальні рішення щодо зменшення обсягів витрат і відповідно збільшення доходів підприємства.

6. За результатами аналізу організації облікового процесу та документування операцій запропоновано:

- вести графік документообігу, який допоможе налагодити роботу бухгалтерії, унеможливить дублювання інформації в документах та допоможе своєчасно та оперативно приймати управлінські рішення;

- ввести окремий рахунок 29 «Заготівля запасів» для обліку ТЗВ, що допоможе розподіляти витрати на кожен виріб з урахуванням кількості витраченої сировини та понесених витрат;

- фіксувати кількість сировини, що надійшла у виробництво у «Відомості на відпуск сировини у виробництво», яка буде враховувати потребу в сировині, жирність молока та показувати залишки.

7. Встановлено, що за сучасних умов програмне забезпечення можливо налаштувати під потреби будь-якого підприємства з урахуванням специфіки роботи. Для відображення даних про усі господарські операції по рахунках в 1С доцільно використовувати звіт «ОСВ», який допоможе одразу виявити помилки та перейти в документ для його виправлення. В якості додаткового програмного продукту, підприємству запропоновано «АВ офіс», який полегшить облік виробітку працівників з погодинною оплатою праці.

8. Проведено аналіз основних показників діяльності ТОВ «ASG». При дослідженні структури реалізованої продукції виявлено, що у 2020 році підприємство реалізувало найбільше масла вершкового на 53 132,1 тис. грн (32,8% від загального обсягу реалізованої продукції). Майже вдвічі менше було реалізовано молока обробленого – 31 417,5 тис. грн (18,3%), козеїну технічного – 24 715,3 тис. грн (15,3%) та сирів сичужних – 24 631,3 тис. грн (15,2%). Моніторинг показників рентабельності продажу та оборотності активів дасть уявлення підприємству про ефективність власної діяльності, можливість контролювати витрати на виробництво та реалізацію продукції і отримати дані про чистий прибуток.

9. Аналіз сезонності виробництва продукції показав, що найбільше виготовляється продукції у третьому кварталі (липні-вересні), а дещо менше у другому. Найменші обсяги виробництва у першому кварталі, тому в перспективі доцільно зменшити такі коливання для стабілізації роботи підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ

1. Слюсарчук Л. Облік і фінанси АПК. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/misce-gotovoi-produkcii-v-buhgalterskomu-obliku.html> (Дата звернення: 01.09.2022р.).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» № 246 від 20.10.99 р. Дата оновлення: 03.11.2021. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (Дата звернення 05.09.2022)
3. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ – 8-е видання, доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.
4. Шваб Л. І. Економіка підприємства: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. 2-е вид. Київ, 2005. 568 с.
5. Журавель Г.П., Хомин П.Я. Бухгалтерський облік на тлі віртуалій. *Галицький економічний вісник*, том 48. Тернопіль, 2017. С. 131-139.
6. Мешко Н. П. Трансформація процесів управління реалізації готової продукції в умовах переходу до ринку: автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук. Дніпропетровськ, 2010. 20 с.
7. Писаренко Т.М. Характеристика діючої методики організації обліку готової продукції. *Економічні науки*. Облік і фінанси, Випуск 12 (45). Ч. 1. - 2015. С.231-239.
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» № 929_021 від 01.01.2012. Дата оновлення: 01.01.2012 URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_021 (Дата звернення: 15.10.2022).
9. Грабова Н. М., Кривоносов Ю.Г. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках. Київ: А.С.К., 2018. 504 с.
10. Давидович І.Є. Бухгалтерський облік: Курс лекцій. Тернопіль: ТНЕУ, 2012. 220 с.

11. Стасюк Н.Ю. Готова продукція як об'єкт бухгалтерського обліку: поняття та класифікація. Матеріали XI Всеукраїнської студентської наукової конференції «Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту: теорія, методологія, організація». С. 116-119.
12. Алексєєнко Т. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізації на переробних підприємствах АПК. *Економічний аналіз*. 2012, Випуск 11. Частина 4. С. 219-222.
13. Бойківська Г.М. Теоретичні засади формування та використання виробничого потенціалу підприємств. *Економіка та суспільство*. 2016, Випуск 3. С. 141-146.
14. Рибалка О.М., Полтавченко О.С. Проблеми обліку готової продукції і її реалізації. URL: <https://nauka-online.com/wp-content/uploads/2020/11/Ribalko-Poltavchenko.pdf> (Дата звернення 28.10.2022).
15. Цивільний кодекс України № 435-IV від 16.01.2003. Дата оновлення: 10.10.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> . (Дата звернення: 05.10.2022).
16. Податковий кодекс України № 2755-VI від 12.12.2010р. Дата оновлення: 25.11.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Дата звернення: 05.10.2022).
17. Господарський кодекс України від 16.01.2003 року № 436-IV. Дата оновлення: 19.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 16.09.2022).
18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. Дата оновлення: 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Дата звернення: 05.10.2022).
19. Про підприємництво: Закон України від 07.02.1999р. № 698-XII. Дата оновлення: 11.02.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/698-12#Text> (Дата звернення: 17.10.2022).

20. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. URL: <https://buhgalter911.com/normativnayabaza/metodicheskierekomendacii/metodichnirekomendaciyiz1024317.html> (Дата звернення: 28.09.2022).

21. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Закон України № z0027-00 від 31.12.1999 р. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (Дата звернення: 16.10.2022 р.).

22. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Закон України від 29.11.1999 № z0860-99. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (Дата звернення 22.10.2022).

23. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: Постанова кабінету міністрів України від 22.01.1996 р. №116-96-п. Дата оновлення: 16.12.2011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text> (Дата звернення 22.10.2022 р.).

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. Дата оновлення: 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (Дата звернення 22.10.2022 р.).

25. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ від 02.09.2014 р. № z1365-14. Дата оновлення: 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (Дата звернення: 16.10.2022 р.).

26. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Закон України від 07.02.2013 р. № z0336-13. Дата оновлення: 10.08.2021. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> Дата звернення: 16.10.2022 р.).

27. Коваль Л.В. Облікова політика в управлінні підприємством. *Ефективна економіка*. Випуск №5, 2019. URL: <http://socrates.vsau.org/repository/getfile.php/20823.pdf> (Дата звернення: 23.10.2022)

28. Светлова Н.М., Супрун М.Г. Особливості обліку витрат та калькулювання собівартості продукції рослинництва в сільському господарстві. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/znptdau/2012_2_6/18-6-26.pdf (Дата звернення: 07.11.2022).

29. Белікова Ю.О., Іонін Є.Є. Проблемні аспекти обліку молочної продукції в Україні. Праці XIV Міжнародної науково-практичної конференції молодих учених та здобувачів освіти «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки». Луцьк, 2022. С.18-20.

30. Черкасова С.О., Олексійчук А.Г. Облік, аудит та аналіз наявності і руху готової продукції. Праці VII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті». Одеса, 2016. С. 119-122.

31. Сафарова А.Т., Корольчук І.Р. Документування операцій з обліку готової продукції на підприємствах побутової хімії. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. Випуск 17, 2017. С. 197-201.

32. Зінченко О., Гірічева Я. Є. Особливості методики обліку готової продукції. Вип. 2, 2017. С. 308-311. URL: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/7009/1/20170811_108.pdf (Дата звернення: 21.10.2022 р).

33. Тіхонравова Ю.В. Вплив нормативного методу калькулювання собівартості на облік прямих матеріальних затрат виноробства. Вісник СумДУ. Серія «Економіка», 2011. № 3. С. 77-82.

34. Светлова Н.М., Супрун М.Г. Особливості обліку витрат та калькулювання собівартості продукції рослинництва в сільському господарстві. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/znptdau/2012_2_6/18-6-26.pdf (Дата звернення: 03.11.2022 р.).

35. Осадча Г.Г. Система калькулювання виробничого підприємства харчової галузі. *Облік і фінанси*. Випуск 9(33). Ч. 2. 2012.

36. Пархоменко В.М. Бухгалтерський облік та внутрішньогосподарський контроль витрат на якість продукції в розрізі програмного забезпечення «1 С» та «Парус». Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(17). С. 273-290.

37. АВ система: офіційний сайт. URL: <https://ab.biz.ua/> (Дата звернення: 23.11.2022).

38. Чмут А.В. Стан та тенденції розвитку ринку молока та молочної галузі України. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/26.pdf (Дата звернення: 18.11.2022р.).

39. Сафарова А.Т., Корольчук І.Р. Аналітичне дослідження виробництва та реалізації готової продукції на прикладі підприємства побутової хімії. *«Молодий вчений»*. № 1 (53), 2018 р. С. 977-981.

40. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (Дата звернення: 16.11.2022р.).

41. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Тернопіль, 2016 – 304 с.

42. Книшек О.О. Таресенко Ю.О. Фінансовий аналіз діяльності підприємства в умовах економічної нестабільності. URL:

<http://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/380> (Дата звернення: 02.11.2023 р.).

43. Макарова Г.С. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства. Економіка і суспільство, 2016. №3. С. 527-533.

44. Коваленко І., Лактіонова Н. Облік виробничих запасів за вимогами міжнародної стандартизації. Вісник СНТ ННІ бізнесу і менеджменту ХНТУСГ. Випуск 1, 2020 р. Ст. 16-20.

45. Бернадська Ю.О., Гевлич Л.Л. Міжнародна регламентація обліку готової продукції. Праці XX Всеукраїнської наукової конференції студентів, аспірантів та молодих вчених «Проблеми розвитку соціально-економічних систем в національній та глобальній економіці», Том 2. Вінниця, 2020. С. 156-158.

46. Середні ціни на окрему молочну продукцію. URL: <http://milkua.info/uk/dairy-price/wholesale-retail-ukraine> (Дата звернення: 12.11.2022 р).

47. Поліщук О.Т., Бернадська Ю.О. Облікове забезпечення управління витратами на якість продукції. Фаховий журнал Бізнес-Інформ. Випуск 12, 2020. С. 326-331.



ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Баланс 2018 р.

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31.12 2018 р.

Форма №1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005	177,0	731,0
Основні засоби	1010	9831,0	11522,0
первісна вартість	1011	18040,0	20987,0
знос	1012	8209,0	9465,0
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	10008,0	12253,0
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	3717	7401
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	2878,0	2842,0
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	115	473
з бюджетом	1135	658,0	700,0
у тому числі з податку на прибуток	1136		623,0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	384,0	804,0
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	149,0	102,0
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	10,0	98,0
Усього за розділом II	1195	7911,0	12420,0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	17919,0	24673,0

ДОДАТОК Б

Баланс 2019 р.

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на **31.12** **2019**р.

Форма №1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005	731,0	698,0
Основні засоби	1010	11522,0	12454,0
первісна вартість	1011	20987,0	23254,0
знос	1012	9465,0	10800,0
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	12253,0	13152,0
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	7401	11922
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	2842,0	3035,0
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	473	603
з бюджетом	1135	700,0	512,0
у тому числі з податку на прибуток	1136	623,0	512,0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	804,0	478,0
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	102,0	131,0
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	98,0	0,0
Усього за розділом II	1195	12420,0	16750,0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття			
Баланс	1300	24673,0	29902,0

Пасив	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (паіовий) капітал	1400	647	647
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415	175,0	175,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	9783,0	10127,0
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	10605,0	10949,0
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510	1500,0	955,0
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520	465,0	
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	1965,0	955,0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	2148	6186
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	8900,0	9724,0
розрахунками з бюджетом	1620	492,0	1268,0
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630	155,0	256,0
Поточні забезпечення	1660		564,0
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	408,0	0,0
Усього за розділом III	1695	12103,0	17998,0
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
	1700		
Баланс	1900	24673,0	29902,0

ДОДАТОК В

Баланс 2020 р.

Баланс
(Звіт про фінансовий стан)

На 31.12.2020

Форма № 1

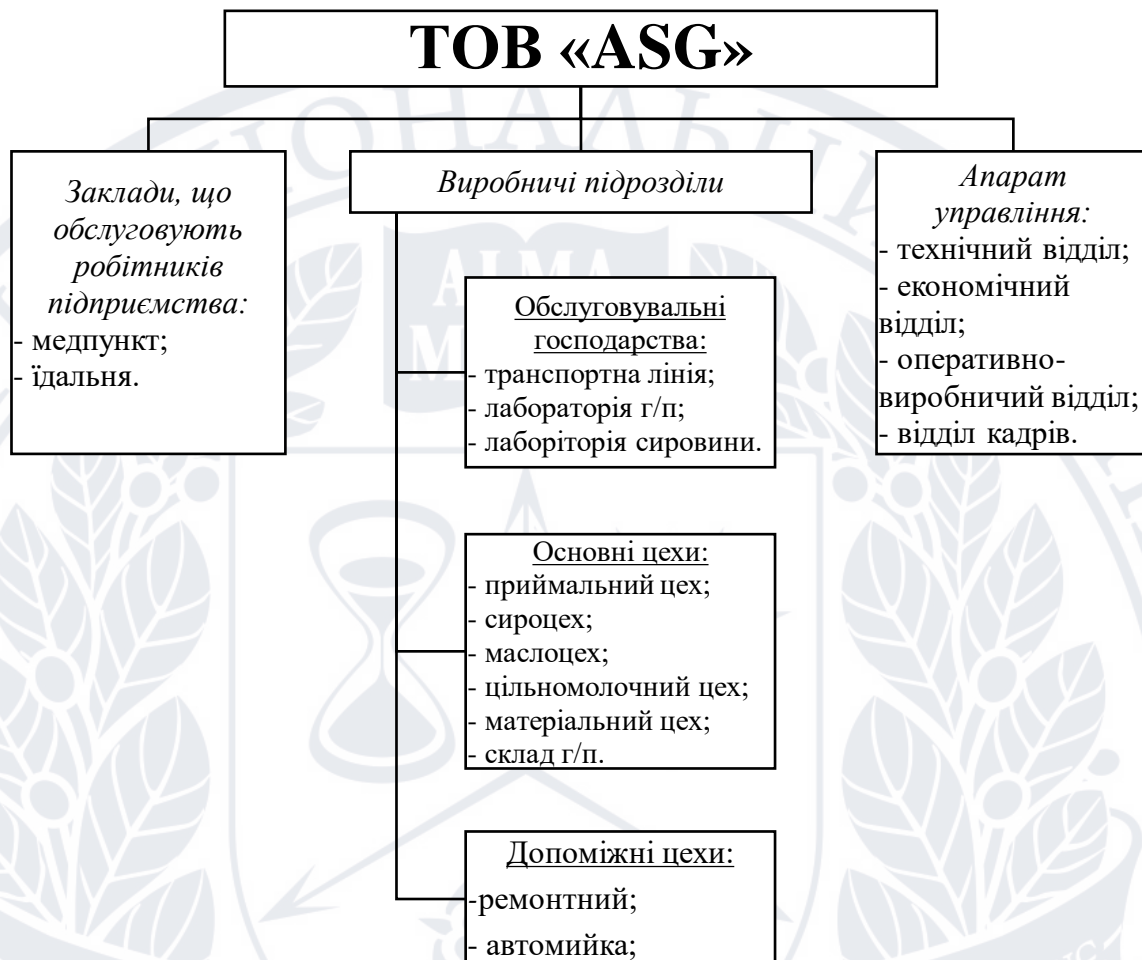
Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
I Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000			
первісна вартість	1001			
накопичена амортизація	1002			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	698	2156	
Основні засоби	1010	12454	13998	
первісна вартість	1011	23254	26429	
знос	1012	(10800)	(12431)	
Інвестиційна нерухомість	1015			
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016			
Знос інвестиційної нерухомості	1017			
Довгострокові біологічні активи	1020			
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021			
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1022			
Довгострокові фінансові інвестиції:				
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030			
інші фінансові інвестиції	1035			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040			
Відстрочені податкові активи	1045			
Гудвіл	1050			
Відстрочені аквізиційні витрати	1060			
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065			
Інші необоротні активи	1090			
Усього за розділом I	1095	13152	16154	
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	11922	11974	
- виробничі запаси	1101	3126	7493	
- незавершене виробництво	1102			
нарахованих доходів				
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145			
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	478	507	
Поточні фінансові інвестиції	1160	69		
Гроші та їх еквіваленти	1165	131	215	
- готівка	1166	105	165	
- рахунки в банках	1167	26	50	
Витрати майбутніх періодів	1170			
Частка перестраховика у страхових резервах	1180			
- в резервах довгострокових зобов'язань	1181			
- в резервах збитків або резервах належних виплат	1182			
- в резервах незароблених премій	1183			
- в інших страхових резервах	1184			
Інші оборотні активи	1190		8	
Усього за розділом II	1195	16750	16265	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття				
Баланс	1300	29902	32419	

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	647	647	
Капітал у дооцінках	1405			
Додатковий капітал	1410			
- емісійний дохід	1411			
- накопичені курсові різниці	1412			
Резервний капітал	1415	175	175	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	10127	15016	
Неоплачений капітал	1425			
Вилучений капітал	1430			
Інші резерви	1435			
Усього за розділом I	1495	10949	15838	
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500			
Пенсійні зобов'язання	1505			
Довгострокові кредити банків	1510	955	410	
Інші довгострокові зобов'язання	1515			
Довгострокові забезпечення	1520			
- довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521			
Цільове фінансування	1525			
- благодійна допомога	1526			
Страхові резерви	1530			
- резерв довгострокових зобов'язань	1531			
- резерв збитків або резерв належних виплат	1532			
- резерв незароблених премій	1533			
- інші страхові резерви	1534			
Інвестиційні контракти	1535			
Призовий фонд	1540			
Резерв на виплату джек-поту	1545			
III. Поточні зобов'язання				
авансами				
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640			
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645			
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650			
Поточні забезпечення	1660	564	734	
Доходи майбутніх періодів	1665			
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670			
Інші поточні зобов'язання	1690		3	
Усього за розділом III	1695	17998	16171	
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700			
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800			
Баланс	1900	29902	32419	

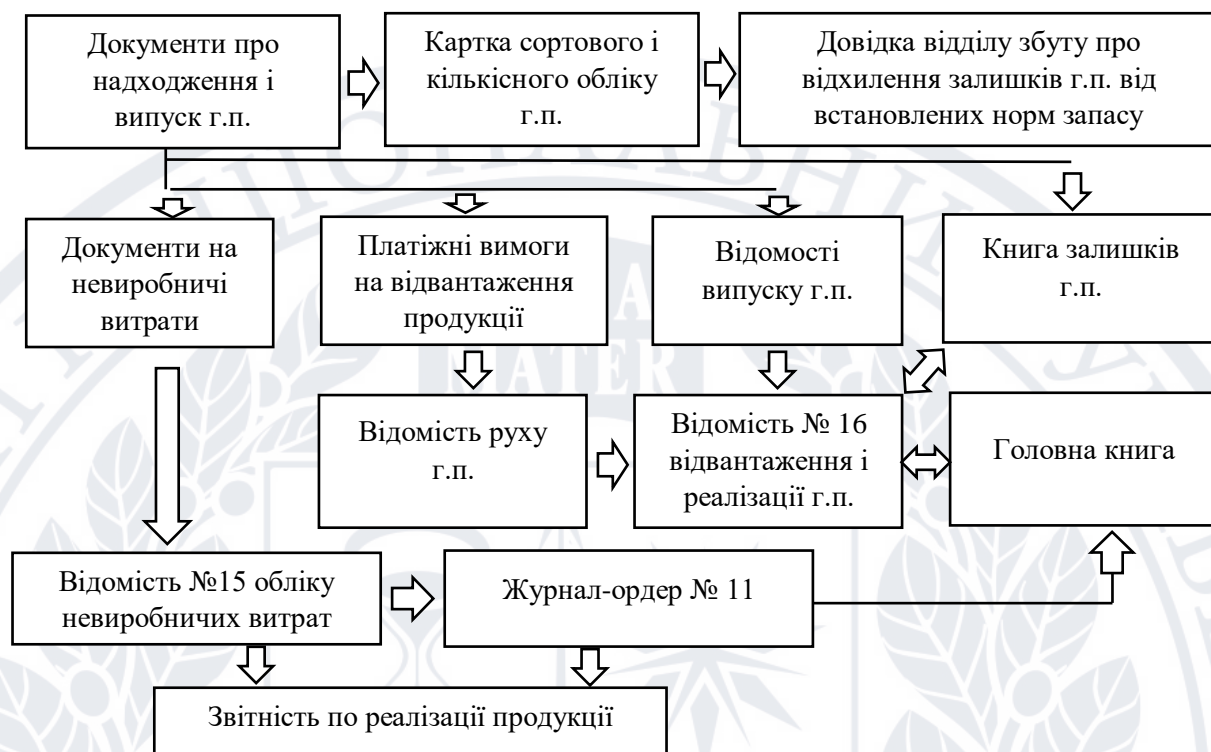
ДОДАТОК Г

Виробнича структура ТОВ «ASG»



ДОДАТОК Д

Рекомендований графік документообігу

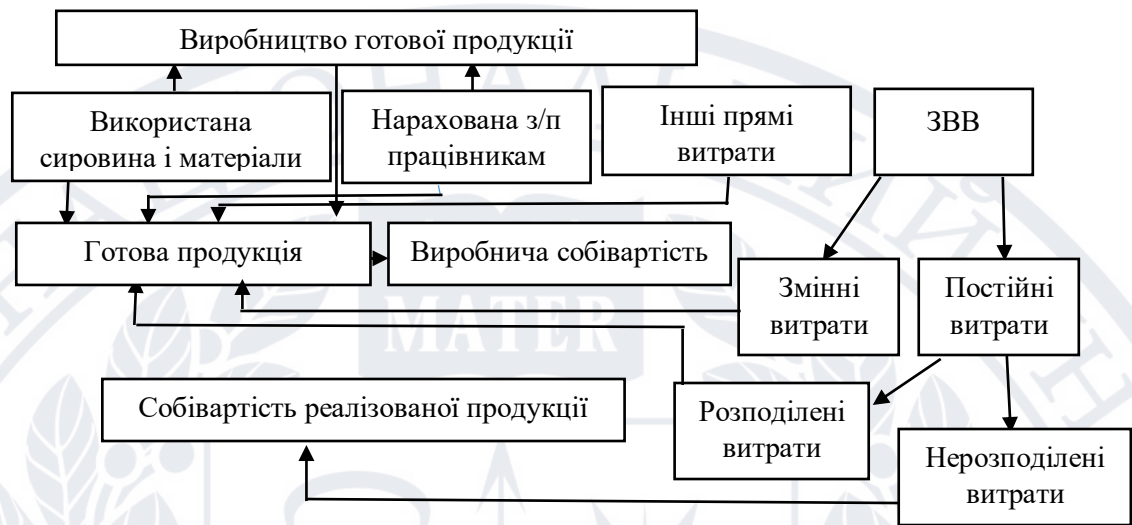


ДОДАТОК Ж
Аналіз майна за складом

Показники	На кінець 2018 року	На кінець 2019 року	На кінець 2020 року	Абсолютне відхилення	
				В порівн. з 2018 р	В порівн. з 2019р
Усього майна (тис. грн) в тому числі:	24673,00	29902,00	32419,00	7746,00	2517,00
1. Необоротні активи (тис. грн) в % до майна	12253,00 49,66	13152,00 43,98	16154,00 49,83	3901,00 0,17	3002,00 5,85
2. Оборотні активи (тис. грн) в % до майна в тому числі:	12420,00 50,34	16750,00 56,02	16265,00 50,17	3845,00 -0,17	-485,00 -5,85
2.1. Матеріальні оборотні активи (тис. грн) в % до оборотних активів	7499,00 60,38	11991,00 71,59	11982,00 73,67	4483,00 13,29	-9,00 2,08
2.2. Грошові кошти (тис. грн.) в % до оборотних активів	102,00 0,82	131,00 0,78	165,00 1,01	63,00 0,19	34,00 0,23
2.3. Дебіторська заборгованість (тис. грн) в % до оборотних активів	4818,96 38,80	4628,03 27,63	4118,30 25,32	-700,66 -13,48	-509,73 -2,31

ДОДАТОК 3

Послідовність формування собівартості готової продукції



Узагальнено на основі [18; 21; 43]

ДОДАТОК К

Методи оцінки готової продукції при виробництві згідно із НП(С)БО [44]

Варіанти оцінки	Порядок оцінки
За фактичною виробничою собівартістю	Фактична виробнича собівартість складається з витрат (прямих статей витрат), пов'язаних з виготовленням готової продукції у звітному періоді. Визначення витрат на виробництво готової продукції включає в себе вартісну оцінку використаних природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних засобів, трудових ресурсів і т. д.
За плановою (нормативною) виробничою собівартістю	Являє собою розрахунок собівартості одиниці продукції, який складається за відповідними статтями витрат. Витрати на виробництво визначаються згідно з технічно обґрунтованими нормами витрати відповідних ресурсів і їх ціп. При цьому варіанті визначаються і враховуються окремо відхилення фактичної собівартості від нормативної за кожний звітний місяць, що забезпечує єдність оцінки готової продукції в поточному обліку і звітності. Замість нормативної собівартості може застосовуватися будь-яка облікова вартість
За обліковими цінами	У цьому випадку відокремлено враховується різниця між фактичною собівартістю і обліковою ціною. Перевага даного варіанту оцінки проявляється в можливості зіставлення оцінки продукції в поточному обліку і звітності, що важливо для контролю за правильним визначенням обсягу товарного випуску;
За продажними (ринковими) цінами	Цей варіант можна розглядати як різновид другого варіанту. Він застосовується при відносній стабільності цін
За прямими статтями витрат або скороченою собівартістю	При застосуванні в обліку готової продукції облікових цін і планової (нормативної) собівартості виникає необхідність обчислення відхилень в оцінці товарного випуску за обліковими цінами від його фактичної виробничої собівартості. Це дозволяє незалежно від виду оцінки у поточному обліку визначити в кінцевому рахунку фактичну собівартість відвантаженої і відпущеної в порядку продажу продукції (робіт, послуг), а також залишків готових виробів на складах до кінця місяця.

ДОДАТОК Л

Порівняльна характеристика НП(с)БО 9 та МСФЗ 2 [4]

Ознака порівняння	НП(С)БО 9 «Запаси»	МСФЗ 2 «Запаси»
Визначення запасів	Запаси-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, а також управління підприємством.	Запаси-активи, які: - утримуються для продажу у звичайному веденні бізнесу; - перебувають у процесі виробництва для такого продажу; - існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
Класифікація продукції	1. Незавершене виробництво 2. Товари 3. Готова продукція	1. Незавершене виробництво; 2. Товари; 3. Готова продукція;
- на дату надходження	Методи оцінки:	
	За первісною вартістю, яка залежить від способу її надходження: - придбана у постачальника – за собівартістю; - виготовлена власними силами – за виробничою собівартістю; - внесена до статутного капіталу – за справедливою вартістю, погодженою із засновниками; - безоплатно отримана – за справедливою вартістю; - отримана в обмін – балансова вартість переданих запасів (подібні активи) або справедлива вартість отриманих запасів (неподібні активи)	За собівартістю
- на звітну дату	Найменша з: - первісна вартість; - чиста вартість реалізацій.	Мінімальна з: - собівартість; - чиста вартість реалізацій.
- на дату вибуття	1. Ідентифікована собівартість;	1. Індивідуальна собівартість;

	2. Середньозважена собівартість; 3. Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО); 4. За нормативними затратами; 5. За ціною продажу.	2. Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО); 3. Середньозважена собівартість
Оцінка запасів у випадку, якщо первісну вартість у момент оприбуткування достовірно визначити неможливо	Оцінка за справедливою вартістю	Спеціальне правило оцінки не встановлено
Продукція, отримана в обмін на інші запаси	Спеціальні правила оцінки первісної вартості залежно від подібності/неподібності запасів	Спеціальні правила оцінки не встановлено
Безкоштовно отримана продукція	Наводяться спеціальні правила оцінки	Спеціальні правила оцінки не встановлено
Продукція, внесена як внесок до статутного капіталу	Наводяться спеціальні правила оцінки	Спеціальні правила оцінки не встановлено
Уцінка продукції	Пряме списання сум уцінок на витрати	Списання уцінки на витрати може проводитися шляхом прямого списання на витрати, а може шляхом створення резерву уцінки, який є контрстаттею до статті запасів (подібно до резерву сумнівних боргів)
Відновлення вартості раніше уцінених запасів	Відображається як збільшення іншого операційного доходу	Відображається як зменшення витрат за тією статтею, на яку зазвичай списується собівартість запасів
Облік транспортно-заготівельних витрат	Детально регламентовано	Детальна регламентація обліку відсутня
Операції з нестач і втрат від псування продукції	Спеціальні правила обліку	Спеціальні правила обліку відсутні
Інформація про продукцію, передану в переробку та на комісію	Повинна розкриватися	Розкриття не обов'язкове