

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА»

Студентки 2 курсу, 3м групи,

спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»,

спеціалізації «Облік,
оподаткування та оцінювання
в бізнесі»

Науковий керівник

кандидат економічних наук,
доцент

Гарант освітньої програми

доктор економічних наук,
професор

Клекоцюк Ганни
Анатоліївни

Муковіз Василь
Степанович

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2019

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем

Кафедра обліку та оподаткування

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»,

Спеціалізація «Облік, оподаткування та оцінювання в бізнесі»

Затверджую

Зав. кафедри _____ О.В. Фоміна

« ____ » _____ 201_ р.

**Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу студентки**

Клекоцюк Ганни Анатоліївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік готової продукції власного виробництва»

Затверджена наказом ректора від «18» січня 2019 р. №139

2. Строк здачі студентом закінченої роботи 15 листопада 2019 року

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Метою роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка рекомендацій щодо подальшого удосконалення обліку готової продукції власного виробництва.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність Товариства з обмеженою відповідальністю ТОВ «ВІНАГРО» в частині виробництва готової продукції.

Предметом дослідження є методика та організація обліку готової продукції на ТОВ «ВІНАГРО».

4. Консультанти по роботі із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
Вступ, розділ 1			
розділ 2			
розділ 3			
Висновки, література, додатки			

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА

1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка готової продукції власного виробництва

1.2. Концептуальні засади обліку готової продукції власного виробництва.

Висновки за розділом 1.....

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ "ВІНАГРО"...

2.1. Фінансовий облік готової продукції власного виробництва

2.2. Облік готової продукції власного виробництва в управлінні підприємством

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ "ВІНАГРО"

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку готової продукції власного виробництва

3.2. Удосконалення обліку готової продукції власного виробництва за умов застосування інформаційних систем і технологій.....

Висновки за розділом 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактично
1	2	3	4
1	Наукова стаття	12.09.2019	12.09.2019
2	1 розділ	28.06.2019	28.06.2019
3	2 розділ	06.09.2019	06.09.2019
4	Попередній розгляд двох розділів	25.09.2019	25.09.2019
5	3 розділ	25.10.2019	25.10.2019
6	Попередній захист роботи	12.11.2019	12.11.2019
7	Подання завершеної роботи на кафедру	15.11.2019	15.11.2019

7. Дата видачі завдання «11» лютого 2019 р.

8. Керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ Муковіз В.С.

9. Гарант освітньої програми _____ Бенько М.М.

10. Завдання прийняла до виконання студентка _____ Клекоцюк Г.А.

11. Висновок керівника випускної кваліфікаційної роботи У випускній кваліфікаційній роботі розглянуто економічну сутність, класифікацію та оцінку готової продукції власного виробництва; розкрито концептуальні засади обліку готової продукції власного виробництва; досліджено фінансовий облік готової продукції власного виробництва; проаналізовано облік готової продукції власного виробництва в управлінні підприємством; розроблені напрями і заходи удосконалення обліку готової продукції власного виробництва; показано шляхи удосконалення обліку готової продукції власного виробництва за умов застосування інформаційних систем і технологій.

Керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ Муковіз
В.С.

(підпис, дата)

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студентки _____ Клецоцюк
Г.А.

може бути допущена до захисту в екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми _____ Бенько
М.М.

Завідувачка кафедри _____ Фоміна О.В.

« _____ » _____ 2019 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА	6
1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка готової продукції власного виробництва.....	6
1.2. Концептуальні засади обліку готової продукції власного виробництва.....	12
Висновки за розділом 1.....	20
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ "ВІНАГРО"	22
2.1. Фінансовий облік готової продукції власного виробництва.....	22
2.2. Облік готової продукції власного виробництва в управлінні підприємством.....	36
Висновки за розділом 2.....	42
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ "ВІНАГРО"	43
3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку готової продукції власного виробництва.....	43
3.2. Удосконалення обліку готової продукції власного виробництва за умов застосування інформаційних систем і технологій.....	48
Висновки за розділом 3.....	51
ВИСНОВКИ	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	54
ДОДАТКИ	61

ВСТУП

Актуальність теми. У процесі виробництва людина взаємодіє з певними засобами виробництва і створює конкретні матеріальні блага. Харчова галузь належить до провідних у харчовій та переробній промисловості. Результат праці здебільшого матеріалізується у вигляді конкретного продукту (продукції, виробу). Продукція, що виготовляється, протягом певного часу перебуває на різних стадіях технологічного процесу і з огляду на це називається незавершеним виробництвом, напівфабрикатом чи готовим для споживання продуктом (виробом). Для раціональної організації бухгалтерського обліку витрат і калькулювання собівартості продукції вагоме значення має особливості діяльності підприємств. Тому важливою умовою досягнення зазначених цілей є вдосконалення методології бухгалтерського обліку. Порівняння витрат і результатів діяльності дозволяє оцінити ефективність функціонування підприємства. Такий аналіз важливий для побудови стратегії підприємства, прийняття управлінських рішень, вибору видів підприємницької діяльності, визначення оптимальних обсягів і структури випуску продукції, а також цін на неї.

Вивченню проблематики вдосконалення обліку готової продукції, присвячено праці вітчизняних вчених-економістів, зокрема: М. Бенько, Ф. Бутинця, С. Голова, Г. Кірейцева, В. Костютенко, О. Мошковської, В. Муковіза, В. Пархоменка, М. Пушкаря, В. Сопка, Л. Сука, О. Фоміної, М. Чумаченка, А. Шаповалової, В. Швеця, та ін.

У розвиток методологічних аспектів бухгалтерського обліку готової продукції власного виробництва вагомий внесок зробили зарубіжні вчені: К. Друрі, Т. Скоун, Д. Фостер, Ч. Хорнгрен та ін.

Аналізуючи науковий внесок вчених, слід зазначити, що науково-методична база бухгалтерського обліку готової продукції власного виробництва не в повній мірі задовольняє потреби управління. Вищенаведене обумовило вибір теми випускної кваліфікаційної роботи, її предмет, об'єкт, мету та завдання.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень та розробка рекомендацій щодо подальшого удосконалення обліку готової продукції власного виробництва.

Для досягнення визначеної мети були поставлені такі завдання:

- розглянути економічну сутність, класифікацію та оцінку готової продукції власного виробництва
- розкрити концептуальні засади обліку готової продукції власного виробництва ;
- дослідити фінансовий облік готової продукції власного виробництва;
- проаналізувати облік готової продукції власного виробництва в управлінні підприємством;
- розробити напрями і заходи удосконалення обліку готової продукції власного виробництва;
- показати шляхи удосконалення обліку готової продукції власного виробництва за умов застосування інформаційних систем і технологій.

Предметом дослідження є методика та організація обліку готової продукції власного виробництва на ТОВ "ВІНАГРО".

Об'єктом дослідження є господарська діяльність пов'язана із формуванням інформації про готову продукцію власного виробництва на ТОВ "ВІНАГРО".

Методи дослідження в процесі підготовки роботи були використані такі методи: порівняльного аналізу й узагальнення – для вивчення економічної суті категорії “готова продукція”; індукції та дедукції – для з'ясування місця витрат виробництва готової продукції в процесі управління діяльністю підприємства; історичний та логічний методи, метод порівняння застосовувались при уточненні й дослідженні рахунків з обліку собівартості реалізованої продукції; діалектичного пізнання – для дослідження розвитку концепцій обліку витрат і калькулювання на основі повної та неповної

собівартості продукції; причинно-наслідковий метод – для встановлення взаємозв'язку методів обліку витрат і калькулювання собівартості.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні документи України, праці вітчизняних і закордонних вчених з питань обліку готової продукції, спеціалізовані періодичні видання; первинні документи, облікові реєстри та форми звітності ТОВ "ВІНАГРО" (додаток М, Н).

Гіпотеза випускної кваліфікаційної роботи полягає у припущенні, що за допомогою дослідження організації обліку готової продукції власного виробництва на ТОВ "ВІНАГРО", можна розробити рекомендації для прийняття ефективних управлінських рішень.

Практичне значення отриманих результатів полягає у розробці пропозицій, які спрямовані на вдосконалення та підвищенню ефективності обліку готової продукції власного виробництва, дають можливість повніше виявляти та використовувати внутрішньовиробничі резерви досліджуваного підприємства.

Апробація. Результати випускної кваліфікаційної роботи були оприлюднені у статті «Сутність готової продукції: Обліково-економічний аспект» яка опублікована у збірнику наукових статей КНТЕУ «Облік і оподаткування в підприємстві» 2019 р..

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА

1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка готової продукції власного виробництва

У навчальному посібнику під редакцією М.С. Пушкара наведено наступне визначення готової продукції: «Готова продукція становить основну частину товарної продукції підприємства. В основному готова продукція призначена для реалізації, але певна її частина може споживатися на підприємстві. До готової продукції зараховують також виконані для замовників роботи та послуги автотранспорту, ремонтного виробництва, будівельно-монтажні роботи. Готовою продукцією вважають конкретні вироби, що пройшли всі стадії технологічної обробки на цьому підприємстві, відповідають встановленим стандартам чи технічним умовам, прийняті відділом технічного контролю і здані на склад або безпосередньо замовнику» [49]

Процес виробничо-комерційної діяльності підприємства по виробництву готовій продукції в ланцюжку «закупівля – виробництво – продаж» приведено на (рис. 1.1).

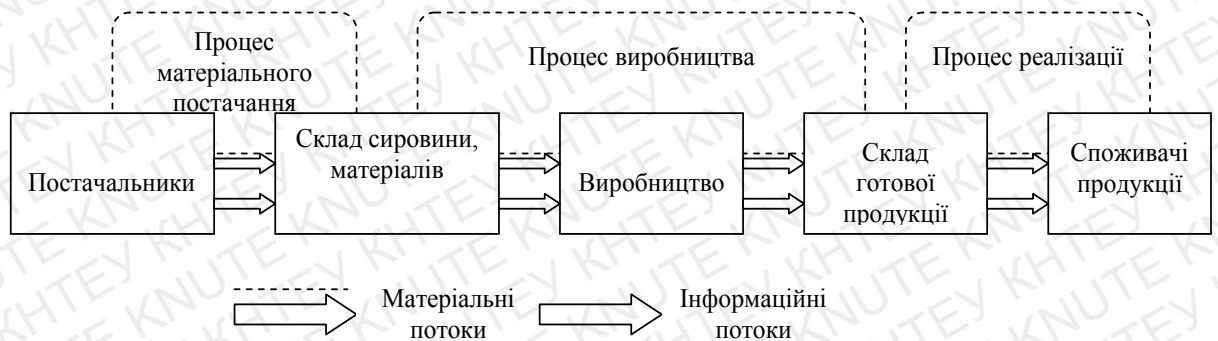


Рис. 1.1. Процес виробничо-комерційної діяльності підприємства по виробництву готовій продукції

Джерело: [3,14,25]

В ході своєї виробничої діяльності підприємство переробляє запас, придбаний для виробництва готової продукції, безпосередньо в готову продукцію. Після завершення виробничого циклу вона надходить на склад

підприємства. На цьому етапі готова продукція стає запасом підприємства, який в подальшому повинен бути реалізований на ринку (рис 1.2).

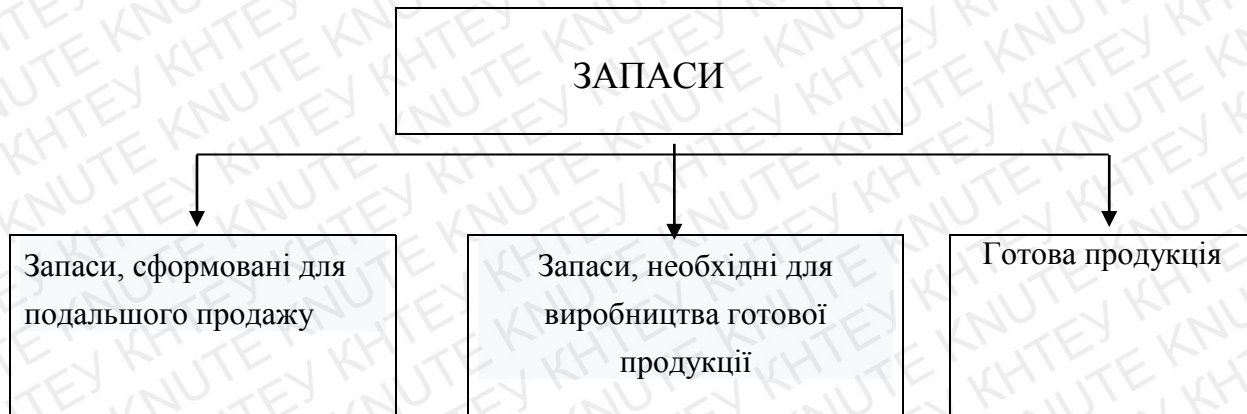


Рис. 1.2. Класифікація запасів виробничого підприємства

Джерело: [3,12]

Отже готовою продукцією підприємства вважаються конкретні вироби, що пройшли всі стадії технологічної обробки на цьому підприємстві, відповідають встановленим стандартам чи технічним умовам, прийняті відділом технічного контролю і здані на склад або безпосередньо замовнику. Готова продукція становить основну частину товарної продукції підприємства. В основному готова продукція призначена для реалізації, але певна її частина може споживатися на підприємстві (внутрішньозаводський оборот). До готової продукції зараховують також виконані для замовників роботи та послуги автотранспорту, ремонтного виробництва, будівельно-монтажні роботи. Якщо на підприємстві, поряд з виробництвом, здійснюють капітальні вкладення, то виконані послуги також відображають в обліку як готову продукцію.

Готова продукція – це актив, незалежно від форми існування, виробництво якого завершено, відповідає технічним умовам виробництва, і вимогам замовника, призначений для споживання, як для потреб виробника так і для потреб зовнішнього ринку [48]

Готова продукція є товаром виробничого підприємства, з яким воно виходить на ринок збуту. У той же час готова продукція, не надійшла до реалізацію, а зберігає на складі - це запаси підприємства. Запаси, що зберігаються на складі, підлягають реалізації, тобто вони повинні стати

товаром. З передачею свого товару в реалізацію, підприємство стикається з такими проблемами, як попит і потреба, оцінка і формування ціни товару на ринку.

На думку Н.А. Ткаченко [56] слід відрізнити витрати на вході операційного циклу (на закупівлю сировини, матеріалів та інших факторів виробництва), витрати протягом виробничого циклу і витрати, віднесені на собівартість готової та проданої продукції (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Виплати, затрати і витрати підприємства в кругообороті капіталу

Джерело: [46,48, 56]

Процес реалізації завершує кругообіг засобів і створює передумови для здійснення нового кругообігу. Тут відбувається передача готової продукції споживачам, одержання оплати від них, виявлення результату діяльності.

Реалізація – господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, яка передбачає передачу права власності на окремі об'єкти (продукцію, роботи, послуги, основні засоби, товарно-матеріальні цінності, акції тощо, а також підприємство в цілому) іншому суб'єкту

підприємницької діяльності в обмін на еквівалентну суму коштів чи боргових зобов'язань [48,49].

У процесі виробництва створюються матеріальні блага за рахунок поєднання робочої сили із засобами виробництва, в результаті чого створюється новий продукт. Саме цю стадію найбільш широко характеризує поняття “затрати”. Інформація про понесені затрати накопичується на калькуляційних рахунках, а наприкінці звітного періоду формує собівартість продукції та залишки незавершеного виробництва. Оскільки ці ресурси контролюються підприємством і в майбутньому планується отримати економічні вигоди від їх продажу, то затрати в складі готової продукції і незавершеного виробництва є активами (запасами).

За формою готова продукція класифікується як уречевлена і як результат виконаних робіт чи наданих послуг.

При організації обліку готової продукції основним є визначення її характеру. Згідно з цією ознакою продукцію класифікують за формою, ступенем готовності та технологічною складністю (рис.1.4).

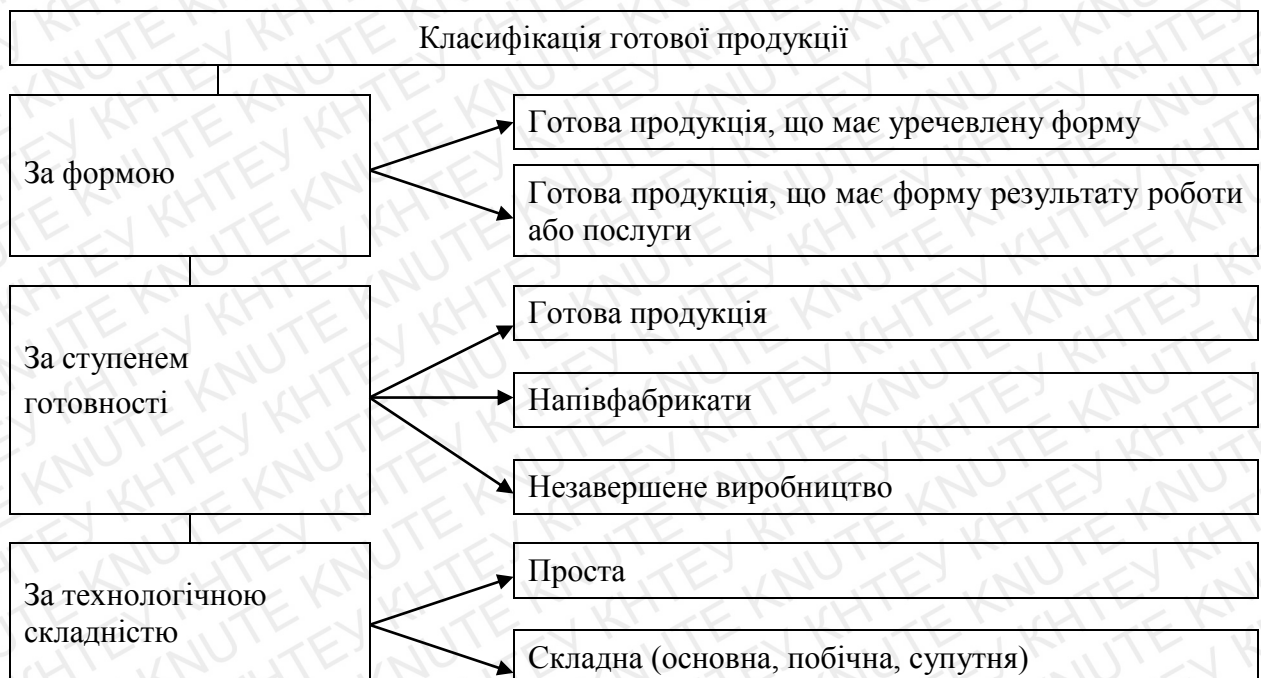


Рис. 1.4. Класифікація готової продукції за її характером

Джерело: [48,52,58]

За формою готова продукція класифікується як уречевлена і як результат виконаних робіт чи наданих послуг.

За ступенем готовності розрізняють готову продукцію, напівфабрикати і не готову продукцію (незавершене виробництво).

Незавершене виробництво становлять не закінчені обробкою і складанням деталі, вузли, вироби, що не пройшли всіх стадій (переділів), передбачених технологічними процесами і не можуть бути віднесені до готової продукції, напівфабрикатів або до комплектуючих виробів

Супутня продукція - це продукція, отримана в одному технологічному циклі (процесі) одночасно з основною. За якістю вона відповідає стандартам і призначена для подальшої обробки або відпуску споживачам. Супутня продукція як вихідний елемент виробничого процесу має якісні та кількісні параметри, які повинні одержати вартісну характеристику.

Побічна продукція - це продукція, яка іноді утворюється в комплексних виробництвах при виробництві основної і, на відміну від супутньої, не потребує додаткових витрат.

Готова продукція обліковується на підприємствах за місцями її зберігання та окремими видами у встановлених одиницях виміру: натуральних, які характеризують кількість, обсяг та вагу продукції відповідно до її фізичних властивостей; умовно-натуральних, які необхідні для одержання узагальнених показників з обліку однорідної продукції.

У поточному обліку продукція групується за укрупненими позиціями: вироби основного виробництва; товари широкого вжитку, вироблені з відходів; запасні частини; виконані роботи та надані послуги.

До основних завдань обліку руху готової продукції можна віднести наступні: визначення виробничої собівартості продукції; визначення вартості, за якою має бути списана вартість готової продукції на собівартість реалізації; визначення вартості, за якою готова продукція має бути відображена у Балансі на дату його складання.

Оцінка готової продукції залежить від облікової політики підприємства, в частині оцінки запасів при їх вибутті (рис. 1.5).

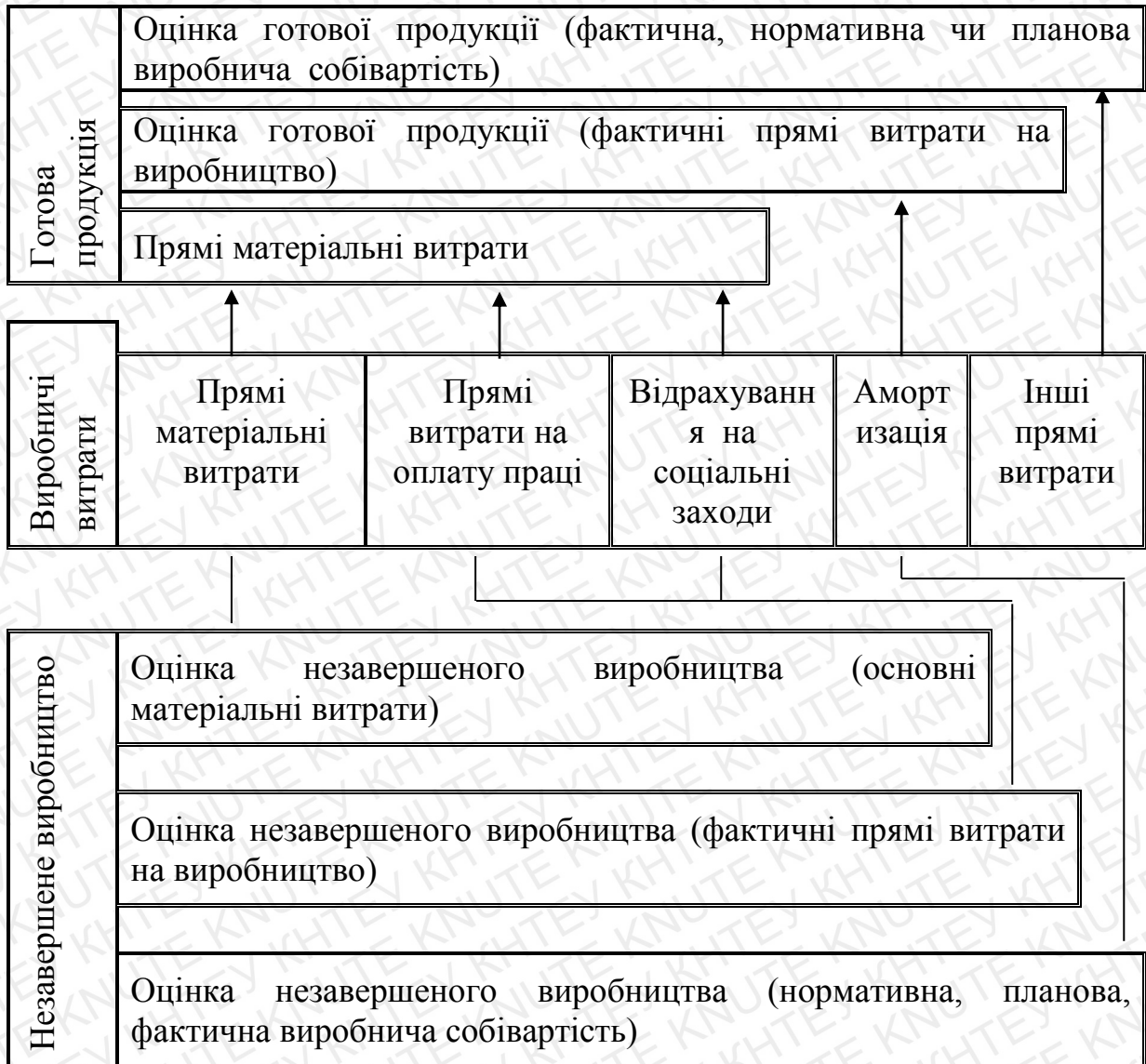


Рис. 1.5. Оцінка готової продукції та незавершеного виробництва в бухгалтерському обліку

Джерело: [16,48,52]

Методика бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності для виробництва готової продукції плодоовочевого консервного виробництва залежить від галузевих особливостей, технології й організації виробництва, складу і структури окремих калькуляційних статей витрат, можливості їх аналітичної деталізації тощо. Необхідно зазначити, що П(С)БО не передбачають характеристику окремих видів діяльності підприємств і не містять жодних рекомендацій щодо бухгалтерського обліку витрат специфічної переробної галузі, до якої належить виробництво

плодоовочевої консервної продукції. У зв'язку з цим, формування облікової інформації з витрат на підприємствах з виробництва плодоовочевої консервної продукції застосовується на загальних положеннях, які рекомендуються відповідними національними стандартами бухгалтерського обліку. Тому, для підвищення ефективності обліку витрат виробництва готової продукції, доцільно розробити систему положень, які би враховували специфічні особливості виробництва галузі економіки України [54].

Процеси виробництва і реалізації взаємопов'язані між собою. Виробляти продукцію, асортимент і кількість продукції, яку планується виробити залежить від здатності підприємства її продати. Тому спочатку підприємство повинне встановити види продукції, які планується виробляти, і знайти можливих споживачів продукції, а потім здійснювати виробництво. На реалізацію продукції суттєвий вплив має її якість, реклама, упаковка, наявність в потрібний для споживача час і місці.

Реалізацією є продаж продукції продавцем покупцю. Продаж являє собою процес обміну товару на гроші, боргові зобов'язання або на інші активи. Реалізація – господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, яка передбачає передачу права власності на окремі об'єкти (продукцію, роботи, послуги, основні засоби, товарно-матеріальні цінності, акції тощо, а також підприємство в цілому) іншому суб'єкту підприємницької діяльності в обмін на еквівалентну суму коштів чи боргових зобов'язань [56].

1.2. Концептуальні засади обліку готової продукції власного виробництва

Організація і методи обліку готової продукції власного виробництва напряму пов'язане із такими економічними категоріями, як витрати виробництва, калькулювання собівартості продукції. Цим об'єктам обліку присвячені публікації науковців та присвячені даній темі захищені дисертації. Не припиняються дискусії щодо можливостей вдосконалення методології та

організації обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції. Поняття “калькулювання” та собівартість продукції є одним з найчастіше використовуваних в економічній теорії та практиці. Собівартість продукції розраховують всі виробничі підприємства, однак, як показує практика, єдиного підходу до калькулювання немає.

Процес калькулювання собівартості продукції є завершальною стадією бухгалтерського обліку господарського процесу, від якої залежить прийняття управлінських рішень. Достовірність калькуляції відіграє надзвичайно важливу, а інколи й вирішальну роль при виборі найбільш оптимально з альтернативних варіантів.

Загальні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції в умовах ринкової економіки досліджувалися багатьма вченими (додаток А).

Відповідний підхід до обліку витрат і калькулювання обумовлений зміною користувачів бухгалтерської звітності: від органів державного управління і виконавчої влади до власників, керівництва підприємства, працівників, замовників, інвесторів. витрат і калькулювання собівартості продукції в табл. 1.1.

Таблиця 1.1.

Складові системи бухгалтерського обліку витрат

<i>Ознаки</i>	<i>Система бухгалтерського обліку</i>
Об'єкти	Виникнення нових продуктів, принципова зміна та формування нових процесів (технологічних, інформаційних), зміни основних виробничих ресурсів зумовлюють необхідність облікового відображення нових об'єктів і управління ними. Витрати розглядаються як функція вибору цільових показників і обсягу виробництва. Класифікація витрат здійснюється відповідно до мети та ієрархічних рівнів управління. Облік витрат за центрами відповідальності
Суб'єкти	Зміни в складі цільової спрямованості та об'єктів обліку призводять до формування нових вимог до кваліфікації та компетенції управлінського персоналу і облікових працівників (фахівець має професійно користуватися пошуковими інформаційними системами, спеціалізованим програмним забезпеченням)
Організація	Функціонування нових організаційно-правових форм бізнесу змінює підходи до форм організації та ведення бухгалтерського обліку, появи підсистеми управлінського обліку

Джерело: власна розробка на основі[52].

Як економічна категорія собівартість виникла тоді, коли з'явилася необхідність підрахувати витрати на виробництво готової продукції, прибуток або збиток від його реалізації.

В опрацьованих нами наукових роботах собівартість визначається як: якісний показник діяльності підприємства; грошове вираження витрат; величина спожитих ресурсів; сукупність матеріальних витрат і живої праці, що показує, скільки коштує виробництво; сума витрат (затрат) на вироблену та реалізовану продукцію [36].

В ході здійснення аналізу нормативних документів, які регулюють бухгалтерський облік на виробничих підприємствах харчової промисловості виявлено, що на разі діючими є Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, які містять загальні положення щодо регулювання бухгалтерського обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції без врахування специфіки галузі галузі. Крім того, окремі положення чинних рекомендацій суперечать національним Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку.

На практиці відсутність або зміни методичних вказівок призводить до різного відображення витрат на синтетичних рахунках, однак нормативні документи з питань обліку витрат і калькулювання собівартості продукції за окремими підгалуззями підготовлено досить давно, тому часто вони не враховують сучасних умов господарювання тієї чи іншої галузі промисловості (виду економічної діяльності).

Відсутність інструктивних документів, які регламентують порядок організації бухгалтерського обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції з урахуванням їх організаційно-технологічних особливостей діяльності суб'єктів господарювання, негативно впливає на ведення бухгалтерського обліку витрат. Єдина номенклатура елементів витрат для кожного підприємства повинна забезпечити можливість проведення контролю, аналізу та узагальнення вихідних даних,

об'єктивність відображення витрат, а також єдність обліку витрат виробництва. Відсутня галузева інструкція, яка б регламентувала планування та калькулювання собівартості продукції на молокопереробних підприємствах.

Вирішення даної проблеми дозволить врахувати особливості досліджуваної галузі промисловості та забезпечить ефективне застосування підприємствами методів обліку витрат і калькулювання відповідно до технологічних процесів.

Кожне підприємство в сучасних умовах господарювання самостійно повинно класифікувати витрати за ознаками, що найбільшою мірою є зручними у використанні та відповідають різним потребам управління. Як справедливо зазначає Пушкар М.С. [49], «ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було з їх допомогою отримати найбільш повну інформацію з метою задоволення потреб різних груп споживачів».

У цілому дослідження спеціальної літератури дозволило встановити, що для удосконалення класифікації витрат передусім необхідно визначити напрями, за якими доцільно об'єднувати види витрат. Зокрема, проф. Я.В. Соколов [53] виділив такі основні напрями: 1) для цілей калькулювання і бюджетування (забезпечує рутинні операції, що повторюються із заданою періодичністю); 2) для прийняття ситуаційних оперативних, тактичних і стратегічних управлінських рішень; 3) для цілей контролю і управління підрозділами підприємства.

В бухгалтерському обліку готова продукція оцінюється у відповідності до П(С)БО 9 «Запаси» за первісною вартістю, яка визначається згідно з П(С)БО 16 «Витрати». Передбачені в П(С)БО 16 «Витрати» елементи витрат, що формують собівартість продукції, є узагальненими і не враховують специфіку роботи підприємств окремої галузі. Вони впливають на формування собівартості продукції та організацію обліку витрат в цілому (рис. 1.7).



Рис. 1.7. Вплив галузевих особливостей на організацію обліку витрат і калькулювання собівартості готової продукції

Джерело: власна розробка на основі[48,52].

П(С)БО 16 «Витрати» визначає два поняття собівартості готової продукції:

- собівартість реалізованої продукції;
- виробнича собівартість продукції.

До виробничої собівартості продукції входять наступні витрати (див.

рис. 1.8).

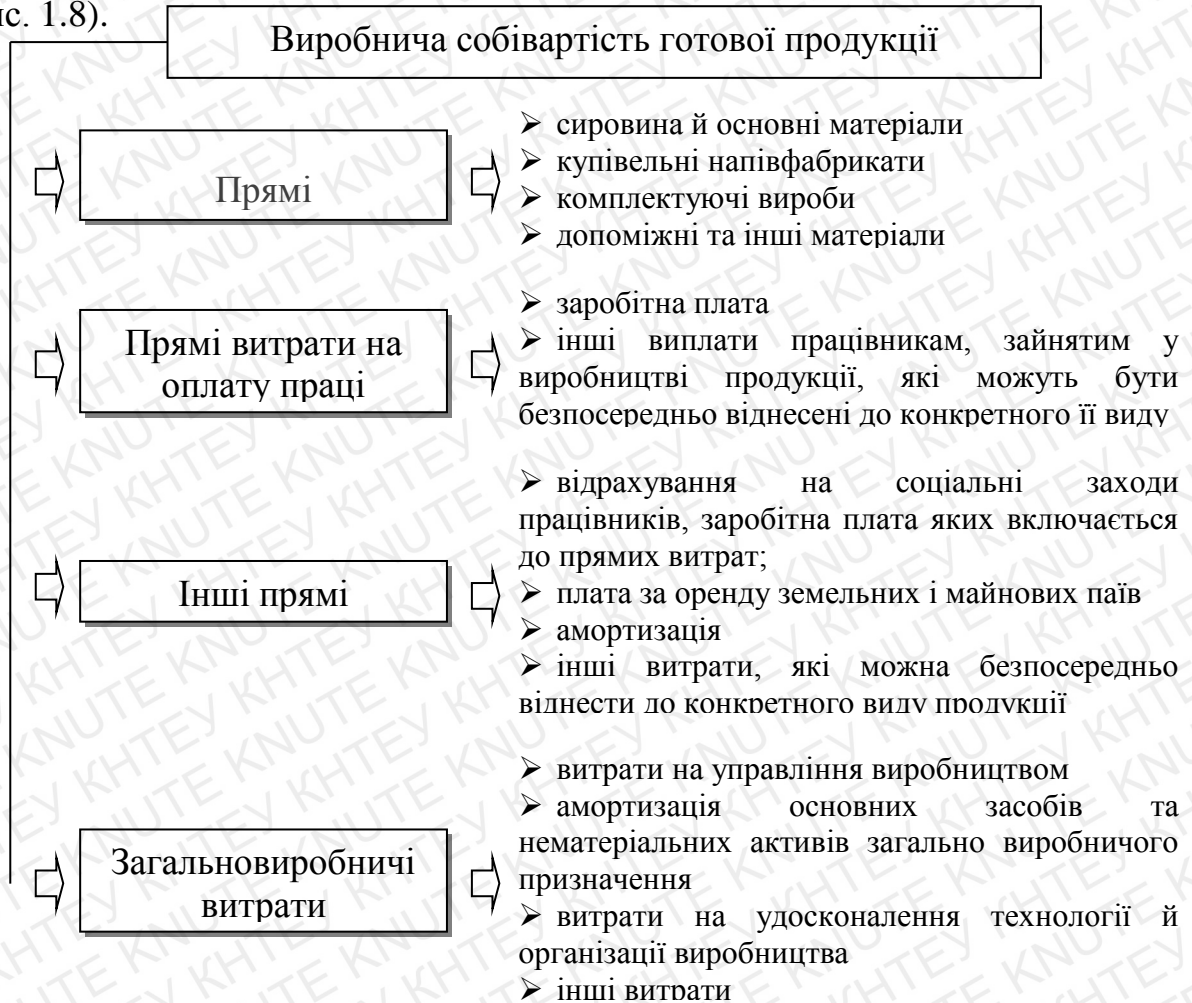


Рис. 1.8. Склад витрат виробничої собівартості готової продукції

Джерело: власна розробка на основі[48].

За призначенням всі матеріальні витрати для виготовлення готової продукції, можна об'єднати у такі групи: основна сировина, додаткова сировина, матеріали, напівфабрикати, тара і пакувальні матеріали. З метою правильного обліку, наявності та використання матеріальних ресурсів необхідно встановити, за якими ознаками конкретний вид витрат має бути включений до тієї чи іншої групи. Тому на нашу думку найбільш прийнятним видається спосіб де використовуються такі критерії: впливу на формування матеріальної основи кінцевого продукту; вплив на формування споживчих властивостей кінцевого продукту; вплив на якість продукції.

Оцінка готової продукції при її продажу залежить від облікової політики підприємства, в частині оцінки запасів при їх вибутті. При цьому можуть застосовуватися методи, передбачені П(С)БО 9 «Запаси». [48]

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою, – первісна вартісна (по дебету рахунку 90 «Собівартість реалізації»), та оцінка, що визначаються за домовленістю сторін (по кредиту рахунку 70 «Доходи від реалізації»).

Собівартість реалізованої продукції складається з наступних витрат (рис. 1.9).

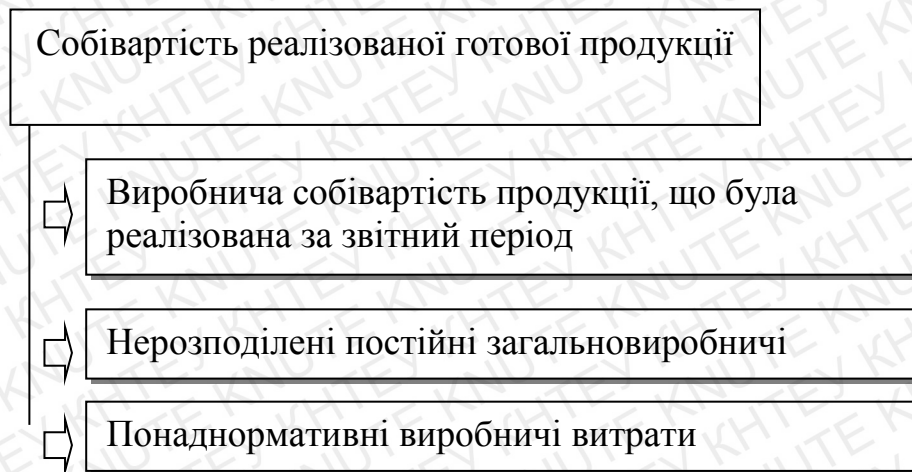


Рис. 1.9 Примірний склад собівартості реалізованої готової продукції виробничого підприємства

Джерело: власна розробка на основі[48].

Основними завданнями обліку процесу реалізації є

- забезпечення даними про кількість, структуру, якість і вартість реалізованої продукції; відображення доходу за продану продукцію (роботи, послуги);
- обчислення собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг); визначення заборгованості покупців за відвантаженою продукцією (роботи, послуги);

- контроль за виконанням умов договорів щодо поставки продукції і своєчасною оплатою покупців за отриману продукцію; нарахування податкових зобов'язань, що виникають внаслідок реалізації продукції;
- визначення фінансового результату (прибутку або збитку).

Відповідно до П(С)БО 15 “Дохід” дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається за наявності всіх наведених нижче умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигід підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [49].

Оплата за реалізовану продукцію може здійснюватися у момент передачі її покупцю, після відвантаження продукції (наступна оплата) або до її відвантаження (попередня оплата). В зв'язку з цим можливі три способи визначення фінансових результатів: нарахування; касовий і за першою подією.

Внаслідок реалізації продукції (робіт, послуг) підприємство отримує виручку. Вона визначає завершення циклу господарських процесів, відшкодування в грошовій формі витрачених ресурсів і є передумовою для виникнення нового обороту господарських засобів. Виручка від реалізації продукції повинна бути вищою за її собівартість. В такому випадку підприємство одержить ресурси для покриття витрат і здійснення нового виробництва. Виручка залежить від швидкості обороту капіталу і характеризує обсяг діяльності підприємства. Вона має важливе значення для нормального функціонування підприємства і повинна забезпечити

розширене відтворення виробництва. В економічній літературі використовують терміни “виручка”, “дохід” і “обсяг продажу”.

Крім виручки підприємство може отримувати також позареалізаційні надходження, які формуються за рахунок доходів звичайної і надзвичайної діяльності, які не пов’язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До позареалізаційних надходжень відносяться безоплатно одержані активи, доходи від проданої земельної ділянки, попередня оплата за продукцію (товари, роботи, послуги) і авансові платежі, дооцінка активів, внески до статутного капіталу, отримані штрафи, пені, неустойки, погашення дебіторської заборгованості, відшкодування матеріальних збитків, орендна плата від операційної оренди (лізингу), повернення кредитів і позик, а також сплата відсотків по них, надходження у вигляді відшкодування втрат від надзвичайних подій і суми страхового відшкодування, суми позитивної курсової різниці, відшкодування податку на додану вартість, акцизів і інших платежів, які підлягають сплаті в бюджет, тощо.

Висновки за розділом 1

Дослідження теоретичної основи обліку готової продукції власного виробництва дозволило одержати такі висновки.

1. Встановлено, що готовою продукцією підприємства вважаються конкретні вироби, що пройшли всі стадії технологічної обробки на цьому підприємстві, відповідають встановленим стандартам чи технічним умовам, прийняті відділом технічного контролю і здані на склад або безпосередньо замовнику. Готова продукція становить основну частину товарної продукції підприємства.

2. Доведено необхідність класифікації витрат на виробництво готової продукції, проаналізовано такі економічні категорії як собівартість готової продукції та її калькулювання. Визначення вимог до організації бухгалтерського обліку таких витрат з урахуванням потреб управління на рівні суб’єкта господарювання. Дотримання визначених вимог до класифікатора витрат

дозволить покращити організацію обліку, на рівні аналітичних рахунків як фінансового, так і управлінського обліку, а також у системі бюджетування для позначення статей кошторису, забезпечення взаємозв'язку форм звітності, методів калькулювання, інформаційних систем.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ "ВІНАГРО"

2.1. Фінансовий облік готової продукції власного виробництва

З метою забезпечення ефективності діяльності підприємства ТОВ "ВІНАГРО" необхідно, в першу чергу, дізнатись величину понесених витрат на виробництво готової продукції. Своєчасна та достовірна обліково-економічна інформація про величину операційних витрат при виробництві продукції є важливою для управлінського персоналу на ТОВ "ВІНАГРО".

Основним фактором підтвердження достовірності даних, при обчисленні собівартості виробленої продукції, є якість та повнота обліково-економічної інформації, яка використовується для наповнення структурних елементів собівартості готової продукції, що відображається в первинних документах та облікових регістрах підприємства.

Облік надходження сировини, як основної складової операційних витрат, на ТОВ "ВІНАГРО" ведеться з використанням типових форм документів, а також розроблених власних форм документів

Кількісно-якісний і бухгалтерський облік ведеться окремо за всіма видами надходження. Загальний кількісний облік ведеться в спеціальному регістрі – «Журнал обліку вхідної сировини». Даний регістр, на практиці, являє собою саморозроблений журнал, сформований відповідно до виробничих потреб, що містить перелік полів, які відображають інформацію в розрізі контрагентів-постачальників та певних характеристик вхідного вантажу сировини, зокрема фізичних. Інформація стосовно якості сировини, що надходить на підприємство, зазначається в документі «Аналіз сировини», який формується технологічною лабораторією та прикріплюється до товарно - транспортної накладної на дану поставку, форма здійснення аналізу якості вхідної сировини. Усі операції із сировиною ведуться у фізичній вазі з точністю до одного кілограма.

Матеріально відповідальними особами за кількісно-якісне зберігання сировини є завідувач складом або начальник цеху.

При надходженні сировини, що доставляються автомобільним транспортом у супровідному документі вагар робить відмітки про загальну масу сировини, час прибуття і вибуття автомобіля.

Вагар одержує від водія чи від представника власника три примірники накладної і після зважування автомобіля із сировиною заносить у «Журнал переважування вантажів» такі дані: номер накладної, дату зважування, найменування господарства, код відправника чи одержувача, номер автомобіля й причепа, найменування культури, код культури й масу брутто. Одночасно з цим він вказує на першому примірнику накладної номер запису в «журналі» і масу брутто, завіряючи їх своїм підписом. При розбіжностях у вазі понад 0,1% складаються акти з обов'язковою участю особи, відповідальної за перевезення вантажу.

Після визначення маси брутто й оформлення першого примірника товарно-транспортної накладної вона вручається водію чи представнику власника сировини й автомобіль направляється для розвантаження у відповідне місце (склад), а інші примірники залишаються у вагара автомобільних ваг до розвантаження автомобіля. На лицьовому боці першого примірника накладної вагар вказує всі три вагарні покази (брутто, тара, нетто). Завідуючий складом після розвантаження автомобіля вказує на звороті першого примірника накладної місце розвантаження (складу), куди прийнято плодоовочеву сировину, розписується в прийманні та направляє автомобіль на ваги для зважування тари (при її наявності).

Вагар виїзних автомобільних ваг, в разі їх наявності, або вагар основних ваг після зважування порожнього автомобіля робить у своєму журналі за порядковим номером, зазначеним на звороті першого примірника накладної, такі записи: номер накладної, найменування власника, масу тари. На нашу думку використання даного реєстра є не раціональним, оскільки

дану інформацію можливо відобразити у журналі обліку вхідної сировини шляхом додавання відповідної колонки.

Після закінчення операційного дня бухгалтер підраховує в розділі І реєстру накладних підсумок фізичної маси, а вагар у той самий термін підраховує у вагових реєстрах підсумки приймання сировини щодо кожної культури за минулу операційну добу за графами «брутто» і «тара» і здає журнали в бухгалтерію консервного підприємства. Далі бухгалтер звіряє вагові показники для того, щоб різниця між масою брутто і масою тари за журналами дорівнювала масі нетто.

Після перевірки маси й заповнення в реєстрах показників аналізу бухгалтер передає всі реєстри разом з долученими до них накладними постачальників відповідним матеріально відповідальним особам для перевірки правильності включення накладних у реєстри й визначення маси нетто прийнятої плодоовочевої сировини.

Після перевірки матеріально відповідальні особи підписують реєстри і повертають їх у бухгалтерію ТОВ "ВІНАГРО".

Відпуск сировини та матеріалів у виробництво здійснюється, як правило, на основі попередньо встановлених лімітів, з зазначенням призначення використання. Первинними обліковими документами з відпуску сировини та матеріалів зі складів ТОВ "ВІНАГРО" на потреби виробництва до структурних підрозділів (цехів) є лімітно-забірна карта (типова міжгалузева форма N М-8), вимога-накладна (типова міжгалузева форма N М-11) – для внутрішнього переміщення матеріалів.

Лімітно-забірні картки призначені для відпуску сировини та матеріалів на потреби виробництва, а також для контролю над дотриманням лімітів. Лімітно-забірні картки виписуються структурними підрозділами (цехами) плодоовочевого консервного підприємства, виходячи з нормативної потреби в сировині та матеріалах на заплановані обсяги виробництва, в двох примірниках строком на одну добу (дві-три восьми годинних робочих зміни). На кожен склад виписується окрема лімітно-

забірна карта. Один примірник лімітно-забірної карти до початку робочої зміни (дня) її дії передається підрозділу (цеху) підприємства – одержувачу сировини та матеріалів, другий примірник – відповідному складу. Особа, що здійснює відпуск сировини та матеріалів, відзначає в обох примірниках лімітно-забірної карти дату і кількість відпущених ресурсів, які підтверджуються підписами одержувача і завідуючого складом (комірника). Відпускаються тільки ті матеріали, які вказані в лімітно-забірної карті та в межах встановлених лімітів. Лімітно-забірні картки може виписуватися і в одному екземплярі. У цьому випадку одержувач розписується в отриманні сировини та матеріалів безпосередньо в картках складського обліку, а в лімітно-забірної карті розписується особа, відповідальна за відпустку матеріалу зі складу. При відпуску сировини та матеріалів зверх норми встановленого ліміту до первинних облікових регістрів (лімітно-забірних карток та вимог-накладних) комірником вноситься відмітка «Понад ліміт» та зазначається причина понаднормового відпуску сировини та матеріалів. Додаткова видача сировини та матеріалів із складу, понад встановлений на підприємстві ліміт, здійснюється за розпорядженням уповноважених осіб. Процес обліку матеріальних витрат на ТОВ «ВІНАГРО» представлено на (рис.2.1).

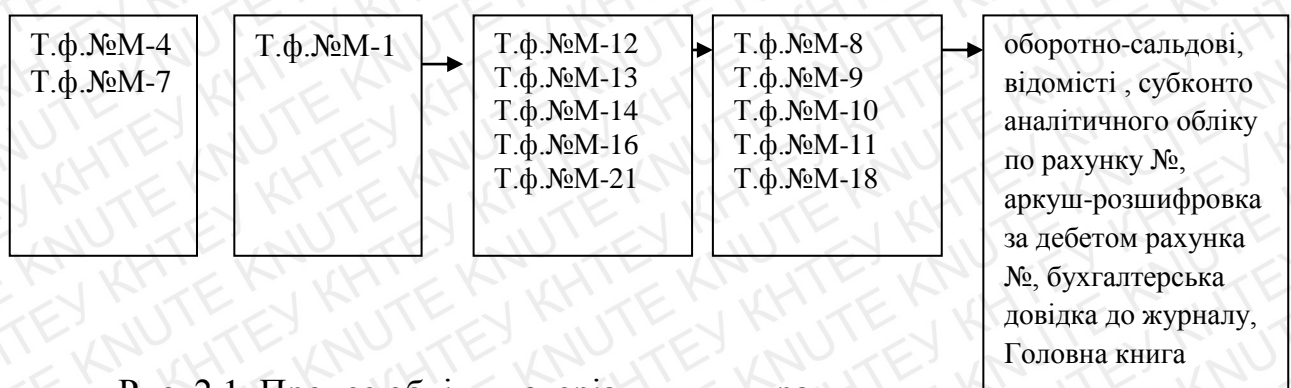


Рис. 2.1. Процес обліку матеріальних витрат

Джерело: на основі даних ТОВ «ВІНАГРО»

За лімітно-забірної карти може проводитися також повернення невикористаних ресурсів на склад. В кінці останньої робочої зміни, в межах доби, лімітно-забірні карти здаються в бухгалтерську службу

плодоовочевого консервного виробництва. При завершенні робочої зміни у вечірню та нічну пору (з 18–00 до 8–00) лімітно-забірні карти здаються в бухгалтерію на початку нового робочого дня.

На рис. 2.1 видно, що на підприємстві використовуються як типові форми обліку матеріальних витрат, так і комбіновані (змінені у відповідності до специфіки діяльності підприємства. При організації обліку матеріальних витрат на виробництві ми підтримуємо ідею науковців про створення стандарту підприємств з обліку матеріальних витрат, що узгоджений із нормативно-правовими документами тощо.

Первинним документом з відображення відпрацьованого часу є табель обліку використання робочого часу (т. ф. №13). Він складається в одному примірнику протягом місяця окремо за виробничими підрозділами і цехами та категоріями працюючих. Табельний облік веде табельник або бухгалтер, в залежності від організаційної структури плодоовочевого консервного підприємства.

Для кожного працівника в табель відводять окремий рядок, у якому записують кількість відпрацьованих годин, умовними літерами зазначають причини невиходу на роботу, наприклад, вихідні або святкові дні – «ВС», відпустка – «ЧВ», дні хвороби – «Х», відрядження – «СВ» тощо. У таблиці також зазначають посаду працівника, його розряд, табельний номер.

Для обліку виробітку на ТОВ "ВІНАГРО" застосовуються наступні документи :

- наряд на відрядну роботу (індивідуальний або бригадний);
- маршрутний лист тощо.

У наряді вказується обсяг виробленої продукції та склад членів бригади.

Наряд закривається по мірі виконання завдання та підписується бригадиром (майстром).

Схематично процес обліку витрат на оплату праці основних працівників представлено на представлено на рис. 2.2.

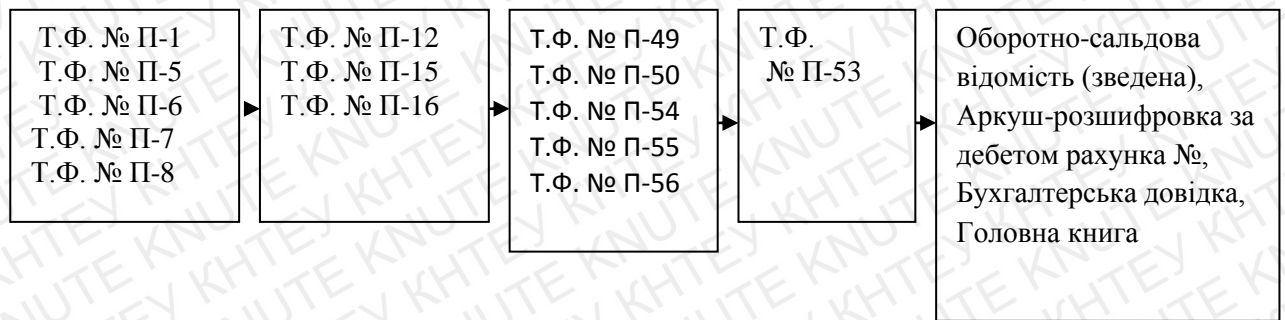


Рис. 2.2. Процес обліку витрат на оплату праці основних працівників

Джерело: на основі даних ТОВ "ВІНАГРО"

Наприкінці місяця бухгалтер (табельник) передає табель у бухгалтерію для нарахування оплати праці, на основі якого, враховуючи фактичний обсяг виробітку, формується розрахункова та платіжні відомості. Дані розрахункової відомості є вихідним при складанні калькуляції собівартості продукції.

Ми рекомендуємо створити стандарт підприємства з обліку оплати праці, що узгоджений із нормативно-правовими документами (відповідними положення та нормами тощо).

Як відомо, склад загальновиробничих витрат наведено у П(С)БО 16 «Витрати». Процес документального оформлення обліку загальновиробничих витрат на ТОВ "ВІНАГРО" показано на рис.2.3.

Отже, основними первинними документами з обліку операційних витрат плодоовочевого консервного виробництва є:

- матеріальні витрати – акти-вимоги, акти на списання, лімітно-забірні картки;
- витрати на оплату праці – наряди, табелі обліку використання робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, маршрутний лист;
- загальновиробничі витрати – накладна, видатковий касовий ордер, виписка банку, Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або підзвіт, розрахунок (довідка) бухгалтерії;
- інші витрати – довідки (розрахунки) бухгалтерії

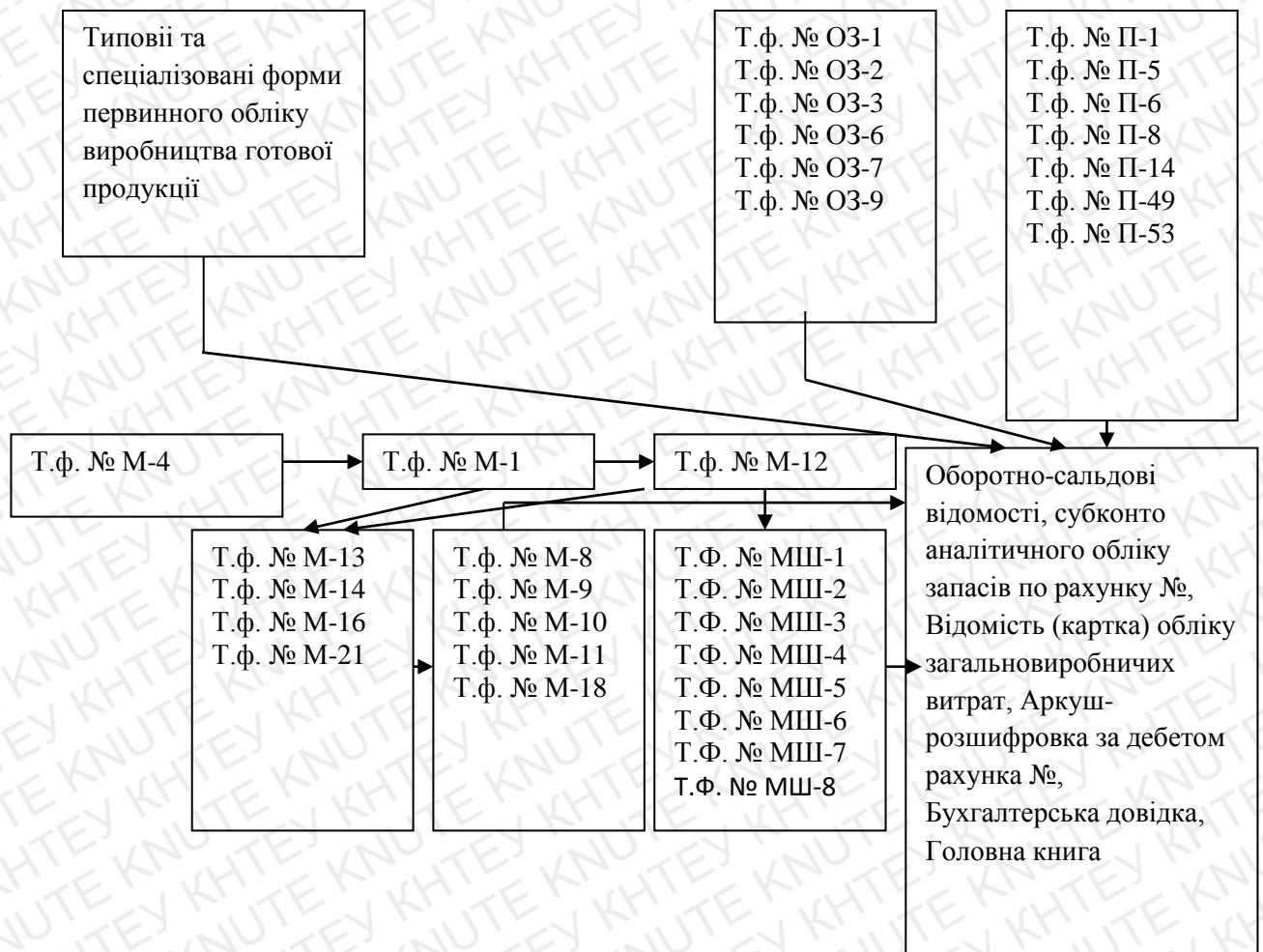


Рис.2.3. Процес обліку загальновиробничих витрат

Джерело: на основі даних ТОВ "ВІНАГРО"

Метою всіх змін, які повинні відбуватися з формами первинного обліку на підприємстві ТОВ "ВІНАГРО" є скорочення та спрощення первинного обліку. Разом із спрощенням первинного обліку повинно здійснюватися впровадження прогресивних форм та методів ведення обліку, забезпечення єдності організації первинного обліку на підприємстві.

Основні питання, пов'язані з документообігом, складанням та поданням фінансової звітності підприємства закріплюються в Наказі про облікову політику підприємства та графіку документообігу, які підпис доводять до усіх виконавців.

Наказ про облікову політику є основним внутрішнім документом, яким регулюється організація облікового процесу, містить повне відображення конкретних методик, форм і техніки ведення бухгалтерського

обліку, виходячи з чинних нормативних актів і особливостей діяльності підприємства.

Облікова політика ТОВ "ВІНАГРО", враховує умови, можливості ведення господарської діяльності, забезпечує: повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності; готовність бухгалтерського обліку до втрат (витрат) та пасивів, ніж можливих доходів і активів – не допускаючи створення прихованих резервів; відображення в бухгалтерському обліку фактів та умов господарської діяльності, виходячи з їх економічного змісту; тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам по рахунках синтетичного обліку на 1 – ше число кожного місяця, а також показників бухгалтерської звітності даним синтетичного та аналітичного обліку; раціональне ведення бухгалтерського обліку виходячи, з умов господарської діяльності та величини підприємства.

Розглянувши облікову політику ТОВ "ВІНАГРО" виявлено ряд недоліків, які впливають на діяльність досліджуваного підприємства, тому вважаємо за необхідне запропонувати деякі шляхи вдосконалення.

В першому розділі «Організація роботи бухгалтерської служби», пропонуємо визначити : відповідальність за організацію бухгалтерського обліку; методику ведення бухгалтерського обліку; склад та порядок подання фінансової та іншої звітності; система контролю.

Враховуючи операційний цикл роботи підприємства ТОВ "ВІНАГРО" , він має сезонний характер, запропонувати для нарахування амортизації: для виробничого обладнання і транспортних засобів, що використовуються для забезпечення виробництва виробничий метод (використовується, в основному, для всіх груп основних засобів), а це є – неправильним, оскільки викривляє собівартість); прямолінійний метод – для інших груп основних засобів.

Визначити класифікацію дебіторської заборгованості шляхом групування за термінами її погашення. Встановити періодичність спостереження для визначенні коефіцієнта сумнівності – 6 місяців.

Визначити перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості (робіт, послуг) і внести окремим додатком до наказу.

Ми пропонуємо загальну схему документообігу, що дасть можливість раціонального розподілу облікової роботи між працівниками бухгалтерії і застосуванню автоматизації обліку витрат із створення АРМБ (рис. 2.4.).

Як бачимо із рис.2.4. в третьому розділі «Організаційно – технічні аспекти» – додати пункти де буде зазначено перелік осіб, які мають право підпису бухгалтерських документів та ввести окремим наказом.

У табл.2.1 наводиться класифікація рахунків аналітичного обліку витрат на виробництво, в залежності від характеру та призначення виконуваних процесів і виробничої структури.

Таблиця 2.1

Класифікація рахунків аналітичного обліку операційних витрат на виробництво продукції

Клас	Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Код рахунку аналітичного обліку			
	Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва		
2	23	Виробництво	231	Основне виробництво	2311	Цех №1		
				Основне виробництво	2312	Цех №2		
				Основне виробництво	23121	Цех №2 Дільниця №1		
					232	Допоміжне виробництво	23251	Цех №5 Дільниця №1
						Допоміжне виробництво	23252	Цех №5 Дільниця №2
					233	Підсобне виробництво	2336	Цех №6
					234	Побічне виробництво	2347	Цех №7

Джерело: за даними ТОВ "ВІНАГРО"

Із таблиці 2.1 видно, що в умовах компютеризації обліку, можна відкривати значну кількість аналітичних рахунків.

В сучасних умовах, коли трансформація бізнес-процесів стимулює появу нових методів, схем і підходів, роль організації інтегрованого обліку витрат на виробництво значно зростає.



Рис. 2.4. Примірна загальна схема документообороту прямих витрат на ТОВ "ВІНАГРО" з використанням автоматизації облікової інформації
Джерело: на основі [41]

Концепція організації інтегрованого обліку витрат на виробництво має передбачати комплексний системний підхід – лише на основі такого підходу може існувати система обліку витрат, здатна забезпечити вирішення економічних проблем, можливості виявлення додаткових резервів оптимізації витрат на виробництво підприємства.

Отже, з метою підвищення ефективності виробництва продукції, бухгалтерський облік операційних витрат консервного виробництва необхідно організувати за такими етапами. На першому етапі обліку витрати звітного періоду згідно з первинними документами і накопичувальними регістрами групуються у відомостях аналітичного обліку, які відкривають для обліку витрат у кожному центрі відповідальності та в розрізі об'єктів калькулювання. Прямі витрати списуються на дебет рахунків бухгалтерського обліку виробництва (рахунок № 23 «Виробництво» із субрахунками за видами виробництв та видами продукції), а непрямі - на дебет рахунку № 91 «Загальновиробничі витрати» у кореспонденції із кредитом рахунків бухгалтерського обліку виробничих ресурсів. У кожному регістрі аналітичного обліку витрати групуються у розрізі статей витрат, передбачених відповідною номенклатурою (витрати цехів основного виробництва, витрати допоміжних (підсобних) виробництв, загальновиробничі витрати).

На другому етапі обліку витрат після визначення вартості послуг допоміжних (підсобних) виробництв, вони розподіляються між споживачами, як правило, пропорційно вартості одержаних ними послуг. Для організації витрат допоміжних (підсобних) виробництв необхідно визначити їх склад; розробити перелік статей обліку витрат для кожного виду виробництв та склад витрат, що становлять кожен статтю; порядок розподілу непрямих витрат між об'єктами калькулювання, а також методи розподілу вартості послуг між споживачами.

На третьому етапі обліку витрат загальновиробничі витрати списуються і розподіляються між об'єктами обліку за методикою, обраною

підприємством, а нерозподілені витрати включаються до собівартості реалізованої продукції

Іноді підприємство ТОВ "ВІНАГРО" випускає продукцію за спецзамовленням, з використанням спецтехнологій. В цьому випадку відповідний випуск (передача замовнику) оформлюється документами та відображається таким записом (рис. 2.5.)

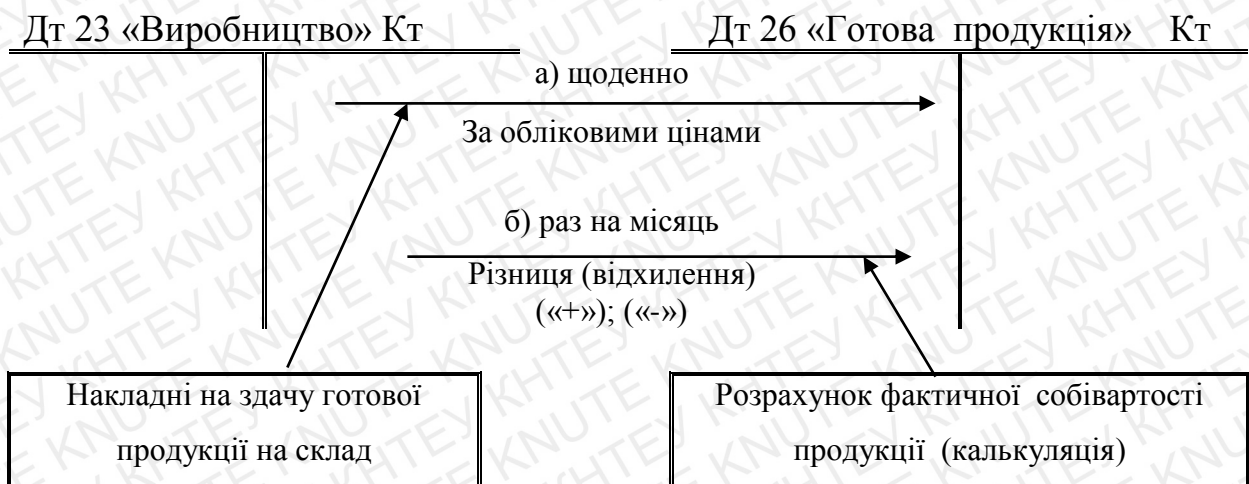


Рис. 2.5. Схема обліку випуску готової продукції ТОВ "ВІНАГРО", що здається на склад і має кількісні та якісні характеристики

Джерело: на основі [49,50]

Відпуск (відвантаження) продукції покупцю оформлюється видатковими накладними, приймально-здавальними актами із зазначенням номера накладної і дати оформлення, номера і дати договору, назви і реквізитів замовника, одиниць виміру, кількості, оптової ціни та вартості.

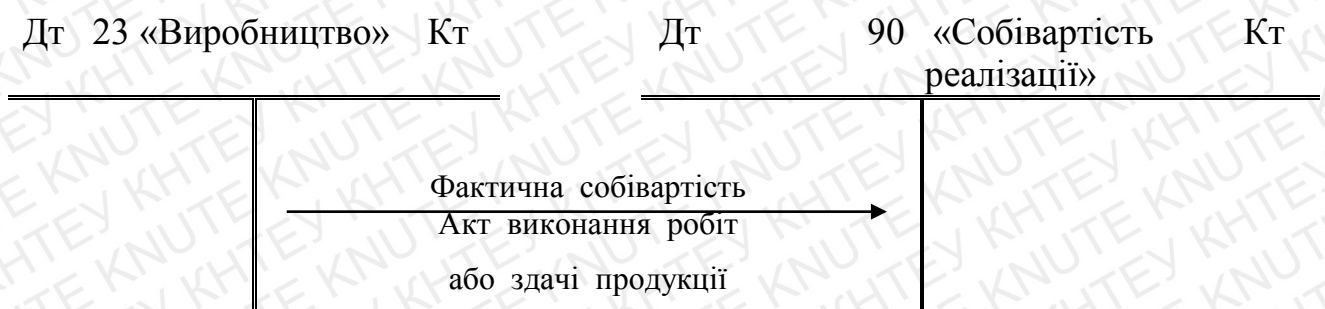


Рис. 2.6. Схема обліку випуску готової продукції ТОВ "ВІНАГРО", яка не здається на склад

Джерело: на основі [49,50]

Таким чином можна констатувати, що представлені схеми побудови обліку готової продукції на підприємстві свідчать про те, що ціноутверення

на підприємстві ТОВ "ВІНАГРО" відбувається за методомом вартості виготовлення, тобто розраховується фактична собівартість та до неї додається прибуток та податок на додану вартість.

Після визначення фактичної собівартості випущеної продукції у бухгалтерії визначають відхилення фактичної виробничої собівартості продукції від її вартості за обліковими цінами для розподілу цього відхилення на відвантажену (реалізовану) продукцію і її залишку на складах. Для цього здійснюється розрахунок фактичної собівартості відвантаженої продукції від вартості її за обліковими цінами.

На основі приймально-здавальних накладних у бухгалтерії накопичуються дані про випуск готової продукції. Вони оформляються в накопичувальній відомості. Записи у відомості робляться щодня, а у кінці місяця виводиться оцінка готової продукції за фактичною собівартістю і відпускнуою вартістю. Синтетичний облік готової продукції ведеться на рахунку 26 "Готова продукція" за первинною вартістю. Рахунок 26 "Готова продукція" активний, сальдо дебетове в сумі фактичних витрат, або повній фактичній собівартості відбиває кількість готової продукції, яка залишилася на складі на початок місяця : оборот по дебету відбиває вступ готової продукції на склад з виробництва також в сумі фактичних витрат або повної фактичної собівартості; оборот по кредиту відбиває відпуск готової продукції і її відвантаження покупцям за фактичними витратами. У ТОВ "ВІНАГРО" облік готової продукції в розрізі аналітики ведеться по видах вироблюваної продукції. Тобто облік має на увазі розбиття готової продукції тільки по найменуваннях продукції, що випускається, але подібна схема обліку не дає повного уявлення про рух продукції.

Всі дані з обліку готової продукції та її реалізації пов'язані з обліковою інформацією про витрати на виробництво, про фінансово-розрахункові операції зі збуту та оподаткування, показниками оборотного та сальдового балансів за рахунками бухгалтерського обліку.

Фінансовий облік собівартості реалізованої продукції на ТОВ на рахунку 90 «Собівартість реалізації», який призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Кореспонденцію рахунків з обліку собівартості реалізованої продукції та доходів від реалізації представлено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунків з обліку собівартості реалізованої продукції та доходів від реалізації на ТОВ "ВІНАГРО" (приклад)

Дата	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		дебет	кредит	
1.07	Надходження коштів на поточний рахунок підприємства за реалізовану готову продукцію (оцет). Виписка банку від 11.09 по особовому рахунку	311	361/21	120000,00
1.07	Відображення суми податкового зобов'язання з ПДВ. Податкова накладна №368 від 11.07.2018 р.	643	641 / пдв	20000,00
2.07	Відвантажено готову продукцію (котельну установку) покупцю (ПАТ «Дивосвіт») Накладна № 372 від 12.07.2018	361/21	701	100000,00
2.07	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ. Податкова накладна №368 від 11.07.2012 р., виписка банку	701	643	20000,00
2.07	Списано собівартість реалізованої продукції Розрахунок бухгалтерії.	791	901/10	100000,00
2.07	Списано дохід від реалізації готової продукції власного виробництва (котельної установки) на фінансовий результат	701	791	100000,00

Джерело: на основі [44,45]

Метою всіх змін, які повинні відбуватися з формами первинного обліку на підприємстві ТОВ "ВІНАГРО" є скорочення та спрощення первинного обліку. Разом із спрощенням первинного обліку повинно здійснюватися впровадження прогресивних форм та методів ведення обліку, забезпечення єдності організації обліку на підприємстві.

2.2. Облік готової продукції власного виробництва в управлінні підприємством

ТОВ "ВІНАГРО" є системним підприємством, що включає в себе виробничі дільниці, цехи та інші служби. У сукупності вся система функціонує у тісному взаємозв'язку її підсистем, підпорядкованих єдиній цільовій функції – ефективності виробництва за максимально можливою якістю продукції. Напрямую ефективність розвитку та економічного зростання підприємства ТОВ "ВІНАГРО" значною мірою залежить від удосконалення системи управління виробничими витратами і собівартістю готової продукції, а також забезпечення розвитку в умовах динамічного зовнішнього середовища, яке постійно стимулює появу нових методів, концепцій і підходів.

Сучасне управління виробничим підприємством створює необхідність паралельного врахування витрат та їх продуктивності.

Отже, процес управління діяльністю підприємства повинен включати в себе ефективну систему управління витратами підприємства. На рис. 2.7 сформульовано орієнтовну структуру системи управління витратами виробництва продукції ТОВ "ВІНАГРО" .

Ефективність управління витратами, значною мірою залежить від вибору методу їх оцінки. Залежно від кон'юнктури ринку, ціни на матеріальні ресурси змінюються. Виникають також труднощі у визначенні вартості запасів, які відпущені у виробництво.

НП(С)БО передбачається п'ять методів оцінки запасів при їх відпуску у виробництво: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходжень (FIFO), нормативних затрат, ціни продажу.

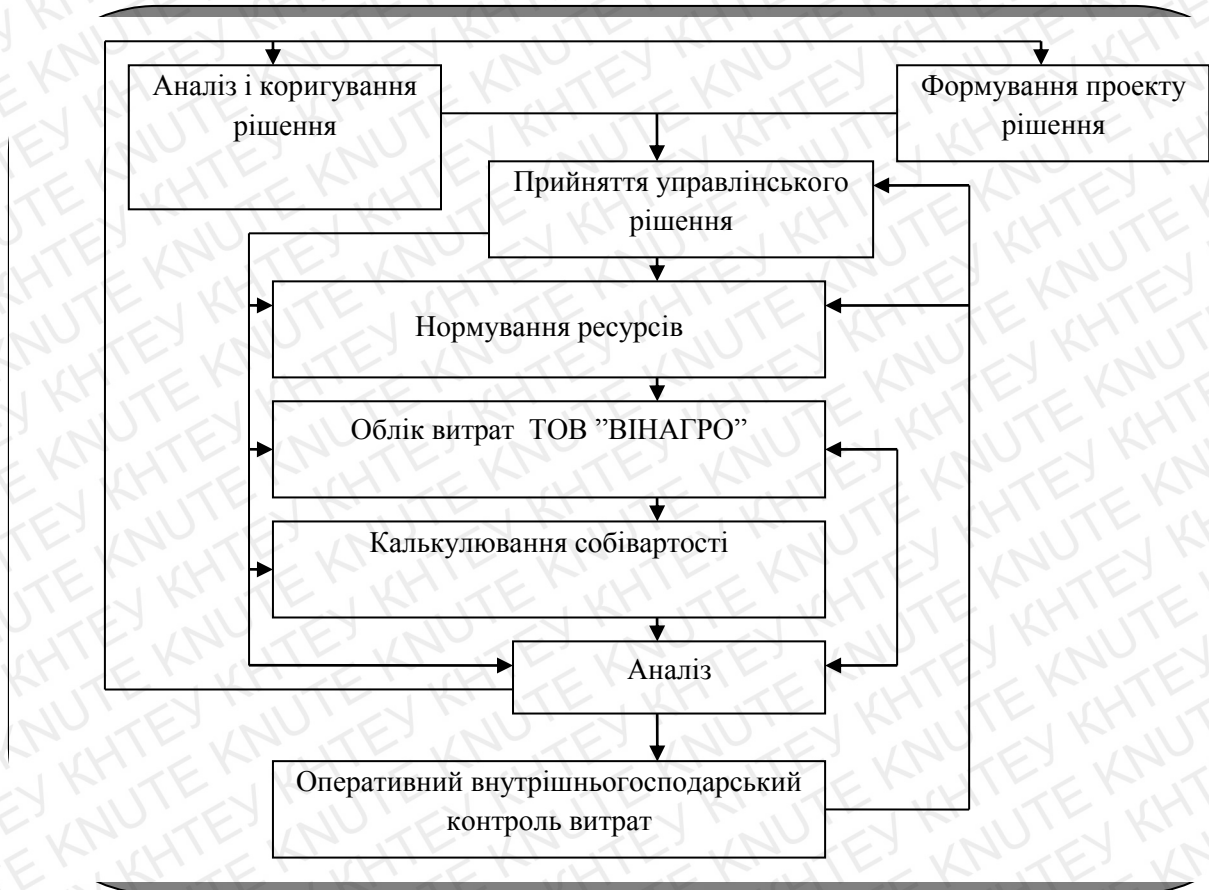


Рис. 2.7. Орієнтована система управління витратами виробництва продукції ТОВ "ВІНАГРО"

Джерело: на основі [38]

В ТОВ "ВІНАГРО" використовують метод FIFO. Наведемо приклад розрахунку вартості витрачених матеріалів, що використовуються для виробництва готової продукції. Для цього використаємо дані наведені в табл. 2.4.

Як видно з табл. 2.4, вартість використаних матеріальних ресурсів за методом FIFO становить 79400 грн. кожна із десяти тонн цукру, які залишились на кінець звітного періоду, будуть оцінені по 510 гривень, що становить 5100 грн. Оцінка методом FIFO ґрунтується на припущенні, що ресурси протягом звітного періоду використовуються у тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство. Як видно з табл. 2.4, вартість використаних матеріальних ресурсів за методом FIFO становить 79400 грн. кожна із десяти тонн цукру, які залишились на кінець звітного періоду, будуть оцінені по 510 гривень, що становить 5100 грн. Оцінка методом FIFO

ґрунтується на припущенні, що ресурси протягом звітного періоду використовуються у тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство. Тобто запаси, які були першими відпущені у виробництво, повинні оцінюватись за ціною перших за часом

Таблиця 2.4

**Оцінки витрат цукру методами:
FIFO, ідентифікованої та середньозваженої собівартості
(на прикладі ТОВ "ВІНАГРО")**

Дата операції	Залишок на початок періоду		Надійшло		Вибуло	Вартість витрачених матеріальних ресурсів, (грн)		
	Кількість (тонн)	Ціна (грн)	Кількість (тонн)	Ціна (грн)		Кількість (тонн)	FIFO	Ідентифікованої собівартості
1.08	20	453						
4.08			60	379	50	20430	20430	19900
8.08			80	285				
12.08			100	310	80	25620	25620	25280
20.08					120	33350	33350	37320
Разом	20	x	240	x	250	79400	79400	82500

Джерело: на основі [50]

Якщо спостерігається постійне зростання цін відповідного виду ресурсу Метод оцінки FIFO дає найвищий рівень доходу, якщо спостерігається постійне зростання цін відповідного виду ресурсу. Відпущені у виробництво запаси оцінюються за нижчою ціною ніж ті, що залишилися на складі. Як наслідок, собівартість продукції менша, ніж при використанні інших методів оцінки. Відповідно до умов зниження цін процес буде зворотнім. Отже, основним недоліком цього методу є вплив зовнішніх чинників життя держави на показник валового прибутку окремо взятого підприємства [59].

Повна собівартість виробів в ТОВ "ВІНАГРО" обчислюється як сума всіх витрат на її виробництво та реалізацію. Порядку обчислення повної

собівартості продукції підприємства ТОВ "ВІНАГРО" на основі нормативного методу калькулювання, наведено на рис. 2.8.

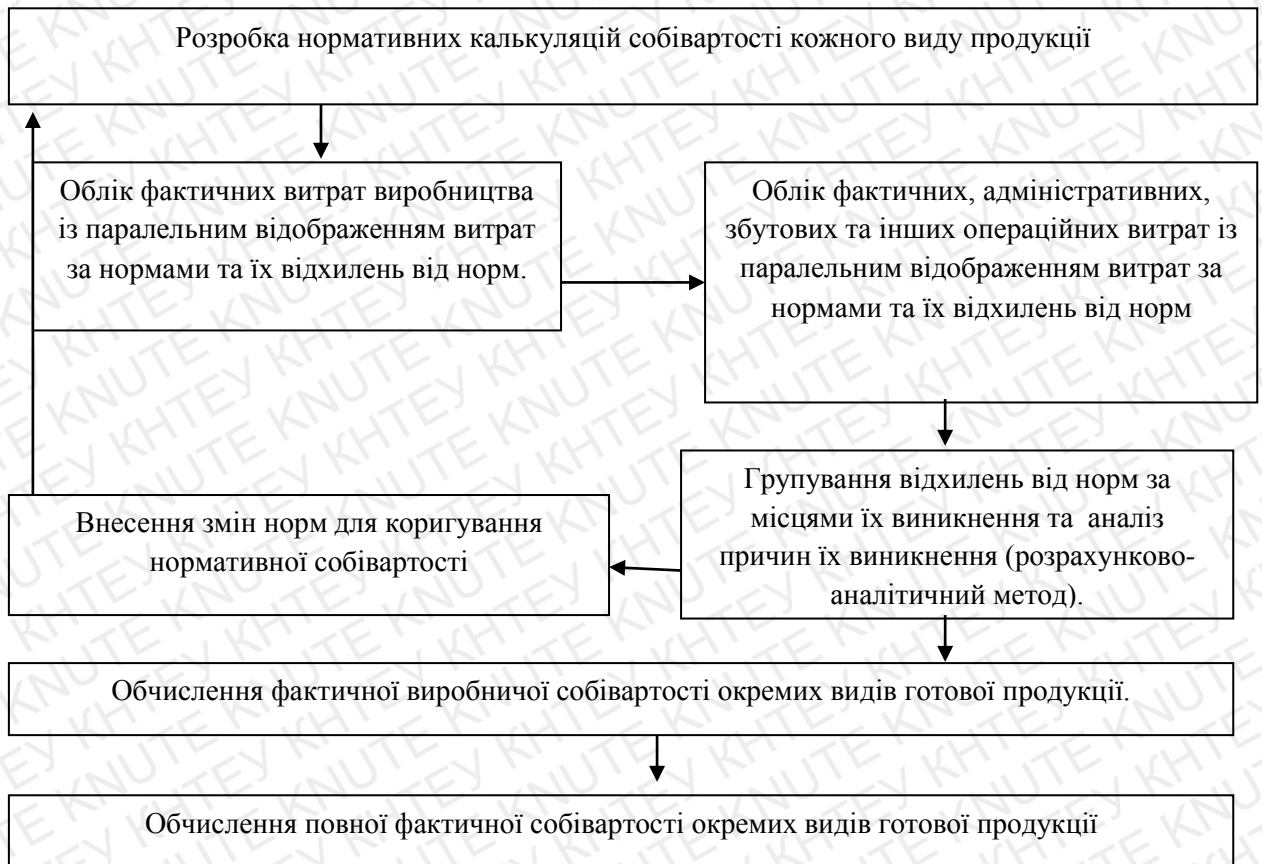


Рис. 2.8. Схема розрахунку повної собівартості готової продукції на ТОВ "ВІНАГРО"

Джерело: на основі [52]

На першому етапі до єдиної бази обліково-економічної інформації вноситься нормативна калькуляція собівартості готової продукції. Нормативна собівартість продукції обчислюється за нормативною собівартістю продукції виробничих переділів. На другому етапі з метою здійснення коригувань виробничих нормативних калькуляцій продукції опрацьовується інформація поточного обліку зміни норм. Робота на третьому та четвертому етапах полягає у веденні поточного обліку фактичних витрат виробництва продукції, а також виявленні відхилень від витрат, що виникають у процесі виробництва. На п'ятому етапі для коригувань виробничих нормативних калькуляцій використовуються дані поточного обліку стосовно виявлених відхилень технологічних норм. На шостому етапі на основі

зведеного нормативного обліку витрат та виявлених змін нормативів обчислюється фактична виробнича собівартість готового виробу. На завершальному етапі – повна собівартість продукції. Використовуючи засоби комп'ютерної техніки та програми Microsoft Office (текстового редактора – MS Word або ж табличного редактора Excel), з метою відображення нормативних та фактичних витрат виробництва продукції, а також виявлених нормативних відхилень, формується калькуляція повної собівартості продукції та калькуляцію окремої одиниці продукції (т, шт.).

Складання даних калькуляцій в автоматичному режимі, що ґрунтується на основі даних нормативного обліку витрат виробництва, враховуючи витрати за статтями калькуляції, що не підлягають нормуванню, але також включаються до витрат виробництва (витрати, пов'язані із браком).

Автоматизація системи управління та контролю витрат виробництва продукції на основі АРМ головного бухгалтера при використанні запропонованих калькуляцій готової продукції сприятиме підвищенню оперативності контролю під час формування собівартості продукції.

Враховуючи вимоги П(С)БО 16 «Витрати» [48] нормативна виробнича собівартість продукції повинна складатись із наступних елементів: нормативні прямі матеріальні витрати; нормативні прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; нормативні змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Використовуючи нормативний метод калькулювання собівартості продукції, до фактичної виробничої собівартості продукції необхідно відносити від'ємні та додатні відхилення від норм витрат запасів, що виникають при виготовленні готової продукції. Дані відхилення будуть коригувати фактичну виробничу собівартість в сторону її збільшення чи зменшення, відповідно. Як наслідок, фактична виробнича собівартість буде охоплювати показники нормативної виробничої собівартості, відхилення від норм витрат та величину нерозподілених загально виробничих витрат.

На початку місяця у бухгалтерії підприємства складається калькуляція

а кожен вид продукції, що випускається.

Калькуляція складається на початку місяця і визначає допустимі витрати на продукцію. У обліку такі калькуляції називаються плановими. Їх складають виходячи з прогресивних норм витрат сировини, матеріалів, палива, витрат праці, використання устаткування і норм витрати по організації обслуговування виробництва. На основі цих калькуляцій робиться оцінка готової продукції впродовж місяця, тобто за плановою вартістю. Після того, як фактична собівартість випущеної готової продукції визначена шляхом калькуляції, випуск готової продукції в аналітичному і синтетичному обліку вказується по фактичній

Після визначення фактичної собівартості випущеної продукції у бухгалтерії визначають відхилення фактичної виробничої собівартості продукції від її вартості за обліковими цінами для розподілу цього відхилення на відвантажену (реалізовану) продукцію і її залишку на складах. Для цього здійснюється розрахунок фактичної собівартості відвантаженої продукції від вартості її за обліковими цінами.

На основі приймально-здавальних накладних у бухгалтерії накопичуються дані про випуск готової продукції. Вони оформляються в накопичувальній відомості. Записи у відомості робляться щодня, а у кінці місяця виводиться оцінка готової продукції за фактичною собівартістю і відпускною вартістю. За даними аналітичного обліку основного виробництва в розрізі видів і замовлень розраховується виробнича собівартість готової продукції. Після визначення відхилень фактичної собівартості від планової на ТОВ "ВІНАГРО" визначають виробничу собівартість готової продукції, яку і відбивають на рахунках по обліку випуску готової продукції. Множенням вартості відвантаженої продукції і вартості її залишку на складі на кінець місяця на нарахований відсоток визначається, яка частина відхилень відноситься на відвантажену продукцію і яка на ту, що залишилася на складі. Синтетичний облік готової продукції ведеться на рахунку 26 "Готова продукція" за первинною вартістю. Рахунок 26 "Готова продукція"

активний, сальдо дебетове в сумі фактичних витрат, або повній фактичній собівартості відбиває кількість готової продукції, яка залишилася на складі на початок місяця : оборот по дебету відбиває вступ готової продукції на склад з виробництва також в сумі фактичних витрат або повної фактичної собівартості; оборот по кредиту відбиває відпуск готової продукції і її відвантаження покупцям за фактичними витратами. У ТОВ "ВІНАГРО" облік готової продукції в розрізі аналітики ведеться по видах вироблюваної продукції. Тобто облік має на увазі розбиття готової продукції тільки по найменуваннях продукції, що випускається, але подібна схема обліку не дає повного уявлення про рух продукції.

Висновки за розділом 2

На основі проведеного дослідження зроблено наступні висновки:

Метою всіх змін, які повинні відбуватися з формами первинного обліку на підприємстві ТОВ "ВІНАГРО" є скорочення та спрощення первинного обліку. Разом із спрощенням первинного обліку повинно здійснюватися впровадження прогресивних форм та методів ведення обліку, забезпечення єдності організації первинного обліку на підприємстві. При організації обліку матеріальних витрат, витрат на оплату праці інших витрат що включаються в собівартість продукції, ми пропонуємо підтримати ідею науковців про створення стандарту підприємств з обліку операційних витрат, що узгоджений із нормативно-правовими документами.

Аналіз чинних методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції допоміг обґрунтувати вибір методу обліку витрат на ТОВ "ВІНАГРО", довів вплив на ці витрати чинників: галузева належність; технологія виробництва; асортимент продукції; індивідуальні особливості підприємств. Запропоновано застосування методу обліку витрат із застосуванням елементів нормативного методу в частині обліку матеріальних витрат, що забезпечить виявлення економії або перевитрат, пов'язаних з порушенням технології виробництва, неналежною якістю сировини.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ "ВІНАГРО"

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку готової продукції власного виробництва

Важливим напрямком удосконалення обліку готової продукції власного виробництва на підприємстві ТОВ «ВІНАГРО» є: поєднання фінансового та управлінського обліку; поєднання бухгалтерського обліку податкових розрахунків; побудова обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Ідея інтегрованого обліку готової продукції ґрунтується на тому, що використовується єдина інформаційна система обліку. Так облік витрат на виробництво готової продукції може бути організований за змішаною системою. При цьому для обліку витрат використовуються спеціальні контрольні рахунки. Причому контрольний рахунок фінансового обліку є активним, в якому показується сальдо та всі витрати, пов'язані з виробництвом готової продукції по дебету, в той час як такий же контрольний рахунок відкривається в управлінському обліку і сальдо та витрати показуються по кредиту рахунка. Між цими двома рахунками повинна бути відповідність сум сальдо і оборотів.

В системі інтегрованого обліку витрати на виробництво готової продукції відображаються у фінансовому обліку на рахунку „Основне виробництво”, а управлінський облік деталізує витрати в розрізі видів продукції, центрів витрат і сфер відповідальності в аналітичному обліку.

В практиці обліку готової продукції ТОВ «ВІНАГРО» можна виділити наступні організаційні передумови для застосування інтегрованої системи обліку витрат:

- рівень розвитку виробничого обліку і діяльності структурних підрозділів ТОВ «ВІНАГРО». Залежно від деталізації обліку за місцями виникнення витрат, центрами відповідальності, його поглибленням

(доведенням робочих місць) змінюється і ступінь аналітичності обліку ТОВ «ВІНАГРО»;

- прийнятий спосіб оперативного контролю за собівартістю. На ТОВ «ВІНАГРО» застосовується прогресивний спосіб документування відхилень від діючих норм в ході виробництва, що дозволяє оперативно виявити причини відхилень і впливати на них з метою попередження негативних наслідків;

- повнота інформації, скорочення періоду її представлення, забезпечення інформацією необхідних рівнів управління розширюють можливості управлінського впливу на процес формування собівартості продукції. Але водночас зменшуються або підвищуються ступінь деталізації внутрішньовиробничого обліку та його трудомісткість. Це, як правило, погіршує контроль за витратами в процесі виробництва готової продукції і знижує вплив управління на собівартість продукції.

Створення інтегрованого обліку витрат на виробництво готової продукції на ТОВ «ВІНАГРО» дасть можливість організації та ведення фінансового і управлінського обліку та спричинить зміни в організаційній структурі бухгалтерії підприємства, а також вплинуть на організаційну структуру підприємства в цілому.

На нашу думку саме організаційна структура є основою успішного впровадження і розвитку інтегрованого обліку витрат готової продукції на підприємстві. Організаційна структура дасть змогу добитися на ТОВ «ВІНАГРО» конкретного розподілу обов'язків і виконання поставлених завдань.

Для організації бізнес-процесів на ТОВ «ВІНАГРО» ведення інтегрованого обліку може функціонувати в форматі існуючої фінансово-облікової служби. Так, в кожному підрозділі потрібно визначити особи, відповідальні за ведення управлінського обліку за своїм напрямком. На основі даних фінансового і управлінського обліку, здійснюється структурізація витрат, тобто формування рахунків по групам видів витрат і

облік витрат за визначеними факторами (складається план рахунків, визначається склад калькуляційних статей). На даному етапі впровадження інтегрованої системи обліку витрат на виробництво готової продукції особливу увагу слід приділити особливостям визначення маржинального доходу, який показує величину позитивного результату при порівнянні доходу від реалізації із змінними витратами. Він є джерелом покриття постійних витрат і повинен забезпечити отримання прибутку. Маржинальний дохід на одиницю продукції являє собою різницю між ціною реалізації цієї одиниці і змінними витратами на неї. Доля маржинального доходу у виручці розраховується за формулою:

$$\text{Доля маржинального доходу у виручці} = \frac{\text{маржинальний дохід}}{\text{виручка}} \times 100$$

(3.1)

Слідуючий етап це розробка введення в дію системи формування даних інтегрованого обліку із застосуванням певних методів обробки інформації (рис.3.1). Важливим елементом в системі внутрішньої звітності є “Звіт про фінансові результати”, так як в ньому фіксуються види витрат, що дозволяють оцінити роботу підприємства (структурного підрозділу) і встановити оптимальну залежність алгоритму “витрати-прибуток”. У зв’язку з чим формується схема системи внутрішньої звітності для підрахунку кінцевого результату, який повинен відповідати кінцевому результату, що розрахований в фінансовому обліку і відображеному на рахунку фінансового результату. Основою внутрішньої звітності, можуть бути: Звіт про собівартість; Звіт про незавершене виробництво; Звіт про виробництво продукції. (додаток К).

Організаційна схема побудови обліку витрат на виробництво готової продукції забезпечує все стороннє вивчення, збір, систематизацію та надання інформації про витрати, необхідної управління підприємством. Як відомо організація обліку витрат на виробництво в значній мірі залежить від правильного документування витрат понесених на виробництво продукції.

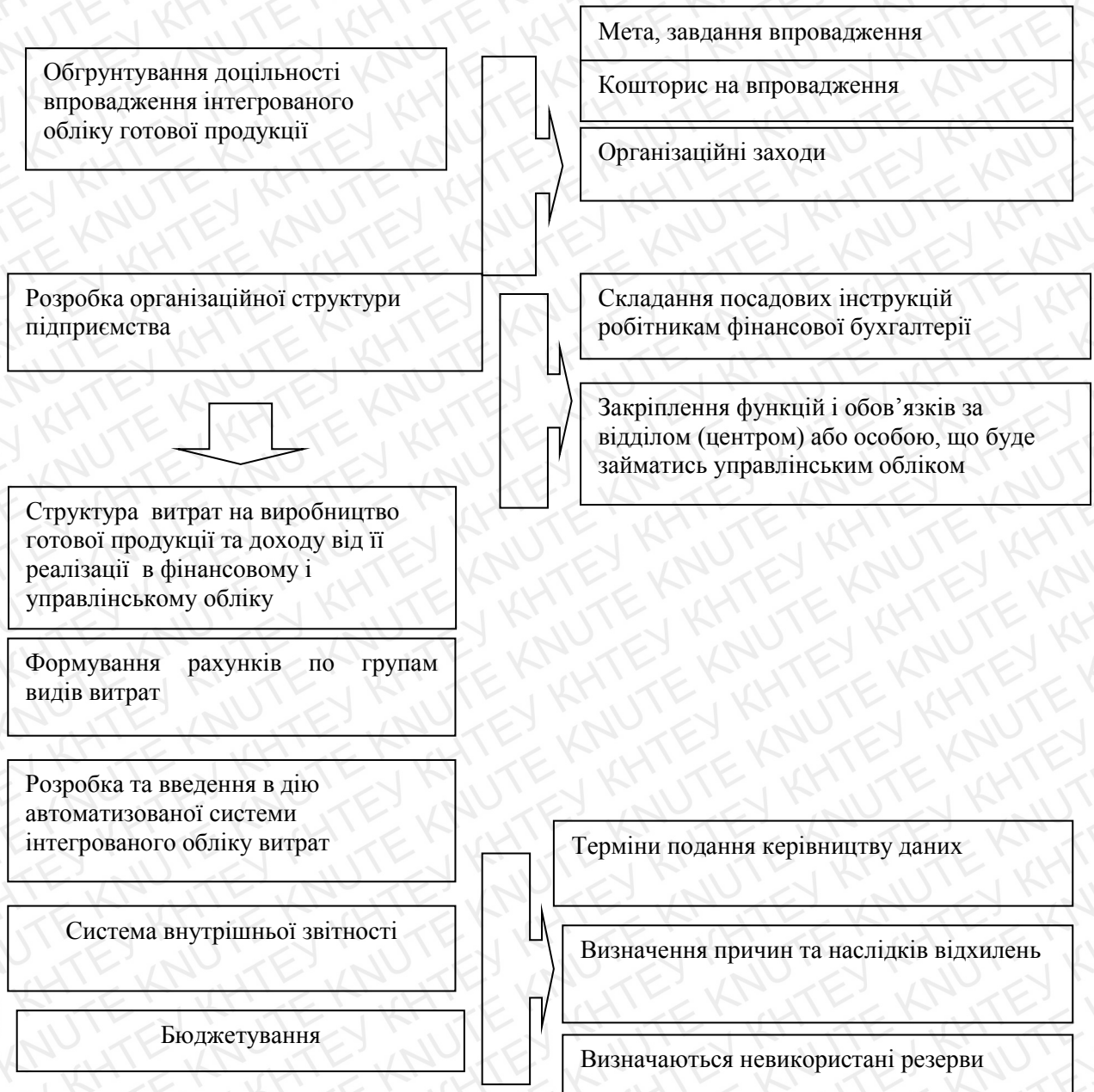


Рис. 3.1. Пропонована схема організація інтегрованого обліку витрат на виробництво готової продукції ТОВ «ВІНАГРО»

Джерело: на основі

Дослідження діяльності ТОВ «ВІНАГРО» показало, що найбільш громіздким для цих підприємств є документування операцій з обліку сировини і матеріалів. Тому пропонуємо схему документообігу, що дасть можливість раціонального розподілу облікової роботи між працівниками бухгалтерії і широкому застосуванню автоматизації обліку витрат із створення АРМБ (Автоматизоване робоче місце бухгалтера) (рис. 3.2.).

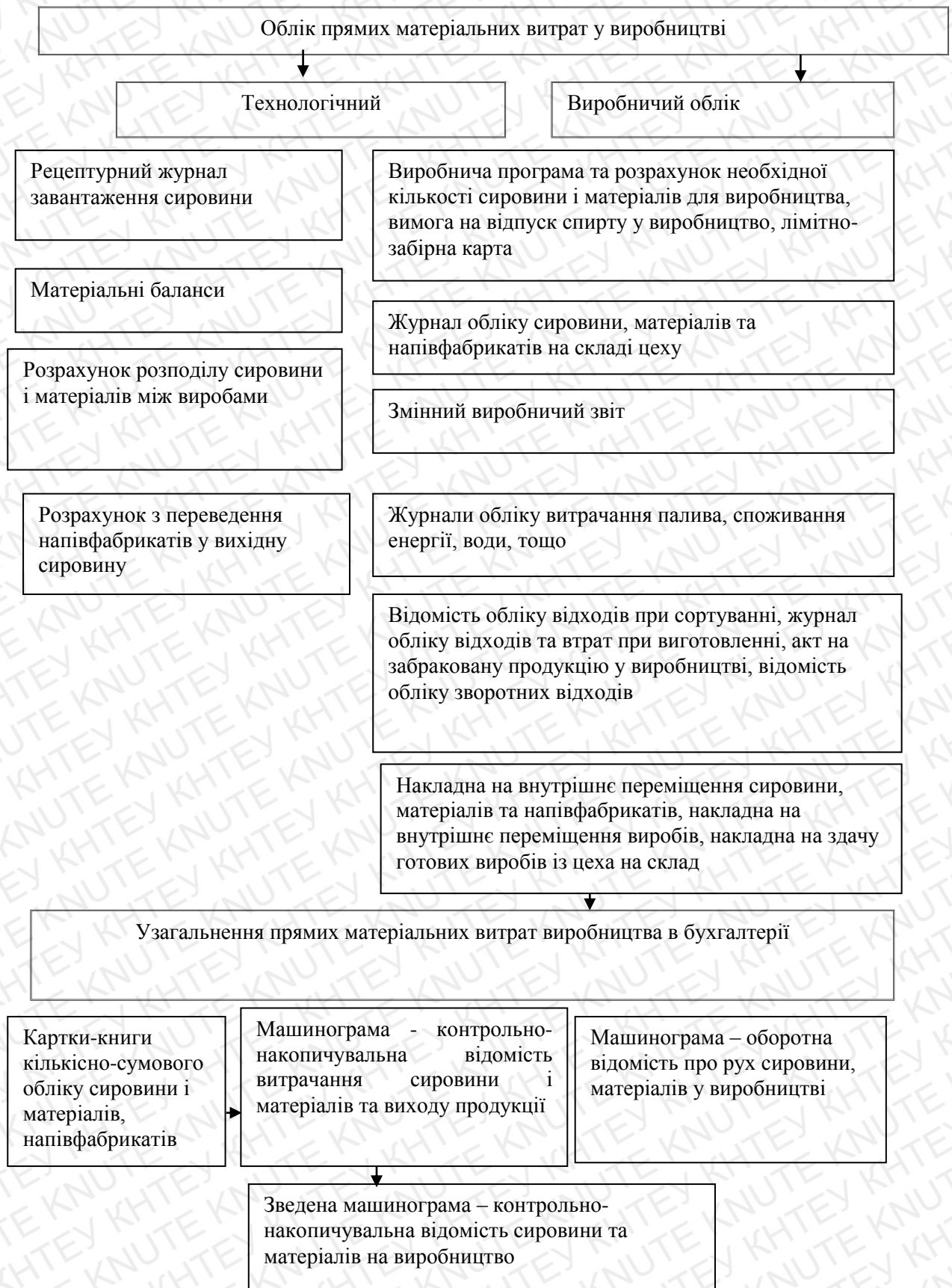


Рис. 3.2. Загальна схема документообороту та обліку запасів і прямих витрат на підприємствах харчової промисловості з використанням автоматизації облікової інформації

Джерело: на основі

Проведені дослідження свідчать про резерви, щодо покращення економічних показників діяльності ТОВ «ВІНАГРО», через запровадження нових сучасних підходів в обліку продукції власного виробництва.

3.2. Удосконалення обліку готової продукції власного

Сьогодні багатьох керівників не задовольняє рівень автоматизації на підприємстві. Фізично і морально застарілі інформаційні системи, різноманітний набір програм та окремих автоматизованих робочих місць не в змозі забезпечити керівників оперативною і достовірною інформацією, яка необхідна для прийняття управлінських рішень.

Недосконалість системи управління призводить до зниження прибутковості діяльності підприємства, нестійкого становища на ринку товарів і послуг. Витрати на обслуговування і доробку інформаційних систем автоматизації мають тенденцію до підвищення, а фактичний результат від їх використання залишається на незадовільному рівні. Розробка заказаних інформаційних бухгалтерських систем досить дорога і займає багато часу при відсутності гарантії очікуваного результату.

Комп'ютерний облік ТОВ «ВІНАГРО» повинен відповідати єдиній прийнятій методологічній основі сучасного бухгалтерського обліку та забезпечувати:

- ведення бухгалтерського обліку на основі принципів подвійного запису;
- взаємозв'язок даних аналітичного і синтетичного обліку;
- суцільне відображення автоматизованим способом господарських операцій на основі первинних документів;
- зменшення ручної, монотонної праці;
- контроль за достовірністю введених даних, цілісністю господарських операцій;
- формування довільних зведень, бухгалтерських звітів автоматизованим способом.

Для покращення роботи облікового апарату ТОВ «ВІНАГРО» потрібно виконати такі умови:

- узгодженість між відділами та виконавцями;
- зв'язок між бухгалтерською службою та іншими структурними підрозділами підприємства, із зовнішніми органами, службами, суб'єктами; оперативність керівництва та швидкість виконання поставлених завдань;
- висока якість інформаційного обслуговування внутрішніх та зовнішніх користувачів;
- доведення до необхідного мінімуму кількості облікових операцій та ліквідація дублювання функцій обліку господарських операцій; економічність у формуванні штату бухгалтерської служби [].

Оскільки перед ТОВ «ВІНАГРО» поставлена задача створення автоматизованої системи управління підприємством (Додаток 3, Ж), що поєднує всі відділення підприємства, які є територіально розподіленими, то для організації зв'язку між ними необхідно створити мережеву базу даних.

Враховавши особливості автоматизації системи обліку та контролю витрат на ТОВ «ВІНАГРО» можна використати трьох-рівневу автоматизовану систему управління та контролю витрат виробництва.

На початку автоматично формується вхідна первинна облікова інформація шляхом оперативного надходження інформації із технологічних переділів в розріз виробничих цехів підприємства, яка узагальнюється для формування загальної виробничої ситуації. Опрацьовані та узагальнені дані з першого автоматизованого рівня передаються до центрального сховища обліково-економічної інформації (ЄБДОЕІ). Дана інформація є придатною та доступною, в оперативному режимі, для керівників усіх рівнів управління підприємством.

Основою другого рівня автоматизованої системи управління та контролю плодоовочевого консервного виробництва є автоматизовані робочі місця (АРМ) управлінського персоналу (головного технолога, начальника виробництва та ін.).

На основі інтегрованої інформації з ЄБДОЕІ здійснюється контроль та координація роботи окремих підсистем підприємства.

Третій рівень – рівень АРМ вищого керівництва підприємства. Дані АРМ повинні бути обладнані спеціальними програмними комплексами, необхідними для формування та прийняття управлінських рішень з вирішення наступних завдань управління та контролю:

- виявлення можливих напрямів розвитку підприємства;
- формування інструментарію оперативного впливу на діяльність підприємства та процес виробництва продукції.

Усі керівники даного рівня, підключені до локальної мережі підприємства, яка надає доступ до інформації з ЄБДОЕІ, за допомогою якої можливо відстежувати фактичний стан виробництва та приймати оперативні управлінські рішення.

Запровадження такої комплексної автоматизації призводить до чіткої взаємодії складових виробничо-господарського механізму плодоовочевого консервного підприємства завдяки реалізації всіх функцій управління, контролю та забезпечення зворотного зв'язку між усіма рівнями управління та контролю.

При цьому підвищується ефективність та продуктивність організації виробництва внаслідок синхронізації діяльності різних центрів відповідальності, уникненню невідповідностей показників, що сприяє зниженню витрат та собівартості плодоовочевої консервної продукції [19].

Інформація стає важливим ресурсом виробництва і чинником суспільного розвитку. Все більшу роль відіграє своєчасне отримання різноманітної ділової інформації різноманітними користувачами за допомогою сучасних телекомунікаційних каналів.

Підприємства сьогодні використовують багато програмних продуктів і форматів для створення фінансових звітів. Найбільш розповсюдженою є формат XBRL. Основне призначення XBRL полягає у представленні і аналізі будь-якої фінансової інформації, в першу чергу фінансової звітності

компаній, та у обміні цією інформацією. Назва XBRL є скороченням від англійського eXtensible Business Reporting Language, що буквально перекладається як «розширювана мова ділової звітності». Формат XBRL не є новою окремою мовою програмування – він заснований на розповсюдженій мові програмування XML (eXtensible Mark-up Language) і являє собою її адаптовану версію для цілей бізнесу.

XBRL – це спеціалізована мова опису даних, яка дозволяє публікувати і аналізувати фінансову інформацію компаній, а також порівнювати її і обмінюватися нею. Інформація, представлена у цьому форматі, може бути автоматично оброблена, оскільки XBRL володіє достатнім потенціалом для визначення способу представлення облікової інформації.

Висновки за розділом 3

На основі проведеного дослідження зроблено наступні висновки:

Організаційна структура ТОВ «ВІНАГРО» є основою успішного впровадження і розвитку інтегрованого обліку витрат на виробництво готової продукції на підприємстві. Це дасть змогу добитися на ТОВ «ВІНАГРО» конкретного розподілу обов'язків і виконання поставлених завдань.

Запропоновано схему документообігу, що дасть можливість раціонального розподілу облікової роботи між працівниками бухгалтерії і широкому застосуванню автоматизації обліку витрат на виробництво продукції із створення АРМБ

Запровадження комплексної автоматизації призводить до чіткої взаємодії складових виробничо-господарського механізму плодоовочевого консервного підприємства завдяки реалізації всіх функцій управління, контролю та забезпечення зворотного зв'язку між усіма рівнями управління та контролю. При цьому підвищується ефективність та продуктивність організації виробництва внаслідок синхронізації діяльності різних центрів відповідальності, уникненню невідповідностей показників, що сприяє зниженню витрат та собівартості плодоовочевої консервної продукції

ВИСНОВКИ

Результатом випускної кваліфікаційної роботи є теоретичне узагальнення та формування рекомендацій щодо обліку готової продукції власного виробництва на підприємстві ТОВ "ВІНАГРО". Це дало змогу обґрунтувати наступні висновки:

1. Встановлено, що готовою продукцією підприємства вважаються конкретні вироби, що пройшли всі стадії технологічної обробки на цьому підприємстві, відповідають встановленим стандартам чи технічним умовам, прийняті відділом технічного контролю і здані на склад або безпосередньо замовнику. Готова продукція становить основну частину товарної продукції підприємства.

2. Доведено необхідність класифікації витрат на виробництво готової продукції, проаналізовано такі економічні категорії як собівартість готової продукції та її калькулювання. Визначення вимог до організації бухгалтерського обліку таких витрат з урахуванням потреб управління на рівні суб'єкта господарювання. Дотримання визначених вимог до класифікатора витрат дозволить покращити організацію обліку, на рівні аналітичних рахунків як фінансового, так і управлінського обліку, а також у системі бюджетування для позначення статей кошторису, забезпечення взаємозв'язку форм звітності, методів калькулювання, інформаційних систем.

3. Метою всіх змін, які повинні відбуватися з формами первинного обліку на підприємстві ТОВ "ВІНАГРО" є скорочення та спрощення первинного обліку. Разом із спрощенням первинного обліку повинно здійснюватися впровадження прогресивних форм та методів ведення обліку, забезпечення єдності організації первинного обліку на підприємстві. При організації обліку матеріальних витрат, витрат на оплату праці інших витрат що включаються в собівартість продукції, ми пропонуємо підтримати ідею науковців про створення стандарту підприємств з обліку операційних витрат, що узгоджений із нормативно-правовими документами.

4. Аналіз чинних методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції допоміг обґрунтувати вибір методу обліку витрат на ТОВ "ВІНАГРО", довів вплив на ці витрати чинників: галузева належність; технологія виробництва; асортимент продукції; індивідуальні особливості підприємств. Запропоновано застосування методу обліку витрат із застосуванням елементів нормативного методу в частині обліку матеріальних витрат, що забезпечить виявлення економії або перевитрат, пов'язаних з порушенням технології виробництва, неналежною якістю сировини.

5. Організаційна структура ТОВ «ВІНАГРО» є основою успішного впровадження і розвитку інтегрованого обліку витрат на виробництво готової продукції на підприємстві. Це дасть змогу добитися на ТОВ «ВІНАГРО» конкретного розподілу обов'язків і виконання поставлених завдань.

6. Запропоновано схему документообігу, що дасть можливість раціонального розподілу облікової роботи між працівниками бухгалтерії і широкому застосуванню автоматизації обліку витрат на виробництво продукції із створення АРМБ

7. Запровадження комплексної автоматизації призводить до чіткої взаємодії складових виробничо-господарського механізму плодоовочевого консервного підприємства завдяки реалізації всіх функцій управління, контролю та забезпечення зворотного зв'язку між усіма рівнями управління та контролю. При цьому підвищується ефективність та продуктивність організації виробництва внаслідок синхронізації діяльності різних центрів відповідальності, уникненню невідповідностей показників, що сприяє зниженню витрат та собівартості плодоовочевої консервної продукції

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Белоусова І. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в промисловості / І. Белоусова, М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №4. – С. 3-10.
2. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ЖТІ, 2013. – 640 с.
3. Бруханський Р. Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва [Текст] : монографія / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 384 с.
4. Будько О.В. Фінансовий облік: навч. посіб. для студ. ВНЗ / О.В. Будько. – Дніпродзержинськ: ДДТУ, 2013. – 492 с.
5. Булатов М.А. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие / М.А. Булатов. – [3-е изд., перераб. и доп.]. – М. : “Экзамен”, 2005. – 256 с.
6. Гейер Е.С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: навч. посіб. для студ. спец. «Облік і аудит» / Е.С. Гейер, О.А. Наумчук. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2012. – 283 с.
7. Голов С. Бухгалтерський облік: від рахівництва до інтегрованої інформаційної системи / С.Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – №5. – С. 9-17.
8. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами. Практичний посібник. – К.: Лібра, 2014. – 880 с.
9. Голов С. МСФЗ в Україні: шляхом спроб та помилок / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – №3. – С. 3-12.
10. Горицкая Н. Применение МСФО в Украине [URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>] / Н.Горицкая. – URL: http://www.gaap.ru/biblio/gaap-ias/compare_rus2/133.asp
11. Грачова Р. Облікове забезпечення виходу готової продукція [URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>] / Р. Грачова // Дебет-Кредит. – URL: <http://www.dtkk.com.ua>

12. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для ВНЗ / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів ; М-во освіти і науки України. - 2-ге вид., перероб. і допов. - К. : Центр учб. літ., 2016. - 424 с.

13. Дашкевич О. Ю. Фактори впливу на витрати плодоовочевих консервних підприємств / О. Ю. Дашкевич // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація : матеріали XI Міжнар. наук. конф. (К., 29 бер. 2013 р.). – К. : Типографія «ППНВ», 2013. – С. 246 – 248.

14. Дерій В. Термін “витрати” та його трактування для потреб обліку і контролю [URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>] / В. Дерій // Дебет-Кредит. – URL: <http://www.dtk.com.ua>

15. Жадько К. С. Бухгалтерський облік у схемах і таблицях : [навч. посіб.] / К. С. Жадько, В. В. Семенюта, Л. Ш. Олійник. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 112 с.

16. Жиглей І.В. Облікове забезпечення заходів, пов'язаних з підвищенням мотивації праці, в світлі П(с)БО 26 «Виплати працівникам» [URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>] / І.В. Жиглей // Вісник Житомирського державного технологічного університету. URL –: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1783/1/12.pdf>

17. Зосименко Т.І. Концептуально-методичні основи вітчизняного та іноземного досвіду управління затратами. – Т.І. Зосименко. – URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vcndtu/Ekon/2009_35/21.htm.

18. Захорчук В.В. Облік Економічної Діяльності [URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]. / В.В. Захорчук – URL: http://lubbook.net/book_428_glava_13_17.

19. Информационные системы в экономике: [учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»] / Г.Н. Исаев. – М.: Омега-Л, 2014. – 462 с. : ил., табл.

20. Конституція України
[URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]. URL –:
<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>
21. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання : моногр. / О.В. Карпенко. – Полтава, 2005. – 341 с.
22. Концептуальна основа фінансової звітності
[URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]. URL –:
http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_009.
23. Криворотько І.О. Дослідження зарубіжного досвіду мотивації персоналу для використання в українських умовах
[URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>] / І.О. Криворотько // Серія: Економіка та підприємництво. – Режим доступу: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN
24. Крутова А.С. Облік праці та її оплати в інформаційній системі підприємства торгівлі / А.С. Крутова, О.О. Нестеренко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. – Житомир : ЖДТУ, 2015. – Випуск 2 (32).– С. 174-187.
25. Кужельний М. Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку / М.Кужельний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015.–№8-9.–С.45-49.
26. Кузнєцова С. Методологічні основи трансформації бухгалтерського обліку як напрямку розвитку інформатизації суспільства / С.Кузнєцова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – №7. – С.23-27.
27. Куцик П. Розвиток методології інтегрованого обліку в умовах застосування корпоративних інформаційних систем / П.Куцик // Вісник ЖДТУ. – 2010. – №3 (53). – С.140-142.
28. Мазуркевич Н.В. Проблеми дефініцій калькуляції та калькулювання / Н.В. Мазуркевич, С.В. Бойко // Вісник ЖІТІ ; Серія : Економічні науки – Житомир: ЖДТУ, 2002. – № 18. – С. 58-64.

29. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: моногр. / Н.М. Малюга. – Житомир: ЖДТУ, 2015. – 548 с.
30. Легенчук С. Ф. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід: монографія / С. Ф. Легенчук, К. О. Вольська, О. В. Вакун. – Івано-Франківськ: Видавець Кушнір Г.М., 2016. – 228 с.
31. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку // [URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]. – URL: <http://www.minfin.gov.ua/>
32. Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Держкомпромполітики України від 02.02.2001 р. № 47: URL: uazakon.com/document/.../inx10629.htm.
33. Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств. Затверджено Центральною спілкою споживчих товариств України від 28.07. 2006 р. – URL: <http://www.moz.gov.ua/ua/main/?docID=13483>.
34. Методичні рекомендації з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені Міністерством аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 (з урахуванням змін від 31.10.2005 р. № 589): URL: <http://www.rada.gov.ua>.
35. Муравський В. Документування в умовах повної автоматизації обліку / В. Муравський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – №5. – С. 48-52.
36. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 496 с.
37. Нищенко Л. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами // Л.Нищенко / Бухгалтерський облік та аудит. – 2016. – №9. – С.6-9.

38. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М.Ф. Огійчука. – 6-те вид., перероб. і допов. – К.: Алерта, 2011. – 1042 с.

39. Олійник Я.В. Система бухгалтерського обліку: питання термінології / Я.В.Олійник // Фінанси України. – 2011. – №5. – С.112-118.

40. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб./ Ю.Д. Чацкіс, Е.С. Гейер, О.А. Наумчук, І.О. Власова. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 564 с.

41. Петрук О.М. Гармонізація національної системи бухгалтерського обліку: моногр. / О.М. Петрук. – Житомир: ЖДТУ, 2015. – 420 с.

42. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні [URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

43. Про внесення змін у Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [URL <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]: Закон України від 12.11.2018 р. № 3332-VI. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

44. Про затвердження Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [URL <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

45. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності [URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]: наказ М-ва фінансів України від 28.03.2013 р. №433. URL: –: <http://www.minfin.gov.ua>

46. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування [URL:

<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]: наказ М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. №291. – URL:: <http://zakon.rada.gov.ua>

47. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]: наказ М-ва фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. –URL:: <http://www.minfin.gov.ua>

48. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]: наказ М-ва фінансів України від 31.12.1999 р. №318. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

49. Пушкар М.С. Фінансовий облік: підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2012. – 628 с.

50. Пушкар М.С. Розробка систем обліку: навч. посіб. / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2013. – 198 с.

51. Романчук К.В. Формування та розкриття інформації про виплати працівникам за МСФЗ та П(С)БО / К.В. Романчук, К.В. Шиманська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: Міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2015. – Випуск 3. – С. 273-296.

52. Скрипник М.І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : [моногр.] / М.І. Скрипник. – Житомир : ФОП Кузьмін Дн.Л., 2011. – 732 с.

53. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебное пособие / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2006. – 638 с.

54. Солодка Я. Удосконалення організації обліку матеріальних витрат переробного підприємства/ Я. Солодка, Л. Мельянова [URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>]. – URL:: http://sophus.at.ua/publ/2014_12_16_lutsk/sekcija_5_2014_12_16/udoskonalennj_a_organizaciji_obliku_rozrakhunkiv_z_oplati_praci/78-1-0-1181

55. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посіб. / В.В. Сопко. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
56. Ткаченко Н.А. Особливості документального оформлення операцій з руху готової продукції/ Н.А. Ткаченко // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 3. – С. 79-83.
57. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. – 5-ге вид. доповнене і перероблене / Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2011. – 976 с.
58. Томченко З.О. Організація обліку витрат на оплату праці на підприємстві: збірник наукових статей КНТЕУ «Облік і оподаткування в підприємстві» 2019 р.
59. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 7-ме вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2016. – 1040 с.
60. Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – 4-те вид. [доп. і перероб.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с.
61. Фінансовий облік: підруч. для студ. вищ. навч. закл./ Л.В. Нападовська, А.В. Алексеева, О.А. Бакурова та ін./ За ред. Л.В. Нападовської. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. – 700 с.
62. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета / Э.С.Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда; пер. с англ. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2010. – 576 с.
63. Шевченко О.О. Історія економіки та сучасної економічної думки. Сучасні економічні теорії [<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>] / О.О.Шевченко. – Режим доступу: http://pidruchniki.ws/15840720/politekonomiya/istoriya_ekonomiki_ta_ekonomichnoyi_dumki_-_shevchenko_oo.

ДОДАТКИ

Додаток А

Визначення понять “витрати”, “затрати”, “издержки” в економічній літературі

<i>Джерело</i> 1	<i>Визначення</i> 2
<i>Витрати</i>	
Бугинець Ф.Ф.	Витрати виробництва – це вираження в грошовій формі поточних витрат трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції. Ці поточні витрати обліковуються та плануються як собівартість продукції
Завгородній В.П.	Витрати з точки зору собівартості: в процесі виробництва продукції витрачається праця, використовують засоби виробництва та предмети праці. Усі витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції, що виражені в грошовій формі, складають собівартість продукції
Ковтун С. К	Витрати – затрати, які беруть участь у формуванні прибутку визначеного періоду, а частина затрат, що залишилась, капіталізується в активах підприємства у вигляді готової продукції, незавершеного виробництва, залишків напівфабрикатів для власного споживання, незавершених об'єктів капітального будівництва, нематеріальних активів
Кожарская Н.В.	Витрати – зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
Комиссарова І.П.	Витрати – зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
Ткаченко Н.М.	Витрати – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, що втілюють в собі минулу працю (сировину, матеріали, паливо та інше), певного встановленого розміру
Бондаренко Т. І	Витрати – достовірно оцінена величина економічних ресурсів, споживання яких в оцінюваному періоді призводить до змін у складі активів і зобов'язань та сприяє досягненню цілей діяльності підприємства
Сахарцева І.І.	Витрати – використання ресурсів компанії в процесі виробництва товарів і послуг на суму здійснених витрат, пов'язаних з одержанням прибутку, зменшується база оподаткування; витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені;
МСБО	Витрати визнаються, коли виникає зменшення майбутніх економічних вигод, пов'язаних зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
<i>Затрати</i>	

1	2
Бакаев А.С.	Затрати на виробництво – частина витрат організації, пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт і наданням послуг, тобто із звичайними видами діяльності
Басманов И.	Затрати – грошове вираження використаних матеріальних, трудових ресурсів
Безруких П.С.	Затрати на виробництво є сукупними витратами підприємства на виробництво і реалізацію продукції за певний період незалежно від того, припадають затрати на закінчений продукт (що відповідає собівартості продукції) або (і) на незавершене виробництво
Бланк І.А.	Затрати – виражені в грошовій формі витрати, які підприємство здійснює в процесі своєї господарської діяльності
Вахрушина М.А.	Затрати – засоби, які були використані на придбання ресурсів, які є в наявності, і зареєстровані в балансі як активи підприємства, які здатні в майбутньому принести дохід
Врублевский Н.Д.	Затрати на виробництво – це вартість частини ресурсів (затрат) підприємства, які витрачені на виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг за певний (звітний) період часу
Друрі К.	Затрати – як дуже часто використовуване слово, яке відображає грошовий вимірник всіх ресурсів, затрачених для досягнення такої конкретної цілі, як придбання якого-то товару або якоїсь послуги
Єфремова А.А.	Затрати – відображена в обліку вартісна оцінка використаних ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових та інших), вартість яких може бути достовірно виражена
Зонова А.	Затрати – це сума авансових засобів, використовуваних в процесі кругообігу від початку до кінця без зміни первинної величини. Вони перетворюються в витрати в кінці кругообігу при продажі виготовленої продукції (робіт, послуг)
Нападовська Л.В.	Затрати – це вартісний вираз використаних у процесі діяльності підприємства (установи, організації) матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів
Нападовська Л.	Затрати – це вартісний вираз спожитих у процесі діяльності підприємства (установи, організації) матеріальних, трудових, фінансових й інших видів ресурсів
Сердюк В.Н.	Затрати – синонім витрат, “издержек”
Склярєнко В.К.	Затрати є частиною активів підприємства
Чая В.Т.	Затрати – вартісна оцінка використаних ресурсів
Юровський Б.	Затрати – синонім витрат
<i>Издержки</i>	
Бланк І.А.	“Издержки” – поточні витрати підприємства (с. 133)
Большой бухгалтерский словарь	“Издержки” – загальні виробничі затрати по використанню продуктів і послуг в процесі виробництва кінцевої продукції
Вахрушина М.А.	“Издержки” – грошове вираження суми ресурсів, використаних з певною метою (с. 34)
Грищенко О.В.	“Издержки” – Сукупні явні та альтернативні “жертви” підприємства, пов'язані з виконанням певних операцій
Жарикова Л.А.	“Издержки” – грошове вираження витрат, необхідних для здійснення підприємством своєї виробничої і реалізаційної діяльності (с. 21)
Ковтун С.	“Издержки” – синонім “затрат” (с.8)

Джерело: систематизовано на основі [14,28,52,63]

Додаток Б

Основні нормативні документи, що регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку готової продукції власного виробництва на переробних підприємствах

<i>Нормативний документ</i>	<i>Чинність</i>	<i>Ким затверджений</i>	<i>Основні положення</i>	<i>Примітки</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
П(С)БО 9 “Запаси”	чинний	М-во Фінансів України	Регулює визнання, оцінку та відображення в бухгалтерському обліку сировини	Мають загальний характер
П(С)БО 16 “Витрати”	чинний	М-во Фінансів України	Визначено порядок формування виробничої собівартості	
Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості	втрапив чинність 16.05.2002	Кабінет Міністрів України, № 473 від 26.04.1996 р.	Визначає склад витрат, що включаються до собівартості продукції, групуючи їх за економічними елементами	
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств	чинний	Міністерство аграрної політики України, № 132 від 18.05.2001 р.	До статті “Сировина та матеріали” включається вартість сировини та матеріалів, які є необхідними компонентами або утворюють основу виготовленої продукції: витрати розподіляються між окремими видами продукції пропорційно виручці від реалізації	Окремі положення рекомендацій суперечать П(С)БО
Методичні рекомендації формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості	чинний	Міністерство промислової політики України, № 373 від 09.07.2007 р.	Визначає порядок склад та класифікацію витрат, структуру собівартості та порядок і методи її формування на промислових підприємствах всіх форм власності	Окремі положення рекомендацій суперечать П(С)БО

Джерело: систематизовано на основі [32,33,48]

Додаток В

Визначення понять щодо калькулювання в економічній літературі

№/п	Джерело	Визначення
1	Белов Н.Г.	Калькуляція – розрахунок величини собівартості одиниці визначеного виду господарських засобів
2	Бутинець Ф.Ф.	Калькуляція – 1) обчислення в грошовому вимірнику результатів будь-якого господарського процесу; 2) обчислення собівартості одиниці продукції (робіт, послуг)
3	Галкин А.Ф.	Калькуляція – це один з елементів методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого здійснюється суворий та повний підрахунок всіх статей та елементів витрат, пов'язаних з виробництвом продукції, де вони групуються окремо по кожному об'єкту обліку. З її допомогою встановлюється фактична собівартість продукції, і вона є основою для грошової оцінки всіх об'єктів обліку
4	Кузьминский А.Н.	Витрати на готову продукцію (вироби) відображаються в звітній калькуляції (спеціальному бланку)
5	Лень В.С., Гливенко В.В	Калькуляція – це заключний етап обліку витрат на виробництво і виходу продукції у процесі якого визначеними прийомами і методами групуються витрати і обчислюється собівартість
6	Макаров В.Г.	Собівартість продукції обчислюється за допомогою калькуляції, яка використовується і для контролю за величиною виробничих витрат. Вона дозволяє визначити фактичну собівартість об'єктів і є основою їх грошової оцінки
7	Німчинов П.П.	Калькуляція (від лат. <i>calculatio</i> – обчислення) – це галузь економічних знань, в якій вивчаються методи (способи, прийоми) обчислення собівартості заготовленої або виробленої продукції, виконаних робіт та послуг. Тому калькуляція не є складовою частиною методу бухгалтерського обліку
8	Палий В.Ф.	Калькуляція – спосіб розрахунку, сукупність розрахункових процедур по обчисленню собівартості, кінцевий результат калькулювання; Калькуляція – спосіб оцінки ресурсів і одночасно наслідок такої оцінки; Калькуляція – сукупність розрахункових процедур по розрахунку собівартості калькуляційного об'єкта та калькуляційної одиниці
9	Соколов Я.В.	Калькуляція – бухгалтерська процедура, пов'язана з обчисленням оцінок, чи інакше кажучи калькуляція є засобом присвоєння об'єкту у відповідності з тією чи іншою ціною визначеної оцінки
10	Мочерний С.В.	Калькуляція – обчислення у грошовій формі витрат на виробництво і реалізацію продукції, робіт, послуг

Джерело: систематизовано на основі [6, 52]

**Баланс (Звіт про фінансовий стан)
ТОВ "ВІНАГРО" 03062, м.Київ, Святошинський район, Проспек.
ПЕРЕМОГИ, будинок 67, корпус 2
2014-2018 рр.(ЄДРПОУ 39677024)**

Тис.грн.

АКТИВ		2014	2015	2016	2017	2018
I, Необоротні активи						
Нематеріальні активи:	1000					
- первісна вартість	1001					
- накопичена амортизація	1002					
Незавершене капітальні інвестиції	1005	712	1645	1632	1965	2681
Основні засоби:	1010	8225	8231	10083	9535	20295
- первісна вартість	1011	13376	14448	17461	18169	30322
- знос	1012	5151	6217	7378	8634	10027
Довгострокові біологічні активи:	1020					
Первісна вартість ДБА	1021					
Накопичена амортизація ДБА	1022					
Довгострокові фінансові інвестиції:						
- які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030					
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040					
Відстрочені податкові активи	1045					
Інші необоротні активи	1090					
Усього за розділом I	1095	9409	10386	12496	12303	23005
II, Оборотні активи						
Запаси	1100	8484	9268	9563	17699	17698
Виробничі запаси	1101	1942	2688	4652	3690	3932
Незавершене виробництво	1102	1440	853	1785	799	863
Готова продукція	1103	5102	5727	3126	13210	12903
Товари	1104					
Поточні біологічні активи	1110					
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	1125	2082	1848	4716	3068	1909
Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами	1130					
- з бюджетом	1135					63
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140					
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145					
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1482	1289	201	92	
Поточні фінансові інвестиції	1160					
Грошові кошти та їх еквіваленти:	1165	40	832	956	4842	109
Рахунки в банках	1167					
Витрати майбутніх періодів	1170					
Інші оборотні активи	1190					
Усього за розділом II	1195	12147	13222	15429	25766	19787
III. Необоротні активи та групи вибуття						
	1200					
БАЛАНС	1300	21556	23608	27925	38069	42792

Продовження додатку К

ПАСИВ	Код ряд,	2014	2015	2016	2017	2018
I. Власний капітал						
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	30	30	30	30	30
Капітал у дооцінках	1405					
Додатковий вкладений капітал	1410	73	73	73	424	424
Резервний капітал	1415	9300	9300	9300	9300	9300
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	4905	6895	11874	20105	21211
Неоплачений капітал	1425	()	()	()	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()	()	()	()
Усього за розділом I	1495	14308	16298	21177	29859	30965
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення						
Відстрочені податкові зобов'язання	1500					
Довгострокові кредити банків	1510					
Інші довгострокові фінансові зобов'язання	1515					
Довгострокові забезпечення	1520					
Цільове фінансування	1525					
Усього за розділом II	1595					
III. Поточні зобов'язання і забезпечення						
Короткострокові кредити банків	1600	5573	4647	1921	4000	
Поточна заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	1610					
товари, роботи, послуги	1615	1180	1895	3937	2633	6499
- з бюджетом	1620	31	288	279	47	895
- у тому числі за податку на прибуток	1621					
- зі страхування	1625	76	106	77	45	
- з оплати праці	1630	164	183	174	210	59
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635					
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640					
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645					
Поточні забезпечення	1660					
Доходи майбутніх періодів	1665					
Інші поточні зобов'язання	1690	224	191	260	1275	4434
Усього за розділом III	1695	7248	7310	6648	8210	11827
IV. Зобов'язання пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групи вибуття	1700					
БАЛАНС	1900	21556	23608	27925	38069	42792

Додаток М

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
ТОВ "ВІНАГРО" 03062, м.Київ, Святошинський район, Просп.
Перемоги, будинок 67, корпус 2
2014-2018 рр.(ЄДРПОУ 39677024)**

I, Фінансові результати (тис.грн)

<i>Стаття</i>	<i>Код рядка</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>	<i>2016</i>	<i>2017</i>	<i>2018</i>
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	9790	18659	25663	25307	32822
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(8935)	(13588)	(20185)	(25637)	(27838)
Валовий :						
прибуток	2090	855	5071	5478	330	4984
збиток	2095					
Інші операційні доходи	2120	3500	5846	7200	12934	4674
Адміністративні витрати	2130	(681)	(873)	(1180)	(1048)	(1446)
Витрати на збут	2150					
Інші операційні витрати	2180	(2572)	(6913)	(5062)	(2468)	(7046)
Фінансові результати від операційної діяльності :						
прибуток	2190	1102	3131	6436	9088	1166
збиток	2195					
Доход від участі в капіталі	2200					
Інші фінансові доходи	2220					
Інші доходи	2240					
Фінансові витрати	2250	(784)	(1141)	(1457)	(957)	(60)
Втрати від участі в капіталі	2255					
Інші витрати	2270					
Фінансовий результат до оподаткування:						
прибуток	2290	318	1990	1990	8231	1106
збиток	2295					
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300					
Чистий фінансовий результат						
прибуток	2350	318	1990	1990	8231	1106
збиток	2355					
II. СУКУПНИЙ ДОХІД	2465	318	1990	1990	8231	1106

Продовження додатку М

**III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ
ВИТРАТ**

Назва статті	Код рядка	2013	2014	2015	2016	2017
Матеріальні затрати	2500	7538	14432	18404	25879	17251
Витрати на оплату праці	2505	1167	2565	2706	3401	4844
Відрахування на соціальні заходи	2510	679	995	1056	725	1038
Амортизація	2515	1002	1066	1161	1283	1394
Інші операційні витрати	2520	712	680	2637	1905	1505
Разом	2550	11098	16738	25964	33193	26032

Пояснювальна записка ТОВ "ВІНАГРО" за 2014- 2018 рр.

Об'єктом дослідження є товариство з обмеженою відповідальністю ТОВ "ВІНАГРО", яке має приватну форму власності і займається виробництвом пряностей і приправ.

Товариство здійснює самостійну, ініціативну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність з метою одержання прибутку, наступного його розподілу між учасниками пропорційно трудовому внеску кожного них та досягнення економічних і соціальних результатів.

Проаналізувавши дані підприємства, які наведені в табл.1, табл.2 , ми бачимо, що у 2014 році активи підприємства розподілилися майже рівномірно, а якщо казати точніше необоротні активи склали 43,65%, а оборотні активи становили 56,35%. Основну частину необоротних активів склали основні засоби, а саме 38,16%, у свою чергу частину оборотних активів склали запаси (39,36%).

У 2015 році необоротні активи склали 43,99%, а оборотні активи 56,01%. Основну частину необоротних активів склали основні засоби 34,87%, що на 3,29% менше ніж у 2014 році. Запаси у 2015 році становили більшу частину оборотних активів, різниця порівняно з 2014 роком незначна.

Динаміка обсягу та складу активів

Показники	Обсяг, тис грн					Абсолютне відхилення, тис грн				Темп приросту, %			
	2014	2015	2016	2017	2018	2014/15	2015/16	2016/17	2017/18	2014/15	2015/16	2016/17	2017/18
1. Необоротні активи	9409,00	10386,00	12496,00	12303,00	23005,00	977,00	2110,00	-193,00	10702,00	10,38	20,32	-1,54	86,99
1.1. Нематеріальні активи						0,00	0,00	0,00	0,00				
1.2. Основні засоби	8225,00	8231,00	10083,00	9535,00	20295,00	6,00	1852,00	-548,00	10760,00	0,07	22,50	-5,43	112,85
1.3. Незавершені капітальні інвестиції	712,00	1645,00	1632,00	1965,00	2681,00	933,00	-13,00	333,00	716,00	131,04	-0,79	20,40	36,44
1.4. Довгострокові фінансові інвестиції													
1.5. Довгострокова дебіторська заборгованість													
1.6. Відстрочені податкові активи													
1.7. Довгострокові біологічні активи:	472,00	510,00	781,00	803,00	29,00	38,00	271,00	22,00	-774,00	8,05	53,14	2,82	-96,39
2. Оборотні активи	12147,00	13222,00	15429,00	25766,00	19787,00	1075,00	2207,00	10337,00	-5979,00	8,85	16,69	67,00	-23,20
2.1. ЗАПАСИ, всього	8484,00	9268,00	9563,00	17699,00	17698,00	784,00	295,00	8136,00	-1,00	9,24	3,18	85,08	-0,01
Виробничі запаси	1942,00	2688,00	4652,00	3690,00	3932,00	746,00	1964,00	-962,00	242,00	38,41	73,07	-20,68	6,56
Незавершене виробництво	1440,00	853,00	1785,00	799,00	863,00	-587,00	932,00	-986,00	64,00	-40,76	109,26	-55,24	8,01

Готова продукція	5102,00	5727,00	3126,00	13210,00	12903,00	625,00	2601,00	10084,00	-307,00	12,25	-45,42	322,58	-2,32
2.2. Поточні біологічні активи	1259,00	1085,00	3033,00	2565,00	918,00	-174,00	1948,00	-468,00	-1647,00	-13,82	179,54	-15,43	-64,21
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	882,00	748,00	1676,00	568,00	999,00	-134,00	928,00	-1108,00	431,00	-15,19	124,06	-66,11	75,88
Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами													
- з бюджетом					63,00				63,00				
- в тому числі за податком на прибуток													
Інша поточна дебіторська заборгованість	1482,00	1289,00	201,00	92,00		-193,00	1088,00	-109,00	-92,00	-13,02	-84,41	-54,23	-100,00
Поточні фінансові інвестиції													
Грошові кошти та їх еквіваленти:	40,00	832,00	956,00	4842,00	109,00	792,00	124,00	3886,00	-4733,00	1980,00	14,90	406,49	-97,75
Рахунки в банках													
Витрати майбутніх періодів													
Інші оборотні активи													
Усього за розділом II	12147,00	13222,00	15429,00	25766,00	19787,00	1075,00	2207,00	10337,00	-5979,00	8,85	16,69	67,00	-23,20
III. Необоротні активи та групи вибуття													
Всього Активів	21556,00	23608,00	27925,00	38069,00	42792,00	2052,00	4317,00	10144,00	4723,00	9,52	18,29	36,33	12,41

Динаміка структури активів підприємства

Показники	Питома вага, %					Абсолютна зміна, %				
	2014	2015	2016	2017	2018	2014/15	2015/16	2016/18	2017/18	2014/18
1. Необоротні активи	43,65	43,99	44,75	32,32	53,76	0,34	0,75	-12,43	21,44	10,11
1.1. Нематеріальні активи										
1.2. Основні засоби	38,16	34,87	36,11	25,05	47,43	-3,29	1,24	-11,06	22,38	9,27
1.3. Незавершені капітальні інвестиції	3,30	6,97	5,84	5,16	6,27	3,66	-1,12	-0,68	1,10	2,96
1.4. Довгострокові фінансові інвестиції										
1.5. Довгострокова дебіторська заборгованість										
1.6. Відстрочені податкові активи										
1.7. Довгострокові біологічні активи:	2,19	2,16	2,80	2,11	0,07	-0,03	0,64	-0,69	-2,04	-2,12
1.8. Інші необоротні активи										
2. Оборотні активи	56,35	56,01	55,25	67,68	46,24	-0,34	-0,75	12,43	-21,44	-10,11
2.1. ЗАПАСИ, всього	39,36	39,26	34,25	46,49	41,36	-0,10	-5,01	12,25	-5,13	2,00
Виробничі запаси	9,01	11,39	16,66	9,69	9,19	2,38	5,27	-6,97	-0,50	0,18
Незавершене виробництво	6,68	3,61	6,39	2,10	2,02	-3,07	2,78	-4,29	-0,08	-4,66
Готова продукція	23,67	24,26	11,19	34,70	30,15	0,59	-13,06	23,51	-4,55	6,48
2.2. Поточні біологічні активи	5,84	4,60	10,86	6,74	2,15	-1,24	6,27	-4,12	-4,59	-3,70

Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	4,09	3,17	6,00	1,49	2,33	-0,92	2,83	-4,51	0,84	-1,76
Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами										
- з бюджетом					0,15				0,15	0,15
- в тому числі за податком на прибуток										
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів										
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків										
Інша поточна дебіторська заборгованість	6,88	5,46	0,72	0,24	0,00	-1,42	-4,74	-0,48	-0,24	-6,88
Поточні фінансові інвестиції										
Грошові кошти та їх еквіваленти:	0,19	3,52	3,42	12,72	0,25	3,34	-0,10	9,30	-12,46	0,07
Рахунки в банках										
Витрати майбутніх періодів										
Інші оборотні активи										
Усього за розділом II	56,35	56,01	55,25	67,68	46,24	-0,34	-0,75	12,43	-21,44	-10,11
III. Необоротні активи та групи вибуття										
Всього Активів	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Продовження додатку Н

У 2016 році відбулося збільшення необоротних активів (0,76%) і зменшення оборотних активів (0,76%). У даному році необоротні активи склали 44,35%, їх основну частину склали основні засоби 36,11%. Оборотні активи у 2016 році склали 55,65%, їх зменшення відбулося за рахунок зменшення запасів, їх частка склала 34,25%, також збільшились поточні біологічні активи і склали 10,86%.

У 2017 році активи підприємства склалися на 32,32% із необоротних активів і на 67,68% із оборотних активів. Різке зменшення необоротних активів зумовлене зменшенням основних засобів їх частка склала 25,05%.

У 2018 році необоротні активи вперше перевершили оборотні активи їх співвідношення 53,76% на 46,24%. Різке збільшення необоротних активів відбулося за рахунок збільшення основних засобів на 22,38% в порівнянні з попереднім роком. Оборотні активи зменшились за рахунок зменшення запасів, а саме готової продукції на 4,55%. Також зменшились поточні біологічні активи на 4,59%.

Проаналізувавши дані структури капіталу, які наведені в табл. 3, табл.4, за 5 років, ми можемо зробити висновок, що власний капітал зростає упродовж усього звітного періоду з 2014 по 2018 рік. У 2018 році сума власного капіталу сягала 30965 тис. грн., що перевищує значення 2014 року на 16657 тис. грн.. Зросли показники поточних зобов'язань, питома вага поточної заборгованості за товари, роботи, послуги за 2018 рік склала 15,19%. Загальна сума поточних зобов'язань за 2018 рік 11827 тис. грн., що становить 27,64% усього капіталу, але якщо звернути увагу на 2014 рік коли сума поточних зобов'язань становила 7248 тис. грн., питома вага у свою чергу склала 33,62%, це все зумовлено збільшенням кількості капіталу загалом на підприємстві. Отже, ми бачимо, що дане підприємство працює як за рахунок власних коштів так і за рахунок позикових, що в умовах економічної кризи, в даний час, є позитивним явищем.

Динаміка обсягу та складу капіталу підприємства

Показники	Обсяг, тис грн					Абсолютна зміна, тис грн				Темп приросту, %			
	2014	2015	2016	2017	2018	На 01.01.15	На 01.01.16	На 01.01.17	На 01.01.18	На 01.01.15	На 01.01.16	На 01.01.17	На 01.01.18
I. Власний капітал	14308,00	16298,00	21177,00	29859,00	30965,00	1990,00	4879,00	8682,00	1106,00	13,91	29,94	41,00	3,70
Зареєстрований (пайовий) капітал	30,00	30,00	30,00	30,00	30,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Капітал у дооцінках													
Додатковий вкладений капітал	73,00	73,00	73,00	424,00	424,00	0,00	0,00	351,00	0,00	0,00	0,00	480,82	0,00
Резервний капітал	9300,00	9300,00	9300,00	9300,00	9300,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	4905,00	6895,00	11874,00	20105,00	21211,00	1990,00	4979,00	8231,00	1106,00	40,57	72,21	69,32	5,50
Неоплачений капітал	()	()	()	()	()								
Вилучений капітал	()	()	()	()	()								
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення													
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	7248,00	7310,00	6648,00	8210,00	11827,00	62,00	-662,00	1562,00	3617,00	0,86	-9,06	23,50	44,06
Короткострокові кредити банків	5573,00	4647,00	1921,00	4000,00		-926,00	2726,00	2079,00	4000,00	-16,62	-58,66	108,22	-100,00

Поточна заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями													
товари, роботи, послуги	1180,00	1895,00	3937,00	2633,00	6499,00	715,00	2042,00	-1304,00	3866,00	60,59	107,76	-33,12	146,83
- з бюджетом	31,00	288,00	279,00	47,00	895,00	257,00	-9,00	-232,00	848,00	829,03	-3,13	-83,15	1804,26
- у тому числі за податку на прибуток													
- зі страхування	76,00	106,00	77,00	45,00		30,00	-29,00	-32,00	-45,00	39,47	-27,36	-41,56	-100,00
- з оплати праці	164,00	183,00	174,00	210,00	59,00	19,00	-9,00	36,00	-151,00	11,59	-4,92	20,69	-71,90
Інші поточні зобов'язання	224,00	191,00	260,00	1275,00	4434,00	-33,00	69,00	1015,00	3159,00	-14,73	36,13	390,38	247,76
Капітал, всього	21556,00	23608,00	27925,00	38069,00	42792,00	2052,00	4317,00	10144,00	4723,00	9,52	18,29	36,33	12,41

Динаміка структури капіталу

Показники	Обсяг, тис грн					Питома вага, %					Абсолютна зміна, %			
	2014	2015	2016	2017	2018	2014	2015	2016	2017	2018	2014/1 5	2015/1 6	2016/1 7	2017/1 8
I. Власний капітал	14308,0 0	16298,0 0	21177,0 0	29859,0 0	30965,0 0	66,38	69,04	75,84	78,43	72,36	2,66	6,80	2,60	-6,07
Зареєстрований (пайовий) капітал	30,00	30,00	30,00	30,00	30,00	0,14	0,13	0,11	0,08	0,07	-0,01	-0,02	-0,03	-0,01
Капітал у дооцінках						0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Додатковий вкладений капітал	73,00	73,00	73,00	424,00	424,00	0,34	0,31	0,26	1,11	0,99	-0,03	-0,05	0,85	-0,12
Резервний капітал	9300,00	9300,00	9300,00	9300,00	9300,00	43,14	39,39	33,30	24,43	21,73	-3,75	-6,09	-8,87	-2,70
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	4905,00	6895,00	11874,0 0	20105,0 0	21211,0 0	22,75	29,21	42,52	52,81	49,57	6,45	13,31	10,29	-3,24
Неоплачений капітал	()	()	()	()	()									
Вилучений капітал	()	()	()	()	()									
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення														
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	7248,00	7310,00	6648,00	8210,00	11827,0 0	33,62	30,96	23,81	21,57	27,64	-2,66	-7,16	-2,24	6,07
Короткострокові кредити банків	5573,00	4647,00	1921,00	4000,00		25,85	19,68	6,88	10,51	0,00	-6,17	-12,80	3,63	-10,51

Поточна заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями						0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
товари, роботи, послуги	1180,00	1895,00	3937,00	2633,00	6499,00	5,47	8,03	14,10	6,92	15,19	2,55	6,07	-7,18	8,27
- з бюджетом	31,00	288,00	279,00	47,00	895,00	0,14	1,22	1,00	0,12	2,09	1,08	-0,22	-0,88	1,97
- у тому числі за податку на прибуток														
- зі страхування	76,00	106,00	77,00	45,00		0,35	0,45	0,28	0,12	0,00	0,10	-0,17	-0,16	-0,12
- з оплати праці	164,00	183,00	174,00	210,00	59,00	0,76	0,78	0,62	0,55	0,14	0,01	-0,15	-0,07	-0,41
Інші поточні зобов'язання	224,00	191,00	260,00	1275,00	4434,00	1,04	0,81	0,93	3,35	10,36	-0,23	0,12	2,42	7,01
Капітал, всього	21556,00	23608,00	27925,00	38069,00	42792,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Хоча в 2014 році підприємством було отримано незначний прибуток від здійснення господарської діяльності, що є небажаним, проте протягом наступних двох років були отримані прибутки стабільні прибутки у сумі 1990 тис грн. Чистий прибуток в 2017 році збільшився порівняно з 2016 роком на 6241 тис. грн. У 2018 році спостерігається зниження прибутку на 86,6 % ніж у попередньому році (рис.1).

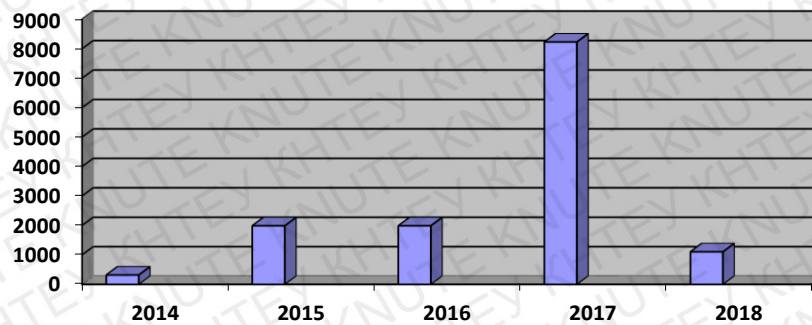


Рис. 1 Прибуток (збиток) ТОВ "ВІНАГРО", за останні п'ять років

Джерело: за даними підприємства

На короткострокову ліквідність або платоспроможність підприємства впливає його здатність генерувати прибуток. У цьому зв'язку розглядається такий аспект діяльності підприємства як рентабельність (табл. 5).

Таблиця 5

Динаміка показників рентабельності підприємства

Показники	2014	2015	2016	2017	2018
1	2	3	4	5	6
Валова рентабельність (збитковість) реалізації продукції	8,733401	27,17723	21,34591	1,303987	15,18494
Чиста рентабельність (збитковість) реалізації продукції	3,248212	10,66509	7,754355	32,5246	3,369691
Рентабельність (збитковість) доходу від операційної діяльності	55,1	31,98161	34,49274	35,41285	4,607421
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу (фінансова рентабельність)	2,222533	12,21009	9,396987	27,56623	3,571775

Джерело: розраховано за даними ТОВ "ВІНАГРО"

Аналіз динаміки показників рентабельності не є однозначним. Проте є така тенденція до циклічності. У 2015 році відбувається зріст, що є позитивним, а вже у 2016 році спад, проте не значний. У 2017 році значно зменшилась валова рентабельність (на 84,6%), проте інші показники рентабельності значно зросли. Що стосується 2018 року, відбувається знову зменшення показників рентабельності, що є негативною тенденцією. Розміри операційної рентабельності у 2018 році значно нижчі, ніж валова рентабельність. Це свідчить про те, що підприємство несе значні адміністративні та збутові витрати.

Протягом періоду дослідження рентабельність активів підвищувалась до 2017 року, та різко впала у 2018 році. Якщо в 2014 р. підприємство отримала 1,47 копійок чистого прибутку на кожную вкладену гривню активів, то в 2017 р. - вже 21,6 копійок; Факторами такого підвищення є оптимізація структури оборотних активів, і підвищення суми чистого прибутку. Спад у 2018 році склав 2,58 копійок чистого прибутку на кожную вкладену гривню активів. Аналогічно відбулося підвищення фінансової рентабельності. Якщо в 2014 році кожна залучена гривня власних коштів дозволила отримати 2 грн. 22 коп. чистого прибутку, то в 2018 р. – 3 грн. 57 коп.

Проведення аналізу показників фінансової стійкості, визначається на підставі аналізу співвідношення джерел фінансування і його відповідності стану активів (табл. 6). Оцінка фінансової стійкості підприємства має на меті об'єктивний аналіз величини та структури активів і пасивів підприємства і визначення на цій основі міри його фінансової стабільності й незалежності, а також відповідності фінансово-господарської діяльності підприємства цілям його статутної діяльності.

Динаміка показників фінансової стійкості

Показники	2014	2015	2016	2017	2018	Абсолютні відхилення, +/-			
						2014/15	2015/16	2017/16	2018/17
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Коефіцієнт фінансової автономії	0,6632	0,6903	0,7583	0,7843	0,7236	0,0266	0,0679	0,0259	-0,06072
Коефіцієнт фінансової стабільності	1,9740	2,2295	3,1854	3,6369	2,6181	0,2554	0,9559	0,4514	-1,01874

Як бачимо, коефіцієнт фінансової автономії, який характеризує частку власників підприємства у загальній сумі коштів, авансованих у його діяльність, в 2018 році зменшився на 0,06072 порівняно з 2017 роком. Значення показника фінансової автономії є дуже низьким, що свідчить про велику залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування.

Коефіцієнт фінансової стабільності зменшився в 2018 році на 1,01874 порівняно з попереднім роком. Значення показника фінансової залежності знаходиться в межах нормативного значення, яке має бути більше 1. Тому підприємство не може зазнати певні фінансові ризики, що дозволить проводити прогнозовану діяльність в довгостроковій перспективі.

Графічне підтвердження динаміки показників фінансової стійкості ТОВ "ВІНАГРО" наведено на рис. 2.

	2014	2015	2016	2017	2018
Коефіцієнт	0,6632	0,6903	0,7583	0,7236	0,0266
Коефіцієнт	1,974	2,2295	3,6369	2,6181	0,2554
	45,9	46,9	45	43,9	

Рис. 2 Динаміка показників фінансової стійкості

Отже, результати аналізу основних показників фінансово-господарської діяльності свідчать, що підприємство має недостатньо матеріальних та фінансових ресурсів, ефективне використання яких може забезпечити успішну діяльність в майбутньому. Підвищення фінансово-господарської діяльності дасть змогу підприємству протистояти операційним труднощам та отримати бажані прибутки.

Платоспроможність, як зазначалося раніше, характеризує здатність вчасно задовольнити платіжні вимоги своїх контрагентів.

За загальним правилом платоспроможність поділяється на короткострокову та довгострокову. До короткострокової або поточної відноситься здатність розраховуватися за боргами за рахунок коштів у вигляді готівки чи на рахунках в банках протягом дня, тижня чи місяця. Довгострокова платоспроможність ж характеризує здатність погашати заборгованість не лише перерахованими вище, але й за рахунок товарів, готової продукції (якої за даним підприємством не виявлено) та дебіторської заборгованості.

Для визначення рівня платоспроможності конкретного суб'єкта господарювання використовуються чотири показника: коефіцієнт абсолютної платоспроможності, коефіцієнт термінової платоспроможності, коефіцієнт проміжної платоспроможності та коефіцієнт загальної платоспроможності. На практиці при аналізі іноді нехтують показником проміжної платоспроможності.

У табл. 7 розраховані показники платоспроможності досліджуваного підприємства за період 2014-2018 років, а також подані відхилення їх від нормативного значення.

Показники платоспроможності

Показник	2014	2015	2016	2017	2018	Норма	Відхилення від норми				
							2014	2015	2016	2017	2018
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт абсолютної платоспроможності	0,006	0,114	0,144	0,590	0,009	0,1	-0,094	0,014	0,044	0,490	0,091
Коефіцієнт термінової платоспроможності	0,006	0,114	0,144	0,590	0,009	0,35	0,155	0,191	0,532	0,633	0,173
Коефіцієнт проміжної платоспроможності	0,332	0,392	0,426	0,670	0,094	0,8	0,468	0,408	0,374	0,130	0,706
Коефіцієнт загальної платоспроможності	1,676	1,809	2,321	3,138	1,673	2,5	0,824	0,691	0,179	0,638	0,827

Коефіцієнт абсолютної платоспроможності характеризує ту частину поточних зобов'язань, яку суб'єкт господарювання може погасити негайно за допомогою грошових коштів на власних рахунках. Даний показник має високу нестабільність (якщо у 2014 році значення коефіцієнта відхилялося від нормативного значення на 0,094, то у 2017 році це перевищення становило вже 0,490), а тому для оцінки він використовується у сукупності з наступними.

У 2014 році 0,6% всіх поточних зобов'язань могли бути погашені лише за допомогою готівки і коштів на рахунках в банках в національній та іноземній валюті, у 2017 році погашеними можуть бути уже 59% поточних зобов'язань. У 2018 році знову спостерігається спад на 0,706, що є досить суттєвим. Готівка і кошти на рахунках в банках прямо не беруть участі у виробничо-господарському процесі товариства, а тому існує загроза, що велика частина капіталу, яка могла б інвестуватися в основну діяльність, відволікається на непродуктивні активи. Таким чином, аби унормувати даний показник та знизити ризик падіння фінансової стійкості ТОВ "ВІНАГРО"

Закінчення додатку Н

необхідно вкласти більшу частину високоліквідних активів у фінансові інвестиції або ж у господарську діяльність для її розширення.

Коефіцієнт термінової платоспроможності аналогічний попередньому через відсутність у досліджуваного суб'єкта поточних фінансових інвестицій.

Коефіцієнт проміжної платоспроможності не є наближеним до нормативного значення за досліджуваним підприємством. Якщо у 2014 році даний коефіцієнт відхилявся від нормативу на 0,4, то у 2018 році це відхилення збільшилось до 0,7. Тобто підприємство не здатне погасити свої поточні зобов'язання у достатній мірі за рахунок грошових коштів на рахунках та дебіторської заборгованості всіх видів.

Коефіцієнт загальної платоспроможності у 2014 та 2018 році мають майже ідентичні значення та відхиляються від нормативів на 0,8. У 2015-2016 рр. значення показника коливається у проміжку 0,1-0,6 одиниці, тобто спостерігається незначна позитивна тенденція до збільшення. Коефіцієнт свідчить про наявність оборотних активів, які можуть повністю погасити обсяги поточних зобов'язань, що у 2018 році не спостерігається.

Недоліком коефіцієнтного аналізу є те, що вони розраховують ліквідність і платоспроможність не поточну, а за минулі періоди, а тому для прогнозування ліквідності у майбутніх періодах доцільно проводити аналіз за відносно довгий період.

Отже, підприємство ТОВ "ВІНАГРО" у 2018 році не має достатньо активів для погашення своїх боргів перед контрагентами. Показники платоспроможності вказують на відсутність у досліджуваного суб'єкта абсолютної фінансової стійкості, проте у 2017 всі показники майже відповідають нормам, що свідчить про досить сильну фінансову стабільність та платоспроможність.