

Київський національний торговельно-економічний університет  
Кафедра обліку та оподаткування

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

**«ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З  
РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ВИРОБНИЧОГО  
ПІДПРИЄМСТВА»**

Студентки 2 курсу, 2м групи,  
спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування»,  
спеціалізації «Облік,  
оподаткування та оцінювання  
в бізнесі»

Швайки Валентини  
Юріївни

Науковий керівник  
кандидат економічних наук,  
доцент

Костюченко Валентина  
Михайлівна

Гарант освітньої програми  
доктор економічних наук,  
професор

Бенько Микола  
Миколайович

Київ 2019

**Київський національний торговельно-економічний університет**  
**Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем**  
**Кафедра обліку та оподаткування**  
**Ступінь вищої освіти «магістр»**  
**Спеціальність «Облік і оподаткування»**  
**Спеціалізація «Облік, оподаткування та оцінювання в бізнесі»**

**Затверджую**

Зав. кафедри О.В. Фоміна  
 « \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2019р.

**Завдання**  
**на випускню кваліфікаційну роботу студентки**  
**Швайки Валентини Юріївни**

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік та оподаткування операцій з реалізації продукції виробничого підприємства»  
Затверджена наказом ректора від «18» січня 2019р. №139
2. Строк здачі студентом закінченої роботи 05.11.2019р.
3. Цільова установка та вихідні дані до роботи:

*Метою* дослідження є поглиблення теоретичних основ і обґрунтування практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку реалізації продукції виробничого підприємства.

*Об'єктом* дослідження є процес обліку операцій з реалізації продукції виробничого підприємства.

*Предметом* дослідження є теоретико-методичні, організаційні та практичні аспекти обліку реалізації продукції виробничого підприємства.

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

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано

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

**ВСТУП**

**РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ  
 ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ВИРОБНИЧОГО  
 ПІДПРИЄМСТВА**

1.1 Економічна сутність та оцінка операцій з реалізації готової продукції власного виробництва

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ТОВ «Спецмонтаж-8»

2.1. Фінансовий облік операцій з реалізації продукції власного виробництва

2.2. Оподаткування операцій з реалізації продукції власного виробництва

2.3. Облік операцій з реалізації продукції власного виробництва в управлінні підприємством

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ТОВ «Спецмонтаж-8»

3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва на «Спецмонтаж-8»

3.2. Заходи удосконалення обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва

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	Вивчення спеціальної літератури, збір та обробка інформації	12.09.2019	12.09.2019
2	Написання вступу і розділу 1	28.06.2019	28.06.2019
3	Написання розділу 2	06.09.2019	06.09.2019
4	Написання розділу 3	25.10.2019	25.10.2019
5	Написання висновків та пропозицій	12.11.2019	12.11.2019
6	Оформлення та представлення роботи на кафедрі	15.11.2019	15.11.2019

7. Дата видачі завдання «22» січня 2019р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_

9. Гарант освітньої програми \_\_\_\_\_

10. Завдання прийняв до виконання студент \_\_\_\_\_

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_

Відмітка про попередній захист \_\_\_\_\_

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студента \_\_\_\_\_

може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми \_\_\_\_\_

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ О.В. Фоміна

« \_\_\_\_\_ » 201 \_\_\_\_\_ р.

## ЗМІСТ

	Стор
ВСТУП.....	3
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА.....</b>	<b>6</b>
1.1 Економічна сутність та оцінка операцій з реалізації готової продукції власного виробництва.....	6
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва.....	10
Висновки за розділом 1.....	16
<b>РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ТОВ «Спецмонтаж-8».....</b>	<b>18</b>
2.1. Фінансовий облік операцій з реалізації продукції власного виробництва.....	18
2.2. Оподаткування операцій з реалізації продукції власного виробництва.....	22
2.3. Облік операцій з реалізації продукції власного виробництва в управлінні підприємством .....	30
Висновки за розділом 2.....	34
<b>РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ТОВ «Спецмонтаж-8».....</b>	<b>36</b>
3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва на «Спецмонтаж-8».....	36
3.2. Заходи удосконалення обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва .....	41
Висновки за розділом 3.....	45
<b>ВИСНОВКИ .....</b>	<b>47</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>	<b>51</b>
<b>ДОДАТКИ.....</b>	<b>57</b>

## ВСТУП

В сучасному ринковому середовищі менеджмент виробничих підприємств все частіше стикається з неординарними проблемами та завданнями а їх вирішення потребує здійснення управлінських дій які не є характерними для чинної практики. В даних умовах підвищується ризик прийняття неоптимальних рішень. В контексті вирішення проблеми формування релевантного інформаційного забезпечення системи управління особливу роль відіграє проблема удосконалення облікової інформації процесів виробництва та реалізації готової продукції.

Вирішення питань, пов'язаних з теоретичним визначенням і впровадженням в практику сучасних методів обліку повинно здійснюватися за допомогою їх автоматизації і комп'ютеризації.

На сьогоднішній день, вітчизняні виробничі підприємства потребують не лише достовірної та своєчасної інформації про стан їх активів, а також виникає необхідність в організації налагодженої системи їх збереження. Враховуючи сучасні умови ведення підприємницької діяльності, саме облік посідає особливе місце в проведенні заходів, які сприяють збереженню майна власника, як зацікавленої в цьому особи, та дозволяє виявити можливі відхилення в діяльності і вжити заходів щодо їх усунення.

Питаннями організації та методики обліку реалізації продукції виробничого підприємства приділяли увагу у своїх працях такі науковці як: С.Ф. Голов, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.М. Герасимович Гуцайлюк, В.П. Завгородній, В.І. Єфименко, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, В.Г. Лінник, О.В. Лишиленко, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко та інші.

Незважаючи на те, що різні аспекти обліку реалізації продукції виробничого підприємства розглядаються в працях як вітчизняних так і зарубіжних авторів, однак в сучасних умовах господарювання залишається

невирішеним питання удосконалення обліку витрат на реалізацію готової продукції.

Саме це визначає актуальність обраної теми, побудову, завдання та цільову спрямованість даного дослідження.

Метою дослідження є поглиблення теоретичних основ і обґрунтування практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку реалізації продукції виробничого підприємства.

Об'єктом дослідження є процес обліку операцій з реалізації продукції виробничого підприємства.

Предметом дослідження є теоретико-методичні, організаційні та практичні аспекти обліку реалізації продукції виробничого підприємства.

Для досягнення поставленої мети дослідження необхідно вирішити наступні завдання:

- розкрити економічну сутність та порядок оцінки реалізації продукції власного виробництва;
- дослідити нормативно-правове регулювання обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва;
- надати характеристику відображення господарських операцій з фінансового обліку реалізації продукції виробничого підприємства;
- розкрити порядок оподаткування операцій з реалізації продукції власного виробництва;
- облік операцій з реалізації продукції власного виробництва в управлінні підприємством;
- надати пропозиції щодо напрямів оптимізації та заходів з удосконалення обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва.

У роботі використано такі методи дослідження, як: аналіз, прогностичний метод, специфічні методи наукового дослідження (групування, порівняння, узагальнення економічних показників), математичні методи, методи математичної статистики. Методика дослідження сформована

на спостереженні, характеристиці облікових процесів і явищ, узагальненні чинних методик обліку затрат та обґрунтуванні напрямів їх удосконалення.

Для наочного зображення статистичного матеріалу й схематичного подання ряду теоретичних положень випускної кваліфікаційної роботи використано методичні прийоми. На основі методичних прийомів і способів системного аналізу сформульовано загальні висновки і пропозиції.

Інформаційною базою дослідження є законодавчо-нормативні акти з питань фінансового обліку загалом та обліку реалізації продукції власного виробництва; праці вітчизняних і зарубіжних вчених та практиків з питань становлення, теоретичного обґрунтування та організаційно-методичного забезпечення обліку реалізації готової продукції господарюючого суб'єкта. Фактографічні матеріали випускної кваліфікаційної роботи базуються на статистичних даних щодо окремих аспектів бухгалтерського обліку діяльності підприємства, а також безпосередньо на звітній інформації ТОВ «Спецмонтаж-8», відомостях первинного, аналітичного та синтетичного обліку.

Науковою гіпотезою є висловлення припущення про те, що пропозиції з удосконалення обліку та оподаткування реалізації продукції власного виробництва дозволять покращити систему управління та ефективність використання ресурсів на досліджуваному підприємстві.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що в роботі:

- в роботі надані рекомендації з удосконалення аналітичного обліку реалізації продукції власного виробництва, що дозволить покращити інформативність діючої облікової інформації;
- розроблена та запропонована до впровадження модель та етапи організації обліку готової продукції а також процесу її реалізації;
- запропонована до впровадження Відомість обліку витрат на збут ТОВ «Спецмонтаж-8» яка дозволить порівнювати понесені підприємством під час реалізації продукції власного виробництва витрати, а також планувати відповідні витрати на майбутнє.



Практичне значення одержаних результатів полягає у розроблені пропозицій та рекомендацій, спрямованих на удосконалення організації та методики обліку реалізації продукції виробничого підприємства. Основні результати дослідження і пропозиції, викладені у випускній кваліфікаційній роботі, знайшли практичне застосування у діяльності ТОВ «Спецмонтаж-8».

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 1 наукову статтю «Облікова оцінка операцій з реалізації власної продукції виробничого підприємства» у Збірнику наукових статей студентів КНТЕУ.

**Структура та обсяг дослідження.** Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст роботи викладено на 65 сторінках друкованого тексту; робота містить 10 таблиць, 12 рисунків, 8 додатків. Список використаних джерел налічує 50 найменувань.

## **РОЗДІЛ 1**

### **ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА**

#### **1.1. Економічна сутність та оцінка операцій з реалізації готової продукції власного виробництва**

В сучасних умовах господарювання, на виробничих підприємствах велике значення приділяється операціям з реалізації продукції власного виробництва, одним із найважливіших операцій які визначають ефективність та доцільність господарської діяльності підприємства. Разом з тим, для того щоб приймати виважені та ефективні управлінські рішення, системі управління необхідна достовірна, оперативна та систематизована належним чином облікова інформація. Своєчасний та правильний облік операцій з реалізації продукції власного виробництва вітчизняних підприємств дозволяє покращити систему внутрішнього контролю на підприємстві, прискорити обертання оборотних коштів а також вплинути на фінансовий стан підприємства.

Одним із основних показників діяльності підприємства є обсяг реалізації готової продукції, а також операції з реалізації продукції власного виробництва.

Доцільно розкрити економічну сутність готової продукції. Готовою продукцією, призначеною для продажу, вважають закінчені обробкою вироби, які пройшли випробування, приймання і відповідають технічним вимогам і стандартам. Головні завдання обліку готової продукції і її реалізації – точно та своєчасне відображення надходження, зберігання, руху і реалізації продукції в системі бухгалтерських рахунків.

Лень В.С. та Гливенко В.В. до готової продукції відносять також вироби (напівфабрикати), обробку яких закінчують на інших підприємствах [48, с. 240]. Терещенко Л. О. та Матієнко-Зубенко І.І. стверджують що до готової продукції належать виконані певні роботи для інших підприємств або надані їм послуги.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про готову продукцію визначаються П(С)БО 9 “Запаси” та 16 “Витрати”.

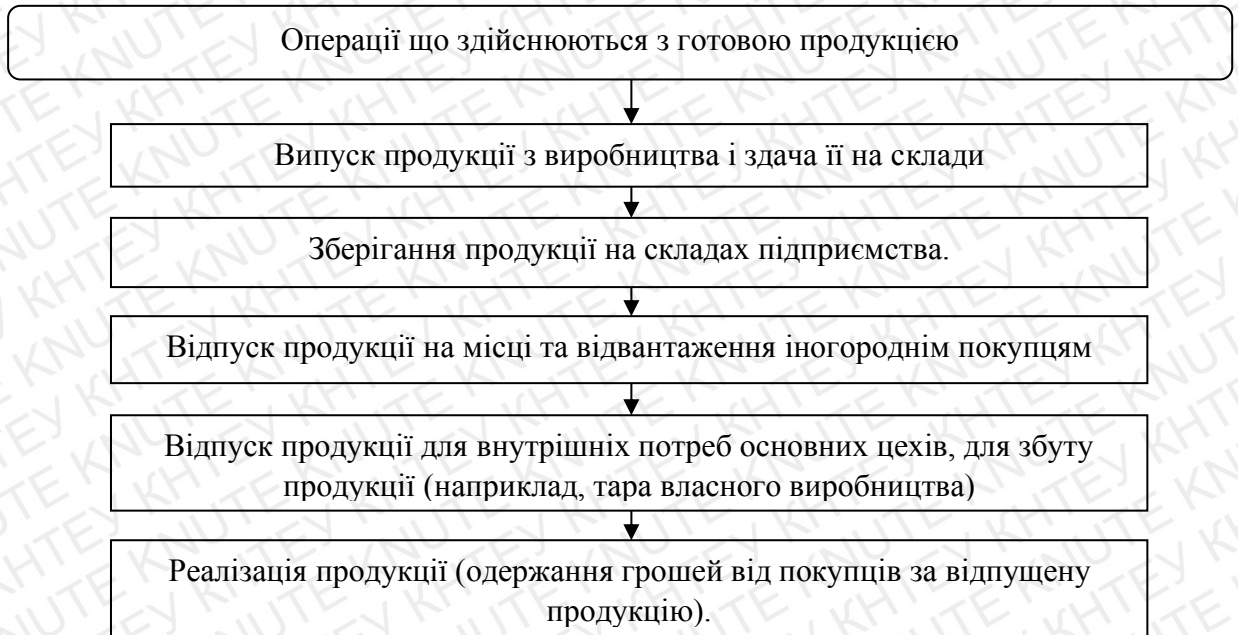
Готова продукція є прямим корисним результатом виробничої діяльності підприємств, який виражений або у формі продукту, або у формі виробничих послуг (робіт виробничого характеру) [49 с. 106]. З цією думкою погоджуються й інші дослідники, серед яких В.Є. Адамов, Г.І. Бакланов, А.І. Устінов, А.В. Головач, А.М. Єріна, В.О. Козирєв.

Дещо іншої думки дотримуються Ж.К. Нестеренко та І.О. Циганова, які вважають, що готова продукція становить основну частину товарної продукції підприємства. В основному готова продукція призначена для реалізації, але певна її частина може споживатися на підприємстві (внутрішньогосподарський 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 бухгалтерському обліку як готову продукцію. Проте, як стверджує Л. Слюсарчук, особливістю бухгалтерського обліку є відображення вартості продукції в будь-якій формі і в будь-який момент часу.

Загалом, готова продукція на виробничому підприємстві проходить наступні стадії (рис. 1.1).

Процес реалізації є передачею готової продукції, що створена у процесі виробництва, покупцям (споживачам). Відповідна передача відбувається шляхом купівлі-продажу за укладеними угодами. Як результат, від реалізації підприємство отримує від покупців грошову виручку (дохід від продажу).



*Рис. 1.1 Етапи здійснення операцій з готовою продукцією підприємств*

Джерело: розроблено автором

Проте розмір цієї виручки більший ніж розмір, який було витрачено на виробництво і реалізацію продукції на суму чистого доходу (прибутку), що входять до відпускної (продажної) вартості продукції. Таким чином, прибуток, який створений у процесі виробництва, набуває грошової форми у процесі реалізації. Реалізація забезпечує розширення і відновлення виробництва завершуючи процес виробництва.

За економічним змістом сутність категорії «реалізація продукції» характеризується кінцевим результатом роботи підприємства, виконання ним обов'язків перед, перш за все, місцевими та національними споживачами у максимальному задоволенні їхніх потреб. Відповідний процес у бухгалтерському обліку відображається сукупністю операцій, що пов'язані з реалізацією виробленої продукції (робіт, послуг) іншим підприємствам і організаціям.

До головних завдань обліку процесу реалізації готової продукції, робіт і послуг відносять:

- встановлення кількості та вартості відвантаженої продукції (за обліковими цінами);

- визначення дебіторської заборгованості за відвантажену покупцям продукцію, виконані роботи та надані послуги відповідно до договорів (за цінами реалізації);
- дотримання термінів поставок готової продукції, виконання робіт та надання послуг, а також строків оплати зі сторони споживачів;
- визначення фінансового результату від реалізації продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством як у розрізі номенклатурних груп товарів, так і в цілому.

Відповідно до вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку, продукцію власного виробництва оцінюють на основі виробничих витрат. Систему обліку витрат та калькулювання собівартості продукції відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» розкрито на рис. 1.2.

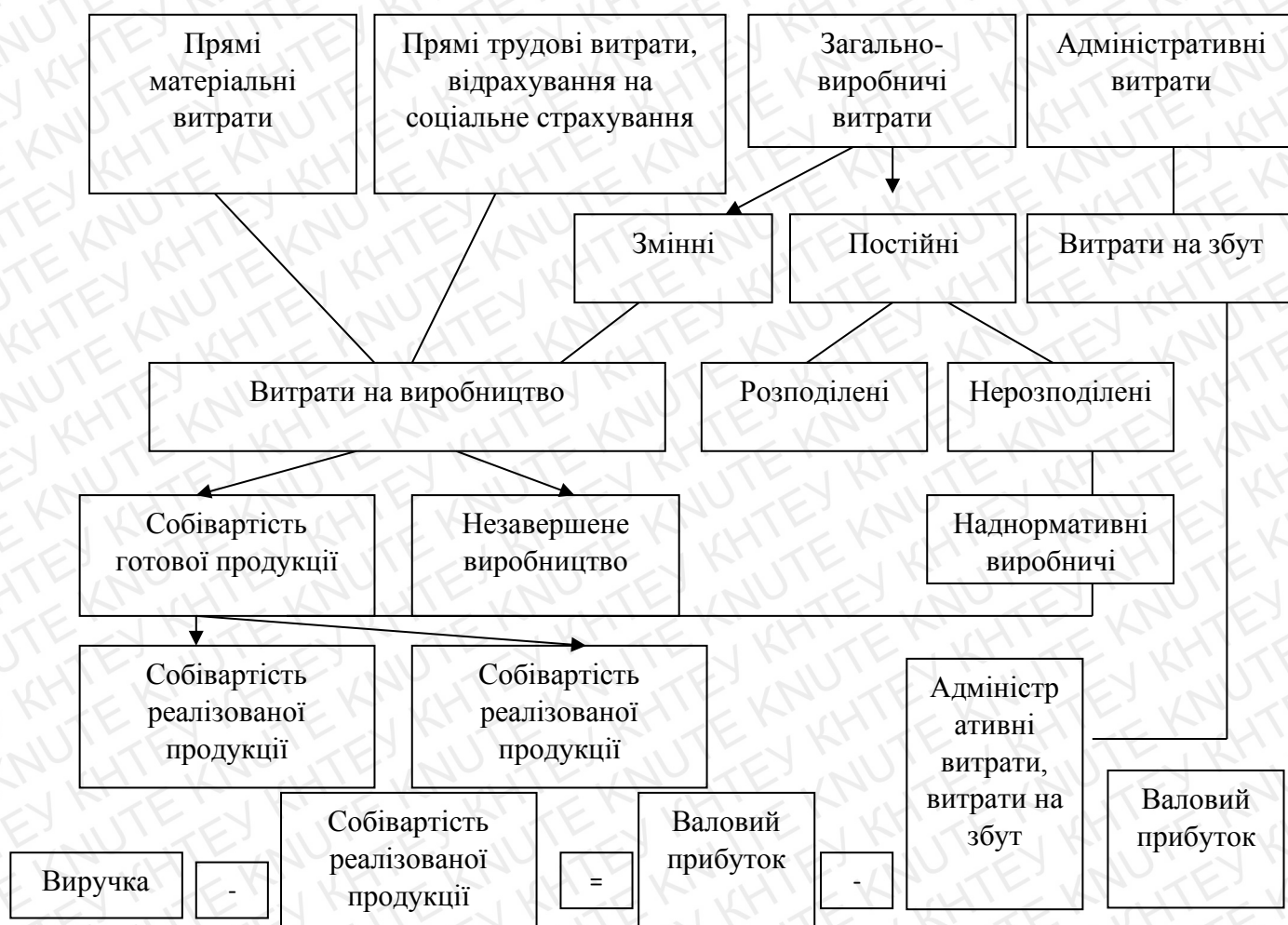


Рис. 1.2 Формування витрат та калькулювання собівартості виробленої продукції

Джерело: розроблено автором на базі даних [37, 38].

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” [3].

П(С)БО 16 “Витрати” [3] визначає два поняття собівартості готової продукції:

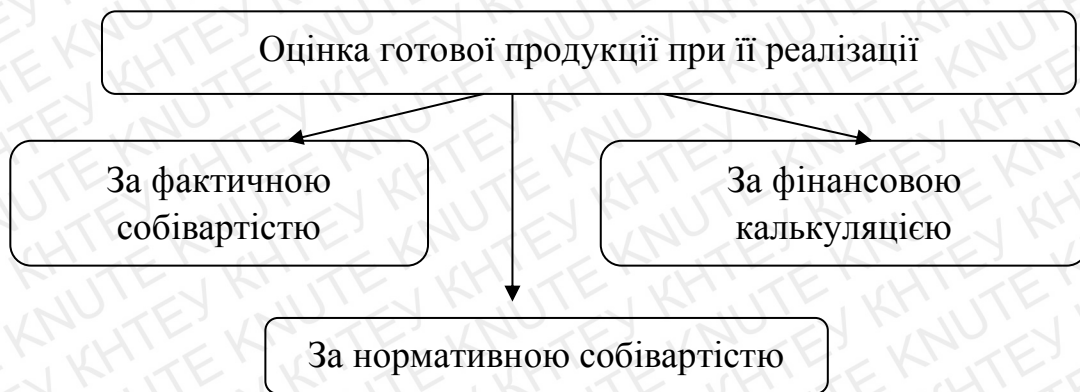
- 1) собівартість реалізованої продукції;
- 2) виробнича собівартість продукції.

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” [2].

Методи оцінки готової продукції підприємство обирає самостійно. Для правильного застосування методів оцінки в обліковому процесі виробництва і продажу продукції, обліковий процес необхідно поділити на два відокремлених етапи. Перший етап пов’язаний з оприбуткуванням продукції з процесу виробництва, що відповідає управлінському обліку, а другий – з процесом її продажу, що обумовлюється наявністю фінансового обліку.

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 901 “Собівартість реалізації готової продукції”), та оцінка, що визначаються за домовленістю сторін (по кредиту рахунку 701 “Дохід від реалізації готової продукції”) [5].

Оцінка у звітному періоді може здійснюватися за фактичною собівартістю і за обліковими цінами з деяким відхиленням від фактичної собівартості (рис. 1.3). Наприкінці місяця обов’язковою умовою є облік готової продукції за фактичною собівартістю (визначається за даними аналітичного обліку затрат на виробництво).



*Рис. 1.3. Методи оцінки готової продукції підприємства*

Джерело: розроблено автором

Здійснення облікової оцінки готової продукції за фактичною собівартістю здійснюється в основному на підприємствах індивідуального виробництва, або підприємствах, що випускають унікальні верстати, машини та обладнання, а також на підприємствах з невеликою номенклатурою виробництва.

Якщо підприємство використовує метод планової або нормативної собівартості, то необхідно здійснювати розрахунок відхилення фактичної виробничої собівартості продукції від планової чи нормативної та відобразити їх на рахунках аналітичного обліку.

На відміну від попереднього, даний метод оцінки готової продукції дає можливість забезпечити єдність оцінки в плануванні та обліку. При його використанні труднощі виникають у тому випадку, коли планова чи нормативна собівартість продукції змінюється досить часто. У цих умовах переоцінка залишків готової продукції вимагає більш складних розрахунків.

Оцінка готової продукції при її продажу залежить від облікової політики підприємства, в частині оцінки запасів при їх вибутті. При цьому можуть застосовуватись методи, передбачені П(С)БО 9 «Запаси» [3].

Загалом, облік готової продукції повинен забезпечити контроль за виконанням завдань по випуску продукції згідно договірному асортименту на всіх стадіях її руху; зберігання готової продукції за обсягом, асортиментом та якістю; своєчасною випискою документів на відвантаження; використання

фінансових і матеріальних ресурсів за допомогою складання планових і фактичних калькуляцій собівартості продукції [4].

## **1.2. Нормативно-правове регулювання обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва**

Підприємства мають розробляти облікову політику загалом та в частині обліку реалізації виробленої продукції відповідно до вимог чинного законодавства. На сьогоднішній день, облікове відображення операцій з реалізації продукції власного виробництва регламентується безліч нормативно-правових актів які можна розглянути за рівнями правового регулювання. Всі нормативно-правові документи мають різний статус та формують чотири рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку

Дані нормативні документи мають різний правовий статус, формуючи в загальному чотири рівні регулювання бухгалтерського обліку реалізації продукції власного виробництва ( Додаток Б).

З даного рисунку видно, що основні методологічні засади регламентують відповідні нормативно правові акти (Кодекси, закони стандарти), а також підприємство самостійно обирає окремі засади бухгалтерського обліку та прописує їх у власній обліковій політиці з врахуванням особливостей функціонування підприємства.

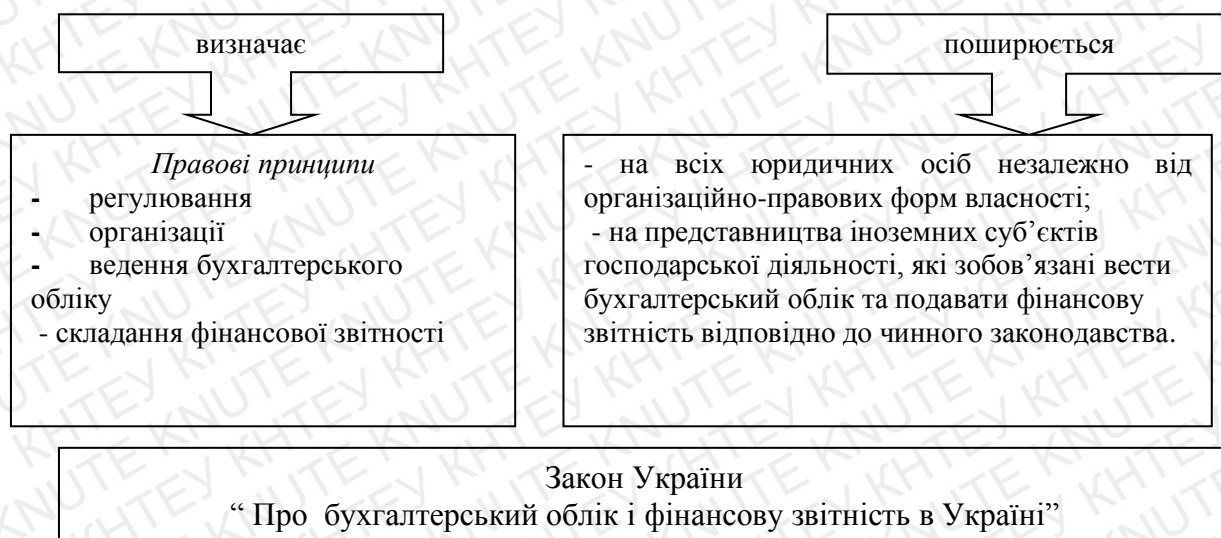
Проаналізуємо детально законодавчу базу України в розрізі питань пов'язаних з обліком реалізації продукції власного виробництва виробничого підприємства.

Одним із основних нормативно-правових документів, який регламентує порядок створення підприємства, фінансування та утворення його майна є Господарський кодекс України [2]. Даним нормативним актом уточнено права володіння майном, яке передане підприємству засновниками, володіння продукцією власного виробництва, а також доходами та іншим майном. Тобто



Господарський кодекс регламентує порядок фінансування діяльності підприємства, та правомірність здійснення господарських операцій. (Додаток В).

Одним із основних документів, який регламентує порядок облікового відображення господарських операцій є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [15], відповідно до якого підприємства мають самостійно вирішити та організувати здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві, визначитись із формою бухгалтерського обліку, розробити облікову політику підприємства, розробити управлінський облік в частині аналітичного обліку та відповідних форм управлінської звітності, розробити відповідний графік документообороту на підприємстві. Також, на підставі даного нормативного акту, підприємства мають узагальнювати інформацію щодо обсягів реалізації виготовленої продукції у фінансовій звітності підприємства. Основні принципи якого наведено на рис. 1.4.



*Рис. 1.4. Правові принципи Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”*

Джерело: розроблено на базі [40]

Загалом основні положення облікового відображення готової продукції стосуються: визначення, облікової оцінки та визнання, відображення на рахунках бухгалтерського обліку, формування прибутку (збитку) від реалізації готової продукції підприємства.

Відповідно до Податкового кодексу України, термін «готова продукція» сформульований як «вироблена продукція» та характеризує загальний обсяг продукції, що вироблена відповідно до угоди про розподіл продукції та доставку її в пункт виміру [13].

Згідно з Інструкцією Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу і зобов'язань до складу готової продукції включають продукцію обробка якої є закінченою та яка пройшла випробування та укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками та відповідає технічним умовам та стандартам [9].

До основних нормативно – правових документів, які регламентують облік реалізації продукції власного виробництва є П(С)БО 9 «Запаси» [3], П(С)БО 15 «Дохід» [7] та П(С)БО 16 «Витрати» [2].

Як зазначалось, одним із головних нормативно-правових актів, які регулюють вітчизняний облік реалізації продукції власного виробництва є Податковий кодекс України (далі – ПКУ) [13]. В даному нормативному документі собівартість реалізованої продукції трактується як витрати, що понесені на виготовлення та реалізацію продукції власного виробництва.

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості, яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних витрат. На вітчизняних підприємствах може формуватись виробнича собівартість, собівартість реалізації, а також повна собівартість виготовленої продукції (рис. 1.5).

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» до виробничої собівартості включаються: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі витрати, постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Загалом, П(С)БО 16 «Витрати» [2] визначають концептуальні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати виробничого підприємства. Разом з тим, даний нормативний документ не регламентує

порядок облікової оцінки під час складання фінансової звітності такого виду запасів як незавершене виробництво.

Положення (стандарт) бухгалтерського облік 9 «Запаси» вказує на те, що сума незавершеного виробництва включається до складу запасів у вигляді не закінчених обробкою та складанням деталей вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів.

Дослідження стандартів бухгалтерського обліку в частині визначення облікової оцінки запасів, за якою останні мають відображатись в бухгалтерському обліку. Так, П(С)БО 9 «Запаси» [3] посилається на норми П(С)БО 16 «Витрати» в частині визначення первісної вартості незавершеного виробництва. В свою чергу, у П(С)БО 16 «Витрати» розкривається порядок визначення собівартості виробленої продукції але не згадується про незавершене виробництво. Тому, можна зробити висновок, що первісна вартість незавершеного виробництва має враховувати всі статті калькуляції.

Отже, під час реалізації продукції власного виробництва, виробничі підприємства використовують норми П(С)БО 9 «Запаси» відповідно до якого готова продукція списується одним із обраних підприємством методів: ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів, середньозважена собівартість, собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), нормативних затрат, ціни продажу.

Відповідно до Податкового кодексу України, виробничі підприємства мають обрати ціну за якою будуть реалізовувати продукцію: договірну ціну яка зафіксована у договорі купівлі-продажу готової продукції, або звичайну ціну методами визначення якої є: порівняння неконтрольованої ціни (аналогів продажу), ціни перепродажу, «витрати плюс», розподілення прибутку, чистого прибутку.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що на сьогоднішній день, вітчизняне законодавство з обліку наближене до міжнародного. Проведені дослідження П(С)БО, МСФЗ та норм Податкового кодексу дозволили

розробити відповідну порівняльну таблицю в частині обліку витрат підприємства (Додаток А).

Як видно з Додатку А, основними відмінностями щодо правового регулювання обліку витрат є класифікація та визначення складу витрат відповідно до П(С)БО, МСФЗ та Податкового кодексу України. В останньому нормативному акті не визначено видів діяльності підприємства. На відміну від П(С)БО в Податковому кодексі України адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не відносяться до операційних витрат, останні включають тільки собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Загалом, основною метою даних змін є приведення норм у відповідність до законодавства Європейського Союзу, зокрема до положень Директиви ЄС № 2013/34/ЄС, та удосконалення порядку застосування МСФЗ. На сьогоднішній день, вітчизняні підприємства мають організувати облік в частині розроблення Наказу про облікову політику підприємства відповідно до чинного законодавства.

### **Висновки за розділом 1**

В першому розділі випускної кваліфікаційної роботи розкриті теоретичні основи обліку та оподаткування операцій з реалізації продукції виробничого підприємства та зроблені наступні висновки:

1. Облік готової продукції та її реалізації необхідний для контролю наявності, рухом, зберіганням продукції, для правильного і своєчасного її оприбуткування на склад, а також для отримання точних даних про залишки готової продукції на складі;

2. У бухгалтерському обліку готова продукція має оцінюватися за фактичною собівартістю виготовлення. Але оскільки фактична собівартість може бути визначена лише після збирання всіх затрат та калькулювання її фактичної собівартості, постає потреба в щоденному обліку наявності та руху

готової продукції до визначення її вартісних характеристик (для цього існують спеціальні способи, аналогічні способам обліку матеріалів)

3. В роботі здійснена оцінка нормативно-правової бази обліку реалізації готової продукції виробничих підприємств. Загалом основні положення облікового відображення готової продукції стосуються: визначення, облікової оцінки та визнання, відображення на рахунках бухгалтерського обліку, формування прибутку (збитку) від реалізації готової продукції підприємства.

## РОЗДІЛ 2.

### СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ТОВ «СПЕЦМОНТАЖ-8»

#### 2.1. Фінансовий облік операцій з реалізації продукції власного виробництва

Дослідження проводилось на базі даних ТОВ «Спецмонтаж-8» яке знаходиться в Черкаській області, м. Корсунь-Шевченківський. Дане підприємство відповідно до установчих документів (Додаток В) створено на базі СПМК «Спецмонтаж-8» відкритого акціонерного товариства «Монтажник України».

Предметом діяльності ТОВ «Спецмонтаж-8» є:

- виробництво широкого асортименту блоків, тротуарної плитки, бетонних виробів;
- деревообробне виробництво;
- виробництво готової продукції.

Необхідно відзначити, що працівники відділів: маркетингу, збуту, постачання, виробничо-технічного, ремонтно-механічного мають неухильно виконувати вимоги працівників бухгалтерії щодо дотримання порядку оформлення первинних документів та терміну подання їх до обліку.

ТОВ «Спецмонтаж-8» відноситься до підприємств малого бізнесу, для обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції використовує рахунки 8 «Витрати за елементами» та 9 «Витрати діяльності» класу.

Необхідно відзначити, що підприємство організовує облік відповідно до Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами [1].

Відповідно до Наказу про облікову політику на ТОВ «Спецмонтаж-8» формуються облікові регістри, роздруковуються з програми та підписуються у оператора-виконавця та бухгалтера який відповідає за формування

облікового документа. Дані облікових реєстрів відображаються в оборотно-сальдовій відомості (Додаток Е), що є підставою для складання Балансу підприємства (Додаток Ж). Порядок застосування реєстрів бухгалтерського обліку регулюється методичними рекомендаціями із застосуванням реєстрів бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 [2].

Готова продукція (блоки, тротуарна плитка, бетонні вироби) відноситься до запасів, її визнання та оцінка здійснюється відповідно до П(С)БО 9 «Запаси».

Первинним документом, яким оформляється виготовлення продукції є Акт (накладна) про здачу на склад (передачу замовнику). Регістром аналітичного обліку готової продукції на ТОВ «Спецмонтаж-8» є картка складського обліку матеріалів (Форма М-12). Регістром синтетичного обліку – Відомість 2-м. Реалізація продукції покупцям оформляється наступними документами (рис. 2.1).



*Рис. 2.1 Первинний облік реалізації продукції власного виробництва  
ТОВ «Спецмонтаж – 8»*

Джерело: розроблено автором

Готова продукція оформлюється накладною і передається на склад. На складі готова продукція обліковується в кількісному виразі за її видами на картках або в книгах складського обліку. В картці або книзі визначаються назва продукції, її номенклатурний номер, одиниця виміру, розмір, марка, ціна за одиницю.

У бухгалтерському обліку готова продукція має оцінюватися за фактичною собівартістю виготовлення. Але оскільки фактична собівартість може бути визначена лише після збирання всіх затрат та калькулювання її фактичної собівартості, постає потреба в щоденному обліку наявності та руху готової продукції до визначення її вартісних характеристик (для цього існують спеціальні способи, аналогічні способам обліку матеріалів).

Оцінка готової продукції при її продажу залежить від облікової політики підприємства, в частині оцінки запасів при їх вибутті [9]. Відповідно до Наказу про облікову політику (Додаток Д) при відпуску запасів у виробництво, продажу чи іншому вибутті оцінку запасів на ТОВ «Спецмонтаж-8» здійснюють за методом ФІФО.

Наприкінці місяця обов'язковою умовою є облік готової продукції за фактичною собівартістю (визначається за даними аналітичного обліку затрат на виробництво).

Необхідно відзначити, що ТОВ «Спецмонтаж-8» застосовує варіант з обліку витрат на виробництво з використанням рахунку 23 «Виробництво». Підприємство всю суму прямих витрат, понесених у зв'язку з виготовленням продукції щомісяця списує з кредиту рахунків 8 класу в дебет рахунку 23 «Виробництво». У виробничу собівартість включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та розподілені постійні загальновиробничі витрати. Розглянемо кореспонденцію рахунків з обліку витрат підприємства (Додаток Д, табл. Д.1).

Необхідно відзначити, що за дебетом рхунка 23 «Виробництво» може бути залишок який характеризує суму незавершеного виробництва. На ТОВ «Спецмонтаж-8» аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за видами продукції, а сума витрат на виробництво продукції відображається у розділі II Відомості 5-м.

Перелік і склад постійних та змінних загальновиробничих витрат наведено в п.3.5.1-3.5.2 Наказу №1 про облікову політику підприємства та про



організацію бухгалтерського обліку (Додаток Г), відповідно до якого за базу розподілу змінних та постійних розподілених загальновиробничих витрат приймати основну заробітну плату (без доплат та надбавок) виробничих робітників. Отже загальна сума загальновиробничих витрат ТОВ «Спецмонтаж-8» розподіляється між окремими видами продукції з використанням встановленої обліковою політикою підприємства базою розподілу (рис. 2.1)

Таблиця 2.1

**Розподіл загально виробничих витрат на ТОВ «Спецмонтаж-8»**

Назва продукції	Пряма оплата праці (база розподілу)	Загальновиробничі витрати
1.Вібrolита тротуарна плитка	70 000	12600
2.Вібропресована тротуарна плитка	30 000	5400
Усього	100 000	18 000

Джерело: розроблено автором

Так, підприємство виготовляє такі види продукції:

- вібролита тротуарна плитка;
- вібропресована тротуарна плитка.

Загальновиробничі витрати на одиницю бази розподілу складуть:  $18\ 000 / 100\ 000 = 0,18$

Сума загальновиробничих витрат які потрібно віднести на виробництво вібролітої тротуарної плитки 12600 грн. ( $0,18 * 70\ 000 = 12600$ ).

Сума загальновиробничих витрат, яку потрібно віднести на виробництво вібропресованої тротуарної плитки 5400 ( $0,18 * 30\ 000 = 5400$ )

Загалом, ТОВ «Спецмонтаж-8» загальновиробничі витрати обліковує на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» за дебетом якого накопичуються витрати, за кредитом їх списують на об'єкти обліку виробництва (рах. 23 «Виробництво») та на собівартість реалізованої продукції (рах. 90 «Собівартість реалізації»).

Також, доцільно розглянути кореспонденцію рахунків з обліку реалізації продукції власного виробництва (табл. 2.3).

ТОВ «Спецмонтаж-8» реалізувало продукції на суму 60 000 грн без ПДВ (ПДВ відповідно 12000 грн); собівартість реалізованої продукції 51 000 грн. (Додаток Д, табл. Д.2)

Фінансовий результат визначається на рахунку 79 як різниця між доходом від реалізації (без ПДВ) (кредит) та собівартістю реалізованої продукції (дебет) і дорівнює:

$$60000-51000=9000 \text{ грн}$$

ТОВ «Спецмонтаж-8» визначає фінансовий результат незалежно від дати отримання коштів від покупців. Якщо на ТОВ «Спецмонтаж-8» надійшла передплата за продукцію власного виробництва, то підприємство здійснює облік з використанням рахунку 681 «Аванси отримані» (Додаток Д, табл. Д.3).

Як зазначалось, ТОВ «Спецмонтаж-8» використовують одночасно рахунки 8 та 9 класу. Так, згруповані витрати операційної діяльності в розрізі економічних елементів щомісяця списуються в кореспонденції з рахунками:

23 «Виробництво» - в частині прямих витрат на виробництво продукції;

91 «Загальновиробничі витрати»

- 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»;

- 902 «Собівартість реалізованих товарів».

Щодо узагальнення облікової інформації, то всі доходи і витрати звітного періоду, пов'язані з виготовленням і реалізацією готової продукції, відображено у формі №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Реалізуючи готову продукцію підприємства обов'язково списують її собівартість. При цьому виробнича собівартість реалізованої продукції розкривається у статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)». Для цього використовуються дані бухгалтерського рахунку 90.

Інформація, пов'язана з виробництвом та реалізацією продукції розкривається також і в другому розділі Звіту про фінансові результати «Елементи операційних витрат». Проте слід мати на увазі, що в даному розділі

не включаються витрати, що ввійшли до собівартості продукції, яка вироблена і спожита самим підприємством.

Так як результатом реалізації готової продукції є надходження грошових коштів від покупців, то така інформація буде також відображена у формі №1 «Балансу», який відображає на певну дату його активи, зобов'язання та власний капітал. У формі №2 «Звіт про фінансові результати», яка характеризує фінансові результати діяльності організації за звітний період і містить дані про доходи, витрати і фінансові результати в сумі наростаючим підсумком з початку року до звітної дати. У формі №3 «Звіт про рух грошових коштів», а саме у першому розділі «Рух коштів у результаті операційної діяльності», У даному звіті будуть відображатись надходження від реалізованої продукції покупцям, а також суми одержаних авансів.

Отже у фінансовій звітності розкривається, необхідна для користувачів, інформація про виробничу продукцію, її фактичну вартість на дату балансу, дохід від її реалізації та собівартість за звітний період, грошові надходження, що виникли як результат такої реалізації продукції, деталізацію цих даних за сегментами, тощо.

## **2.2. Оподаткування операцій з реалізації продукції власного виробництва**

Необхідно відзначити, що здійснюючи основну діяльність та виготовляючи продукцію власного виробництва ТОВ «Спецмонтаж-8» сплачує відповідні податки: податок на додану вартість (ПДВ).

Згідно з п. 188.1 Податкового кодексу база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів. При цьому база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів не може бути нижче звичайних цін.

Відповідно до пп. 14.1.71 Податкового кодексу України [18] звичайна ціна — ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено цим Кодексом. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін. Це визначення не поширюється на операції, що визнаються контрольованими згідно зі ст. 39 Податкового кодексу України [18].

Доцільно схематично зобразити вимоги які наведені в Податковому кодексі України щодо податкового обліку реалізації продукції власного виробництва (рис. 2.3).

Так, на дату виникнення податкових зобов'язань ТОВ «Спецмонтаж-8» повинен скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством України.

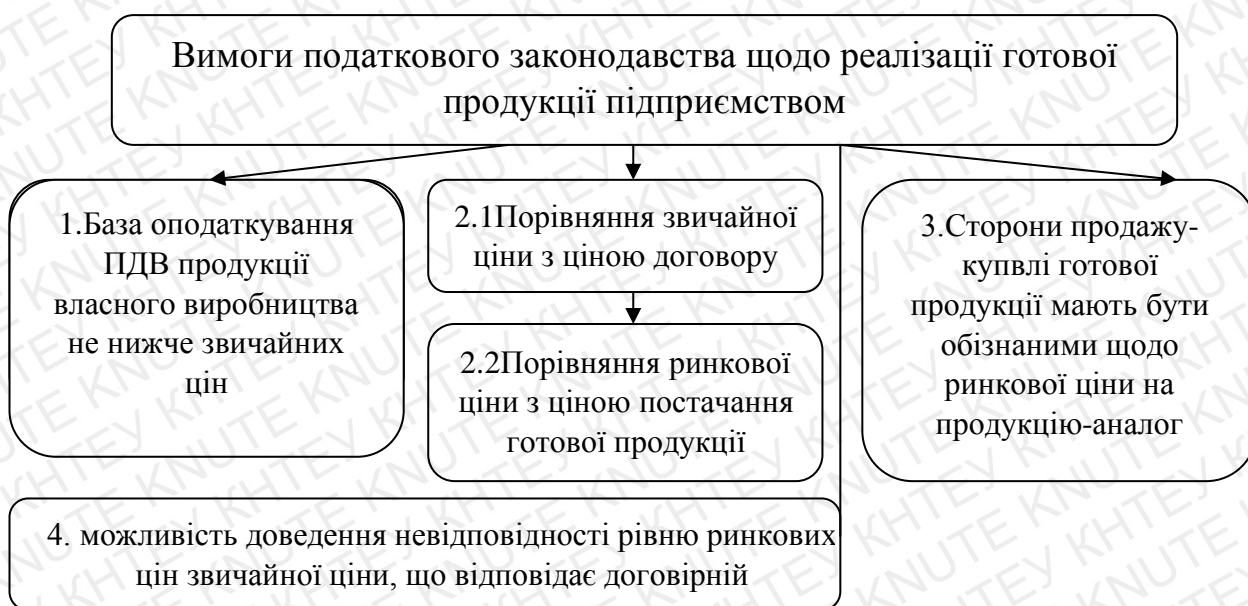


Рис. 2.3 Вимоги чинного законодавства щодо податкового обліку реалізації готової продукції

Джерело:[18]

Якщо підприємство реалізує продукцію власного виробництва за цінами нижчими за звичайну (ринкову) ціну ТОВ «Спецмонтаж-8» має скласти дві податкові накладні:

- одну на вартість продукції, яку реалізує виходячи із фактичної ціни постачання;

- іншу на суму розраховану виходячи із перевищення звичайної ціни над фактичною ціною (дана податкова накладна покупцю не надається).

Якщо підприємство, платник ПДВ продає самостійно виготовлену ним готову продукцію за ціною, що є нижчою від звичайної ціни. У цьому разі цей постачальник (продавець) відповідно до п. 188.1 Податкового кодексу повинен нарахувати ПДВ з бази оподаткування, що є не нижчою за звичайну ціну на таку готову продукцію.

Всі податкові накладні реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних. Наведемо приклад реалізації готової продукції ТОВ «Спецмонтаж-8» покупцю, а саме:

- партію вібролитої тротуарної плитки у кількості 200 кв.м. Виробнича собівартість даної продукції становить 5 000 грн (за кв.м). у розрахунку на одиницю, продажна ціна — 6250 грн, крім того, ПДВ — 1 250 грн, продажна ціна разом з ПДВ становить 7 500 грн. Продажна ціна вібролитної тротуарної плитки дорівнює звичайній ціні на таку продукцію;

- партію вібропресованої тротуарної плитки у кількості 100 шт. Виробнича собівартість даної продукції становить 3 000 грн. у розрахунку на одиницю, продажна ціна — 3 000 грн (за кв.м.), крім того, ПДВ — 600 грн, продажна ціна разом з ПДВ становить 3 600 грн. Звичайна продажна ціна вібропресованої тротуарної плитки без урахування ПДВ становить 3 750 грн (за кв.м.), а з урахуванням ПДВ — 4 500 грн, у тому числі ПДВ — 750 грн.

Зважаючи на те, що відповідно до Податкового кодексу України, база оподаткування операцій з реалізації продукції власного виробництва не може бути нижча за звичайні ціни, то за результатами продажу вібропресованої тротуарної плитки ТОВ «Спецмонтаж-8» має нарахувати податкове зобов'язання з ПДВ у наступних розмірах:

- з договірної вартості (фактична ціна без ПДВ – 100 грн) вібролитної тротуарної плитки у сумі 60 000 грн (100 кв.м.\*3000\*20%);
- з різниці між звичайною ціною даних виробів (100 кв.м.\*(3750 – 3000)\*20%).

Загалом, нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ у разі перевищення звичайної ціни продажу товарів над їх фактичною ціною продажу належить до складу інших витрат поточного періоду та відображається за Дт субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності». Доцільно навести кореспонденцію рахунків з обліку операції з продажу покупцю тротуарної плитки ТОВ «Спецмонтаж – 8» (Додаток Е).

### **2.3. Облік операцій з реалізації продукції власного виробництва в управлінні підприємством**

Процес управління передбачає своєчасне отримання менеджером достовірної інформації, необхідної для прийняття оптимальних рішень. Формування та надання такої інформації є головним завданням управлінського обліку, виникнення й розвиток якого пов'язані саме із потребами менеджменту.

Різні науковці по різному оцінюють систему управлінського обліку та знаходять розбіжності з фінансовим обліком. В Додатку Д систематизована інформація щодо розбіжностей між фінансовим та управлінським обліком вітчизняних підприємств.

Проведені дослідження організаційної структури підприємства дозволили встановити, що бухгалтерія, яка діє на ТОВ «Спецмонтаж-8» займається головним чином традиційним (фінансовим) обліком та здійсненням податкових розрахунків та поданням звітності зовнішнім користувачам. Функцію управлінського обліку покладено на фінансового директора підприємства. На нашу думку, на досліджуваному підприємстві доцільно удосконалити існуючу систему управлінського обліку з метою покращення оцінки та обліку господарських процесів, що відбуваються на підприємстві та підвищення рентабельності діяльності підприємства.

Одним із ефективних методів управлінського обліку є система бюджетування яка дозволяє підприємству:

- здійснювати періодичне планування діяльності підприємства;
- оптимізувати грошові потоки підприємства;
- покращити ефективність використання ресурсів підприємством за допомогою дієвого контролю;
- мотивувати працівників шляхом орієнтації на досягнення поставленої мети.

З метою удосконалення процесу бюджетування на ТОВ «Спецмонтаж-8» автором було розроблено систему бюджетів (рис. 2.4).

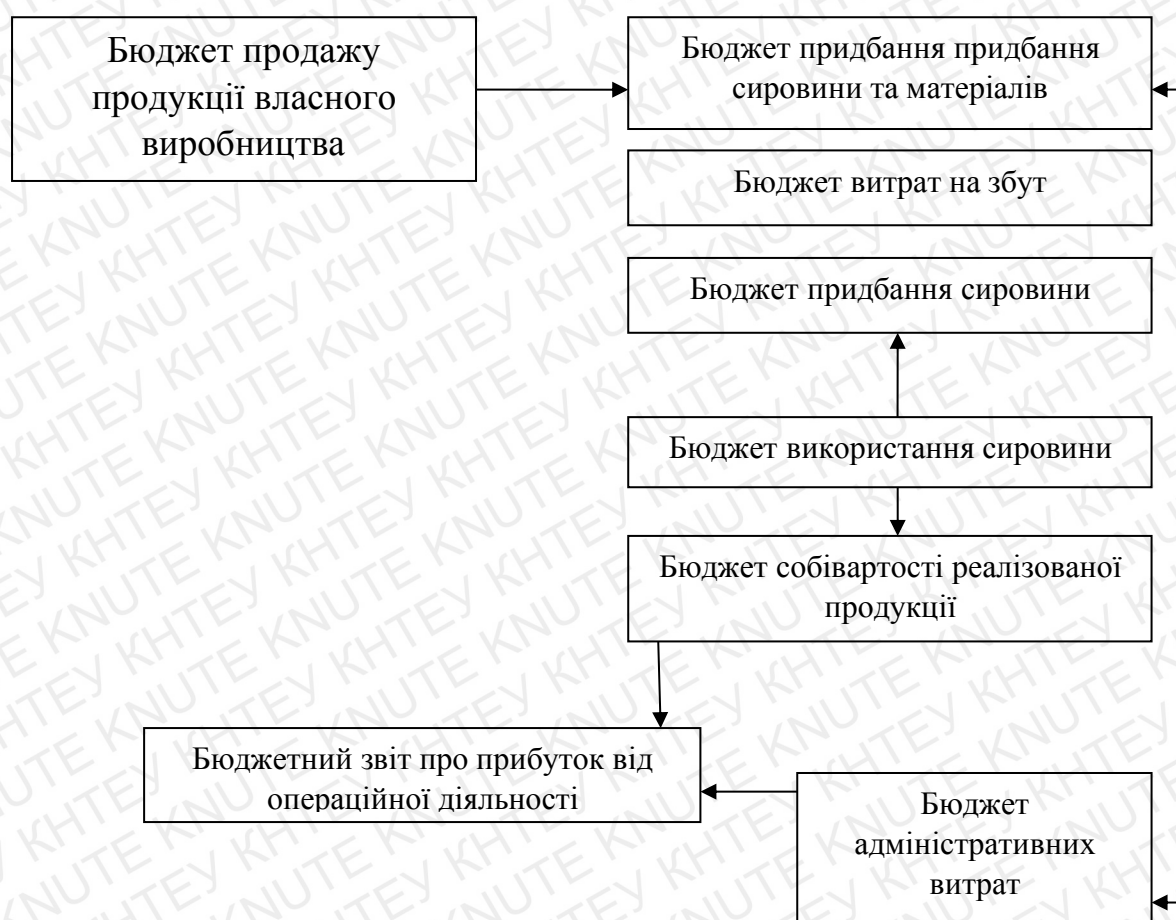


Рис. 2.4 Схема взаємозв'язку операційних бюджетів на ТОВ «Спецмонтаж-8»

Джерело: розроблено автором

Необхідно відзначити, що одним із головних бюджетів має бути бюджет продажу. Від того, скільки підприємство планує продати продукції (власного виробництва) буде залежати бюджет придбання сировини та матеріалів.

Бюджет продажу – це операційний бюджет, що містить інформацію про запланований обсяг продажу, ціну й очікуваний дохід від продажу кожного виду продукції. З метою вдосконалення інформаційної бази яку надає система бюджетування, доцільно передбачити в бюджетах дані як у вартісних показниках так і у натуральних. Бюджет продажу має надавати інформацію для формування бюджету грошових потоків підприємства з метою їх оптимізації.

В залежності від того, скільки планує (враховуючи попит на продукцію) реалізувати ТОВ «Спецмонтаж-8», доцільно формувати бюджет виробництва – це плановий документ в якому відображаються обсяги виробництва та номенклатура продукції. Бюджет виробництва дозволяє сформувати бюджет використаної сировини, який має містити наступу інформацію:

- потребу в обсягах сировини для виготовлення відповідного обсягу продукції в натуральних показниках;
- прямі матеріальні витрати на виготовлення продукції;
- витрати на придбання сировини.

Бюджет собівартості реалізованої продукції містить інформацію про витрати понесені підприємством на сировину та загальновиробничі витрати.

Завершальним та інтегруючим є бюджетний Звіт про прибуток від операційної діяльності підприємства, який формується на підставі бюджетів продажу, собівартості реалізованої продукції, адміністративних витрат та витрат на збут.

Як зазначалось, рахунок 90 «Собівартість реалізації» планом рахунків призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої продукції. По дебету даного рахунку відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, по кредиту – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Витрати, пов'язані з реалізацією продукції не включаються до складу виробничої собівартості і відокремлюються на рахунок 93 «Витрати на збут».



За дебетом рахунку 93 відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На нашу думку, з метою удосконалення бухгалтерського обліку витрат понесених під час реалізації продукції, доцільно відкривати окремі аналітичні рахунки до субрахунку 93 «Витрати на збут» в наступній деталізації:

- 931 «Витрати на збут, які пов'язані з доведенням існуючої продукції до споживача»;

- 932 «Маркетингові витрати, що виникають у зв'язку з вивченням і стимулюванням попиту, пошуком інформації про ринки збуту і розширенням частки ринку виробника».

Поділ витрат та їх відображення на відповідних аналітичних рахунках дозволить використовувати більш деталізований облік готової продукції, а також посилити контроль за додатковими грошовими надходженнями підприємства.

Також, підприємствам доцільно деталізувати рахунок 26 «Готова продукція» на наступні субрахунки:

- 261 «Готова продукція за обліковими цінами»;

- 262 «Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін».

Дана деталізація рахунків дозволить виділити на окремому рахунку відхилення які виникають між фактичною виробничою собівартістю продукції та обліковими цінами на дану продукцію, що дозволить проконтролювати порядок облікової оцінки операцій з реалізації готової продукції вітчизняними підприємствами.

Отже, проведені дослідження дозволили встановити, що починати удосконалювати облік реалізації готової продукції необхідно з удосконалення облікової документації та документообігу в частині покращення оперативності оформлення та обробки інформації під час реалізації, а також покращувати аналітичний облік, посилювати контроль за реалізацією готової продукції, виробничих запасів та товарів.

## Висновки за розділом 2

1. Оцінка готової продукції при її продажу залежить від облікової політики підприємства, в частині оцінки запасів при їх вибутті. Відповідно до Наказу про облікову політику при відпуску запасів у виробництво, продажу чи іншому вибутті оцінку запасів на ТОВ «Спецмонтаж-8» здійснюють за методом ФІФО. Наприкінці місяця обов'язковою умовою є облік готової продукції за фактичною собівартістю (визначається за даними аналітичного обліку затрат на виробництво).

2. ТОВ «Спецмонтаж-8» застосовує варіант з обліку витрат на виробництво з використанням рахунку 23 «Виробництво». Підприємство всю суму прямих витрат, понесених у зв'язку з виготовленням продукції щомісяця списує з кредиту рахунків 8 класу в дебет рахунку 23 «Виробництво».

3. Загальна сума загальновиробничих витрат ТОВ «Спецмонтаж-8» розподіляється між окремими видами продукції з використанням встановленої обліковою політикою підприємства базою розподілу. Здійснюючи основну діяльність та виготовляючи продукцію власного виробництва ТОВ «Спецмонтаж-8» сплачує відповідні податки. Так як, підприємство виготовляє та реалізує власну продукцію, дане підприємство є платником податку на додану вартість.

4. В роботі надані рекомендації з удосконалення методів управлінського обліку витрат в частині формування бюджетів, а також запропоновані рахунки аналітичного обліку.

### РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ТОВ «Спецмонтаж-8»

#### 3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва на ТОВ «Спецмонтаж-8»

Своєчасний та правильний облік операцій з реалізації продукції власного виробництва ТОВ «Спецмонтаж-8» дозволяє покращити систему внутрішнього контролю на підприємстві, прискорити обертання оборотних коштів а також вплинути на фінансовий стан підприємства.

На нашу думку, в залежності від того наскільки якісно організований облік продукції власного виробництва буде залежати ефективність та рентабельність діяльності ТОВ «Спецмонтаж – 8».

Проведені дослідження дозволили запропонувати модель та етапи організації обліку готової продукції а також процесу її реалізації, які доцільно запровадити на ТОВ «Спецмонтаж-8» (рис. 3.1-3.2).



Рис. 3.1 Модель організації обліку готової продукції та її реалізації [35]



Рис. 3.2 Етапи організації обліку виробництва та реалізації продукції власного виробництва ТОВ «Спецмонтаж-8»

Джерело: розроблено автором

На ТОВ «Спецмонтаж-8» готова продукція обліковується в кількісному вимірі в Картках складського обліку, в яких здійснюються записи про надходження та відпуск продукції власного виробництва та щоденно виводяться залишки, а також формується Відомість випуску готової продукції.

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку ТОВ «Спецмонтаж-8» зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою — первісна вартісна (за Д т 901

"Собівартість реалізації готової продукції") та оцінка, що визначається за домовленістю сторін (за К т 701 "Дохід від реалізації готової продукції").

На нашу думку, ефективність збутової діяльності ТОВ «Спецмонтаж-8» залежить від маркетингової стратегії, яка встановлена на підприємстві та включає: заключення договорів із майбутніми покупцями продукції, цінова політика, контроль якості виготовленої продукції, величина понесених витрат на збут продукції, і т.д.

В попередньому розділі випускної кваліфікаційної роботи ми запропонували відкривати субрахунки до рахунку 93 «Витрати на збут», а саме:

- 931 «Витрати на збут, які пов'язані з доведенням існуючої продукції до споживача»;

- 932 «Маркетингові витрати, що виникають у зв'язку з вивченням і стимулюванням попиту, пошуком інформації про ринки збуту і розширенням частки ринку виробника».

Загалом, аналітичний облік витрат на збут на ТОВ «Спецмонтаж – 8» доцільно розширити та відобразити наступним чином (табл 3.1).

Таблиця 3.1

**Аналітичні рахунки до рахунку 93 «Витрати на збут»\***

Аналітичні рахунки 1-го порядку	Аналітичні рахунки 2-го порядку	Найменування
1	2	3
<b><i>Рахунок 931 «Витрати на збут, які пов'язані з доведенням існуючої продукції до споживача»</i></b>		
931.1 «Витрати на зберігання готової продукції»	931.1.1	«Витрати на утримання ОЗ, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції»
	931.1.2	«Витрати на гарантійний ремонт та обслуговування»
	931.1.3	«Витрати на страхування готової продукції»

Продовж. табл. 3.1

1	2	3
931.2 «Витрати на транспортування»	931.2.1	«Витрати на транспортування, перевалку та страхування готової продукції»
	931.2.2	«Транспортно-експедиційні послуги та інші послуги»
	931.2.3	«Витрати на транспортування готової продукції між складами підрозділів»
931.3	931.3.1	«Оплата праці та комісійна винагорода продавцям»
	931.3.2	«Оплата праці торгових агентів»
	931.3.3	«Витрати на відрядження»
	931.3.4	«Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом за кордон»
<b>932 «Маркетингові витрати, що виникають у зв'язку з вивченням і стимулюванням попиту, пошуком інформації про ринки збуту і розширенням частки ринку виробника»</b>		
932.1 «Витрати на рекламу дослідження ринку»	932.1.1	«Витрати на дослідження ринку (маркетинг)»
	932.1.2	«Витрати на передпродажну підготовку товарів»
	932.1.3	«Витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції»

Джерело: розроблено автором

Дана таблиця представляє більш розширене відображення аналітичного обліку виробничого підприємства. Така деталізація рахунків дозволить підприємству оперативно отримувати потрібні данні, аналізувати та коригувати для прийому ефективних управлінських рішень. Узагальнення інформації про витрати на збут та контролю їх рівня на підприємствами пропонується у формі відомості обліку витрат на збут (табл. 3.2)

Таблиця 3.2

**Відомість обліку витрат на збут ТОВ «Спецмонтаж-8»**

Групи витрат	Фактичний рівень витрат на збут в базовому періоді, тис.грн	Фактичний рівень витрат на збут в поточному періоді, тис.грн	Відхилення, тис.грн	Структура, %	Темп зростання витрат на збут, %
1	2	3	4	5	6
Оплата праці, в тому числі:	110тис.	147 тис.	37	100	33,6
оплата праці продавців продукції;	75 тис.	85 тис.	10	68	6
- нарахування на соціальні заходи;	25 тис.	35тис.	10	18	4
- забезпечення відпусток;	5 тис.	7тис.	2	5	3
- витрати на відрядження робітників, зайнятих збутом;	5 тис.	10тис.	5	5	3
....					
Усього витрат на збут	110тис	147 тис.	+37 тис.	100	33,6

Джерело: розроблено автором

За допомогою даної звітності можна порівняти витрати понесені підприємством під час реалізації продукції власного виробництва, а також запланувати відповідні витрати на майбутнє. Колонка 3 має контрольне значення, адже підсумок колонки має збігатися із даними Головної книги, журналу 5, Звіту про фінансові результати, Приміток до фінансової звітності.

Також, необхідно відзначити, що ТОВ «Спецмонтаж-8» використовує реєстр «Журнал реєстрації господарських операцій». На нашу думку, існують недоліки у веденні Журналу реєстрації господарських операцій стосовно обліку готової продукції. Пропонуємо даний журнал доповнити додатковою інформацією, а саме: щодо обсягів надходження та вибуття готової продукції. Дані рекомендації дозволять розширити коло користувачів облікової

інформації, а також сприятимуть посиленню контролю обліку готової продукції.

На нашу думку, за умов зростання обсягів інформації щодо виготовлення та реалізації продукції власного виробництва підприємства мають особливу увагу приділяти удосконалення системи автоматизації облікових процесів. Завдяки автоматизації процесів обліку реалізації готової продукції ТОВ «Спецмонтаж – 8» буде забезпечено контроль надходження платежів від покупців за відвантажену продукції, роботи, послуги.

### **3.2. Заходи удосконалення обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва**

Досліджуване підприємство ТОВ «Спецмонтаж-8» в частині автоматизації обліку використовує програму «1С: Підприємство 8.0» та М.Е.Дос.

Автоматизація обліку витрат на виготовлення та реалізацію продукції власного виробництва передбачає здійснення трудомістких операцій, а саме: групування витрат, планової та фактичної собівартості продукції, напівфабрикатів і незавершеного виробництва; облік відхилень від норм витрат; формування кореспонденції рахунків й відображення її на рахунках синтетичного та аналітичного обліку.

Специфікою автоматизації обліку витрат виробництва на ТОВ «Спецмонтаж – 8» є те, що загальним інформаційним масивом є дані, отримані з інших облікових ділянок (заробітної плати, матеріалів тощо).

Для отримання детальної інформації щодо обліку витрат виробництва у системі «1С: Підприємство 8.2» передбачено ведення аналітичного обліку, який здійснюється за допомогою спеціального механізму «субконто», що є певним набором однотипних об'єктів обліку.

Як зазначалось, протягом всього виробничого процесу здійснюється накопичення матеріальних витрат. Для цього у типовій конфігурації системи



«1С: Підприємство 8.2» ТОВ «Спецмонтаж-8» використовуються первинні документи різних облікових ділянок. Так, зокрема, для фіксації домовленості з постачальником щодо придбання матеріалів використовується документ «Рахунок на оплату постачальника», що може бути підставою для його оплати й отримання.

Залежно від способу оплати на основі даного документа можна виписати або «Видатковий касовий ордер» (оплата готівкою), або «Платіжне доручення» (безготівкова оплата). Водночас отримана податкова накладна вносяться до програми за допомогою документа «Реєстрація вхідного податкового документа», що є підставою для запису в реєстрі податкових накладних.

Надходження сировини й матеріалів на склад, за умови готівкової оплати, фіксується документом «Авансовий звіт», за умови безготівкової оплати – документом «Надходження товарів і послуг». Передача матеріалів і напівфабрикатів у виробництво відображується документом «Вимога-накладна». Вартість матеріалів, внесених до табличної частини документа, списується на витрати виробництва. Водночас у цьому документі можна відобразити різні види витрат: прямі виробничі та загальновиробничі, адміністративні та витрати на збут (закладка «Рахунки витрат»).

У бухгалтерському обліку вони відповідають списанню вартості матеріалів на відповідні рахунки. Перелік матеріалів, зазначених у документі, прив'язується до певної номенклатурної групи, що визначає аналітику витрат (закладка «Рахунки витрат»). Розподіл загальновиробничих витрат при розрахунку собівартості готової продукції буде виконано саме на цю номенклатурну групу, водночас обирається підрозділ, на витрати якого списуватимуться матеріали, передані у виробництво.

Облік готової продукції у конфігурації «1С:Підприємство 8.2» відображається за попередньою (плановою) собівартістю. Планова собівартість може задаватися користувачем ручним способом або формуватися за замовчуванням. Випуск готової продукції, напівфабрикатів та

їх оприбуткування на склад оформляється документом «Звіт виробництва за зміну» (закладка «Продукція») [3]. Обов'язковими реквізитами даного документа є: планова собівартість, пропорційно якій в подальшому розраховується фактична собівартість; місце зберігання оприбуткованої готової продукції; рахунок обліку витрат виробництва (субрахунки рахунку 23) та виробничий підрозділ. У разі списання готової продукції з рахунку 26 «Готова продукція» сума відхилень фактичної виробничої собівартості від планової, визначається у відсотку, що обчислюється як відношення відхилень на залишок готової продукції на початок місяця та відхилень по продукції, що оприбуткована на склад протягом місяця, до вартості продукції за обліковими цінами.

Сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що відноситься до реалізованої продукції, відображається за кредитом рахунку 26 «Готова продукція» і дебетом відповідних рахунків. Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами продукції.

Розрахунок фактичної собівартості виробленої продукції здійснюється із врахуванням початкових залишків незавершеного виробництва, фактичних витрат виробництва звітного періоду та залишків незавершеного виробництва на кінець звітного періоду, вказаних у документі «Інвентаризація незавершеного виробництва».

Розрахунок здійснюється пропорційно плановій собівартості у декілька етапів: визначення порядку закриття переділів; розрахунок собівартості об'єктів випуску за прямими витратами основного та допоміжного виробництв за кожним переділом; формування коригуючих проводок за напрямками випуску; розподіл загальновиробничих витрат, тобто закриття рахунку 91 і розрахунок собівартості об'єктів випуску з врахуванням загальновиробничих витрат; формування коригуючих проводок за напрямками випуску. Після розрахунку собівартості за прямими витратами здійснюється розподіл загальновиробничих витрат, що розподіляються за номенклатурними

групами пропорційно до встановленої користувачем бази розподілу. База розподілу прописується у реєстр відомостей «Методи розподілу непрямих витрат організацій».

Послідовність розрахунку собівартості готової продукції у системі «1С:Підприємство 8.2» ТОВ «Спецмонтаж-8» можна представити наступним чином (рис. 3.2).



Рис. 3.2 Етапи розрахунку фактичної собівартості продукції ТОВ «Спецмонтаж-8» у програмі «1: Підприємство 8.0»

Джерело: розроблено автором

Основним внутрішнім звітом є «Оборотно-сальдова відомість», який формується у вигляді таблиці, за кожним рядком якого виведена інформація, що відноситься до певного рахунку бухгалтерського обліку. Рахунки впорядковані у порядку зростання номерів.

Для відображення інформації про підсумки щодо обліку витрат та калькулювання продукції можна сформувати наступні стандартні звіти: «Оборотно-сальдова відомість за рахунком», «Аналіз рахунку», «Аналіз субконто», «Картка рахунку», «Головна книга» тощо.

Підводячи підсумок необхідно відзначити, що автоматизація обліку дозволяє значно полегшити працю бухгалтера, позбавити його трудоміскої роботи, а також підвищити точність та оперативність облікової інформації.

### **Висновки за розділом 3**

1. В залежності від того наскільки якісно організований облік продукції власного виробництва буде залежати ефективність та рентабельність діяльності ТОВ «Спецмонтаж – 8». Проведені дослідження дозволили запропонувати модель та етапи організації обліку готової продукції а також процесу її реалізації, які доцільно запровадити на ТОВ «Спецмонтаж-8».

2. З метою удосконалення аналітичного обліку, на ТОВ «Спецмонтаж-8» запропоновано відкривати аналітичні рахунки 2-го та 3-го порядків. Така деталізація рахунків дозволить підприємству оперативно аналізувати, вчасно їх коригувати та приймати ефективні управлінські рішення. Для узагальнення інформації про витрати на збут та контролю їх рівня на підприємстві нами пропонується форма відомості обліку витрат на збут.

3. Запропонована до впровадження Відомість обліку витрат на збут ТОВ «Спецмонтаж-8» дозволить порівнювати понесені підприємством під час реалізації продукції власного виробництва витрати, а також планувати відповідні витрати на майбутнє. Використання даної відомості не потребує додаткової обробки необхідної інформації про витрати на збут для

управлінського персоналу. Колонка 3 має контрольне значення, одже підсумок колонки має збігатися із даними Головної книги, журналу 5, Звіту про фінансові результати, Приміток до фінансової звітності.

4. Також, необхідно відзначити, що ТОВ «Спецмонтаж-8» використовує реєстр «Журнал реєстрації господарських операцій». На нашу думку, існують недоліки у веденні Журналу реєстрації господарських операцій стосовно обліку готової продукції. Пропонуємо даний журнал доповнити додатковою інформацією, а саме: щодо обсягів надходження та вибуття готової продукції. Дані рекомендації дозволять розширити коло користувачів облікової інформації, а також сприятимуть посиленню контролю обліку готової продукції.

5. В роботі надані пропозиції з удосконалення обліку операцій з реалізації продукції власного виробництва за умов застосування інформаційних систем і технологій. Досліджуване підприємство ТОВ «Спецмонтаж-8» в частині автоматизації обліку використовує програму «1С: Підприємство 8.0» та М.Е.Дос. В роботі наведена послідовність розрахунку собівартості готової продукції у системі «1С:Підприємство 8.2».

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ:

В роботі розкриті теоретичні основи обліку та оподаткування операцій з реалізації продукції виробничого підприємства та зроблені наступні висновки:

1. За економічним змістом сутність категорії «реалізація продукції» характеризується кінцевим результатом роботи підприємства, виконання ним обов'язків перед, перш за все, місцевими та національними споживачами у максимальному задоволенні їхніх потреб. Відповідний процес у бухгалтерському обліку відображається сукупністю операцій, що пов'язані з реалізацією виробленої продукції (робіт, послуг) іншим підприємствам і організаціям.

2. В роботі здійснена оцінка нормативно-правової бази обліку реалізації готової продукції виробничих підприємств. Загалом основні положення облікового відображення готової продукції стосуються: визначення, облікової оцінки та визнання, відображення на рахунках бухгалтерського обліку, формування прибутку (збитку) від реалізації готової продукції підприємства.

3. Дослідження проводилось на базі даних ТОВ «Спецмонтаж-8» основним видом діяльності якого є: виробництво широкого асортименту блоків, тротуарної плитки, бетонних виробів; деревообробне виробництво; виробництво готової продукції. Відповідно до Наказу про облікову політику на ТОВ «Спецмонтаж-8» формуються облікові реєстри, роздруковуються з програми та підписуються у оператора-виконавця та бухгалтера який відповідає за формування облікового документа. Дані облікових реєстрів відображаються в оборотно-сальдовій відомості, що є підставою для складання Балансу підприємства.

4. Здійснюючи основну діяльність та виготовляючи продукцію власного виробництва ТОВ «Спецмонтаж-8» сплачує відповідні податки: податок на додану вартість (ПДВ), податок на прибуток. Так як, підприємство виготовляє та реалізує власну продукцію, дане підприємство є платником податку на

додану вартість. В роботі наведена кореспонденція рахунків з податкового обліку реалізації продукції ТОВ «Спецмонтаж-8».

5. Встановлено, що з метою удосконалення бухгалтерського обліку витрат понесених під час реалізації продукції, доцільно відкривати окремі аналітичні рахунки до субрахунку 93 «Витрати на збут» в наступній деталізації: 931 «Витрати на збут, які пов'язані з доведенням існуючої продукції до споживача»; 932 «Маркетингові витрати, що виникають у зв'язку з вивченням і стимулюванням попиту, пошуком інформації про ринки збуту і розширенням частки ринку виробника». Досліджуваному підприємству доцільно деталізувати рахунок 26 «Готова продукція» на наступні субрахунки: 261 «Готова продукція за обліковими цінами»; 262 «Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін». Дана деталізація рахунків дозволить виділити на окремому рахунку відхилення які виникають між фактичною виробничою собівартістю продукції та обліковими цінами на дану продукцію, що дозволить проконтролювати порядок облікової оцінки операцій з реалізації готової продукції вітчизняними підприємствами.

6. В залежності від того наскільки якісно організований облік продукції власного виробництва буде залежати ефективність та рентабельність діяльності ТОВ «Спецмонтаж – 8». Проведені дослідження дозволили запропонувати модель та етапи організації обліку готової продукції а також процесу її реалізації, які доцільно запровадити на ТОВ «Спецмонтаж-8». Запропонована до впровадження Відомість обліку витрат на збут ТОВ «Спецмонтаж-8» дозволить порівнювати понесені підприємством під час реалізації продукції власного виробництва витрати, а також планувати відповідні витрати на майбутнє. Використання даної відомості не потребує додаткової обробки необхідної інформації про витрати на збут для управлінського персоналу. Колонка 3 має контрольне значення, одже підсумок колонки має збігатися із даними Головної книги, журналу 5, Звіту про фінансові результати, Приміток до фінансової звітності.

7. Також, необхідно відзначити, що ТОВ «Спецмонтаж-8» використовує реєстр «Журнал реєстрації господарських операцій». Пропонуємо даний журнал доповнити додатковою інформацією, а саме: щодо обсягів надходження та вибуття готової продукції. Дані рекомендації дозволять розширити коло користувачів облікової інформації, а також сприятимуть посиленню контролю обліку готової продукції. Досліджуване підприємство ТОВ «Спецмонтаж-8» в частині автоматизації обліку використовує програму «1С: Підприємство 8.0» та М.Е.Дос. В роботі наведена послідовність розрахунку собівартості готової продукції у системі «1С:Підприємство 8.2».



### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посібник / П.Й. Атамас.- 2-ге вид. доповн. І переробл. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 392с.
2. Безверхий К. В. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні : монографія / К. В. Безверхий, Т. В. Бочуля. - К. : Центр учб. літ., 2014. -184 с.
3. Бутенко О.С., Тивончук С.В. Організація обліку виробничих запасів у комп'ютерному середовищі // Збірник тез доповідей 69 – наук.-практ. студ. конф. «Стратегія розвитку аграрного сектору економіки України в умовах євро-інтеграційних процесів». – К., НУБіП України, 2015. – 284 с. – С. 11-12.
4. Бухгалтерський облік навч.посіб. / Г.В. Блакита, І.О. Гладій, О.М. Дзюба, О.Т. Бровко – К.: «Центр учбової літератури», 2018.-288с.
5. Бухгалтерський облік в управління підприємством: навчальний посібник / Лаговська О.А., Легенчук С.Ф., Кузь В.І., Кучер С.В. – К.: Видавничий дім «Кондор», 2018. – 418с.
6. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: [навч.-практ. посіб.] / Н.І. Верхоглядова [та ін.]. – К.: ЦУЛ, 2010. – 536 с.
7. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік: [навч. посіб.] / Є.Ю. Шара, О.М. Андрієнко, Л.І. Жиде-єва. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 424 с.
8. Візіренко С.В., Агаркова О.В. Організація обліку процесу реалізації готової продукції //Інвестиції: практика та досвід №24.-2018р.-с.36-41
9. Гончаров Ю.В. Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід / Ю.В. Гончаров, І.В. Кравченко // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1. – С. 50–53.

10. Самко М.С. Порівняльний аналіз існуючих видів оцінок виробничих запасів підприємства / М.С. Самко // Управління розвитком. – 2013. – № 3. – С. 62–65.

11. Гавінська Г.Є. Облік виробничих запасів на підприємстві: проблемні питання та напрями вдосконалення / Г.Є. Гавінська [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://oia.lntu.edu.ua/files/Zbirnuk\\_tez\\_10\\_102014\\_p\\_2.pdf](http://oia.lntu.edu.ua/files/Zbirnuk_tez_10_102014_p_2.pdf).

12. Гавришко Н.В. Облік і аналіз маркетингової та збутової діяльності: управлінський аспект: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит спец»/ Н.В. Гавришко. -Тернопіль, 2011. -17 с.

13. Гарник М.М. Теоретичні аспекти використання матеріальних ресурсів промислових підприємств / М.М. Гарник // Наука й економіка. — 2011. — № 1(21). — С. 121—123.

14. Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник.- Київ: «Центр учбової літератури», 2018-534с.

15. Господарський Кодекс України. Із змінами, внесеними згідно із Законами № 3205-IV від 15.12.2005 //Електронний ресурс - Режим доступу [zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?](http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?)

16. Дідик А.М. Класифікація витрат для цілей управлінського та бухгалтерського обліків/ А.М. Дідик, С.Б. Гнатів // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". -2017. -№ 594. -С.219-228

17. Домбровська Н.Р. Методи оцінки виробничих запасів підприємства при їх використанні згідно національних стандартів // Інноваційна економіка. – 2011. – № 7. – С. 137-142.

18. Доброгорський С.І. Організація обліку виробничих запасів на підприємстві[Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=33288>.

19. Заокіпна Н.С. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізація / Н.С. Заокіпна [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://intkonf.org/zaokipna-ns-udoskonalennya-obliku-gotovoyi-produktsiyi-ta-yiyi-realizatsiyi>.

20. Інструкція про застосування Плану рахунків бух галтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і гос подарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://buhgalter911.com/normativnaya\\_baza/instr\\_plan\\_rah/plan\\_rah/instrukciya\\_pro\\_zastosuvannya\\_1021038.html](http://buhgalter911.com/normativnaya_baza/instr_plan_rah/plan_rah/instrukciya_pro_zastosuvannya_1021038.html)

21. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту [Електронний ресурс]. —Режим доступу: <http://westudents.com.ua/glavy/6471-kompyutern-formi-buhgalterskogo-obliku.html>

22. Кисіль Н.М. Методологічні аспекти обліку готової продукції на підприємствах / Н.М. Кисіль, Н.І. Колінько // Збірник науково технічних праць Українського державного лісотехнічного університету. – 2012. – Вип.14. – С. 145 – 150.

23. Фесенко В.В. Вибір методу оцінки списання запасів як фактор впливу на формування фінансових результатів / В.В. Фесенко // Управління розвитком. – 2012. – №4. – С. 53–56.

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку 30.11.99 р. № 291 (зі змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України № 717 від 20.10.2005 р.) // Все про бухгалтерський облік. – 2012. –№ 12. –С.59–120.

25. Лобода Н. Облік готової продукції // [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://oldconf.neasmo.org.ua/node/352>

26. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Затверджено Наказом Державного комітету промислової політики України. № 47 від 2 лютого 2001р. Державний комітет промислової політикм України. Київський державний інститут економіки хімічної промисловості. – Київ, 2001. – 206с.

27. Методичних рекомендацій по засосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами затверджене Наказом МФУ № 422 від 25.06.2003р.

28. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів від № 2 від 10.01.07 р. // Електронний ресурс - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07>

29. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Наказ Міністерства промислової політики України № 373 від 09.07.2007 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/rada/show/v0373581>

30. Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 (далі -Методрекомендації № 356).

31. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України №635 від 27.06.2013 // Електронний ресурс - Режим доступу <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru>

32. Мілько Л.В., Хотенчук Я.А. Питання вдосконалення обліку виробничих запасів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2423/1/Питання%20вдосконалення%20обліку%20виробничих%20запасів.pdf>.

33. Наказ Міністерства статистики Про затвердження форм первинних документів з обліку сировини і матеріалів № 193 від 21.06.96 р. / Електронний ресурс - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0193202-96>

34. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28 лютого 2013 року за № 336/22868

35. Облік у галузях економіки : навч. посіб./ В.Ф. Максимова, З.В. Кузіна, Л.М. Стиренко, Т.Г. Степова: за ред. С.Ф. Максимової. –К.Центр учбової літератури, 2010 – 496с.

36. Осадча Г.Г., Темчишина Ю.Л. Облік готової продукції та його науково-методичні аспекти на сучасному промисловому підприємстві / Г.Г. Осадча, Ю.Л. Темчишина // Глобальні та національні проблеми економіки. Серія «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». – 2017. – № 16. –С. 894–898.

37. Очеретько Л.М., Пальцева М.В. Шляхи вдосконалення методів оцінки вибуття виробничих запасів // Сталій розвиток економіки. – 2014. – № 2. – С. 141-147.

38. Петришина Н.С. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації / Н.С.Петришина, Р.В. Перун // Наука й економіка.–2014. –Вип. 1.–С. 49-52.

39. План рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій та установ: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. No 1591 [Електронний ресурс].

40. Податковий кодекс України від 11.10.2011 № 2755–17 // Електронний ресурс - Режим доступу <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

41. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів від 29.11.1999 р. No 290 (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс] // Газета «Інтерактивна бухгалтерія».

42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. No 318 (зі змінами від 09.08.2013 р. No z1242-13) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. No 246 (зі змінами від 01.01.2015 р. No z0008-13) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

44. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 від 24.05.1995р. // Електронний ресурс - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

45. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> від 16.07.1999 № 996-XIV режим доступу // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125>

46. Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами та доповненнями). // Електронний ресурс – Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua>

47. Сльозко Т.М., Сіра Ю.В., Шморгун Н.П. Місце обліку в системі управління витратами / Вісник Хмельницького національного університету. 2012 № 2. С 100-103.

48. Світлична В.Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України [Електронний ресурс]. –Режим доступу:[http://www.economy-confer.com.ua/full\\_article/716/](http://www.economy-confer.com.ua/full_article/716/).

49. Супрунова І.В., Кирилюк Б.І. Облік запасів на підприємстві як складова інформаційно-комунікативної системи // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2016. – Вип. 2-3(35). – С. 143-158.

50. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. 5 те вид. допов. і перероб. — К.: Алерта, 2011. — 976 с.

51. 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. – 1040с.

52. Шпилик С.В. Управління збутовою діяльністю підприємства / С.В. Шпилик // Галицький економічний вісник. — 2012. — № 4 (37). — С. 88-95

53. Шамота Г.М. Вдосконалення методів оцінки вибуття виробничих запасів / Г.М. Шамота, О.І. Федько // Економічні погляди: теорія і практика:

збірник тез наукових робіт МНПК (3-4 лютого 2012 р.): у 2-х ч. – Одеса: Центр економічних досліджень та розвитку. – 2012. – Ч. II. – С. 28–31.

54. Яровенко Т.С., Чернова А.І. Удосконалення методології бухгалтерського обліку готової продукції / Т.С. Яровенко, А.І. Чернова // Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка». – 2013. – No 7 (2). – С. 195–200.

55. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: Навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2006.–556 с.

56. Іваненко В.О. Класифікація результатів виробничого процесу для цілей формування статистичної звітності промислових підприємств / В.О. Іваненко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – С. 106-114.

## ДОДАТКИ

## Додаток А

## Порівняння підходів до обліку «витрат» за МСФЗ, П(С)БО, ПКУ

МСФЗ	П(С)БО	ПКУ
Визначення терміну		
1	2	3
Витрати – це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу	Витрати – це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.	Витрати - це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу
Класифікація та групування витрат		
МСФЗ виходить із існування загальноприйнятої практики розмежування звітності статей витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності організації за статтями витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю.	Витрати класифікуються залежно від виду діяльності, від якого вони виникли, по економічним елементам та статтям витрат. Виділяють також прямі та не прямі витрати, змінні й постійні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів й надзвичайні витрати.	Витрати класифікуються залежно від видів діяльності. (138.1.1. Витрати операційної та інших видів діяльності) та по економічним елементам (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, амортизація, загальновиробничі витрати, витрати на придбання послуг).
Елементи витрати		
МСФЗ встановлена класифікація: за характером витрат (амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам, інші витрати) За функціями витрат: собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати, інші витрати.	1) собівартість реалізованої товарної продукції; 2) адміністративні витрати; 3) витрати на збут; 4) інші операційні витрати; 5) фінансові витрати; 6) витрати від участі в капіталі; 7) інші витрати; 8) витрати з податку на прибуток.	1) витрати операційної діяльності -собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг; 2) інші витрати -загальновиробничі витрати ; - адміністративні витрати; - витрати на збут; - інші операційні витрати; - фінансові витрати; - інші витрати звичайної діяльності - інші витрати господарської діяльності



## Продовження додатку А

1	2	3
<b>Визнання витрат</b>		
<p>За МСФЗ витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій</p>	<p>Витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди</p>	<p>Відповідно до норм Податкового кодексу, витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації товарів, робіт, послуг.</p>
<b>Оцінка витрат</b>		
<p>У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат, але в деяких стандартах містяться положення, що визначають оцінку відповідних витрат, що визнаються в Звіті про прибутки та збитки</p>	<p>У П(С)БО відсутні спеціальні, викладені у окремо взятому стандарті правила відносно оцінки витрат організації, але стандарти указують на деякі особливості оцінки витрат при здійсненні операцій з активами, зобов'язаннями та капіталом</p>	<p>138.2 витрати, які враховуються для визнання об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку</p>

Джерело: розроблено автором

Додаток Б

Таблиця Б.1

### Аналіз діючої нормативно - правової бази з обліку реалізації готової продукції

№ з/п	Нормативний документ	Проблемні питання	При розкритті яких методів в роботі доцільно використовувати.
1	2	3	4
1	Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів суб'єктів господарювання. Порівнюючи податкове та бухгалтерське законодавство виникають певні протиріччя, зокрема в частині критеріїв віднесення майна до основних засобів.	Використано під час відображення процесу реалізації в податковому обліку підприємства
2	Господарський кодекс України 16.01.2003р. № 436-IV.(зі змінами від 07.02.2019)	В даному кодексі передбачено основні засади господарської діяльності, суб'єкти господарювання, майнова основа господарювання, господарські зобов'язання, відповідальність за правопорушення у сфері господарювання, особливості правового регулювання в окремих галузях господарювання, зовнішньоекономічна діяльність та спеціальні режими господарювання.	Використано під час оцінки правомірності здійснення господарських операцій, їх законності.
3	Закон України «Про господарські товариства» затверджений постановою ВР України д 19.09.1991 № 1576-XII	Визначає поняття і види господарських товариств, правила їх створення, діяльності, а також правила і обов'язки їх учасників та засновників.	Використано під час оцінки правильності створення досліджуваного підприємства.

## Продовження додатку Б

1	2	3	4
4	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Визначає мету бухгалтерського обліку, державне регулювання обліку, організацію і методологію бухгалтерського обліку.	Використано під час розкриття порядку ведення бухгалтерського обліку реалізації продукції
5	Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.	Використано під час узагальнення облікової інформації у фінансовій звітності підприємства
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати"	Визначені принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Питання визнання об'єктів витрат потребує удосконалень, зокрема в узгодженні бухгалтерського і податкового обліку	Використано під час облікового відображення витрат підприємства ресторанного господарства.
7	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і змін у фінансовій звітності» №392 від 21.06.1999р.	Визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності.	Використано під час оцінки доцільності та правильності виправлення помилок у фінансовій звітності підприємства
8	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства Фінансів України №291	Містить перелік рахунків та субрахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань. Відсутня деталізація рахунків бухгалтерського обліку з обліку витрат підприємства	Використано під час розкриття кореспонденції рахунків з обліку реалізації готової продукції підприємства.

## Продовження додатку Б

1	2	3	4
9	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів затверджено наказом Мінфіну від 30.09.2003 р. № 561	Розкривають окремі елементи облікової політики щодо запасів.	Використано під час оцінки правильності ведення обліку запасів на досліджуваному підприємстві
10	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. № 47 від 2 лютого 2001р	Розкривають методичні рекомендації з формування собівартості продукції	Використано в рооті під час оцінки облікового відображення собівартості продукції

Таблиця Б.2

## Огляд спеціальної літератури за темою дослідження

№ п/п	Джерело	Короткий зміст	Використання в роботі
1	2	3	4
1.	Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підручник/ Р.Ф. Бруханський -Тернопіль: ТНЕУ,2016.-480с.	В підручнику на основі законодавчих та нормативних актів викладені теоретичні основи бухгалтерського обліку, організація та методика ведення обліку активів, власного капіталу та зобов'язань підприємств.	Використано при розгляді організації та методиці обліку виробничих витрат діяльності підприємства
2	Візіренко С.В., Агаркова О.В. Організація обліку процесу реалізації готової продукції //Інвестиції: практика та досвід №24.-2018р.-с.36-41	Розкрито організація облікового процесу з реалізації продукції власного виробництва	Використано під час визначення напрямів удосконалення організації обліку процесу виробництва продукції
3	Дідик А.М. Класифікація витрат для цілей управлінського та бухгалтерського обліку/ А.М. Дідик, С.Б. Гнатів // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". -2017. -№ 594. -С.219-228	Розкриті класифікаційні ознаки витрат для цілей бухгалтерського та управлінського обліку	Використано під час оцінки виробничих витрат досліджуваного підприємства.

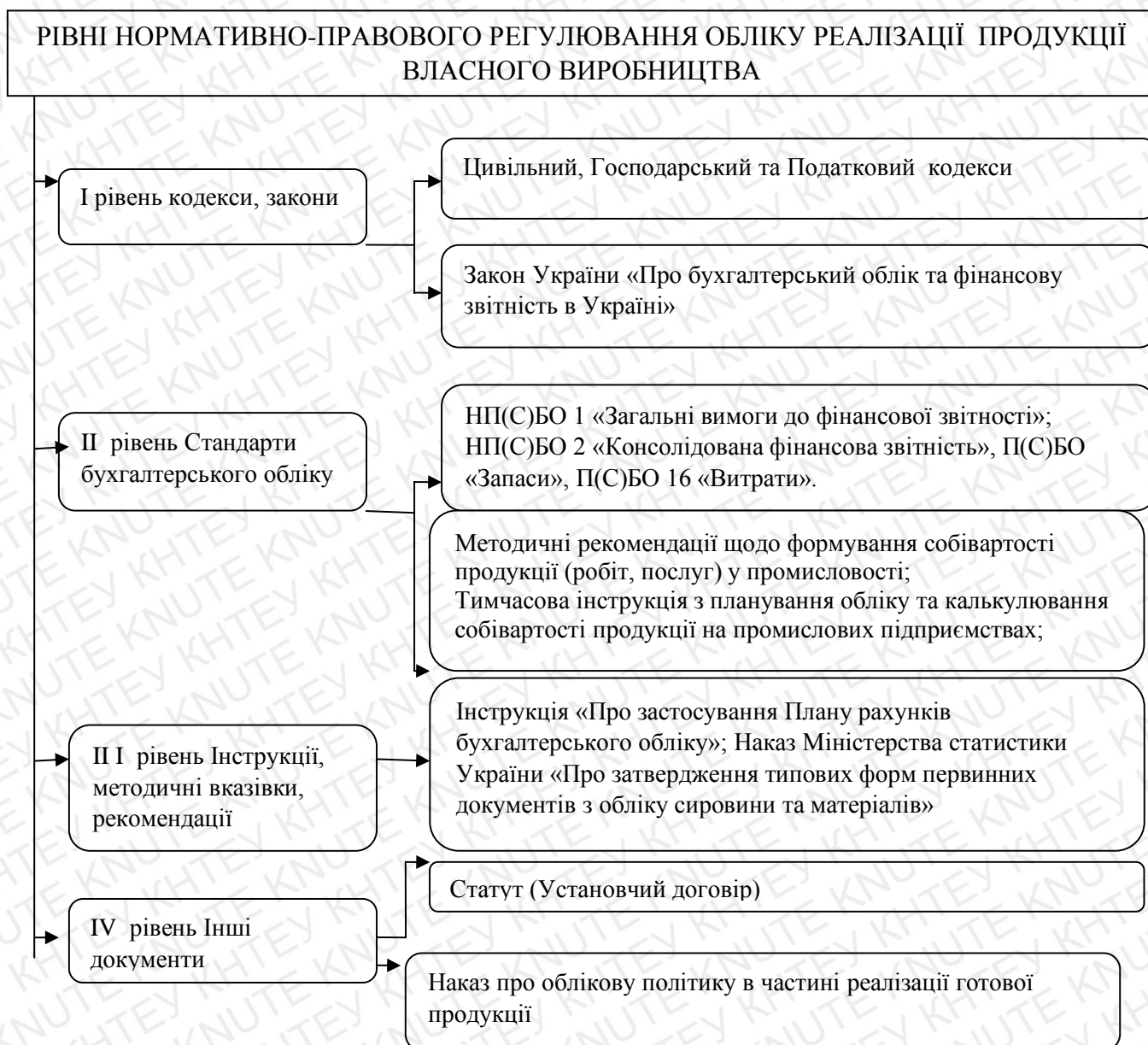
## Продовження додатку Б

1	2	3	4
4.	Давидюк Т.В.Бухгалтерський облік: навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. –Харків, Видавничий дім «Гельветика»,2016. – 392с. — 968 с.	Досліджуються особливості організації бухгалтерського обліку у різних галузях народного господарства	Використано при розгляді особливостей організації обліку виробництва та формування виробничоїсобівартості підприємства
5.	Сопко В. В. Інформаційні технології управлінського обліку: навч. посіб./ В.В. Сопко, Ю.П. Зима, Д.В. Головіна.- Київ : Київ. нац. Торг.-екон. ун-т, 2017 – 272с.	В посібнику розкритий порядок проектування упрвлінської звітності в умовах використання сучасних інформаційних технологій	Посібник використано під час розкриття напрямів удосконалення облку результатів виробничої діяльності в системі автоматизації
6.	Структурно-функціональний аналіз та моделювання розвитку економіки: монографія [Електронний ресурс]/ Галіцин В.К., Суслов О.П., Галіцин О.В., Самченко Н.К. – К.: КНЕУ, 2013.-377с.	У монографії висвітлено концепцію, теоретичні засади, принципи, методи та моделі структурно-функціонального аналізу, прогнозування та оцінювання ефективності розвитку економіки в розрізі її відтворювальної структури.	Використано під час розкриття організаційно-інформаційної моделі аналізу основної діяльності досліджуваного підприємства.
7.	Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту. Навчальний посібник. К: Знання-Прес, 2013. – 349 с.	Питання методології обліку в умовах автоматизованої обробки інформації, проведення аудиту фінансових результатів, здійснення економічного аналізу з використанням сучасних інформаційних технологій.	Розглядається при дослідженні обліку виробництва та реалізації готової іпродукції в умовах застосування сучасних інформаційних технологій
8.	Бухгалтерський облік в управління підприємством: навчальний посібник / Лаговська О.А., Легенчук С.Ф., Кузь В.І., Кучер С.В. – К.: Видавничий дім «Кондор», 2018. – 418с.	Представлено детальну характеристику організаційних основ товарних операцій, розглянуто у повному обсязі особливості обліку як системи та окремих її складових.	Розглянуто порядок ведення та відображення в облікувиробничих витрат на підприємствах.

## Продовження додатку Б

1	2	3	4
9.	Карпенко О. В., Карпенко Д.В. Управлінський облік: Навч. посіб. — К.: Центр учбової літератури, 2012. — 296 с.	Підручник присвячено розробці теорії та методології управлінського обліку в умовах розвитку ринкових відносин.	Використано під час оцінки облікового відображення господарських операцій досліджуваного підприємства
10	Осадча Г.Г., Темчишина Ю.Л. Облік готової продукції та його науково-методичні аспекти на сучасному промисловому підприємстві / Г.Г. Осадча, Ю.Л. Темчишина // Глобальні та національні проблеми економіки. Серія «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». – 2017. – № 16. –С. 894–898.	Розкриті методичні засади бухгалтерського обліку готової продукції промислового підприємства	Використано під час визначення правильності ведення бухгалтерського обліку готової продукції промислового підприємства.
11.	Мехеда Н.Г. Бюджетування як інструмент управління витратами підприємства[Електронн ий ресурс]/ Н.Г. Мехеда, Т. Жигліна// Матеріали конференції «Дни науки – 2013»	У статті наведена модель бюджетування як інструмент управління витратами підприємства.	Використано під час оцінки дослідження напрямоків удосконалення обліку підприємства.
12.	Фоміна О. Управлінський облік у торгівлі: монографія / О.В. Фоміна.-Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016.-468с.	У монографії висвітлені актуальні проблеми теорії, методології та практики управлінського обліку на підприємствах торгівлі, а також основні тенденції розвитку управлінського обліку	За допомогою статті в роботі обґрунтовано доцільність деталізації облікової інформації в частині відкриття додаткових аналітичних рахунків.
13	Фінансовий облік: підручник / Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь – 4-те вид. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. -451с.	В підручнику описані форми та порядок складання фінансової звітності, умови переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.	Використано під час розкриття методики фінансового обліку витрат операційної діяльності торговельного підприємства.

Джерело: розроблено автором



*Рис. В.1 Рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку реалізації продукції власного виробництва*

Джерело: розроблено автором

Додаток Д  
Таблиця Д.1

**Кореспонденція рахунків з обліку витрат на виробництво продукції  
ТОВ «Спецмонтаж-8»\***

№	Зміст операції	Документ (підстава)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			4 Дебет	5 Кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Списано на виробництво сировину, матеріали	Накладна	23	20 26	10000 5000
2	Виконані роботи, послуги іншими підприємствами для потреб основного виробництва	Акт виконаних робіт	23	68	15 000
3	Нараховано знос основних засобів виробничого призначення	Бухгалтерська довідка	23	13	6000
4	Нараховано заробітну плату з нарахуваннями та віднесено на основне виробництво	Бухгалтерська довідка	23	66 65	40000 21000
5	Списано загальновиробничі витрати на основне виробництво	Акт списання	23	91	30000
4	Одержано від виробництва готову продукцію за справедливою вартістю	Акт переміщення	26	23	107 000
5	Списано собівартість виконаних робіт та послуг на сторону	Бухгалтерська довідка	90	23	107000

Джерело: розроблено автором на базі даних підприємства

Таблиця Д.2

**Кореспонденція рахунків з обліку реалізації продукції власного  
виробництва ТОВ «Спецмонтаж-8»\***

№	Зміст операції	Документ (підстава)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			4 Дебет	5 Кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Відвантажено продукцію покупцю	Накладна	90	26	51000
2	Відображено реалізацію продукції і заборгованість покупця	Бухгалтерська довідка	36	70	72000
3	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	70	64	12000
4	Списано на фінансовий результат: собівартість реаліз. продукції дохід від реалізації	Накладна, ТТН	79 70	90 79	51000 60000
5	Надійшла оплата від покупців	Платіжне доруч.	31	36	72000

Джерело: розроблено автором на базі даних підприємства



Таблиця Д.3

**Кореспонденція рахунків з обліку реалізації продукції власного виробництва ТОВ «Спецмонтаж-8» за передоплатою \***

№	Зміст операції	Документ (підстава)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			4	5	
1	2	3	Дебет	Кредит	6
1	Надійшла передоплата від покупців	Виписка банку	311	681	72000
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	643	641	12000
3	Через тиждень відвантажено продукцію покупцю, списано її собівартість	Накладна	90	26	51000
4	Відображено реалізацію продукції	Бухгалтерська довідка	36	70	72000
5	Списано ПДВ Здійснено залік авансу		70 681	643 36	12000 72000
4	Списано на фінансовий результат: собівартість реалізованої продукції дохід від реалізації	Накладна, ТТН	79 70	90 79	51000 60000

Джерело: розроблено автором на базі даних підприємства

## Додаток Е

## Кореспонденція рахунків з податкового обліку реалізації продукції

## ТОВ «Спецмонтаж – 8»

№	Зміст операції	Документ (підстава)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			4 Дебет	5 Кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Відображено дохід від реалізації вібролітої тротуарної плитки 7500*200=1500000	Банківська довідка	361	701	1500 000
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ з договірної вартості готової продукції 6250*200*20=250000	Податкова накладна	701	641	250000
3	Списана собівартість вібролітої тротуарної плитки	Накладна	901	261	1000000
4	Відображений дохід від реалізації вібролітої тротуарної плитки (3600*100)=360000	Бухгалтерська довідка	361	701	360 000
5	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ з договірної вартості готової продукції 300*100*20=60000	Податкова накладна	701	641	60 000
4	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ з різниці між звичайною ціною продажу вібролітої тротуарної плиткт та їх фактичною ціною продажу	Накладна, ТГН	949	641	15000
5	Списано обівартість вібролітої тротуарної плитки	Акт списання	901	262	300000
6	Отримано оплату за раніше відвантажену готову продукцію	Банківська виписка	311	361	1860000
7	Віднесено на фінансовий результат суми в порядку закриття рахунків обліку доходів та витрат	Бухгалтерська довідка	701 791 791	791 901 949	1550000 1300000 15000

Джерело: розроблено автором на базі даних підприємства

## Додаток 3

Таблиця 3.1

**Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів ТОВ «Спецмонтаж-8» за 2014-2017рр.**

Показники	Значення, тис.грн.					Абсолютне, +/-			
	2014р	2015р	2016р.	2017р.	2018р.	2015р	2016р.	2017р	2018р
	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2124,3	4174,0	5235,9	10305	12317	2049,7	1061,9	5069
Інші операційні доходи	-	-	247,4	122,2	105,7	0	247,4	-125	-16,5
Інші доходи	-	-	-	-	10,6	0	0	0	10,6
<b>Разом доходи</b>	2124,3	4174,0	10427,3	10427,3	12433,3	2049,7	6253,3	0	2006
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2058,8	4009,0	3959,7	8792,4	10596,5	1950,2	-49,3	4833	1804
Інші витрати	-	125,0	1,4	-	-	125	-123,6	-1,4	0
Інші операційні витрати	47,9	-	1486,4	1921,4	1661,1	-47,9	1486,4	435	-260,3
<b>Разом витрати</b>	2106,7	4134,0	5447,5	10713,8	12257,6	2027,3	1313,5	5266	1544
Фінансовий результат до оподаткування	17,6	40,0	35,8	-286,5	175,7	22,4	-4,2	-322	462,2
<b>Чистий прибуток</b>	14,4	32,8	28,6	292,9	175,7	18,4	-4,2	264,3	117,2

Джерело: розроблено автором на базі даних підприємства

Таблиця 3.2

**Динаміка активів, капіталу та зобов'язань  
ТОВ «Спецмонтаж-8» за 2014-2018 рр.**

Показники	Значення, тис.грн.					Абсолютне, +/-			
	2014р	2015р	2016р.	2017р.	2018р.	2015р	2016р.	2017р.	2018р.
	<b>Необоротні активи</b>	22,1	22,0	30,3	647,8	644,6	-0,1	8,3	617,5
1.1.Основні засоби	22,1	22,0	30,3	647,8	644,6	-0,1	8,3	617,5	-3,2
<b>2. Оборотні активи</b>	354,0	1248,0	1973,6	2806,4	1964,3	894	725,6	832,8	-842,1
2.1 Запаси	343,5	205,0	558,2	2325,1	607,6	-138,5	353,2	1766,9	1717,5
2.2 Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	-	812,0	404,0	-	1123,1	812	-408	-404	1123,1
2.3 Грошові кошти та їх еквіваленти	10,5	231,0	235,6	195,3	13,5	220,5	4,6	-40,3	-181,8
2.4 Інші оборотні активи	-	-	-	1,9	0,1	0	0	1,9	-1,8
<b>3.Валюта балансу</b>	<b>376,1</b>	<b>1270,0</b>	<b>2003,9</b>	<b>3454,2</b>	<b>2608,9</b>	<b>893,9</b>	<b>733,9</b>	<b>1450,3</b>	<b>-845,3</b>
<b>4.Власний капітал</b>	63,7	92,2	120,5	172,4	3,2	28,5	28,3	51,9	-169,2
4.1 Зареєстрований капітал	51,7	52,0	51,7	51,7	51,7	0,3	-0,3	0	0
4.2 Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	12,0	40,2	68,8	224,1	48,5	28,2	28,6	155,3	-175,6
<b>5.Поточні зобов'язання</b>	312,4	1177,8	1883,4	3626,6	2605,7	865,4	705,6	1743,2	1020,9
5.1 Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	297,4	349,0	574,1	825,4	1100,8	51,6	225,1	251,3	275,4
5.2 Кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	-	-	-	-	11,0	0	0	0	11
5.3 Інші поточні зобов'язання	8,0	822,8	1309,3	2801,2	1488,6	814,8	486,5	1491,9	1312,6

Джерело: розроблено автором на базі даних підприємства



Рис. А.1 Динаміка чистого прибутку ТОВ «Спецмонтаж-8»  
за 2014-2018 рр. \*

Джерело: розроблено автором на базі даних підприємства

За даними рис. 3.1 найкращим роком щодо отримання прибутку за останні чотири роки був 2017 р. (сума чистого прибутку – 292,9 тис.грн), а найгіршим роком - 2014р. (сума збитку-14,4 тис.грн). З 2014 р. по 2016 р. ТОВ «Спецмонтаж-8» величина чистого прибутку була не значною, а вже з 2016 року почала стрімко зростати.

На рис. 3.2 наведена динаміка доходів та витрат досліджуваного підприємства.

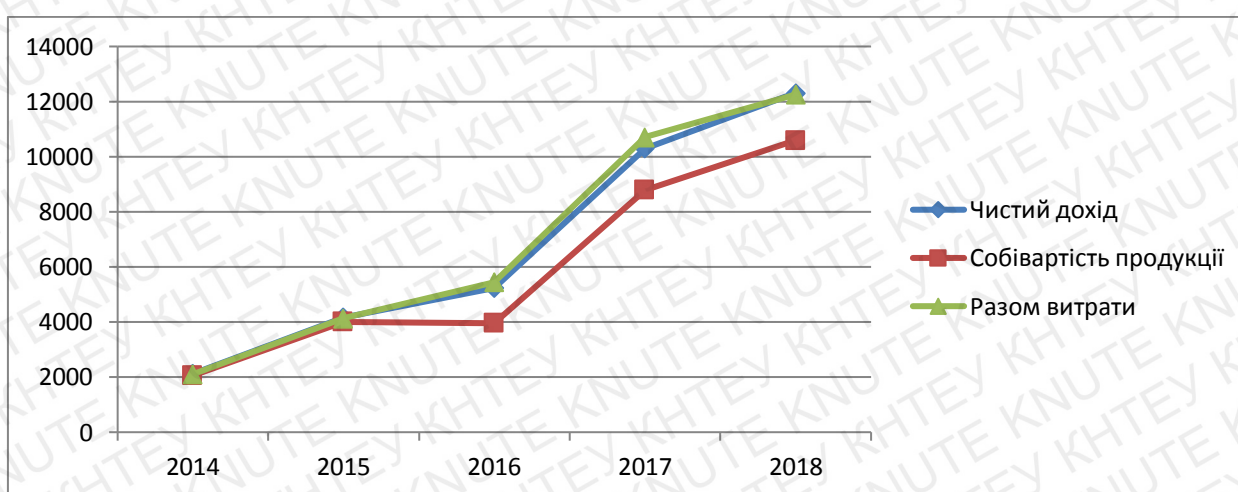


Рис. А.2 Динаміка доходів та витрат ТОВ «Спецмонтаж-8»  
за 2014 – 2018 рр.

З рис. 3.2 видно, що чистий дохід від реалізації готової продукції з кожним роком зростає. Так, в 2015р. всі доходи та витрати почали стрімко зростати. На позитивну увагу заслуговує збільшення інших операційних доходів досліджуваного підприємства.

З рис. 3.2 видно майже співпадіння чистого доходу від реалізації готової продукції з її собівартістю. Загалом, спостерігається позитивна динаміка, адже підприємство в 2017 році отримало найбільший прибуток.

В табл. 3.2 наведена динаміка активів, капіталу та зобов'язань досліджуваного підприємства.

З даних, наведених в табл. 3.2 бачимо, що загальна вартість майна ТОВ «Спецмонтаж-8» за останні роки збільшилась. Це є позитивними змінами, оскільки збільшення активів свідчить про покращення економічного потенціалу підприємства, його ваги на ринку. Така зміна в обсязі активів підприємства була зумовлена збільшенням як необоротних, так і оборотних активів.

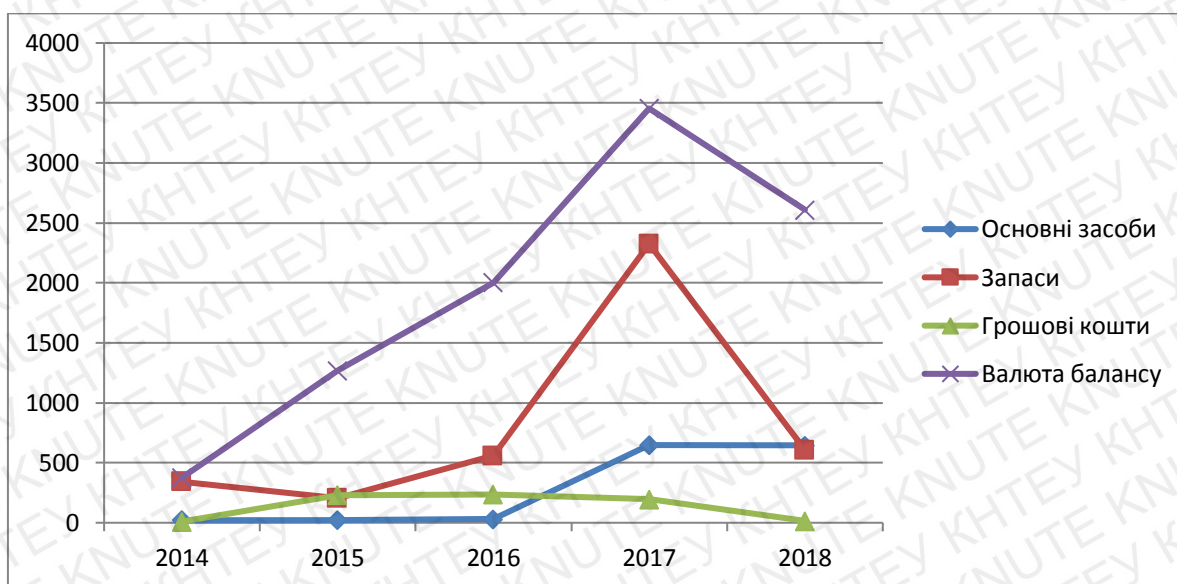


Рис. А.3. Динаміка активів, капіталу та зобов'язань ТОВ «Спецмонтаж-8» за 2014 – 2018 рр.

Аналізуючи довгострокові (необоротні) активи, найважливішим для оцінки фінансового стану є діагностика їх зростання, структурних зрушень та

ефективності використання. Необоротні активи сформовані за рахунок основних засобів.

Дана стаття активів за аналізований період збільшилась, що свідчить про ступінь покриття (окупності) основного капіталу (за ступенем зношуваності). Збільшення оборотних активів відбулося за рахунок збільшення запасів, іншої поточної дебіторської заборгованості.

Необхідно відзначити що в 2017р. в порівнянні з 2016 р. запаси збільшились на 59,2%, причиною чого може бути скорочення масштабів діяльності підприємства.

Що ж до джерел формування активів, необхідно відзначити, що оборотні активи фінансуються за рахунок власного оборотного капіталу і поточних зобов'язань підприємства.

На кінець аналізованого періоду власний капітал значно зменшився за рахунок зменшення нерозподіленого прибутку. Це є негативною зміною, що веде до погіршення фінансової стійкості підприємства.

В табл. 3.3 наведені показники, що характеризують якісний стан основних засобів та інвестиційну привабливість підприємства.

Таблиця 3.3

**Показники майнового стану ТОВ «Спецмонтаж-8»  
за 2016-2018 рр.**

<i>Показники</i>	<i>2015р</i>	<i>2017р</i>	<i>2018р</i>
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,41	0,43	0,44
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,16	0,17	0,17
Коефіцієнт вибуття	0,08	0,08	0,08
Фондовіддача (тис.грн)	67,3	140,1	346,8

Джерело: розроблено автором на базі даних підприємства

Із даних таблиці видно, що за аналізований періоді рівень зношеності основних фондів майже не змінився, але залишився на достатньо високому рівні. Одночасно можна констатувати помірний рівень оновлення основних

засобів, позитивно оцінюється перевищення величини коефіцієнта оновлення основних засобів над коефіцієнтом вибуття, який в динаміці показував позитивну тенденцію до сталості.

На позитивну увагу заслуговує збільшення фондівіддачі основних засобів досліджуваного підприємства, що свідчить про покращення ефективності використання основних засобів підприємством.

Таблиця 3.4

**Показники ліквідності ТОВ «Спецмонтаж-8»  
за 2014-2017 рр.**

Показники	Норм. знач.	на 31.12.15	на 31.12.16	на 31.12.17	на 31.12.18
Коефіцієнт покриття	> 2	0,96	0,91	0,92	1,34
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,7 –1,0	0,001	0,027	0,081	0,294
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2 –0,25	0,001	0,027	0,081	0,22
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	-	-20,3	-83,1	-88,6	164,1

Джерело: розроблено автором на базі даних підприємства

Із даних таблиці 3.4 видно, що коефіцієнт покриття значно менший за оптимальне значення, хоча і зростає. Коефіцієнт швидкої ліквідності та абсолютної значно менші за оптимальні значення, що свідчить про брак вільних обігових коштів на підприємстві. Разом з тим, на позитивну увагу заслуговує збільшення найліквіднішого активу, а саме в 2016р. та 2017 р. в порівнянні з попередніми роками, грошові кошти збільшились на 70,5 тис.грн та 9,5 тис.грн. відповідно.



Таблиця 3.5

**Показники фінансової стійкості ТОВ «Спецмонтаж-8»  
за 2014-2018 рр.**

Показник	Рік			
	2015	2016	2017	2018
Коефіцієнт автономії	-3,6	-4,0	-4,1	29,0
Коефіцієнт фінансування	-3,5	-3,9	-4,0	40,8
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами	0,1	0,2	0,1	-0,02
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,1	0,1	0,1	0,03

Джерело: розроблено автором на базі даних підприємства

Коефіцієнт автономії мав від'ємне значення на протязі 2014-2016 рр. в зв'язку з тим, що підприємство несло збитки. Разом з тим, в 2017р. підприємство отримало прибуток й сума власного капіталу значно збільшилась. Все це призвело до того, що коефіцієнт автономії в 2017 році склав 29 %.

Коефіцієнт забезпеченості власними коштами характеризує рівень забезпечення підприємства власними коштами. На досліджуваному підприємстві даний коефіцієнт має тенденцію до зниження, що свідчить про брак власних коштів на підприємстві.

Підводячи підсумок викладеному матеріалу, необхідно відмітити позитивні зрушення у фінансово-господарській діяльності досліджуваного підприємства. Так, підприємство перетворилося із збиткового на прибуткове, покращилась структура активів підприємства за рахунок збільшення ліквідних активів. Підприємство стало більш фінансово-стійким та незалежним від зовнішніх джерел фінансування.