

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

(повне найменування вищого навчального закладу)

Економіки та менеджменту

(назва факультету)

Бухгалтерського обліку і аудиту

(повна назва кафедри)

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

до дипломного проекту (роботи)

магістра

(освітньо-кваліфікаційний рівень)

на тему: *Формування системи обліку та аналізу готової продукції
промислових підприємств (на прикладі ТЗОВ «Укрпіль - 2005»)*

Виконав: студентка 6 курсу, групи ПОМ-61

спеціальності

071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

Лехняк В.С.

(прізвище та ініціали)

Керівник к.е.н., доц. Кіляр О.Р.

Рецензент (прізвище та ініціали)

Нормоконтроль к.е.н., доц. Співак С.М.

(прізвище та ініціали)

ВСТУП

Актуальність теми. Перехід до ринкової економіки потребує від підприємств підвищення ефективності виробництва, конкурентоздатності продукції і послуг на основі впровадження досягнень науково-технічного прогресу, ефективних форм господарювання і керування виробництвом, подолання безгосподарності, активізації підприємництва. Реалізація випущеної готової продукції – кінцева мета діяльності підприємства, заключний етап кругообігу його засобів, по завершенні якого визначаються результати господарювання та ефективність виробництва.

Важливим завданням, в даному аспекті, є формування такої інформації про процеси виробництва та реалізації готової продукції, яка б об'єктивно та оперативно відображала господарську ситуацію в межах підприємства.

Питання, пов'язані з обліком, аналізом та аудитом готової продукції висвітлювали вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти. Найбільш ґрунтовно проблеми бухгалтерського обліку розглянуто в працях вітчизняних вчених Бутинця Ф.Ф., Білухи М.Т., Давидова Г.М. Герасимовича А.М., Голова С.Ф., Єфименка В.І., Жиглей І.В., Кужельного М.В., Линника В.Г., Пархоменка В.М., Рудницького В.С. Сук Л.К., Савченка В.Я., Сопка В.В. та інших, а також зарубіжних вчених Безруких П.С., Палія В.Ф., Соколова Я.В.

Не зменшуючи вклад згаданих вчених у висвітлення та розв'язання означених проблем, окремі аспекти обліку, аналізу та аудиту готової продукції визначають необхідність подальших досліджень, що й зумовило вибір даної теми.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є вивчення теоретичних, організаційних, методичних і практичних аспектів обліку, аналізу й аудиту готової продукції.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначено такі завдання:

- розкрити сутність готової продукції як об'єкта обліку, аналізу та аудиту;
- узагальнити підходи до класифікації готової продукції;
- вивчити нормативно-правову базу, яка регламентує облік та аудит готової продукції;
- дослідити організацію та методику обліку готової продукції відповідно до чинного законодавства України;
- дослідити організаційно-методичні аспекти внутрішнього аудиту готової продукції.
- провести аналіз виробництва та реалізації готової продукції;
- провести аналіз результативних показників діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження є процеси виробництва та реалізації готової продукції на ТзОВ «Укрполь-2005» .

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних і практичних питань організації та методики бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту виробництва та реалізації готової продукції.

Методи дослідження. При дослідженні теоретичних аспектів бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту застосовувалися методи індукції та дедукції, за допомогою яких визначено вплив організаційних особливостей виробництва на організацію обліку і аудиту готової продукції.

Методи спостереження, порівняння, групування, аналізу і синтезу використовувалися при розкритті сутності окремих понять.

Використання методів групування, порівняння, конкретизації, історичного та системного підходу дозволили визначити складові організації бухгалтерського обліку готової продукції та фактори впливу на неї.

Інформаційною базою дослідження стали праці вітчизняних і зарубіжних вчених, нормативні документи України з бухгалтерського обліку, матеріали науково-практичних конференцій, довідково-інформаційні

видання, звітність.

Практичне значення проведеного в дипломній роботі дослідження полягає в узагальненні теоретичних, організаційних, практичних та методичних аспектів обліку, аналізу і аудиту готової продукції підприємства.

Структура та обсяг роботи. Робота складається із вступу, шести розділів, висновків, бібліографії та додатків. Загальний обсяг роботи становить 84 сторінки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Економічна сутність поняття «готова продукція»

Загальноприйняте визначення терміну готова продукція можна знайти у багатьох авторитетних виданнях. Так в економічній енциклопедії визначено – «готова продукція – продукція, завершена у виробництві і підготовлена до продажу або для відправки замовнику, вивезення із підприємства яке їх виробило» [20, с.273]

У фінансово-економічному словнику наведено таке визначення «продукція готова – вироби і напівфабрикати, які повністю закінчені обробкою, відповідають стандартам або затвердженим технічним умовам і прийняті на склад підприємства виробника чи реалізовані замовником» [30, с.463]

Інший колектив авторів визначає, що «готова продукція - це продукція (виріб, напівфабрикат, робота, послуга), що повністю закінчена обробкою на даному підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування (якщо вимагають відповідні її особливості), відповідає технічним умовам і стандартам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад. Іншими словами, готова продукція - це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства» [47].

У словнику української мови визначено термін продукція «сукупність продуктів, що випускаються окремим підприємством, певною галуззю промисловості, сільського господарства або всім народним господарством країни.» [78, с. 175]

Обсяг продукції у вартісному виразі на більшості підприємств різних галузей виробничої сфери визначається показниками товарної, валової, реалізованої продукції (рис. 1.1).

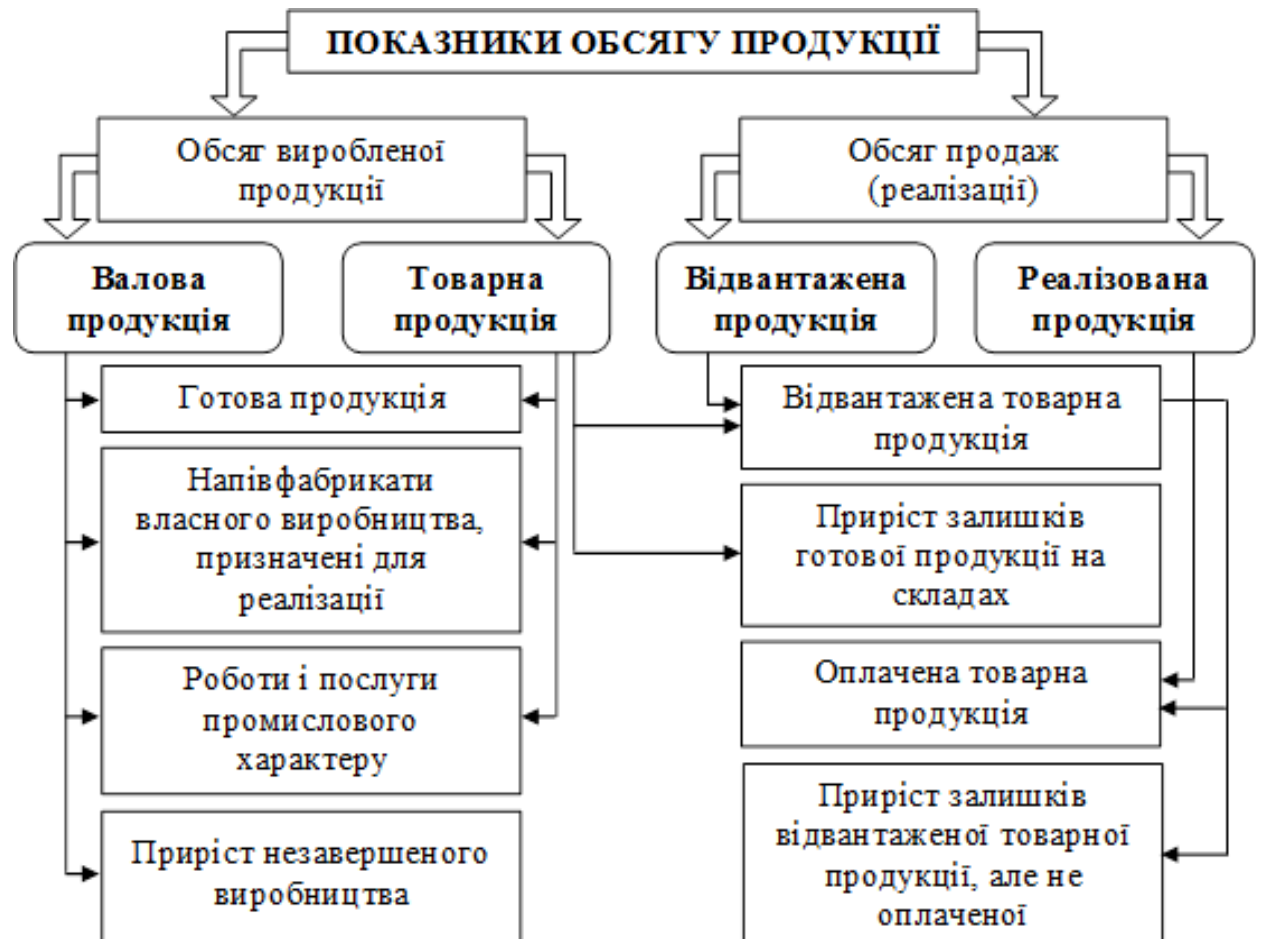


Рис. 1.1. Формування вартісних показників продукції промислових підприємств

Детальне визначення цих показників наведено Завгороднім А.Г. та Вознюк Г.Л.

Товарна продукція – «один з показників обсягу товарного виробництва, який характеризує вартість усієї продукції, виробленої

підприємством і призначеної для реалізації на сторону або для власних потреб» [30, с.463].

Склад товарної продукції представлений на рис. 1.1



Рис. 1.1. Склад товарної продукції

.Обсяг товарної продукції визначається за формулою:

$$\hat{O}\hat{I} = \tilde{A}\hat{I} + \hat{I}\hat{O} + \hat{I}\hat{I} + \hat{I}\hat{A}$$

де,

ГП – готова продукція;

ПФ – напівфабрикати, що реалізуються на сторону (іншим підприємствам);

ПП – роботи промислового характеру, що виконуються для інших підприємств;

ОВ – вартість обробки продукції з давальницької сировини.

«Валова продукція – вартісне вираження загального обсягу виготовленої за певний період продукції (товарів, робіт, послуг). Включає елементи продукції, які не є товаром (незавершене виробництво).

Незавершене виробництво – незакінчена продукція на різних стадіях технологічного процесу і запаси напівфабрикатів власного виробництва, на які списують витрати» [30].

$$\hat{A}\ddot{I} = \hat{O}\ddot{I} \pm (\hat{I}\ddot{I} - \hat{I}\hat{E})$$

де,

НПП, НПК – вартість залишків незавершеного виробництва відповідно на початок і кінець періоду.

«Реалізована продукція – показник, що характеризує в грошовому обчисленні обсяг товарної продукції, відправленої споживачам та оплаченої ними» [30, с. 463].

$$\hat{D}\ddot{I} = \hat{O}\ddot{I} + (\hat{A}\hat{i} - \hat{A}\hat{e}) + (\hat{I}\hat{i} - \hat{I}\hat{e})$$

де,

$\Gamma_{п}$, $\Gamma_{к}$ – залишки готової нереалізованої продукції відповідно на початок і кінець планового періоду;

$O_{п}$, $O_{к}$ – залишки продукції відвантаженої, за яку термін оплати не настав і продукції на відповідальному зберіганні у покупців відповідно на початок і кінець планового періоду.

У нормативно правових актах знаходимо наступні визначення. У Законі України Про захист прав споживачів визначено «продукція - будь-які виріб (товар), робота чи послуга, що виготовляються, виконуються чи надаються для задоволення суспільних потреб» [31].

У Законі України Про технічні регламенти та оцінку відповідності зазначено «продукція - речовина, препарат або товар, виготовлений у ході виробничого процесу (крім послуг)» [32].

Як об'єкт бухгалтерського обліку відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «готовою вважається продукція, яка виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним і якісним характеристикам, які передбачені договором або іншим нормативно-правовим актом» [71]

Дослідниками в галузі бухгалтерського обліку також наводяться визначення готової продукції. Розглянемо кілька таких точок зору. Так, у підручнику Бухгалтерський фінансовий облік за редакцією Бутинця Ф.Ф. зазначено «готовою вважається продукція повністю закінчена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки), відповідає діючим стандартам або затвердженим технічним умовам (має сертифікат чи інший документ, що засвідчує її якість), прийнята відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником (якщо готова продукція здається на місці) відповідно до затвердженого порядку її приймання (оформлена встановленими здавальними документами)» [5, с.261].

Писаренко Т.М. дає таке визначення: «готова продукція – об'єкт облікової системи промислового підприємства, що поєднує організаційні інструменти обліку виробництва і продажу продукції, виступає засобом для досягнення основної мети функціонування підприємства» [57, с.239].

Автори Сук Л.К та Сук П.Л. визначають готову продукцію як «... виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і яка відповідає

технічним та якісним характеристикам передбаченим договором або іншим нормативно правовим актом» [81, с. 407].

У підручнику Сопка В, В. наведене наступне визначення «готова продукція – це виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції» [80, с. 383].

Проаналізувавши наведені визначення можемо зробити висновок, думки вчених здебільшого не мають суттєвих відмінностей у трактуванні даного поняття, хоча дослідники намагаються внести певні деталізацію в дані визначення, виходячи з напрямів своїх досліджень. Практично усі трактування готової продукції базуються на загальноприйнятих тлумаченнях даного поняття у нормативно-правових документах.

1.2. Оцінка та класифікація готової продукції як об'єкту бухгалтерського обліку

Готова продукція промислових підприємств є важливим видам активом. Процес її створення відбувається безпосередньо на підприємстві та є основним видом діяльності цього підприємства. Крім процесу виробництва готова продукція є основою процесу реалізації. Зважаючи на це, у практиці обліку сформувались специфічні підходи до процесу оцінки готової продукції. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку усіх операцій які відбуваються на стадіях виробництва продукції, її зберігання на складах та подальшої реалізації потребує відповідної класифікації готової продукції. Особливо актуальним питання класифікації є для підприємств де відбувається серійне виробництво кількох видів однотипної продукції, а також в галузях де під час процесу виробництва продукції виникають супутні продукти, які можуть в подальшому бути реалізовані, або ж використовуватись у наступних виробничих процесах чи для власного споживання.

Для того щоб об'єктивно оцінювати усі продукти, що утворюються в результаті виробничого процесу необхідно вивчити існуючу класифікацію даних продуктів. Що стосується готової продукції, існує велика кількість підходів до її класифікації. Для цілей бухгалтерського обліку основним моментом є визначення характеру готової продукції (рис. 1.3.).

Як бачимо зі схеми до складу готової продукції відносяться ще й інші види продуктів, що утворюються в результаті виробничого процесу – це напівфабрикати, незавершене виробництво, побічна та супутня продукція.



Рис. 1.3. Класифікація готової продукції за різними ознаками

Оскільки вищеназвані вироби можуть бути реалізовані як окремі об'єкти то в бухгалтерському обліку під категорію готової продукції підпадають усі ці види виробів, хоча вони мають різні технічні характеристики на назви.

В залежності від виду, технічних характеристик, подальшого використання, тощо, різні класифікаційні групи готової продукції можуть

бути по різному оцінені як об'єкти бухгалтерського обліку для подальшого їх відображення в облікових регістрах.

Важливий вплив на формування величини вартості готової продукції має те на якій стадії виробничого процесу чи процесу реалізації вона перебуває.

Формування вартісних характеристик готової продукції можна розглядати в кількох вимірах (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Оцінка готової продукції

Період оцінювання	Вид оцінки
Протягом місяця	За обліковими цінами виробництва (плановою собівартістю, оптовими або відпускними цінами)
У кінці місяця	За фактичною (виробничою собівартістю)
При реалізації	За договірними (контрактними) цінами
У балансі	За найменшою з двох оцінок: за фактичною виробничою собівартістю або за чистою вартістю реалізації

Оскільки готова продукція є складовою частиною запасів її оцінка проводиться відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси». Відповідно до п.8. згаданого стандарту «придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю».

Порядок формування первісної вартості готової продукції наведено на рисунку 1.4.

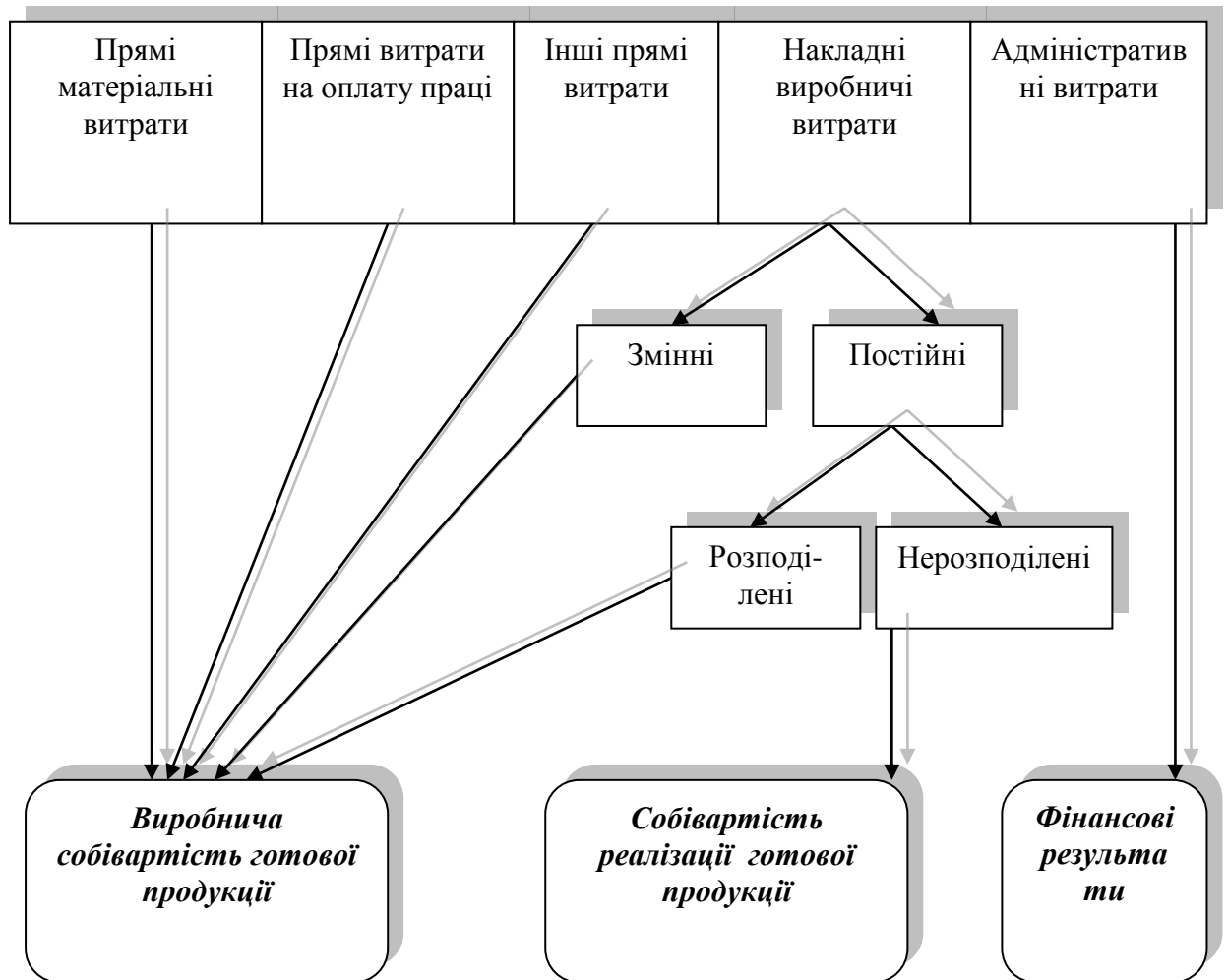


Рис. 1.4. Порядок формування первісної вартості готової продукції [5].

Перелік змінних і постійних загальновиробничих витрат підприємство визначає самостійно, використовуючи складники цих витрат, які наведені в п. 15 П(С)БО 16 «Витрати» [62].

У процесі виробництва визначають величину виробничої собівартості готової продукції. Склад та характеристика статей витрат, які включаються для формування виробничої собівартості продукції детально наведено на схемі, що зображена на рисунку 1.5.

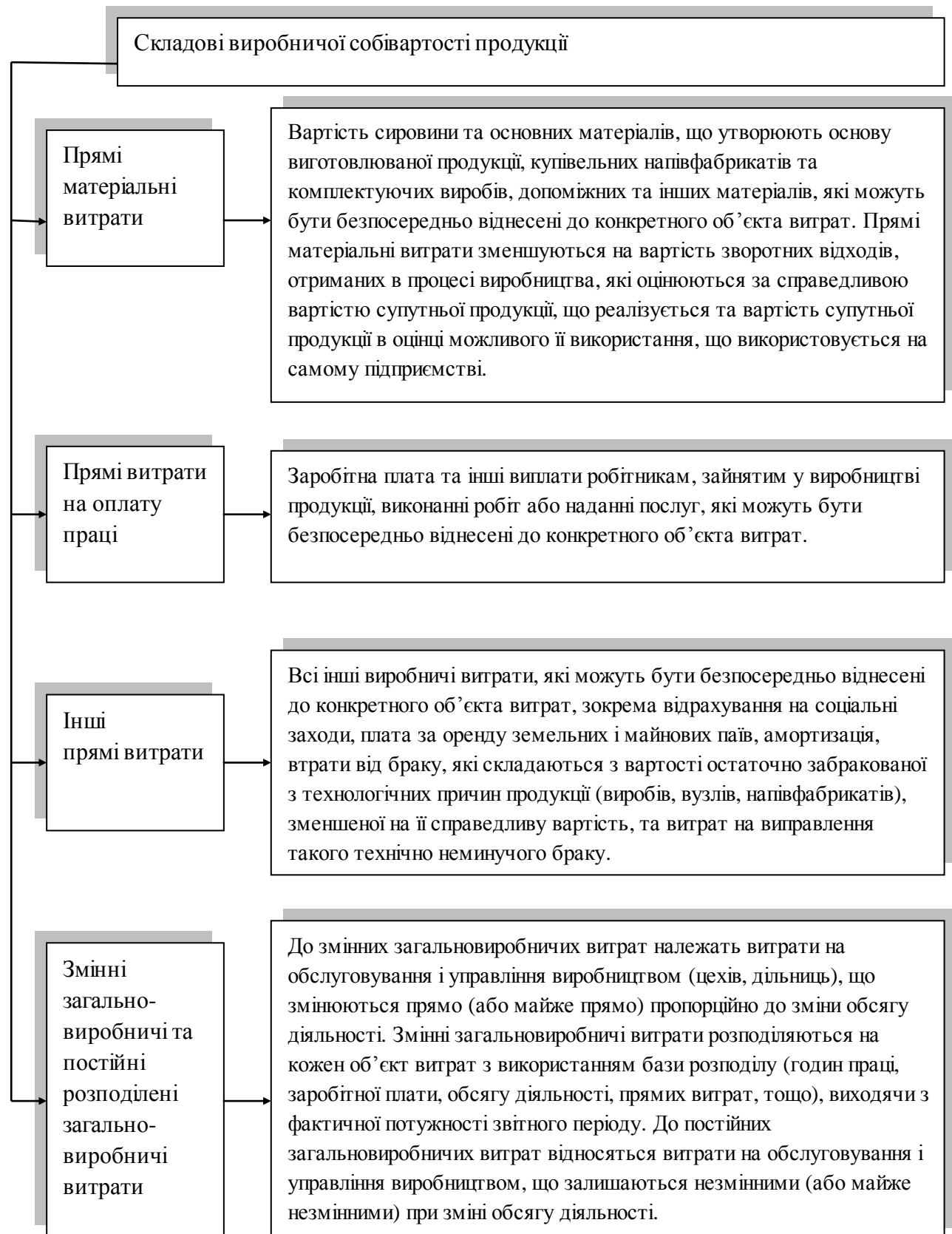


Рис. 1.5. Складники виробничої собівартості продукції відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»

В процесі реалізації до оцінки готової продукції застосовуються методи оцінки запасів при їх вибутті, що детально описані в П(С)БО 9. Вибір того чи іншого методу залежить від галузі діяльності підприємства, технологічного процесу, що застосовується на підприємстві, специфіки роботи самого підприємства та інших факторів.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

2.1. Побудова обліку готової продукції

Запорукою побудови якісного облікового процесу на підприємстві є передумови правильної організації їх обліку. Так, що стосується організації обліку готової продукції то на підприємстві перш за все необхідно добре організувати складський обліку, розробка номенклатур готової продукції та її класифікація, тощо.

Віднесення запасів до певних об'єктів обліку здійснюється в залежності від специфіки роботи підприємства. Один і той самий вид запасів може бути готовою продукцією для одного підприємства (для досліджуваного підприємства кури-бройлери є готовою продукцією, оскільки вони займається їх вирощуванням та реалізацією) і сировиною для подальшої переробки для іншого підприємства (для підприємства, яке спеціалізується на виробництві м'ясних виробів, кури-бройлери будуть сировиною для подальшої переробки).

Незалежно від їх призначення та ідентифікації усі запаси обліковуються на балансі суб'єктів господарювання в одній групі – активи.

Для правильної організації бухгалтерського обліку готової продукції підприємство опирається на норми діючих законодавчих та нормативно правових документів в галузі бухгалтерського обліку та специфічних

інструкцій та положень, що регулюють діяльність галузі в якій воно працює. Узагальнення усіх цих особливостей здійснюється в Наказі про облікову політику підприємства.

Окрім детальної класифікації готової продукції не менш важливим є налагодження аналітичного обліку в розрізі місць зберігання, матеріально відповідальних осіб, договорів на поставку продукції.

Для прийняття оперативних управлінських рішень важливою є детальна інформація щодо обсягів готової продукції на складах, обсяги замовлень, умови зберігання продукції з метою забезпечення її належної якості, умови договорів щодо обсягів та термінів поставок.

Усю цю інформацію можна одержати з бухгалтерських документів та облікових реєстрів, за умови якісно організованого облікового процесу.

Етапи та порядок ведення обліку наявності та руху готової продукції наведено на рис. 2.1.

Важливою умовою організації облікового процесу є документування господарських відображень, що є основою для відображення цих операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Для фіксації операцій з виробництва та руху готової продукції на підприємстві призначені типові форми документів.

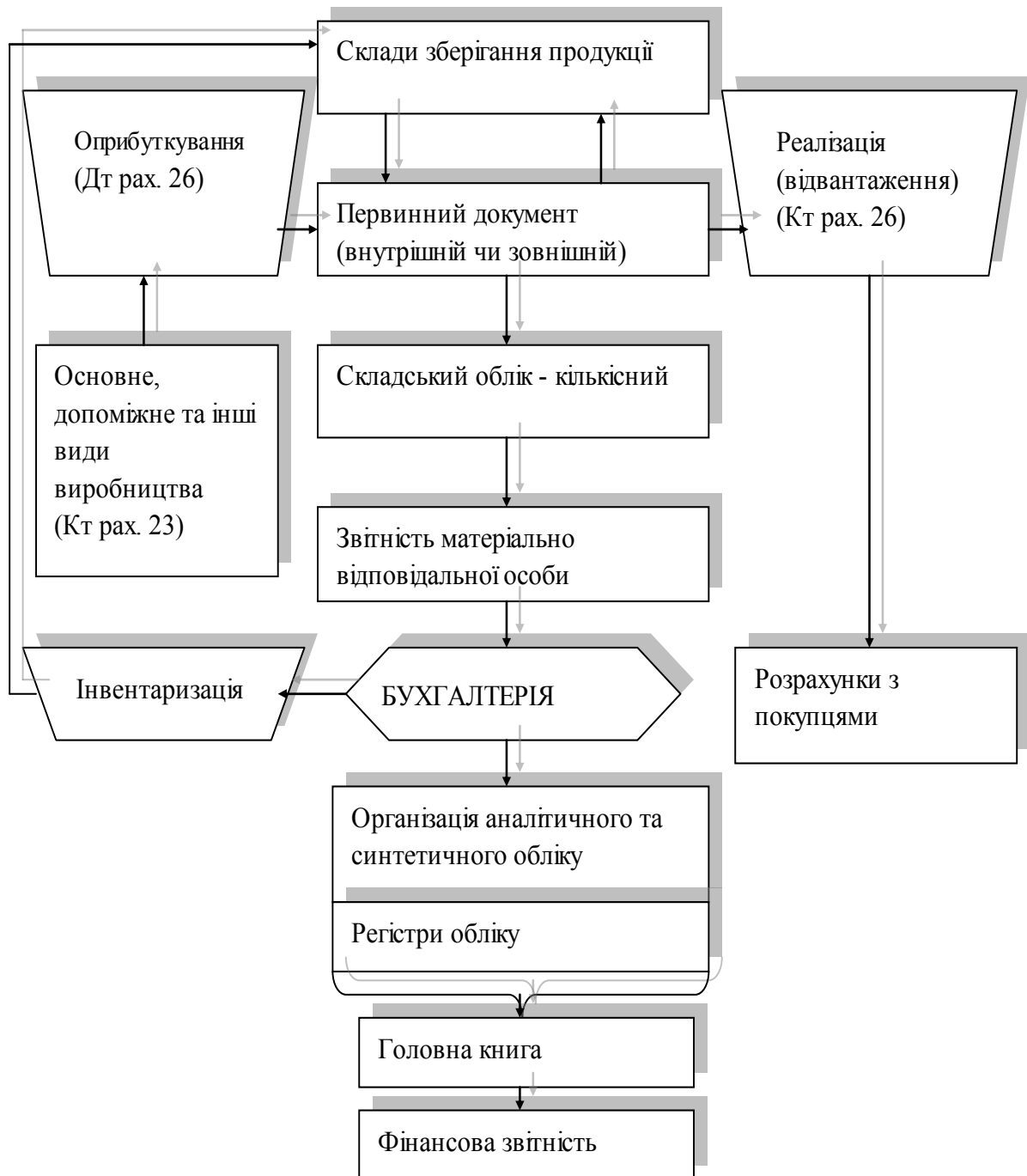


Рис. 2.1. Загальна схема побудови обліку готової продукції

Для документального руху готової продукції використовують первинні документи, перелік яких наведено на рис. 2.2.

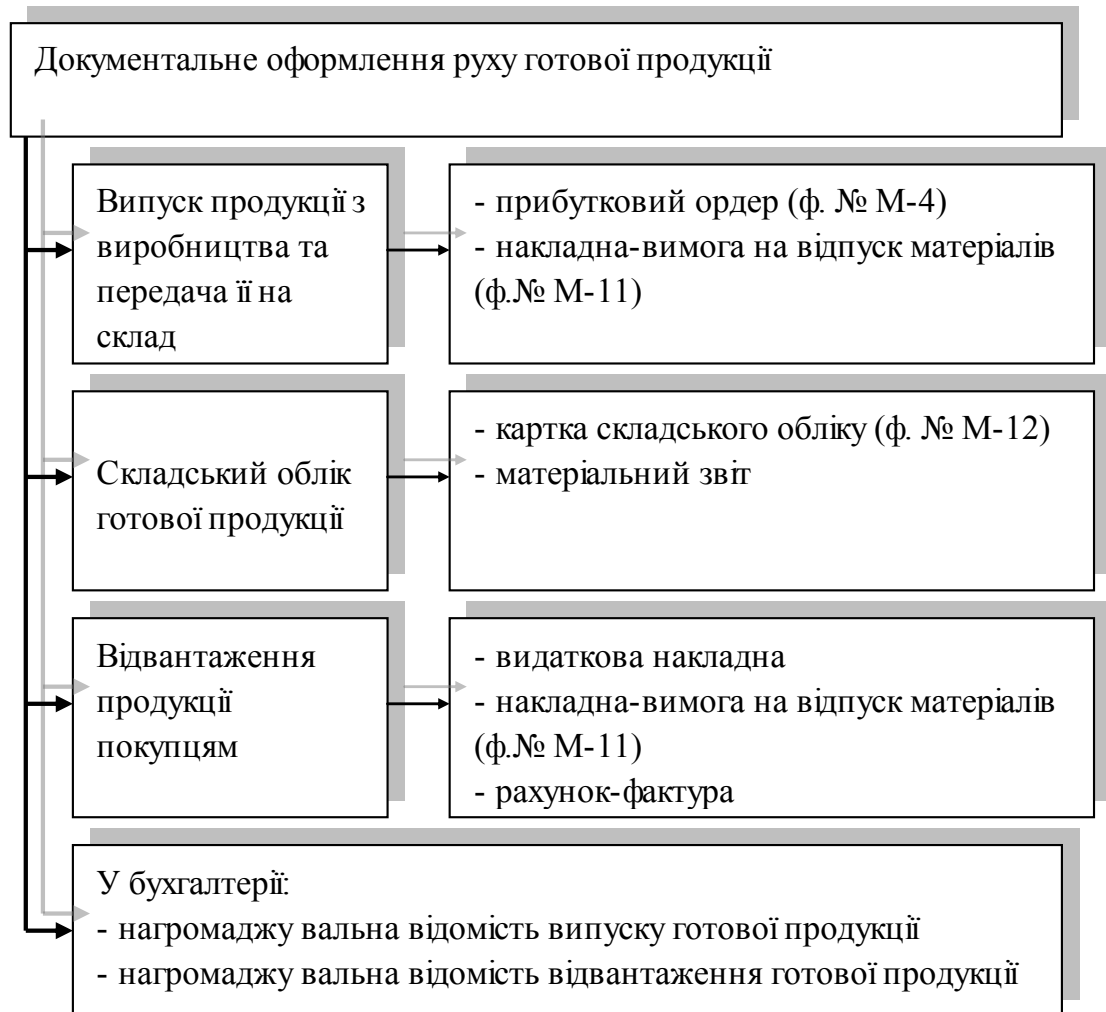


Рис. 2.2. Документальне оформлення руху готової продукції

На етапі поточного обліку інформація з первинних документів переноситься на рахунки бухгалтерського обліку. Для збору та групування інформації про наявність та рух готової продукції Планом рахунків передбачено рахунок 26 з однойменною назвою. Це активних рахунок за дебетом якого накопичується інформація про надходження готової продукції з виробництва, а за кредитом – про вибуття готової продукції в результаті реалізації або ж для використання у власних потребах підприємства. На рисунку 2.3. представлена схема використання рахунку 26.

Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції.



Рис. 2.3 Призначення рахунка 26 «Готова продукція»

Облік готової продукції тісно пов'язаний з іншими ділянками облікового процесу на підприємстві тому правильна організація обліку готової продукції забезпечить ефективність усього облікового процесу на виробничому підприємстві.

2.2. Особливості обліку наявності та руху готової продукції на підприємстві

В залежності від особливостей виробництва та якісних особливостей готової продукції існують різні варіанти її оприбуткування, зберігання та реалізації.

Так на підприємствах де є серійне виробництво, наприклад промислових товарів з тривалим терміном використання, готова продукція з виробничих цехів, пройшовши технічний контроль, оприбутковується на склад для зберігання. При цьому використовуються документи на внутрішнє переміщення готової продукції – приймально-здавальні накладні, на підприємстві яких їх оприбутковують на складі у картках складського обліку.

За умови, якщо підприємство займається виробництвом продукції яка швидко псується, або ж готовою продукцією є живі організми, як на досліджуваному підприємстві (вирощування курей-бройлерів) то готова продукція реалізується безпосередньо з виробничих приміщень, оминаючи відвантаження на склад.

Зі складу чи виробничих приміщень готова продукція партіями відвантажується покупцям. Відвантаження в обох випадках оформляється товарно-транспортними накладними.

При цьому слід пам'ятати про забезпечення належних умов зберігання продукції, що вона не втратила свої якісні характеристики, а також про належний контроль за кількісним зберіганням продукції, що уникнути крадіжок або іншого псування матеріальних цінностей. Усі ці функції обліку та контролю на складі виконує матеріально відповідальна особа – завідувачий складом. Рух первинних документів з обліку готової продукції

наведено на рисунку 2.4.

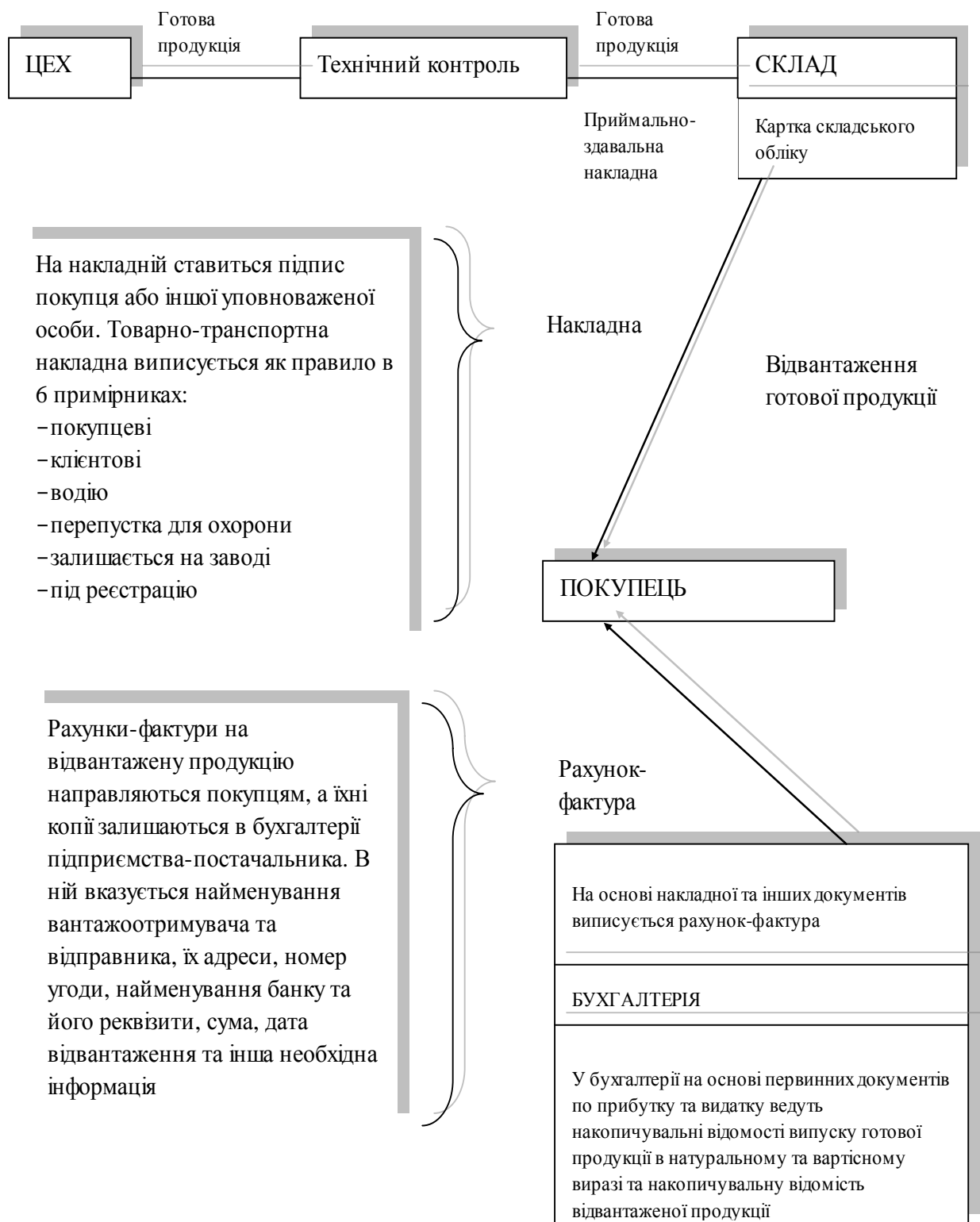


Рис. 2.4. Рух первинних документів з обліку готової продукції

Для синтетичного обліку готової продукції використовується не один а кілька рахунків, зокрема найголовніші з них – 23, 26, 90 та усі рахунки що будуть з ними кореспондувати по операціях пов'язаних з готовою продукцією. Це пов'язано з тим, що готова продукція на підприємстві проходить стадії виробництва, зберігання та реалізації, і одразу на рахунок 26 її обліковувати неможливо.

На стадії виробництва витрати пов'язані з виготовленням продукції обліковуються на рахунку 23. По завершенні технологічного процесу, готову продукцію за фактичною виробничою собівартістю зараховують на рахунок 26. Документальним підтвердженням цих операцій є виробничий акт та накопичувальні відомості за місяць.

Типові кореспонденції бухгалтерських рахунків, що відображають рух готової продукції представлено в таблиці 2.1

Таблиця 2.1.

Бухгалтерські проведення за рахунком 26 «Готова продукція»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано із основного виробництва на склад готову продукцію	26	23
2	Відображено передачу на склад напівфабрикатів власного виробництва для подальшої реалізації	26	25
3	Відображено суму надлишків готової продукції, виявлену при інвентаризації	26	719
4	Відображено вартість продукції, повернутої до виробництва для переробки	23	26
5	Готова продукція призначена для власних потреб оприбуткована як матеріали	20	26
6	Відображено вартість продукції, виданої зі складу підзвітній особі	372	26
7	Відображено собівартість реалізованої готової продукції	901	26
8	Готова продукція використана для адміністративних потреб	92	26

Готова продукція обліковується на підприємстві за місцями її зберігання та окремими видами у встановлених одиницях виміру: натуральному, що характеризує кількість, обсяг та вагу продукції відповідно до її фізичних властивостей для кількісного обліку готових виробів.

Завершальною стадією обліку готової продукції на підприємстві є її реалізація. Підтвердженням реалізації продукції є документи на відвантаження, фактичну передачу продукції покупцеві та документи, що підтверджують розрахунок покупців за продукцію. Види та кількість документів на розрахунок можуть бути різними. Це буде залежати від того яким чином покупці розраховуються за продукцію (готівкові чи безготівкові розрахунки) та від особливості самої реалізованої продукції (наприклад підакцизна продукція). Таким чином реалізованою буде вважатися продукція яку відвантажили покупцеві та отримали розрахунки за неї.

Важливим документами у процесі реалізації є договори на реалізацію постачання продукції.

Умови договору визначають не лише на обсяги реалізованої продукції, але і її ціну і, як наслідок, мають безпосередній вплив на фінансові результати діяльності підприємства. При укладанні договорів керівництво підприємства аналізує обсяги виробництва за попередні періоди, оцінює виробничі потужності підприємства, можливі зміни у технологічних процесах. Щодо цінової політики то варто передбачати усі можливі ризики, що будуть мати вплив на ціну готової продукції а також враховувати, що ціна реалізації повинна бути такою, що покриє понесені витрати та забезпечить позитивні фінансові результати виробництва.

Напрями реалізації готової продукції та бухгалтерські документи, які забезпечують реалізацію усіх процесів пов'язаних з продажем продукції схематично зображено на рисунку 2.5.

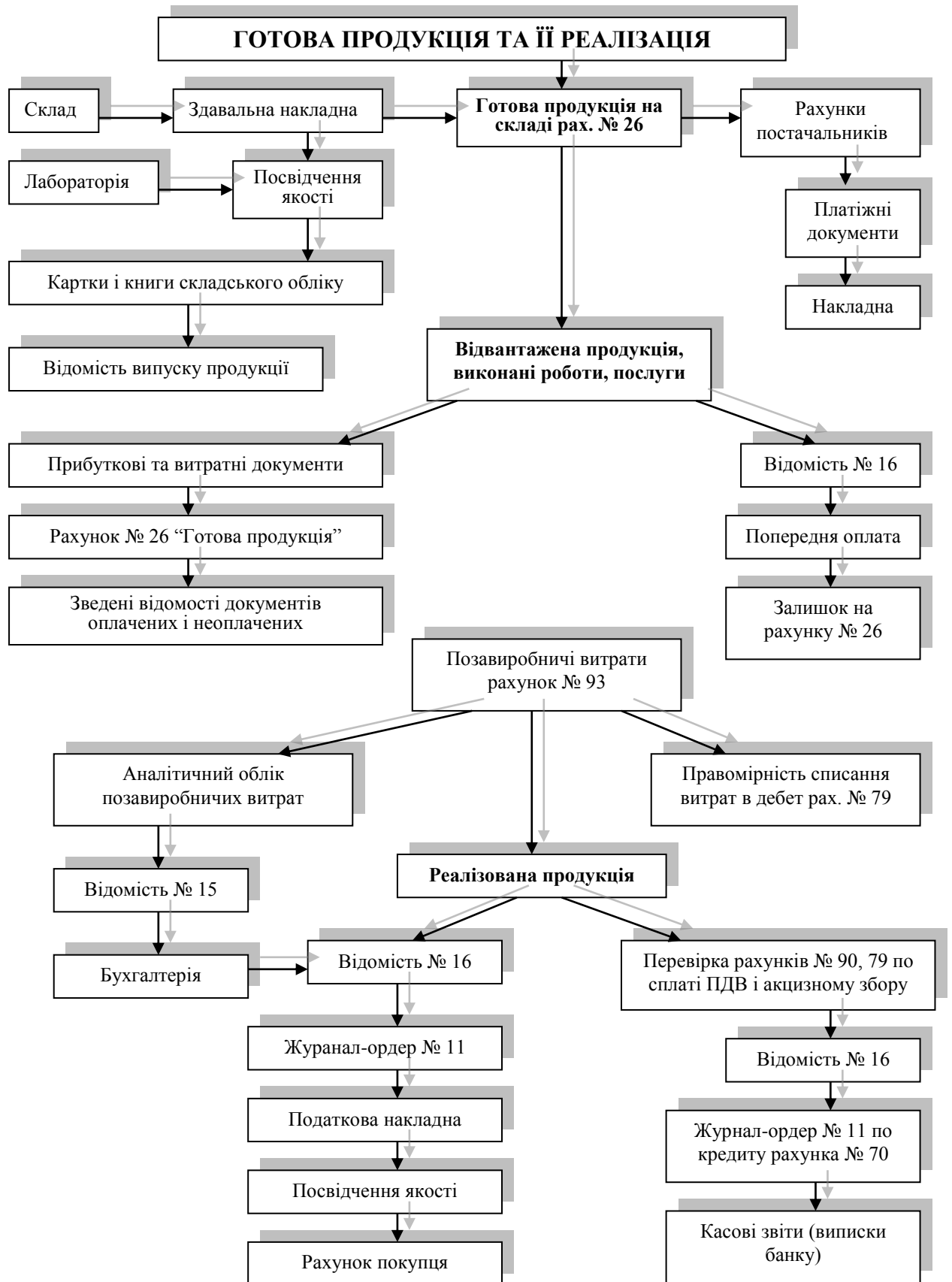


Рис. 2.5. Рух готової продукції та її продажу

Як зазначалось вище готова продукція може використовувати для задоволення власних потреб підприємства та бути реалізована стороннім покупцям згідно укладених договорів.

На рахунках бухгалтерського обліку ці операції відображаються по різному. Основні операції щодо руху готової продукції яка використовуються підприємством розглянемо в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Бухгалтерське відображення операцій пов'язаних з рухом готової продукції

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткована на місцях виготовлення готова продукція	26	23
2	При інвентаризації виявлені лишки готової продукції	26	719
3	Готова продукція призначена для власних потреб	20	26
4	Використана готова продукція для внутрішніх потреб, цехів	23	26
5	Виявлена недостача при інвентаризації готової продукції	375	26
6	Використана готова продукція для виробничо-господарських потреб	80	26
7	Списана собівартість реалізованої готової продукції	901	26

Реалізація продукції покупцям має певні відмінності щодо відображенні в обліку. Бухгалтерські проведення та господарські операції пов'язані з реалізацією готової продукції стороннім покупцям наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3.

Відображення операцій пов'язаних з відвантаженням готової продукції

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1	Відвантажено готову продукцію покупцям	361	701
2	Відображення суми податкового зобов'язання по ПДВ	701	641
3	Отримано кошти від покупців за відвантажену продукцію	311	361
4	Відображено фінансовий результат від реалізованої продукції	701	791
5	Відображено собівартість готової продукції	901	26
6	Списано собівартість готової продукції	791	901

Результативні показники щодо виробництва та реалізації готової продукції визначаються за загальноприйнятими методиками, шляхом співставлення доходів та витрат певного періоду.

Фінансові результати визначаються на рахунку 79 в дебеті якого накопичується інформація про собівартість реалізованої продукції (Кт 90), про збутові витрати (Кт 93), витрати на утримання адміністративного апарату (Кт 92), інші витрати (Кт 94).

На рахунку 79 в кінці місяця співставляються кредитовий та дебетовий обороти та визначається фінансовий результат – прибуток або збиток, який списується на рахунок 44.

2.3. Особливості формування собівартості готової продукції

Якщо в розглянутому в попередньому питанні процесі обліку виробництва та реалізації готової продукції використовуються типові форми бухгалтерських документів, та рахунків бухгалтерського обліку та облікових регістрів то процес калькуляції виробничої собівартості є доволі специфічним. Ця специфіка визначається перш за все видом діяльності підприємства галуззю в які воно працює, і видами продукції яку воно виробляє та реалізовує.

Калькулювання, як елемент методу бухгалтерського обліку, можна охарактеризувати за допомогою типового алгоритму дій по збору та розподілу витрат та їх певного групування для визначення вартості готової продукції. Цей алгоритм схематично зображений на рисунку 2.6.

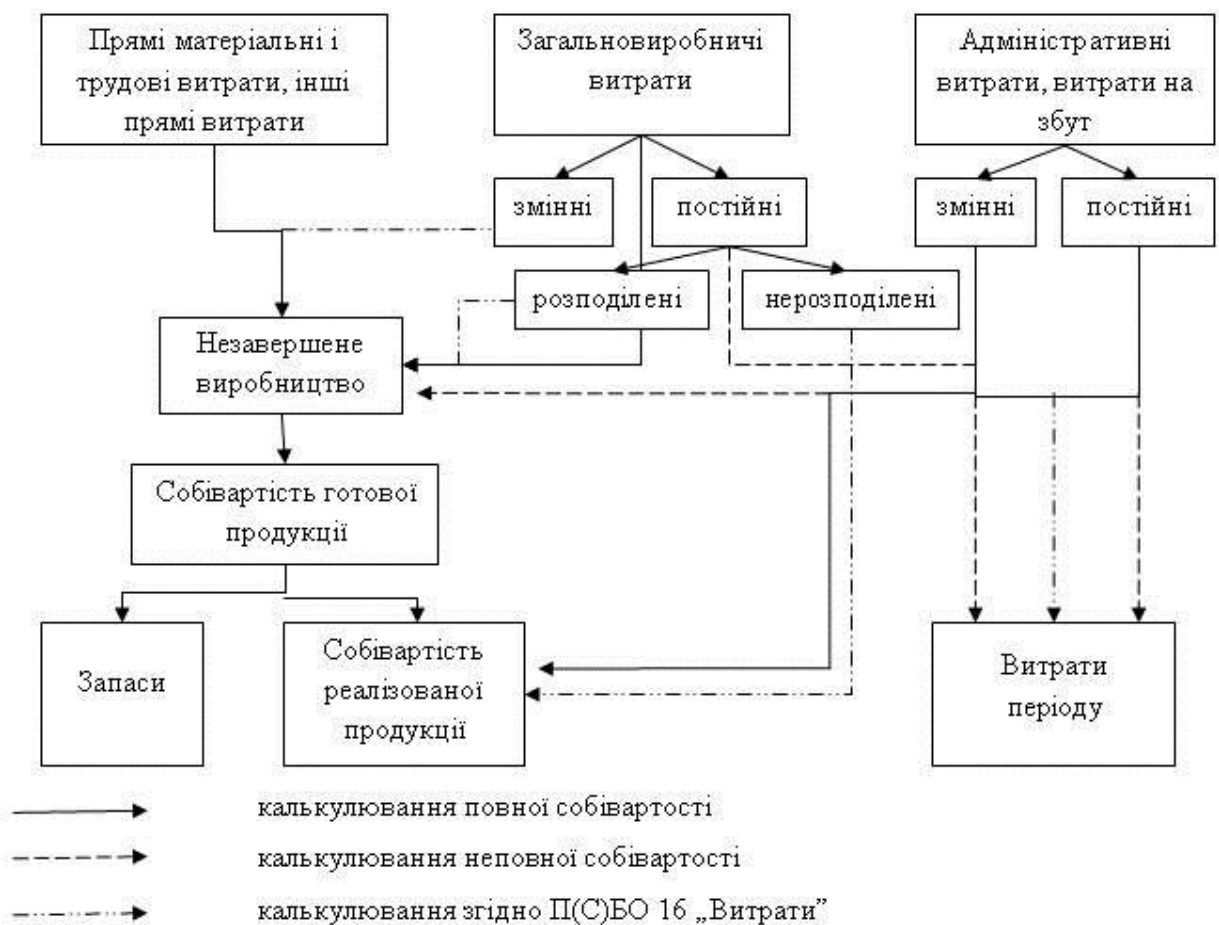


Рис. 2.6. Процес формування собівартості готової продукції.

Разом з тим, залежно від згаданої специфіки на кожному підприємстві індивідуально визначаються об'єкти планування витрати та об'єкти обліку виробничих витрат, а також об'єкти та одиниці собівартості продукції.

Досліджуване підприємство займається птахівництвом. Для організації правильного процесу калькуляції на даному підприємстві керуються таким специфічним документом як «Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств». Відповідно до даного документу об'єктами обліку витрат є: доросле стадо; молодняк на вирощуванні; інкубація яєць. Виходячи з цього об'єктами калькулювання у птахівництві виступають: яйця (одиниця калькулювання - 1 тис. штук); приріст живої маси (одиниця калькулювання - 1 центнер); добовий молодняк (одиниця калькулювання - 1 тис. голів).

Відповідно до згаданого положення порядок визначення собівартості птахівництва наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4.

Порядок визначення собівартості продукції птахівництва

№ з/п	Види основної та побічної продукції	Алгоритм визначення собівартості
1	Центнер приросту живої маси птиці	Собівартість визначають діленням загальної муси витрат на утримання відповідної групи птиці (без вартості побічної продукції) на кількість центнерів приросту живої маси
2	Жива маса птиці всіх вікових груп	Собівартість визначають виходячи з витрат на їх вирощування та відгодівлю в поточному році (без вартості побічної продукції), вартості птиці, що була в групі на початок року та надійшла з основного стада чи з інших груп (ферм, підприємств), та вартості приплоду (без вартості загиблої птиці)
3	Центнер живої маси птиці	Собівартість визначають діленням вартості на кількість центнерів живої маси. Фактичну собівартість птиці, яка реалізована, а також та що залишилася на підприємстві на кінець року, обчислюють на основі розрахованої собівартості центнера живої маси

Варто відмітити той факт, що птахівництво, хоч я є однією з підгалузей тваринництва, не має сезонного характеру виробництва, тому собівартість готової продукції тут визначається щомісячно.

Методи калькуляції, що використовуються в птахівництві є типовими і обираються із загальноприйнятих методів, які детально описані в Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132.

Варто також зазначити, що визначальною особливістю, яка впливає на вибір методу калькулювання витрат, є застосовувана на підприємстві технологія виробництва. У птахівництві – це технологія утримання батьківського стада та промислового стада курей, технологія відгодівлі птиці, технології інкубації та призначення основної продукції, яка виробляється підприємством.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІТИЧНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА АУДИТ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

3.1. Організаційні аспекти аналізу готової продукції

Процес виробництва та реалізації продукції має безпосередній вплив на формування фінансових результатів діяльності підприємства. Важливим етапом ведення успішної фінансово-господарської діяльності є проведення аналізу кількісних та якісних показників по виробництву готової продукції. Значення, завдання, інформаційне забезпечення аналізу виробництва та реалізації продукції представлено на рисунку 3.1.

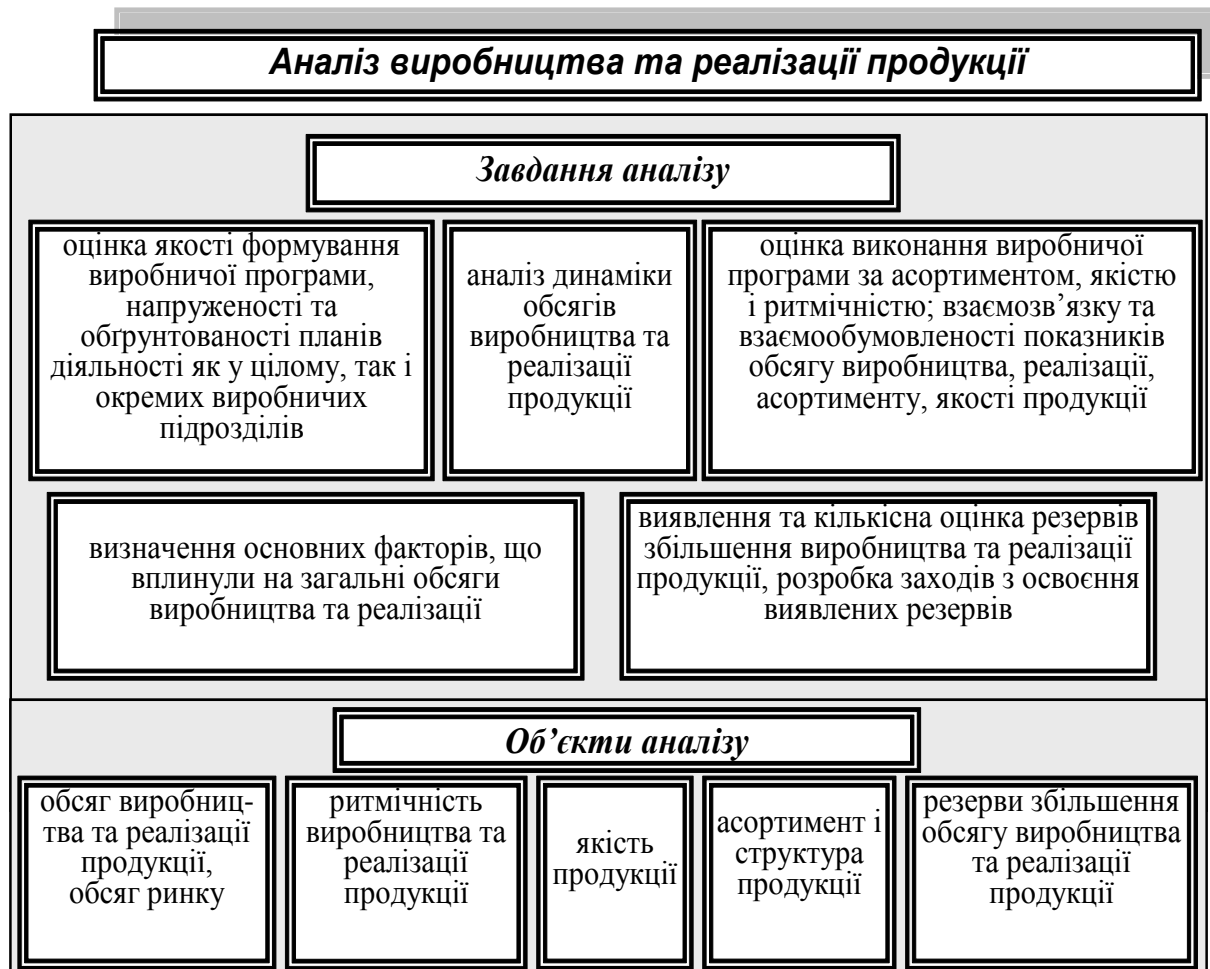


Рис. 3.1. Завдання, об'єкти аналізу виробництва та реалізації продукції

Для проведення якісного аналізу готової продукції необхідно аналізувати не лише результат виробництва, а усі пов'язані з виробництвом процеси – починаючи з організації виробництва, сам виробничий процес і на завершення результативні показники пов'язані з реалізацією продукції.

Детально етапи такого аналізу зображені на рисунку 3.2.

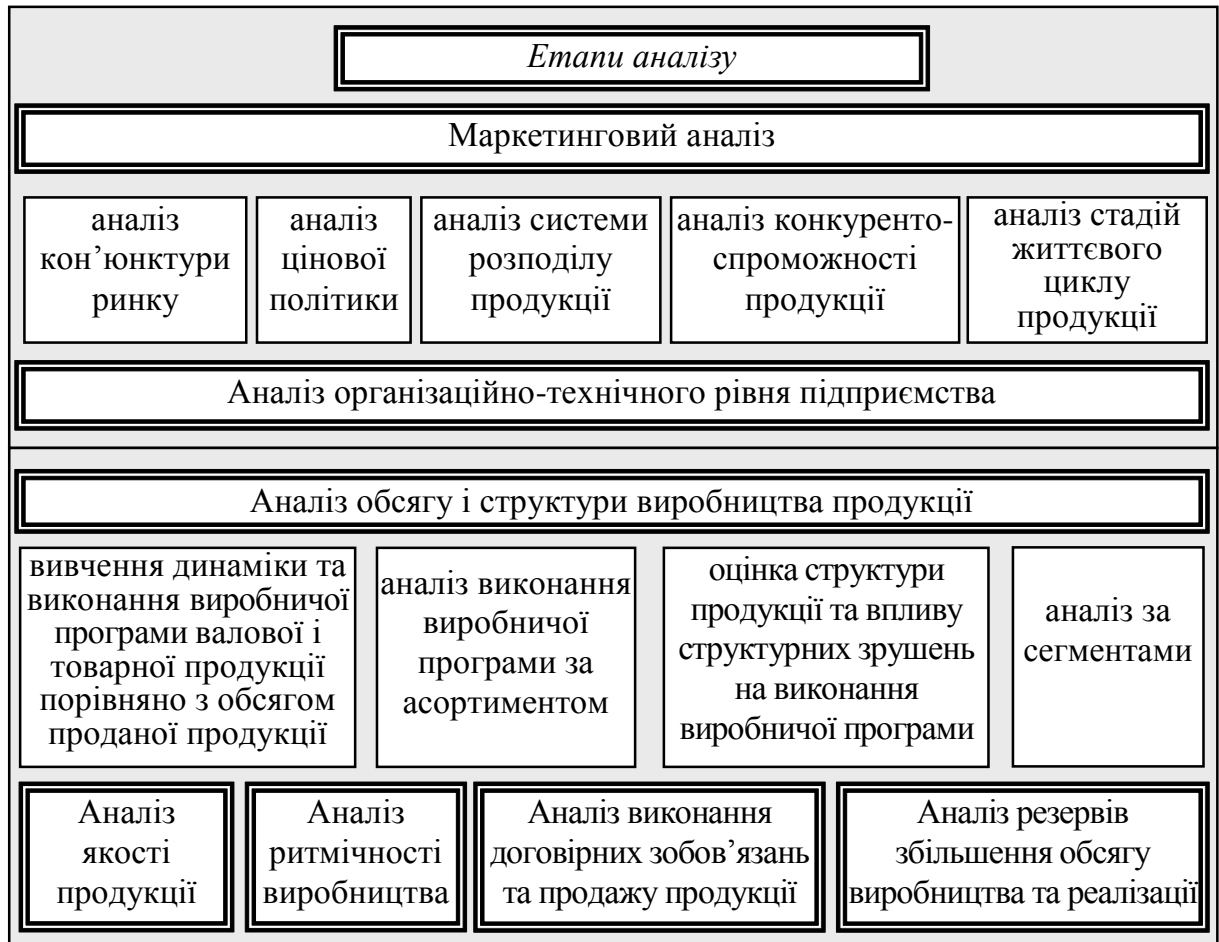


Рис. 3.2. Етапи аналізу виробництва та реалізації продукції

Джерелами інформації для проведення аналітичних процедур у даному випадку будуть: планові показники з обсягів, структури та якості виробництва, статистична звітність, облікові регістри, фінансова звітність.

Аналіз обсягу і структури виробництва проводиться як в грошових так і в натуральних показниках. Результати такого аналізу дають змогу оцінити ефективність виконання планів та виробничої програми, вивчити обґрунтованість асортименту продукції, що виробляється та виявити резерви підвищення обсягів виробництва.

У процесі аналізу готової продукції одним з найважливіших показників є аналіз якості продукції. Саме від даного показника залежить виконання договірних зобов'язань підприємства, обсяги продаж готової продукції та, як наслідок, результативні показники діяльності підприємства в цілому – величина прибутку або збитку.

Аналіз ритмічності виробництва має на меті вивчити темпи виконання виробничих програм, ефективність використання обладнання та виявлення резервів.

Виконання підприємством укладених договорів є важливим елементом підтримання загального іміджу підприємства на ринку та довіри до нього партнерів по бізнесу.

3.2. Аудит готової продукції підприємства

Ефективність виробничо-господарської діяльності можлива за умови не лише добре організованої системи обліку але й налагодженої системи контролю на підприємстві.

Формою незалежного контролю, який дає змогу виявити як слабкі так і сильні сторони діяльності підприємства є аудит. Виробництво та реалізація готової продукції є основною діяльністю підприємства, тому аудит цієї ділянки є беззаперечно найважливішим.

Інформаційною базою для проведення аудиту є система бухгалтерського обліку. Саме бухгалтерські документи містять найповнішу інформацію про усі процеси, що відбуваються на підприємстві. Джерела інформації для аудиту готової продукції та їх взаємозв'язок унаочнено на рисунку 3.3.

Аудит готової продукції проводиться з використанням загальноприйнятих методик та процедур.

На попередньому етапі аудиту складається програма аудиту та визначається коло питань, які необхідно вирішити.

Поточний етап аудиту передбачає проведення безпосередніх перевірок виробничого процесу, бухгалтерських документів і т.д.

На заключному етапі формується аудиторський висновок.

Послідовність проведення процедури аудиту готової продукції зображено на рисунку 3.4.



Рис. 3.3. Інформаційне забезпечення аудиту готової продукції

У процесі аудиту готової продукції перевірки підлягають наступні документи.

1. «Наказ про облікову політику підприємства» встановлює методи оцінки, що застосовуються підприємством в процесі реалізації готової продукції, а також особливості документального оформлення та відображення в обліку операцій з готовою продукцією.

2. Бухгалтерські документи, з допомогою яких фіксується наявність та рух готової продукції надають аудитору інформацію, щодо виробництва та зберігання готової в грошових, а також її реалізації. Названі документи заповнюються у натуральних та вартісних показниках показниках.

3. Документи, що представлені для перевірки повинні відповідати таким вимогам: надані підтвердження що інформації, яка міститься у облікових документах та звітних формах; підтвердження службою внутрішнього контролю правильності визначення собівартості готової продукції і т. ін.

4. Документи, що містять аналітичну інформацію, про динаміку та структуру готової продукції, ритмічність виробництва та асортимент, якість продукції що виготовляється, тощо.

Обов'язковим елементом процесу проведення аудиту готової продукції є проведення інвентаризації. Під час інвентаризації визначають фактичну наявність продукції на складі в розрізі кожного виду продукції, оцінюють її якість. Після перевірки фактичної наявності продукції за місцями її зберігання відбувається перевірка бухгалтерських документів, в яких готова продукція обліковується в кількісних вимірниках і дані документів та фактичної перевірки порівнюються.

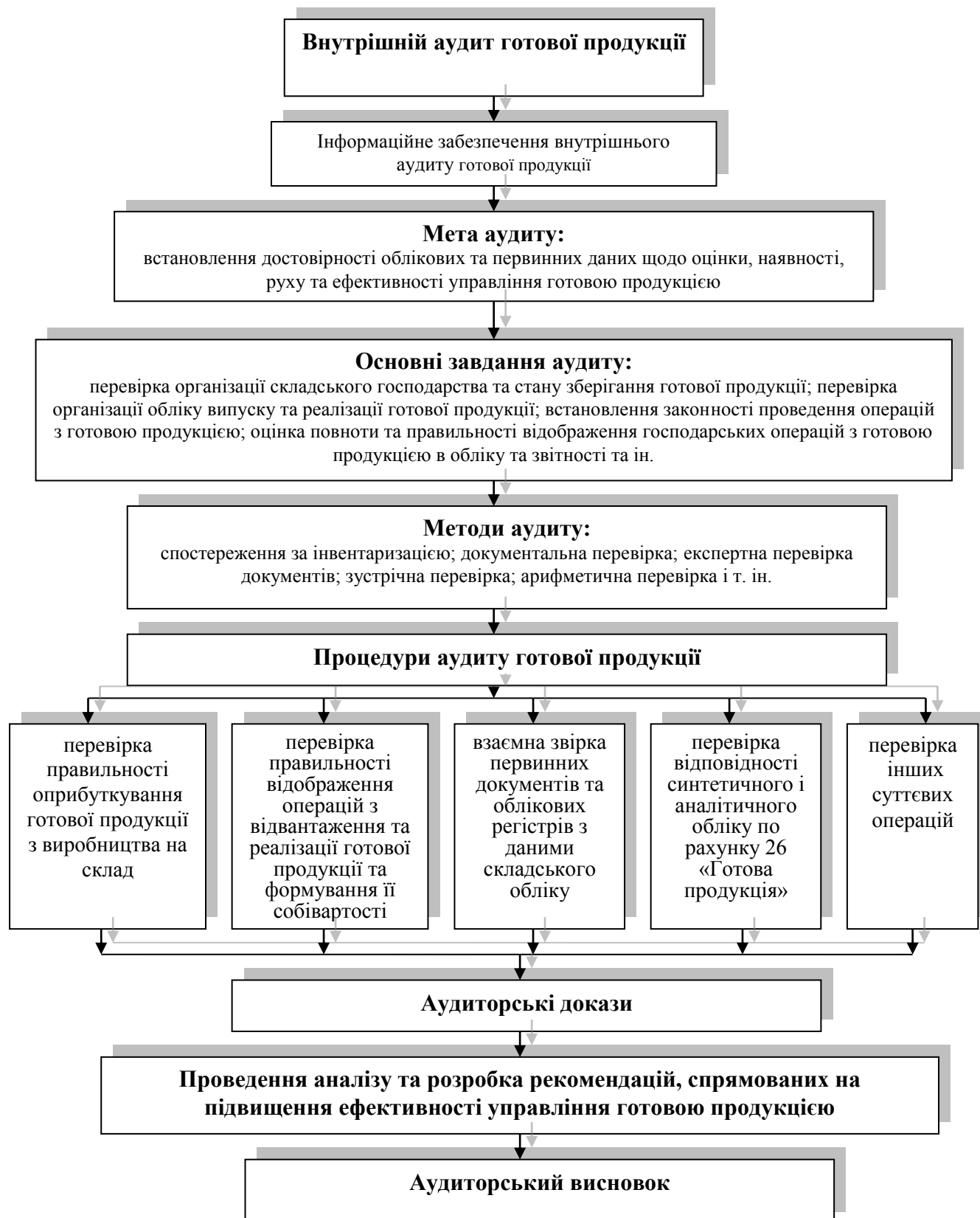


Рис. 3.4. Методика проведення аудиту готової продукції

Під час проведення аудиту готової продукції часто застосовуються ще такі процедури як контрольний запуск сировини у виробництво, спостереження за виробничим процесом, запити щодо окремих видів продукції, та інші.

РОЗДІЛ 4

АНАЛІЗ ВИРОБНИЦТВА ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТЗОВ «УКРПОЛЬ-2005»

4.1. Аналіз динаміки виробництва та асортименту продукції

Аналітичні розрахунки, щодо оцінки готової продукції, як зазначалось у попередньому розділі слід розпочинати з аналізу обсягів виробництва продукції, виконання планів по асортименту якості, тощо.

Об'ясни виробництва можна оцінювати як по підприємству в цілому так і в розрізі його структурних підрозділів. Оскільки досліджуване ТзОВ «Укрполь-2005» є невеликим підприємством будемо аналізувати обсяги виробництва в цілому по підприємству. Дані аналітичні розрахунки представлені в таблиці 4.1

Таблиця 4.1

Обсяги виробництва товарної продукції на ТзОВ «Укрполь-2005»

Назва показника	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення від 2018 року	
				2016 року	2017 року
Товарна продукція, тис. грн.	16261,1	19933,6	21636,1	+ 5375	+ 1702,5

За результатами розрахунків проведених в таблиці можемо зробити висновок, що за досліджувані періоди робота підприємства з випуску продукції була цілком задовільною. Зростання по товарній продукції у

порівнянні з 2016 роком становило 5375 тис. грн. (22,5 %), а у порівнянні з минулим періодом становило 1702,5 тис. грн. (8,5 %). Усі виробничі підрозділи підприємства працювали добре.

Для більш точних результатів варто зробити аналіз динаміки обсягів виробництва у натуральних вимірниках, та відхилення визначити у відсотках до попереднього року. Використання такої методики дасть змогу отримати об'єктивні результати без впливу такого чинника як інфляція. Розрахунки за даною методикою наведено у таблиці 4.2

Таблиця 4.2

Аналіз динаміки виробництва продукції на ТзОВ «Укрполь-2005»

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік
Товарна продукція в натуральних одиницях	1502,4	1683,7	1604,4
% до попереднього року	100	112,1	95,3
% до першого року	100	112,1	106,8

Результати проведених розрахунків свідчать, що обсяги виробництва продукції на підприємстві у 2017 році збільшились, а от у 2018 році на жаль знизились. Слід зазначити, що спад виробництва був не глибоким, але все-таки керівництву підприємства треба рішучіше братися за відновлення втрачених позицій на ринку, застосовуючи для цього широкодоступні на сьогоднішній день маркетингові технології.

Актуальним показником в процесі аналізу обсягів виробництва буде визначення середньорічних темпів зміни виробництва (\bar{T}). Даний показник розраховують за нижченаведеною формулою 4.1.

$$\bar{T} = \sqrt[n-1]{\dot{O}_1 \cdot \dot{O}_2 \cdot \dot{O}_3 \cdot \dot{O}_4 \cdot \dot{O}_5} \quad (4.1)$$

Розрахуємо середньорічні темпи зміни обсягів виробництва для досліджуваного ТзОВ «Укрполь-2005».

$$\bar{D} = \sqrt[2]{1.121 * 0.953} = 1.033 \quad (4.2)$$

Результати аналізу обсягів виробництва є основою для прийняття управлінських рішень щодо напрямів розвитку підприємства. На даному етапі вкрай важливо ретельно вивчати фактори, які мали прямий та опосередкований вплив на зміну обсягів виробництва. Якщо обсяги виробництва збільшились то слід визначити, що саме має такий позитивний вплив щоб підтримувати надалі таку тенденцію.

Особливої уваги слід приділити причинам, які знижують обсяги виробництва на підприємстві. З цією метою необхідно класифікувати фактори впливу на виробничий процес на внутрішні і зовнішні по відношенню до суб'єкта господарювання, провести їх усесторонній аналіз та приймати управлінські рішення щодо запобігання та мінімізації їх подальшого негативного впливу на обсяги виробництва.

Після аналізу обсягів виробництва слід дослідити асортимент та структуру готової продукції. Як зазначалось вище досліджуване підприємство займається птахівництвом. Тому асортимент продукції, яка виробляється та реалізується не може бути великим з огляду на галузеву спеціалізацію підприємства. Основним видом продукції підприємства є кури бройлери. Разом з тим підприємство реалізує молодняк птиці (курчат) та яйця. Якщо покупцями курей та яєць виступають в основному підприємства, які здійснюють їх перепродаж, то основними покупцями курчат є домогосподарства та фермерські господарства. Разом з тим дані, як свідчать облікові дані обсяги реалізації усіх трьох видів продукції є доволі значними.

Для аналізу асортименту продукції проведемо необхідні розрахунки за даними 2017 та 2018 років (таблиця 4.3).

Таблиця 4.3

**Виконання плану виробництва продукції за асортиментом
на ТзОВ «Укрполь-2005», тис. грн.**

Вид продукції	За 2017 рік	За 2018 рік			Зараховують у виконання плану
		за планом	фактично	виконання плану, %	
Молодняк птиці	7061,7	7000	7439,4	106,3	7000
Кури бройлери	7220,7	7200	7098,7	98,6	7098,7
Яйця	5651,2	5500	7098	129,1	5500
Всього	19933,6	19700	21636,1	109,8	19598,7

Проведемо розрахунки з виконання асортименту наступними трьома способами.

Перший має назву «спосіб найменшого числа». Суть даного методу полягає в тому, що із планових та фактичних даних вибирається показник, що має меншу суму. У табл. 4.3 ці залікові суми разом становлять 19958,7 тис. грн. Отож, коефіцієнт асортиментності:

$$K_{ac} = 19958,7 / 19700 = 1,01.$$

Другий спосіб «вибір найменшого відсотка». У розрахунках проведених в таблиці це — 98,6 %, тобто коефіцієнт дорівнюватиме 0,986.

Третій спосіб полягає у співставленні кількості виробів, по яких план виконано повністю, відносно їх загальної кількості показників плану. Даний

показник тісно пов'язаний з номенклатурою продукції, тому він має назву коефіцієнт номенклатурності (K_n). Так, якщо на досліджуваному підприємстві планом передбачалось виробляти 3 групи продукції і фактично план виконано по всіх позиціях, то цей коефіцієнт дорівнюватиме:

$$\hat{E}_i = \frac{3}{3} = 1$$

Отже, незалежно від способу підрахунку можна вважати, що план з асортименту на ТзОВ «Укрполь-2005» виконано.

Зміна та розширення асортименту продукції на підприємстві є досить важливим фактором підвищення ефективності його діяльності. Однак застосування такого підходу не є можливим для усіх підприємств. Для суб'єктів господарювання, які мають особливу галузеву спеціалізацію розширення асортименту продукції може бути неможливим. Останнє твердження безпосередньо відноситься до досліджуваного нами підприємства, оскільки діяльність у сфері птахівництва в принципі не передбачає великого асортименту готової та супутньої продукції, яка може вироблятися. Тому, на нашу думку, для таких вузькоспеціалізованих підприємств для їх ефективної господарської діяльності важливим завданням є зберігати та підтримувати досягнутий рівень щодо асортименту виготовлюваної продукції.

4.2. Аналіз структури випуску продукції та ритмічності виробництва

Наступним важливим напрямом аналізу готової продукції є аналіз виконання плану за структурою. Підприємство, виробляючи кілька видів готової продукції, передбачає обсяги виробництва та реалізації продукції за кожним її видом, тим самим забезпечує досягнення позитивного фінансового результату діяльності.

На рисунку 4.1. схематично зображено яким чином структура продукції підприємства впливає на результати його діяльності.

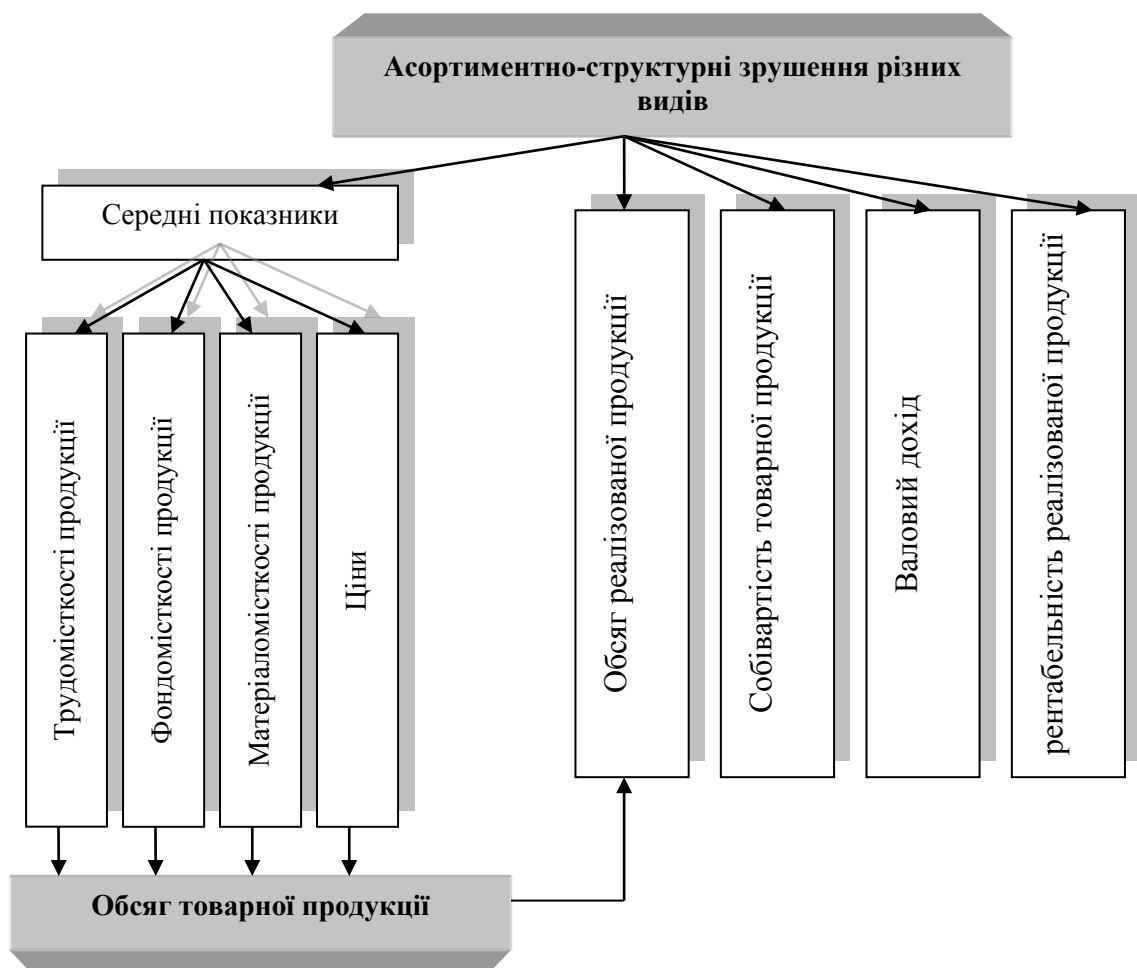


Рис. 4.1 Схема впливу асортиментно-структурних зрушень на головні показники підприємства

Аналітичні розрахунки стосовно сконання підприємством плану за структурою готової продукції наведено у таблиці 4.4. Планування структури готової продукції та її співвідношення на підприємстві передбачає вплив на такі процеси як дотримання технології на окремих ділянках виробництва, розподіл витрат між видами продукції, пошук контрагентів для реалізації різних видів продукції, тощо. Порушення плану зміни у структурі асортименту продукції призводить до негативних наслідків по підприємству в цілому.

Таблиця 4.4.

**Виконання плану виробництва за структурою
на ТзОВ «Укрполь-2005»**

Вид продукції	Випуск продукції у звітному періоді (2018 рік)				Фактичний обсяг продукції за плановою структурою (підсумок гр. 4 * гр.3)	Залікова сума
	за планом		фактично			
	тис. грн.	питома вага, %	тис. грн.	питома вага, %		
1	2	3	4	5	6	7
Молодняк птиці	7000	35,5	7439,4	34,4	7680,8	7439,4
Кури бройлери	7200	36,5	7098,7	32,8	7897,1	7098,7
Яйця	5500	28	7098	32,8	6058,1	6058,1
Всього	19700	100	21636,1	100	21636,1	20596,2

Коефіцієнт додержання планової структури (Кстр) становить:

$$\text{Кстр} = 20596,2 / 21636,1 = 0,952.$$

Проаналізуємо вплив фактора асортиментно-структурних зрушень у виробництві та можливих інших факторів на обсяг товарної продукції.

Дані для проведення необхідних розрахунків з облікових реєстрів групуємо у таблицю 4.5.

Таблиця 4.5.

**Дані про виконання плану виробництва продукції ТзОВ
«Укрполь-2005» у 2018 році**

Вид продукції	За планом				Фактично					Фактичний обсяг за плановою структуррою і плановими цінами,	Фактичний обсяг і структура але за плановими цінами,
	кількість, тис. кг.	питома вага, %	середня ціна, грн.	сума, тис. грн.	кількість, тис. кг.		питома вага, %	середня ціна, грн.	сума, тис. грн.		
					за плановою структурою	за фактичною структурою					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Молодняк птиці	580	38	12	7000	610	581,2	36	12,8	7439,4	7320	6974,4
Кури бройлери	650	43	11,1	7200	690	638,9	40	11,1	7098,7	7659	7091,8
Яйця	300	19	18,3	5500	305	384,3	24	18,5	7098	5581,5	7032,7
Всього	1530	100	41,4	19700	1605	1604,4	100	42,4	21636,1	20560,5	21098,9

На основі даних таблиці формуємо таблицю для здійснення основних розрахунків щодо впливу факторів на обсяги виробництва. При цьому основним методом, який будемо застосовувати буде метод ланцюгових підстановок (табл. 4.6.).

Таблиця 4.6.

**Вартість товарної продукції за різних умов
на ТзОВ «Укрполь-2005», тис. грн.**

Вид продукції	Планові обсяг, структура і ціни	Фактичний обсяг планові структура і ціни	Фактичний обсяг і структура, але планові ціни	Фактичні обсяг, структура і ціни
Молодняк птиці	7000	7320	6974,4	7439,4
Кури бройлери	7200	7659	7091,8	7098,7
Яйця	5500	5581,5	7032,7	7098
Всього	19700	20560,5	21098,9	21636,1

Способом ланцюгових підстановок підрахуємо вплив факторів на зміну обсягу товарної продукції:

1. Вплив зміни обсягу випуску продукції в натуральному вираженні

$$20560,5 - 19700 = + 860,5 \text{ тис. грн.}$$

2. Вплив зміни структури випуску продукції

$$21098,9 - 20560,5 = + 538,4 \text{ тис. грн.}$$

3. Вплив зміни цін

$$21636,1 - 21098,9 = + 537,2 \text{ тис. грн.}$$

Усього:	+ 1936,1 тис. грн.
---------	--------------------

Таким чином, бачимо, що вплив усіх факторів був позитивним. Зміна структури випуску продукції збільшила випуск товарної продукції на 860,5 тис. грн., зміна цін у – на 537,2 тис. грн., зміна випуску продукції в натуральному вимірі – на 538,4 тис. грн.

Для оцінки ритмічності роботи досліджуваного підприємства ТЗОВ «Укрполь-2005» розрахуємо коефіцієнт ритмічності випуску товарної продукції за 2016 – 2018 роки.

Для розрахунку даного показника використаємо спосіб найменшого числа (табл. 4.7.).

Таблиця 4.7

**Випуск товарної продукції в розрізі місяців за 2016-2018 р.р. на ТзОВ
«Укрполь-2005»**

Місяць	Обсяг виробництва, %								
	2016 рік			2017 рік			2018 рік		
	За планом	фактично	Зараховується в плановий ритм	За планом	фактично	Зараховується в плановий ритм	За планом	фактично	Зараховується в плановий ритм
Січень	8	6,2	6,2	8,5	5,3	5,3	8,5	4,5	4,5
Лютий	8	7,1	7,1	9	6,1	6,1	7	6,5	6,5
Березень	8,5	6,9	6,9	8,5	9	8,5	8,5	7,8	7,8
Квітень	8,5	9,3	8,5	8	7,4	7,4	7	9,4	7
Травень	9	12,3	9	9	7,5	7,5	10	11,8	10
Червень	9	9,5	9	8	11,3	8	10	13,9	10
Липень	11,5	14,3	11,5	9	11,4	9	9	11,2	9
Серпень	9	9,2	9	11,5	13,7	11,5	11,5	9,1	9,1
Вересень	7	4,6	4,6	7	6,9	6,9	6	4,7	4,7
Жовтень	7	6,6	6,6	7	3,9	3,9	8	7,3	7,3
Листопад	7	5,4	5,4	7,5	7,8	7,5	6,5	6,4	6,4
Грудень	7,5	8,6	7,5	7	9,7	7	8	7,4	7,4
Разом	100	100	91,3	100	100	88,6	100	100	89,7

Як бачимо, коефіцієнт ритмічності за аналізований період дорівнює у 2016 році - 0,913, у 2017 році – 0,886, у 2018 році – 0,897. Це свідчить про неритмічну роботу підприємства в аналізованому періоді.

Неритмічність роботи властива багатьом підприємствам, тому аналітичним службам підприємства треба вивчати не лише її причини, але і вміло оцінювати наслідки

РОЗДІЛ 5

АНАЛІЗ СОБІВАРТОСТІ ТА РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТЗОВ «УКРПОЛЬ-2005»

5.1. Аналіз собівартості продукції за економічними елементами

Собівартість продукції є важливою складовою процесу визначення фінансового результату діяльності підприємства. Тому аналіз собівартості має особливе значення в процесі аналізу виробництва готової продукції підприємства та аналізу результатів його діяльності.

Витрати на виробництво всієї товарної продукції планують та обліковують за двома напрямками: за економічними елементами і за статтями калькуляції. Під елементами витрат розуміють якісно однорідні первинні витрати.

На даному етапі аналізу вважаємо за необхідне глибоко проаналізувати витрати в розрізі економічних елементів витрат. Такий аналіз дасть змогу дослідити структуру витрат та вагу кожного елемента витрат в їх загальній сумі. Вивчення витрат в динаміці дає можливість оцінити напрямок зміни обсягів витрат та вплив нововведень які впроваджуються у виробничий процес на зміну витрат в цілому та кожного їх елемента зокрема.

Для аналізу поелементних витрат побудуємо таблиці 5.1. – 5.2.

Порівнявши фактичні витрати з плановими та минулорічними можемо зробити такий висновок. Найбільшу питому вагу у структурі витрат займають матеріальні витрати та інші витрати. Частка останніх є доволі високою, що має негативний вплив на фінансові результати діяльності підприємства.

Таблиця 5.1

**Аналіз витрат за економічними елементами на ТзОВ «Укрполь-2005»
за 2017-2018 роки**

Елемент витрат	Сума витрат, тис. грн.			Питома вага витрат, %				
	2017 рік	2018 рік		2017 рік	2018 рік		Відхилення	
		план	факт		план	факт	від 2017	від плану
Матеріальні витрати	12628	14000	14281	53,4	58	57,6	4,2	-0,4
Витрати на оплату праці	2000	2100	2019	8,7	8,7	8,1	-0,6	-
Відрахування на соціальні заходи	726	730	748	3,2	3	3	-0,2	-
Амортизація	992	800	718	4,3	3,3	2,9	-1,4	-0,4
Інші витрати	6634	6500	7035	30,4	27	28,4	-2	1,4
Разом	22980	24130	24801	100	100	100	-	-

Витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи мають незначні зміни, що свідчить про економію фонду заробітної плати. А от зниження амортизації свідчить про позитивне виконання плану щодо створення амортизаційного фонду. Зростання матеріальних витрат у порівнянні з минулорічним періодом пов'язане в основному з подорожчанням сировини та матеріалів.

Таблиця 5.2

Аналіз витрат за економічними елементами на ТзОВ «Укрполь-2005» за 2016-2017 роки

Елемент витрат	Сума витрат, тис. грн.			Питома вага витрат, %				
	2016 рік	2017 рік		2016 рік	2017 рік		Відхилення	
		план	факт		план	факт	від 2016	від плану
Матеріальні витрати	8275	10000	12628	23,8	42,5	54,9	31,1	12,4

продовження таблиці 5.2.

Витрати на оплату праці	1653	1800	2000	4,8	7,7	8,7	3,9	1
Відрахування на соціальні заходи	609	700	726	1,8	2,9	3,2	1,4	0,3
Амортизація	1242	1000	992	3,6	4,4	4,3	0,7	-0,1
Інші витрати	22893	10000	6634	66	42,5	28,9	-37,1	-16,3
Разом	34672	23500	22980	100	100	100	-	-

Проаналізувавши зміну витрат за 2016-2017 роки бачимо як негативні так і позитивні тенденції. Негативним фактом є значне зростання матеріальних витрат (31,1%), що призводить до збитків. Разом з тим позитивною є зміна інших витрат, які зменшились на 37,1%. Збільшення у 2017 р. витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи у порівнянні із плановими свідчить про перевитрату фонду заробітної плати. Разом з тим аналіз витрат за елементами в розрізі трьох років дає можливість стверджувати, що у 2018 році ТзОВ «Укрполь-2005» покращило свої позиції, шляхом виконання більшості планових показників витрат, а відхилення від 2017 року є незначними.

5.2. Аналіз рентабельності продукції

Основним показником, який характеризує ефективність фінансово-господарської діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є рентабельність.

Показник рентабельності, визначаючись як співвідношення прибутку до величини витрат, показує скільки витрат припадає на кожну гривню прибутку.

Оскільки тема дослідження присвячена питанням обліку, аналізу та аудиту готової продукції, то аналізувати слід показники рентабельності, що дадуть змогу оцінити результативні показники виробництва та реалізації продукції. Такими показниками є: рентабельність виробництва в цілому; рентабельність реалізації та рентабельність окремого виду продукції.

Основними джерелами інформації для розрахунку показників рентабельності є фінансова звітність підприємства, а саме Баланс та Звіт про фінансові результати.

Показники рентабельності застосовуються для оцінки результатів діяльності суб'єкта господарювання, його структурних підрозділів, в процесі ціноутворення, для прийняття рішень щодо інвестування, з метою порівняння показників, що працюють в однакових сферах, для оцінки доцільності асортименту продукції, що виробляється підприємством, для оцінки ефективності організації виробничого процесу суб'єкта господарювання.

На показники рентабельності продукції впливає значна кількість факторів. Схематично вплив найважливіших факторів на рентабельність зображено на рисунку 5.1.

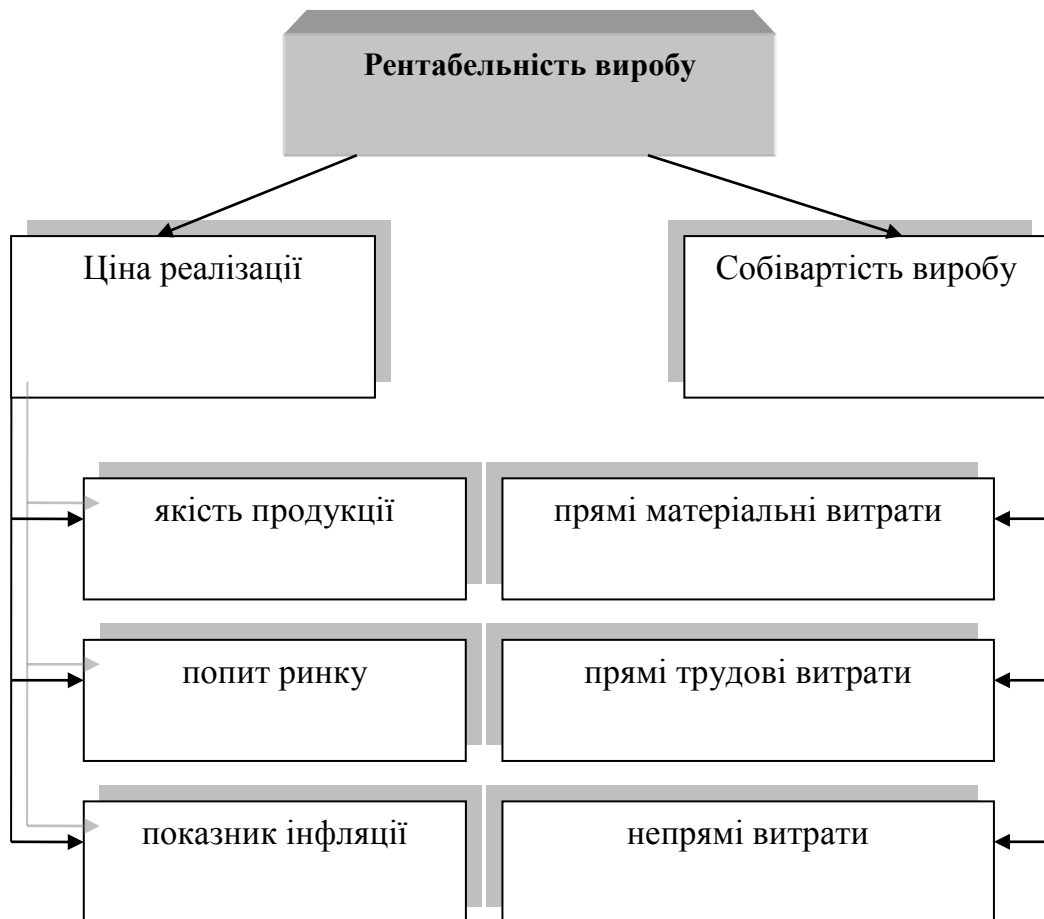


Рис. 5.1. Структурна схема рентабельності одиниці виробу

Важливим в аналізі рентабельності є показник рентабельності реалізованої продукції. Даний показник дає змогу оцінити рівень віддачі капіталу вкладеного у процес виробництва та реалізації готової продукції. Даний показник рентабельності визначається як відношення прибутку від реалізації до загального обсягу продажу.

Фактори зміни ціни реалізації і собівартості виробу вважаються факторами першого порядку, а всі інші — факторами другого порядку. Для проведення факторного аналізу використаємо вихідні дані аналізу прибутку від реалізації продукції будуючи аналітичну таблицю 5.3.

Таблиця 5.3.

Аналіз рентабельності реалізованої продукції ТзОВ «Укрполь-2005»

Показник	2016 рік	Фактично за базовими цінами і витратами	2017 рік	Фактично за базовими цінами і витратами	2018 рік
Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	19576	24159	24159	26448	26448
Прибуток від реалізації, тис. грн.	3832	3832	5369	5369	7216
Рентабельність реалізованої продукції, %	19,6	15,9	22,2	20,3	27,3

Як бачимо за результатами розрахунків зміна рентабельності реалізованої продукції становить:

у 2018 році + 5,1% (27,3 – 22,2);

у 2017 році +2,6% (22,2 – 19,6).

Зміна рентабельності реалізованої продукції визначається структурними змінами у складі реалізації (% виробів з різним рівнем їхньої рентабельності). Для розрахунку впливу вказаних зрушень у складі реалізації на показник рентабельності реалізованої продукції треба зробити порівняння порівняти рентабельності фактично реалізованої продукції з базовою рентабельністю реалізованої продукції:

$$\Delta R_{\delta i}^{\bar{n}\delta\delta} = R'_{\delta i} - R_{pn}^0 \quad (5.1)$$

У 2018 році: $\Delta R_{\delta i}^{\bar{n}\delta\delta} = 20,3 - 22,2 = -1,9\%$

У 2017 році: $\Delta R_{\delta i}^{\tilde{n}\delta\delta} = 15,9 - 19,6 = -3,7\%$

Отже, структурні зрушення у складі реалізованої продукції негативно вплинули на зміну рентабельності та призвели до її зниження.

Щоб визначити вплив показника собівартості на зміну показника рентабельності використовують такий показник як прибуток скорегований на вплив зміни ціни. Визначають рівень рентабельності за фактичними показниками і за скорегованими і порівнюють їх. Результати порівняння покажуть обсяг впливу зміни собівартості на величину рентабельності (R'_{pn}):

$$\Delta R_{\delta i}^{\tilde{n}/\hat{a}} = R''_{\delta i} - R'_{pn} \quad (5.2)$$

де

$$R''_{\delta i} = \frac{\ddot{I}_{\delta} - \Delta \ddot{I}_{\delta}}{\hat{A}_{\delta}} \quad (5.3)$$

Обчислимо дані показники:

у 2018 році $R''_{pn} = 7216/26448 = 27,3$; $\Delta R_{\delta i}^{\tilde{n}\delta\delta} = 27,3 - 20,3 = +7,0\%$

у 2017 році $R''_{pn} = 5369/24159 = 22,2$; $\Delta R_{\delta i}^{\tilde{n}\delta\delta} = 22,2 - 15,9 = +6,3\%$

Зміна собівартості вплинула на рентабельність в сторону її збільшення як у 2018 так і у 2017 роках відповідно на 7,0 та 6,3%.

Для розрахунку впливу зміни ціни на зміну рентабельності реалізованої продукції, необхідно фактичну рентабельність реалізації (R^{ϕ}_{pn}) порівняти з рентабельністю фактично реалізованої продукції, визначену за фактичним прибутком, скорегованим на вплив ціни, щодо його зміни (R''_{pn}).

$$\Delta R_{\delta i}^{\delta} = R^{\delta}_{\delta i} - R''_{pn} \quad (5.4)$$

У 2018 році $\Delta R_{\delta i}^{\ddot{o}} = 27,3 - 27,3 = 0$

У 2017 році $\Delta R_{\delta i}^{\ddot{o}} = 22,2 - 22,2 = 0$

Як бачимо зміна ціни не має впливу на рентабельність продукції.

Відповідно загальна зміна рентабельності реалізованої продукції становить:

$$\Delta R_{\delta i} = \Delta R_{pn}^{cmp} + \Delta R_{\delta i}^{c/\hat{a}} + \Delta R_{pn}^{\ddot{o}} \quad (5.5)$$

У 2018 році $\Delta R_{\delta i} = -1,9 + 7,0 + 0 = +5,1\%$

У 2017 році $\Delta R_{\delta i} = -3,7 + 6,3 + 0 = +2,6\%$

Як бачимо за результатами проведених розрахунків рівень показника рентабельності на ТзОВ «Укрполь-2005» має тенденцію до збільшення, що свідчить про те, що готова продукція, яка виробляється на досліджуваному підприємстві є рентабельною. Зміна рентабельності за останніх три роки має позитивну динаміку і основний вплив на це має зміна собівартості продукції. Однак рівень рентабельності продукції надто низький. Підприємству необхідно вживати заходів для його підвищення.

Проаналізувавши фінансові результати діяльності підприємства бачимо, що воно збиткове. Розбіжність у тому, що реалізована продукція є рентабельною, а підприємство не отримує прибутку пояснюється тим, що підприємство має значні адміністративні витрати.

Оскільки показники, які формують прибуток мають прямо порційний вплив на рівень рентабельності, а складові собівартості – обернено пропорційний вплив, то резервами підвищення рівня рентабельності є збільшення обсягів та ціни реалізації продукції та зниження собівартості.

РОЗДІЛ 6

ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

6.1. Оцінка стану охорони праці на підприємстві

На підприємстві створена служба охорони праці, яка діє на підставі положення про службу охорони праці на підприємстві. Служба охорони праці на ТзОВ «Укрполь-2005» виконує такі функції:

- розробляє спільно з іншими підрозділами підприємства комплексних заходів для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці, планів, програм поліпшення умов праці, запобігання виробничому травматизму, професійним захворюванням, надає організаційно-методичну допомогу у виконанні запланованих заходів;

- веде підготовку проектів наказів з питань охорони праці і подає їх на розгляд керівництву;

- проводить спільно з представниками інших структурних підрозділів перевірки на дотримання працівниками вимог нормативно-правових актів з охорони праці;

- складає звітність з охорони праці за встановленими формами;

- проводить з працівниками вступний інструктаж з охорони праці;

- забезпечує належне оформлення і зберігання документації з питань охорони праці, а також своєчасної передачі її до архіву для тривалого зберігання з установленим порядком;

- складає за участю керівників підрозділів підприємства перелік професій, посад і видів робіт, на які повинні бути розроблені інструкції з охорони (безпеки) праці, що діють в межах підприємства;

- складає перелік посад та професій, згідно з якими працівники повинні проходити обов'язкові попередні і періодичні медичні огляди;
- інформує працівників про основні вимоги законів, інших нормативно-правових актів та актів з охорони праці, що діють в межах підприємства;
- беруть участь у складанні санітарно-гігієнічної характеристики робочих місць працівників, які проходять обстеження щодо наявності профзахворювань;
- проводить внутрішній аудит охорони праці та атестацію робочих місць на відповідність нормативно-правовим актам з охорони праці;
- приймає участь у роботі комісій з приймання в експлуатацію закінчених будівництвом, реконструкцією або технічним переозброєнням об'єктів виробничого та соціально-культурного призначення, відремонтованого або модернізованого устаткування в частині дотримання вимог охорони (безпеки) праці;
- організовує навчання з питань охорони праці.

Для удосконалення системи охорони праці на підприємстві роботодавець зобов'язаний створити на робочому місці в кожному структурному підрозділі умови праці відповідно до нормативно-правових актів, а також забезпечити додержання вимог законодавства щодо прав працівників у галузі охорони праці.

З цією метою роботодавець слід забезпечувати функціонування системи управління охороною праці, а саме:

- створити відповідні служби і призначає посадових осіб, які забезпечують вирішення конкретних питань охорони праці, затверджує інструкції про їх обов'язки, права та відповідальність за виконання

покладених на них функцій, а також контролює їх додержання;

- розробити за участю сторін колективного договору і реалізує комплексні заходи для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці;

- забезпечити виконання необхідних профілактичних заходів відповідно до обставин, що змінюються;

- впровадити прогресивні технології, досягнення науки і техніки, засоби механізації та автоматизації виробництва, вимоги ергономіки, позитивний досвід з охорони праці тощо;

- забезпечити належне утримання будівель і споруд, виробничого обладнання та устаткування, моніторинг за їх технічним станом;

- забезпечити усунення причин, що призводять до нещасних випадків, професійних захворювань, та здійснення профілактичних заходів, визначених комісіями за підсумками розслідування цих причин;

організувати проведення аудиту охорони праці, лабораторних досліджень, умов праці, оцінку технічного стану виробничого обладнання та устаткування, атестацій робочих місць на відповідність нормативно

6.2. Реалізація інженерно-технічних заходів щодо захисту сировини, напівфабрикатів і готової продукції від впливу уражуючих факторів ядерної зброї

Забруднення навколишнього середовища радіоактивними речовинами (РВ), а отже, і зараження продовольства і харчової сировини, можливо не тільки у воєнний, але й у мирний час.

Потенційними джерелами забруднення можуть бути:

- підприємства по видобутку, переробці, одержанню матеріалів, що розщеплюються, і штучних радіоактивних ізотопів;
- установи, підприємства і лабораторії, що використовують РВ в технологічних виробничих процесах.

До підприємств ядерного циклу відносяться уранові рудники і заводи для одержання збагаченого урану, експериментальні та енергетичні реактори, заводи з виробництва ядерного пального. Джерелами забруднення є також рудні відвали, рудникове повітря та відкачані шахтні води. Так, при відкачування шахтних вод в обсязі 2 тис. куб. м на добу в навколишнє середовище можливе надходження понад 1 кг урану і до 0,2 мг радію.

Забруднення навколишнього середовища радіоактивними речовинами впливає іонізуючим випромінюванням на людей, тварин і продовольство, які перебувають в цих умовах.

Потік гамма-променів і нейтронів, володіючи значною проникаючою здатністю, взаємодіє з атомами деяких елементів (натрію, калію, магнію, фосфору та ін), що містяться в окремих матеріалах, харчовому сировину і продовольство. В результаті у сировині та продуктах відбуваються хімічні зміни, які можуть призвести до появи сторонніх смаків і запахів, до зміни хлібопекарських властивостей борошна, цукристості, кислотності і т. п. Нейтронний потік може викликати наведену радіоактивність продуктів і в

першу чергу молочних, рибних, бобових, гречаної крупи, різних солінь. Всі продукти, що містять кухонну сіль, стають радіоактивними.

Проникаюча радіація впливає на упаковку і тару для харчових продуктів. Так, скляні та металеві банки з наявністю олова на внутрішніх поверхнях стають радіоактивними, а продукти, що містяться в них, радіоактивними не стають. Причина - в наявності натрію у склі та олова на внутрішніх стінках. Продукти в поліетиленовій упаковці стають радіоактивними, сама ж упаковка радіоактивного не стає.

Забруднення продуктів, харчової сировини, тварин може відбуватися прямим і непрямим шляхом. Прямий шлях - безпосереднє попадання РВ на продовольство, сировину, воду, тварин при випаданні їх з атмосфери. При попаданні радіоактивного пилу на незахищені продукти та сировина для їх забруднення відбувається на різну глибину. Так, забруднення рідких продуктів (масел, жирів, молока) і води відбувається з поверхні, а з плином часу - по всьому об'єму. При надходженні РВ у воду відкритих водойм в першу чергу відбувається їх розведення, поглинання дном і рослинами.

Концентрація РВ в річках може збільшитися в 3-4 рази в період дощів за рахунок змивання їх дощовими опадами з берегів. При попаданні РВ на тварин відбувається їх зовнішнє опромінення, яке викликає у тварин променеvu хворобу різного ступеня тяжкості.

В результаті зовнішнього впливу бета-частинок відбувається радіаційне ураження шкірних покривів. Радіаційні ураження часто бувають на морді тварин в результаті бета-опромінення при поїданні забруднених кормів.

Наслідки Чорнобильської катастрофи показали, що максимальне накопичення радіоактивних речовин було виявлено в природних травостоях і багаторічних сіяних травах, а мінімальне - в кукурудзі, ячмені і деяких інших культурах.

Непряме (біологічне) забруднення відбувається в результаті проникнення радіоактивних речовин у рослини з ґрунту і вживання заражених кормів тваринами.

Забруднення рослин відбувається через листя і коріння. При цьому через кореневу систему засвоюється до 80% радіоактивних ізотопів, через листя - до 50% і колос - до 1-3%.

При вживанні забруднених кормів радіоактивні речовини всмоктуються травним трактом. Особливо багато концентрується їх в щитовидній залозі (1-10 тис. разів більше, ніж у тканинах інших органів) і в печінці (в 10-100 разів). Потрапили в кров радіоактивні ізотопи розподіляються по різним органам і тканинам. Стронцій і радій концентруються в скелеті, цезій - у м'язах, йод-у щитовидній залозі, рутеній - в нирках і т. д.

У м'ясі тварин може накопичуватися 50% стронцію, що міститься в кормах. З молоком з організму тварин виводяться йод, стронцій і цезій (3-6% ізотопів йоду, 0,6-0,9% стронцію і барію, 7-13% цезію).

Кожна держава має свою систему захисту, розроблену стосовно до відповідних умов його діяльності. Системи захисту узгоджуються між державами. Спільними для всіх держав є цілі, завдання та заходи по захисту рослин, води, тварин, напівфабрикатів, готової продукції та населення.

Захист рослин від зараження їх отруйними речовинами і бактеріальними засобами передбачає сукупність агротехнічних, хімічних, механічних та біологічних заходів, спрямованих на запобігання поширенню і на знищення шкідників та збудників хвороб рослин. Важливе значення в цьому випадку набуває система заходів, попереджає появу і поширення шкідників, хвороб, бур'янів і речовин, які уражають рослини.

Захист джерел води забезпечується сукупністю заходів, спрямованих на запобігання потрапляння у воду радіоактивних речовин, отруйних речовин і бактеріальних засобів.

Захист тварин передбачає їх збереження, а також зменшення небезпеки зараження і скорочення можливих втрат.

Аналогічно передбачається захист напівфабрикатів і готової продукції для населення і тварин. Головне в заходи по захисту - не допустити або максимально ослабити вплив уражаючих факторів на людей і зберегти їх працездатність і життєдіяльність.

Вирішальне значення у захисті сировини, води, напівфабрикатів і готової продукції набуває герметизація. За способами здійснення герметизація може бути повною і найпростішою.

Повна герметизація здійснюється, як правило, на підприємствах при будівництві або реконструкції виробничих приміщень, коли всі герметизуючі пристрої встановлені капітально і приводяться в дію за допомогою серводвигунів. У всіх інших випадках герметизація досягається найпростішими засобами.

Крім герметизації важливе місце в захисті продукції займають:

- раціональне розміщення органів виробництва і переробки сільськогосподарської продукції, забезпечення технології та режимів роботи, що виключають зараження води, рослинності, тварин і різного виду продукції;

- забезпечення надійних режимів роботи підприємств, що виробляють і використовують радіоактивні і сильнодіючі отруйні речовини, з метою виключення витоку і потрапляння шкідливих речовин у водоймища, рослинний світ та корм для тварин;

- виділення охоронних зон джерел водопостачання, водопровідних споруд і дотримання встановленого режиму їх функціонування, що виключає попадання у воду отруйних та інших шкідливих речовин;

- раціональне розміщення та будівництво складських приміщень та холодильників, що забезпечують надійний захист продукції від забруднення шкідливими речовинами в місцях її виробництва, зберігання і реалізації;

- створення спеціалізованих засобів і умов, що забезпечують безпеку транспортування сировини, води, напівфабрикатів і готової продукції;
- наявність необхідної кількості захисних матеріалів (плівки, брезенту, прогумованої тканини, целлофани тощо) у місцях виробництва, зберігання, транспортування та реалізації сировини, напівфабрикатів і готової продукції;
- дотримання нормативних вимог виробництва, зберігання, транспортування та реалізації продукції;
- проведення санітарно-ветеринарних заходів, дотримання пожежної безпеки;
- наявність підготовлених спеціальних формувань позаштатних підрозділів та навчання населення захисту водойм, рослинного і тваринного світу та продукції сільського господарства від забруднення шкідливими речовинами.

Важливе місце в системі заходів щодо захисту сировини, води, напівфабрикатів і готової продукції займає тара. Вона використовується як для зберігання, так і для транспортування продукції. Залежно від характеру захисних властивостей тара підрозділяється на три категорії: вищу, першу і другу.

ВИСНОВКИ

Готова продукція промислових підприємств є важливим видом активів. Процес її створення відбувається безпосередньо на підприємстві та є основним видом діяльності цього підприємства. Крім процесу виробництва готова продукція є основою процесу реалізації. Зважаючи на це, у практиці обліку сформувались специфічні підходи до процесу оцінки готової продукції.

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку усіх операцій які відбуваються на стадіях виробництва продукції, її зберігання на складах та подальшої реалізації потребує відповідної класифікації готової продукції. Особливо актуальним питання класифікації є для підприємств де відбувається серійне виробництво кількох видів однотипної продукції, а також в галузях де під час процесу виробництва продукції виникають супутні продукти, які можуть в подальшому бути реалізовані, або ж використовуватись у наступних виробничих процесах чи для власного споживання.

Запорукою побудови якісного облікового процесу на підприємстві є передмови правильної організації їх обліку. Так, що стосується організації обліку готової продукції то на підприємстві перш за все необхідно добре організувати складський обліку, розробка номенклатур готової продукції та її класифікація, тощо.

Для правильної організації бухгалтерського обліку готової продукції підприємство опирається на норми діючих законодавчих та нормативно правових документів в галузі бухгалтерського обліку та специфічних інструкцій та положень, що регулюють діяльність галузі в якій воно працює. Узагальнення усіх цих особливостей здійснюється в Наказі про облікову політику підприємства.

В залежності від особливостей виробництва та якісних особливостей

готової продукції існують різні варіанти її оприбуткування, зберігання та реалізації.

Так на підприємствах де є серійне виробництво, наприклад промислових товарів з тривалим терміном використання, готова продукція з виробничих цехів, пройшовши технічний контроль, оприбутковується на склад для зберігання. При цьому використовуються документи на внутрішнє переміщення готової продукції – приймально-здавальні накладні, на підприємстві яких їх оприбутковують на складі у картках складського обліку.

За умови, якщо підприємство займається виробництвом продукції яка швидко псується, або ж готовою продукцією є живі організми, як на досліджуваному підприємстві (вирощування курей-бройлерів) то готова продукція реалізується безпосередньо з виробничих приміщень, оминаючи відвантаження на склад.

Для синтетичного обліку готової продукції використовується не один а кілька рахунків, зокрема найголовніші з них – 23, 26, 90 та усі рахунки що будуть з ними кореспондувати по операціях пов'язаних з готовою продукцією. Це пов'язано з тим, що готова продукція на підприємстві проходить стадії виробництва, зберігання та реалізації.

На стадії виробництва витрати пов'язані з виготовленням продукції обліковуються на рахунку 23. По завершенні технологічного процесу, готову продукцію за фактичною виробничою собівартістю зараховують на рахунок 26. Документальним підтвердженням цих операцій є виробничий акт та накопичувальні відомості за місяць.

Результативні показники щодо виробництва та реалізації готової продукції визначаються за загальноприйнятими методиками, шляхом співставлення доходів та витрат певного періоду.

Фінансові результати визначаються на рахунку 79 в дебеті якого накопичується інформація про собівартість реалізованої продукції (Кт 90),

про збутові витрати (Кт 93), витрати на утримання адміністративного апарату (Кт 92), інші витрати (Кт 94).

На рахунку 79 в кінці місяця співставляються кредитовий та дебетовий обороти та визначається фінансовий результат – прибуток або збиток, який списується на рахунок 44.

Процес виробництва та реалізації продукції має безпосередній вплив на формування фінансових результатів діяльності підприємства. Важливим етапом ведення успішної фінансово-господарської діяльності є проведення аналізу кількісних та якісних показників по виробництву готової продукції. Для проведення якісного аналізу готової продукції необхідно аналізувати не лише результат виробництва, а усі пов'язані з виробництвом процеси – починаючи з організації виробництва, сам виробничий процес і на завершення результативні показники пов'язані з реалізацією продукції.

Джерелами інформації для проведення аналітичних процедур у даному випадку будуть: планові показники з обсягів, структури та якості виробництва, статистична звітність, облікові реєстри, фінансова звітність.

Аналіз обсягу і структури виробництва проводиться як в грошових так і в натуральних показниках. Результати такого аналізу дають змогу оцінити ефективність виконання планів та виробничої програми, вивчити обґрунтованість асортименту продукції, що виробляється та виявити резерви підвищення обсягів виробництва.

Результати аналізу обсягів виробництва є основою для прийняття управлінських рішень щодо напрямів розвитку підприємства. На даному етапі вкрай важливо ретельно вивчати фактори, які мали прямий та опосередкований вплив на зміну обсягів виробництва. Якщо обсяги виробництва збільшились то слід визначити, що саме має такий позитивний вплив щоб підтримувати надалі таку тенденцію.

Особливої уваги слід приділити причинам, які знижують обсяги виробництва на підприємстві. З цією метою необхідно класифікувати

фактори впливу на виробничий процес на внутрішні і зовнішні по відношенню до суб'єкта господарювання, провести їх усесторонній аналіз та приймати управлінські рішення щодо запобігання та мінімізації їх подальшого негативного впливу на обсяги виробництва.

Після аналізу обсягів виробництва слід дослідити асортимент та структуру готової продукції. Як зазначалось вище досліджуване підприємство займається птахівництвом. Тому асортимент продукції, яка виробляється та реалізується не може бути великим з огляду на галузеву спеціалізацію підприємства. Основним видом продукції підприємства є кури бройлери. Разом з тим підприємство реалізує молодняк птиці (курчат) та яйця. Якщо покупцями курей та яєць виступають в основному підприємства, які здійснюють їх перепродаж, то основними покупцями курчат є домогосподарства та фермерські господарства. Разом з тим, як свідчать облікові дані обсяги реалізації усіх трьох видів продукції є доволі значними.

Зміна та розширення асортименту продукції на підприємстві є досить важливим фактором підвищення ефективності його діяльності. Однак застосування такого підходу не є можливим для усіх підприємств. Для суб'єктів господарювання, які мають особливу галузеву спеціалізацію розширення асортименту продукції може бути неможливим. Останнє твердження безпосередньо відноситься до досліджуваного нами підприємства, оскільки діяльність у сфері птахівництва в принципі не передбачає великого асортименту готової та супутньої продукції, яка може вироблятися. Тому, на нашу думку, для таких вузькоспеціалізованих підприємств для їх ефективної господарської діяльності важливим завданням є зберігати та підтримувати досягнутий рівень щодо асортименту виготовлюваної продукції.

Проаналізувавши зміну витрат за 2016-2017 роки бачимо як негативні так і позитивні тенденції. Негативним фактом є значне зростання матеріальних витрат (31,1%), що призводить до збитків. Разом з тим позитивною є зміна

інших витрат, які зменшились на 37,1%. Збільшення у 2017 р. витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи у порівнянні із плановими свідчить про перевитрату фонду заробітної плати. Разом з тим аналіз витрат за елементами в розрізі трьох років дає можливість стверджувати, що у 2018 році ТзОВ «Укрполь-2005» покращило свої позиції, шляхом виконання більшості планових показників витрат, а відхилення від 2017 року є незначними.

Основним показником, який характеризує ефективність фінансово-господарської діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є рентабельність.

Показник рентабельності, визначаючись як співвідношення прибутку до величини витрат, показує скільки витрат припадає на кожну гривню прибутку.

Оскільки тема дослідження присвячена питанням обліку, аналізу та аудиту готової продукції, то аналізувати слід показники рентабельності, що дадуть змогу оцінити результативні показники виробництва та реалізації продукції. Такими показниками є: рентабельність виробництва в цілому; рентабельність реалізації та рентабельність окремого виду продукції.

За результатами проведених розрахунків, рівень показника рентабельності на ТзОВ «Укрполь-2005» має тенденцію до збільшення, що свідчить про те, що готова продукція, яка виробляється на досліджуваному підприємстві є рентабельною. Зміна рентабельності за останніх три роки має позитивну динаміку і основний вплив на це має зміна собівартості продукції.

БІБЛІОГРАФІЯ:

1. Андрійчук В.Г. Ефективність діяльності аграрних підприємств: теорія, методика, аналіз: монографія / Андрійчук В.Г. – К. : КНЕУ, 2005. – 292 с.
2. Аудит: підручник / Ред. : Г.М. Давидов ; М.В. Кужельний. — 2-ге вид., переробл., доповн. — К. : Знання, 2009. — 495 с.
3. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: учебный курс. / И.А. Бланк. - 2-е изд., перераб. и доп. - К. : Зльга ; Ника-Центр, 2004. - 656 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, Г.Г. Кірейцев, Ю.І. Осадчий ; ред. Ф.Ф. Бутинець. — 6-те вид., перероб. і доп. — Житомир : Рута, 2007. — 945 с.
5. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів; під. заг. ред. Ф.Ф. Бутиця. — 8-ме вид., доп. і перероб. — Житомир. ПП «Рута». 2009. 912 с.
6. Вербило О.Ф. Бухгалтерський облік у промислових і агросервісних підприємствах: навч. посіб. / О.Ф. Вербило, Т.Г. Камінська, Н.М. Коробова ; за ред. О.Ф. Вербило ; Національний університет біоресурсів і природокористування України. — К., 2010. — 218 с.
7. Володькіна М.В. Економіка промислового підприємства: навч. посіб. / М. В. Володькіна. — К. : Центр навч. літератури, 2004. — 196 с.
8. Герасименко С.С. Бухгалтерський облік: актуальні проблеми та рішення: монографія / С.С. Герасименко, А.О. Єпіфанов, М.Д. Корінько. — Суми : ДВНЗ "УАБС НБУ", 2010. — 162 с
9. Гетьман О.О. Економіка підприємства: навч. посіб. / О.О. Гетьман, В.М. Шаповал. — 2-ге вид. — К.: Центр учбової літератури, 2010. — 488 с.

10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
11. Гребешков О.М. Стратегічний інформаційний аудит як інструмент розробки інформаційної стратегії підприємства / О.М. Гребешков // Вісник НУ "Львівська політехніка". Пробл. економіки та упр. — 2010. — № 683. — С. 202–204.
12. Гришко Н.В. Фінансовий облік: навч. посіб. / Н.В. Гришко ; ДДТУ. — Алчевськ, 2009. — 266 с.
13. Гусева Т.М. Основы бухгалтерского учета: теория, практика: учеб. пособие / Т. М. Гусева, Т. Н. Шеина. – 4-е изд., доп. и перераб. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 368 с.
14. Давидов Г.М. Аудит: навч. посібник / Г.М. Давидов. - 3-тє вид. - К. : Знання, КОО, 2002. - 363 с.
15. Дмитренко І.М. Аудит: діагностика безперервності діяльності підприємств: монографія / І.М. Дмитренко, І.М. Белоусова. — Донецьк, 2010. — 320 с.
16. Должанський А.М. Системи управління якістю: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / А.М. Должанський, Н.М. Очеретна, І.М. Ломов. — Д. : Свідлер , 2009. — 390 с.
17. Домбровський С.Ф. Державне управління сільським господарством в Україні (правові аспекти): навч. посіб. / С.Ф. Домбровський, Л.С. Тараненко. — Хмельниц. : Видавництво Хмельницького. університету управління та права, 2010. — 397 с
18. Евдокимова А.В. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации: практич. пособ. / А.В. Евдокимова, И.Н. Пашкина. - М.: Дашков и К°, 2009. - 208 с.
19. Економіко-правовий аналіз та аудит: навч. посіб. / З. Б. Живко, С. І. Ніколаюк, Л. Л. Осипчук, В. А. Фурса, [та ін.] ; Львівський державний університетт внутрішніх справ. — Л., 2010. — 360 с.

20. Економічна енциклопедія : [у 3 т.. – / [редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Вид. центр «Академія», 2000. – Т 1. – 864 с.
21. Економічна енциклопедія: [у 3 т.]. – / [редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Вид. центр «Академія», 2000. – Т 2. – 848 с.
22. Економічна енциклопедія: [у 3 т.]. – / [редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Вид. центр «Академія», 2000. – Т 3. – 952 с.
23. Економічний аналіз: навч. посіб. / Є.П. Кожанова, І.П. Отенко, Т.М. Серікова, П.М. Куліков ; ХНЕУ. — 3-тє вид., доповн. — Х. : ІНЖЕК, 2009. — 344 с.
24. Економічний аналіз: навч. посіб. / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатюк [та ін.] ; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – вид. 2-ге, перероб. і доп. – К. : КНЕУ, 2003. – 556 с.
25. Економічний аналіз: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. спеціальності 7.050106 „Облік і аудит” / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир : ПП ”Рута”, 2003. – 680 с.
26. Ерофеева В.А. Аудит: учеб. пособие / В.А. Ерофеева, В. А. Пискунов, Т.А. Биткжова. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Юрайт, 2011. - 638с.
27. Єрмак О.І. Фінансовий облік - I (облік активів): навч. посіб. / О.І. Єрмак. — 2-ге вид., доповн. і переробл. — Чернігів : Деснян. правда, 2009. — 314 с.
28. Єрмаченко В.Є. Аналіз діяльності підприємства: конспект лекцій / В.Є. Єрмаченко ; ХНЕУ. — Х., 2010 . — 144 с.
29. Живко З.Б. Системний підхід до функціонування інформаційно-управлінської системи та системи управління якістю / З.Б. Живко // Проблеми науки. — 2010. — № 4. — С. 24–32.

30. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник . - Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. 714 с.

31. Законі України Про захист прав споживачів визначено «продукція - будь-які виріб (товар), робота чи послуга, що виготовляються, виконуються чи надаються для задоволення суспільних потреб від 12.05.1991 № 1023-ХІІ [Електронний ресурс] / Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1023-12/ed20170101#n36>

32. Законі України Про технічні регламенти та оцінку відповідності зазначено «продукція - речовина, препарат або товар, виготовлений у ході виробничого процесу (крім послуг)» від 15.01.2015 № 124-VIII [Електронний ресурс] / Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/124-19/ed20190703#n33>

33. Зінченко О.А. Управління якістю фінансового результату підприємства / О.А. Зінченко // Актуальні проблеми економіки. — 2010. — № 1. — С. 109–114.

34. Івашкевич В.Б. Практический аудит: учеб. пособ. / В.Б. Івашкевич. - М. : Магістр, 2010.-286 с.

35. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів і розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69 [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://www.liga.net>

36. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://www.liga.net>

37. Киреева Н.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. пособ. / Н.В. Киреева. - М.: Издательский дом «Социальные отношения», 2007. - 512 с.
38. Ковальчук І.В. Економіка підприємства : навчальний посібник / І.В. Ковальчук. – К. : Знання, 2008. – 679 с.
39. Ковальчук С.В. Маркетинговий підхід до управління якістю високотехнологічної продукції / С.В. Ковальчук // Вісн. НУ "Львівська політехніка". Пробл. економіки та упр. — 2010. — № 683. — С. 323–327.
40. Козак І.І. Економічний аналіз: навч. посіб. / І.І. Козак. — Л. : ЛРІДУ НАДУ, 2009. — 220 с.
41. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: навч. посіб. / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. - К: Каравела, 2004. - 568 с.
42. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: монографія / Л.Г. Ловінська. – К. : КНЕУ, 2006. – 256 с.
43. Ловінська Л.Г. Підходи до класифікації оцінок, що використовуються в бухгалтерському обліку / Л.Г. Ловінська // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. праць. (Спецвип.) ; відп. ред. В. Г. Лінник. – К., 2006. – С. 245–249.
44. Лубенченко О.Е. Фінансовий контролінг суб'єктів господарювання: навч. посіб. / О.Е. Лубенченко, Н.В. Акмаєва, І.Л. Чабаненко ; ДДТУ — Алчевськ, 2010. — 116 с.
45. Лучко М.Р. Фінансовий облік: первинна документація та облікова реєстрація: навч. посіб. / М.Р. Лучко. – К. : Знання, 2005. – 319 с.
46. Мартиненко С.В. Моніторинг та вимірювання процесів систем управління якістю з використанням системи управління ризиками / С.В. Мартиненко, В.П. Поляков, М.В. Мартиненко // Заліз. трансп. України. — 2010. — № 3. — С. 28–30.

47. Мачкур А.Є. Економіка і управління підприємством: навч. посіб. / А.Є. Мачкур, Л.А. Лещій, З.О. Коваль ; Національний університет "Львівська політехніка". — Л., 2010. — 154 с.

48. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг), затверджені наказом Держкопромполітики України від 02.02.2001 р. № 47 [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://www.liga.net>

49. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://www.liga.net>

50. Міжнародні стандарти фінансової звітності: додаток з основною інформацією. Включаючи Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / За ред. С.Ф. Голова. — К. : Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України, 2006. — 1158 с.

51. Мурашов О.В. Ефективний вхідний контроль - комплексний інструмент управління якістю продукції / О.В. Мурашов // Залізничний транспорт України. — 2010. — № 3. — С. 40–41.

52. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підручник / Л.В. Нападовська ; КНТЕУ. — 2-ге вид., доповн. — К., 2010. — 647 с.

53. Нашкерська Г.В. Фінансовий облік: навч. посіб. / Г.В. Нашкерська. — К. : Кондор, 2009. — 502 с.

54. Нельга А.С. Фінансовий облік II: навч. посіб. / А.С. Нельга, О.М. Бондаренко. — К. : НАУ-друк, 2009. — 148 с.

55. Онищенко В.О. Фінансовий облік у схемах і таблицях: навч. посіб. Ч. 1 / В.О. Онищенко, О.В. Щур, Т.М. Завора ; ПНТУ ім. Ю.Кондратюка. — Полтава, 2010. — 435 с.

56. Пархоменко В.М. Бухгалтерський облік, внутрішній контроль і економічний аналіз витрат на поліпшення якості продукції: проблеми теорії

та методології: монографія / В. М. Пархоменко ; Житомирський державний технологічний університет. — Житомир, 2010. — 559 с.

57. Писаренко Т.М. Характеристика діючої методики організації обліку готової продукції / Т.М. Писаренко // "Економічні науки". – Серія "Облік і фінанси". – Випуск 12 (45). Ч. 1. – 2015.-С.231-239.

58. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (із змінами, внесеними згідно із Законами № 2856-VI (2856-17) від 23.12.2010, № 3205-VI (3205-17) від 07.04.2011, № 3221-VI (3221-17) від 07.04.2011) [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>

59. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03. 1999 р. № 87, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>

60. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 „Оренда”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>

61. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 „Дохід”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>.

62. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>.

63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 „Об’єднання підприємств”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>.

64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 „Баланс”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>

65. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 „Вплив змін валютних курсів”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>

66. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 „Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>

67. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 „Звіт про фінансові результати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>

68. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 „Звіт про рух грошових коштів”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>

69. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 „Звіт про власний капітал”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>

70. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.03.2000 р. № 92, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>

71. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com>

72. Про затвердження Порядку формування цін на продовольчі товари, щодо яких запроваджено державне регулювання Постанова Кабінету Міністрів України від 17 квітня 2008 р. № 373 // Орієнтир. – 2008. – № 12. – 30 квітня. – С. 28–31.

73. Прядко В.В. Економічна ефективність виробництва: проблеми теорії та методології управління: монографія / В.В. Прядко. – К. : Наукова думка, 2003. – 282 с.

74. Рогуленко Т.М. Аудит: учебник / Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарева. - М.: КНОРУС, 2010.-416 с.

75. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб. / Г.В. Савицька. –2-ге вид., випр. і доп. – К. : Знання, 2005. – 662с.

76. Савченко В.Я. Аудит: навч. посібник. / В.Я. Савченко. - К.: КНЕУ, 2002. - 322 с.

77. Сідун В.А. Економіка підприємства: навчальний посібник / В.А. Сідун, Ю.В. Пономарьова. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 436 с.

78. [Словник української мови: в 11 тт. / АН УРСР. Інститут мовознавства; за ред. І. К. Білодіда. — К.: Наукова думка, 1970—1980. — Т. 7.](#)

79. Соколов Б.Н. Внутренний аудит и контроль: организация, методика, практика / Б.Н. Соколов. - М.: Издательский Дом «Бухгалтерский учет», 2010. - 272 с.

80. Сопко В.В. Бухгалтерський облік. Навч. посібник – 3-тє вид., перероб. і доп, - К.: КНЕУ, 2000. 578с.

81. Сук Л.К, Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник. К.: Каравела, 2009. 624 с.
82. Тимошенко А. В. Системи управління запасами / А. В. Тимошенко // Справочник економіста. – 2008. – № 9. – С. 53–57.
83. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підруч. для вищ. навч. закл. / Н.М. Ткаченко. – 7-е вид. – К. : А. С. К., 2009. – 984 с.
84. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / А.О. Чугаєв, В.П. Ніколаєв, М.С. Лаба, І.М. Удачина, [та ін.] ; Держ. податк. адмін. України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. — Ірпінь, 2009. — 372 с.
85. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / О.А. Магопець, І.Г. Давидов, А.І. Сорокіна, Н.Ю. Головченко ; Кіровоградський національний технічний університет. — Кіровоград : КОД, 2010. — 279 с.
86. Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посіб. / За ред. Р. Л. Хом'яка, В.І. Лемішовський. – Львів : Інтеллект-Захід, 2007. – 1200 с.
87. Хома І.Б. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / І.Б. Хома, Н.І. Андрушко, К.М. Слюсарчик ; НУ "Львівська політехніка". — Л., 2009. — 344 с.
88. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз: підручник / Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз, О.Г. Денисюк. — 2-ге вид., доповн. — Житомир, 2009. — 504с.
89. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
90. Чухрай Н.І. Забезпечення якості у функціонуванні ланцюга поставок / Н.І. Чухрай // Вост.-Європ. журн. передов. технологій. — 2010. — № 1/3. — С. 34–36.

91. Шпорт В.І. Сучасні моделі управління запасами підприємств / В. І. Шпорт // Держава і регіони. Серія: Державне управління. – 2006. – № 4.– С. 260–264.

92. Шуляр Р.В. Принципи командної роботи в системах забезпечення якості продукції / Р.В. Шуляр // Вісник НУ "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку — 2010. — № 682. — С. 149–153.

93. Ющишина Л.О. Калькулювання та облік витрат на виробництво продукції / Л.О. Ющишина // Вісник НУ "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку — 2007. — № 577. — С. 443–450