

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему: Організаційно-методичне забезпечення обліку та аналізу готової  
продукції на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0712-оа-2  
спеціальності 071 облік і оподаткування  
освітньої програми облік і аудит

Д.В. Кіс

Керівник \_\_\_\_\_ к.е.н., доцент Гринь В.П.  
Рецензент \_\_\_\_\_ к.н.держ.упр., доцент Пушкарь І.В.

Запоріжжя – 2023

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Рівень вищої освіти магістр  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Проскуріна  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 року

**З А В Д А Н Н Я**

**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ**

Кіс Дмитру Володимировичу

1. Тема роботи: Організаційно-методичне забезпечення обліку та аналізу готової продукції на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»  
керівник роботи Гринь Вікторія Петрівна, к.е.н., доцент,  
затверджені наказами ЗНУ від 01.05.2023 р. № 650-с, від 18.09.2023 №1446-с.
2. Строк подання студентом роботи 01 грудня 2023р.
3. Вихідні дані до роботи: первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична та податкова звітність, законодавчо - нормативні акти з питань обліку і аудиту, спеціальна література, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку і аудиту.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні засади обліку та аналізу готової продукції підприємства; вивчити особливості обліку та аналізу готової продукції на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»; проаналізувати облік аналіз готової продукції на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»; виявити недоліки та запропонувати шляхи вдосконалення; сформулювати висновки та пропозиції.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 14 рис., 21 табл.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Гринь В.П.	19.08.2023	19.08.2023
2	к.е.н., доцент Гринь В.П.	16.09.2023	16.09.2023
3	к.е.н., доцент Гринь В.П.	07.10.2023	07.10.2023

7. Дата видачі завдання: 01.06.2023 р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2023	виконано
2.	Написання вступу	липень 2023	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2023	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2023	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2023	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2023	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2023	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2023	виконано

Студент \_\_\_\_\_  
(підпис)

Д.В. Кіс

Керівник роботи \_\_\_\_\_  
(підпис)

В.П. Гринь

**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер \_\_\_\_\_

В.В. Сьомченко

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота містить 104 с., 3 розділи, 14 рис., 21 табл., 5 додатків, 75 джерел.

ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, ВИРОБНИЦТВО, ОБЛІК, АНАЛІЗ,  
РЕАЛІЗАЦІЯ, ЗАПАСИ, ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, ЕФЕКТИВНІСТЬ,  
ДИНАМІКА

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналізу готової продукції Товариства з обмеженою відповідальністю «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» Вільнянського району Запорізької області.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в узагальненні та поглибленому вивченні теоретичних, методологічних і організаційних основ обліку та аналізу готової продукції підприємства, а також в розробці обґрунтованих пропозицій щодо їх вдосконалення.

Методи дослідження: методи наукового узагальнення, історичний і системний підходи, методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу, графічний та табличний методи.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у визначенні, уточненні та обґрунтуванні методологічних та методичних положень, розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу готової продукції підприємства. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

– досліджено погляди економістів щодо формування понять «готова продукція», «збут (реалізація)», охарактеризовано особливості формування вартості продукції, яка виготовляється та реалізовується покупцям і замовникам на сторону;

- виокремлено норми правого забезпечення організації обліку готової продукції та її реалізації на підприємствах;
- уточнено первинний облік готової продукції та форми бухгалтерських регістрів з обліку готової продукції на підприємстві;
- набули подальшого розвитку питання методики та організації аналітичного та синтетичного обліку готової продукції, зокрема показано механізм використання ряду субрахунків та аналітичних рахунків першого подяку до рахунка 23 «Виробництво» та позабалансових рахунків;
- обґрунтовано, що економічний аналіз руху готової продукції є важливим елементом у системі управління виробництвом та реалізацією готової продукції;
- запропоновано алгоритм аналізу руху готової продукції, який складається із 7 кроків: у процесі проведення аналізу важливим є правильний вибір методів аналізу, з поміж традиційних, що широко використовуються, й специфічних, що притаманні для аналізу конкретного об'єкта;
- запропоновано використовувати факторний аналіз впливу рівня витрат на реалізовану продукцію, що дозволить прогнозувати величину майбутнього фінансового результату.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку готової продукції підприємства, можуть впроваджуватися в практику роботи окрім досліджуваного нами підприємства, на інших підприємствах харчової промисловості, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та аналізу.

## SUMMARY

The qualifying work contains 104 pp., 3 sections, 14 fig., 21 tab., 5 annex, 75 references.

FINISHED PRODUCTS, PRODUCTION, ACCOUNTING, ANALYSIS, SALES, STOCKS, FINISHED PRODUCTS, EFFICIENCY, DYNAMICS

The object of the research is the process of accounting and analysis of the finished products of the LLC «PE VILNIANSKY MOLOKOZAVOD» of the Vilniansk district of the Zaporizhzhya region.

The purpose of the qualification work is to generalize and in-depth study of the theoretical, methodological and organizational foundations of accounting and analysis of the finished products of the enterprise, as well as to develop reasonable proposals for their improvement.

Research methods: methods of scientific generalization, historical and systemic approaches, methods of induction and deduction, classification, comparison, scientific abstraction, systematic and complex analysis, graphical and tabular methods.

The scientific novelty of the obtained results lies in the definition, clarification and substantiation of methodological and methodical provisions, development of practical recommendations for improving the accounting and analysis of the finished products of the enterprise. In the process of research, the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

– the views of economists regarding the formation of the concepts of «finished products», «sales (realization)» were studied, the peculiarities of the formation of the value of products that are manufactured and sold to buyers and customers were characterized;

- the norms of legal support for the organization of accounting for finished products and their implementation at enterprises are singled out;
- the primary accounting of finished products and the form of accounting registers for accounting of finished products at the enterprise were clarified;
- further development of the methodology and organization of analytical and synthetic accounting of finished products, in particular, the mechanism of using a number of sub-accounts and analytical accounts of the first credit to account 23 «Production» and off-balance accounts is shown;
- it is substantiated that the economic analysis of the movement of finished products is an important element in the management system of production and sale of finished products;
- an algorithm for the analysis of the movement of finished products is proposed, which consists of 7 steps: in the process of conducting the analysis, it is important to choose the right analysis methods, from among the traditional, widely used, and specific ones, which are inherent in the analysis of a specific object;
- it is proposed to use a factor analysis of the influence of the level of costs on the sold products, which will allow forecasting the value of the future financial result.

The obtained results of the research are aimed at increasing the reliability, efficiency and analyticalness of the accounting of the finished products of the enterprise, they can be implemented in the practice of work in addition to the enterprise we have studied, at other enterprises of the food industry, and also be used in the development of regulatory materials and legislative acts on accounting and analysis.

## ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВСТУП .....	11
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ	
1.1 Економічна сутність, види, порядок визнання та оцінки готової продукції .....	17
1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку готової продукції .....	26
1.3 Синтетичний та аналітичний облік готової продукції підприємства.....	33
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО - ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика господарства .....	43
2.2 Організація обліку руху готової продукції та відображення її результатів в бухгалтерському обліку підприємства .....	51
2.3 Шляхи удосконалення обліку готової продукції на підприємстві ....	60
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»	
3.1 Теоретичні засади аналізу готової продукції підприємства.....	71
3.2 Аналіз динаміки і структури готової продукції підприємства.....	79
3.3 Шляхи удосконалення аналізу готової продукції на підприємстві.....	84
ВИСНОВКИ.....	89
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	93



ДОДАТОК А Показники фінансово-економічної діяльності підприємства ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» за 2020-2022 рр.....	102
ДОДАТОК Б Алгоритм аналізу руху готової продукції підприємства ..	103
ДОДАТОК В Поняття «готова продукція» в наукових дослідженнях...	104
ДОДАТОК Д Операції з руху готової продукції на підприємстві .....	107
ДОДАТОК Е Відображення в обліку операцій з руху готової продукції.....	108

## СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ЗУ – Закон України

П(С)БО – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

М(С)БО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю

ПДВ – податок на додану вартість

чол. – чоловік

грн. – гривень

тис. грн. – тисяч гривень

% – відсотки

шт. – штук

і т.д. – і так далі

## ВСТУП

Результати роботи кожного підприємства значною мірою залежать від системи управління, яка забезпечує економічну самостійність підприємства, його конкурентоспроможність та стійке фінансове становище на ринку. Вирішення проблеми ефективного розвитку та економічного зростання промислових підприємств України можливе завдяки удосконаленню системи управління витратами та собівартістю продукції готової продукції.

У системі управління виробництвом готової продукції важливе місце має облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції. На основі даних про розмір та види витрат працівники управлінського апарату підприємства одержують інформацію про використання ресурсів, унаслідок чого з'являється можливість здійснювати контроль кількісних та якісних показників, регулювати процес виробництва, приймати оптимальні управлінські рішення.

Сьогодні мають місце досить широкі можливості підприємств у визначенні правил ведення бухгалтерського обліку, оскільки нова система обліку надає право розробляти підприємством свою облікову політику, самостійно визначити конкретні методики, форми, техніку ведення та організації бухгалтерського обліку, виходячи з конкретних умов господарювання. Розглядаючи сферу промисловості, необхідно зазначити, що найважливішим для підприємств такого сектору є забезпечення раціонального обліку та аналізу руху продукції.

Проведені дослідження свідчать, що останнім часом в Україні рівень виробництва та споживання олії значно зменшився, в першу чергу, через погіршення економічного стану країни.

Питання, пов'язані з обліком і аналізом готової продукції рослинництва, висвітлювали вітчизняні й зарубіжні економісти. Вагомий внесок у розвиток

теорії та практики обліку та аудиту готової продукції рослинництва належить працям вітчизняних вчених: Ф.Ф. Бутинця, М.Ф. Огійчука, Н.М. Ткаченка, М.Т. Білухи, Г.М. Давидова, Л.К. Сука, О.О. Канцурова, М.Я. Дем'яненка, М.Г. Михайлова, М.І. Телегунь, М.А. Кухарського, В.Я. Плаксієнка, та іншим, а також зарубіжних вчених: В.Б. Івашкевича, О.Д. Каверіна, Т.П. Карпова, В.Ф. Палій, Я.В. Соколова, Дж. Фостера, Ч.Т. Хонгрена, Е.А. Аренса та іншим.

Все вищезазначене підтверджує актуальність обраного дослідження, яке націлене на облік готової продукції, її відвантаження і реалізації, аналіз руху, зберіганням продукції, проведення комплексного аналізу показників реалізації, для правильного і своєчасного її оприбуткування на склад, а також для отримання точних даних про залишки готової продукції на складі.

Метою кваліфікаційної роботи є узагальнення та поглиблене вивчення теоретичних, методологічних і організаційних основ обліку та аналізу готової продукції підприємства, а також розробка обґрунтованих пропозицій щодо їх вдосконалення.

Реалізація мети передбачає розв'язання комплексу взаємозалежних завдань:

- дослідити теоретичні та методологічні підходи до вивчення економічної сутності готової продукції;
- визначити класифікаційні ознаки готової продукції та узагальнити практичну діяльність організації обліку готової продукції підприємства;
- проаналізувати нормативно-правову базу та спеціальну літературу з обліку та аналізу готової продукції;
- надати організаційно-економічну характеристику досліджуваному підприємству ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»;
- розглянути порядок документального оформлення обліку готової продукції;
- дослідити організацію синтетичного та аналітичного обліку готової продукції на підприємстві;

- визначити організаційні та методичні аспекти проведення аналізу обліку готової продукції;
- розробити окремі пропозиції по удосконаленню обліку та аналізу готової продукції для застосування їх на досліджуваному підприємстві ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД».

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналізу готової продукції Товариства з обмеженою відповідальністю «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» Вільнянського району Запорізької області.

Предметом дослідження виступає сутність, склад, оцінка та аналіз первинного, синтетичного, аналітичного обліку руху готової продукції, а також шляхи вдосконалення обліку та аналізу на досліджуваному підприємстві.

В процесі написання кваліфікаційної роботи були проведені дослідження на теоретичному та практичному рівнях пізнання. Для досягнення мети дослідження були застосовані наступні методи: системний підхід (облік готової продукції досліджувався у взаємодії із іншими ділянками обліку); аналіз та синтез, індукція та дедукція (ці методи були застосовані при здійсненні аналітичних досліджень); моделювання (відображається у процесі надання схематичних даних у роботі); комп'ютеризація (користування під час дослідження комп'ютерних програм економічного характеру); метод спостереження – для вивчення стану обліку готової продукції та її місця у системі управління підприємством; методи моделювання, гіпотези та припущення – для формування власної думки та внесення рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу готової продукції.

Інформаційною базою для написання дипломної роботи слугували: законодавчі та нормативно-правові акти України; матеріали первинного, аналітичного, синтетичного обліку; фінансова та статистична звітність ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» за 2020- 2022 роки; наукові праці економістів, науковців, бухгалтерів; матеріали періодичних видань.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у визначенні, уточненні

та обґрунтуванні методологічних та методичних положень, розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу готової продукції підприємства. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- досліджено погляди економістів щодо формування понять «готова продукція», «збут (реалізація)», охарактеризовано особливості формування вартості продукції, яка виготовляється та реалізовується покупцям і замовникам на сторону;
- виокремлено норми правого забезпечення організації обліку готової продукції та її реалізації на підприємствах;
- уточнено первинний облік готової продукції та форми бухгалтерських регістрів з обліку готової продукції на підприємстві;
- набули подальшого розвитку питання методики та організації аналітичного та синтетичного обліку готової продукції, зокрема показано механізм використання ряду субрахунків та аналітичних рахунків першого подяку до рахунка 23 «Виробництво» та позабалансових рахунків;
- проведено аналіз фінансового стану підприємства ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»;
- проведено аналіз діяльності підприємства ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД», особливо в частині виробництва продукції та реалізації готової продукції;
- обґрунтовано, що економічний аналіз руху готової продукції є важливим елементом у системі управління виробництвом та реалізацією готової продукції;
- запропоновано алгоритм аналізу руху готової продукції, який складається із 7 кроків: у процесі проведення аналізу важливим є правильний вибір методів аналізу, з поміж традиційних, що широко використовуються, й специфічних, що притаманні для аналізу конкретного об'єкта;
- проведено факторний аналіз структури доходу, який свідчить, що на

його структуру впливає рівень витрат на 1 грн реалізованої продукції, а саме зміні величини собівартості продукції, обсягу виручки від реалізованої продукції;

– запропоновано використовувати факторний аналіз впливу рівня витрат на реалізовану продукцію, що дозволить прогнозувати величину майбутнього фінансового результату.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку готової продукції, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку готової продукції підприємства, можуть впроваджуватися в практику роботи окрім досліджуваного нами підприємства, на інших підприємствах харчової промисловості, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та аналізу.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на конференціях: II Міжнародна наукова конференція «Розвиток наук в умовах нової реальності: проблеми та перспективи» (м. Луцьк, 2023р.), зокрема у збірнику даної конференції опубліковано одну тезу, I Міжнародна наукова конференція «Теорія модернізації в контексті сучасної світової науки» 23 червня 2023 року, м. Полтава, у збірнику даної конференції опубліковано одну тезу, XVI Університетська науково-практична конференція студентів, аспірантів, докторантів і молодих вчених «Молода наука-2023» 17-22 квітня 2023 року, Запорізький національний університет, зокрема у збірнику даної конференції опубліковано одну тезу. Також на основі матеріалів кваліфікаційної роботи було опубліковано статті: «FEATURES OF ACCOUNTING OF FINISHED PRODUCTS AT AGRICULTURAL ENTERPRISES» у науковому фаховому виданні «Фінансові стратегії

інноваційного розвитку економіки», Випуск 1 (57) (м. Запоріжжя, 2023 рік), також на основі матеріалів кваліфікаційної роботи було опубліковано одну статтю щодо теми дослідження у збірнику статей молодих вчених Запорізького національного університету «Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства», Випуск 8, (2023 р.).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та списку літератури, додатків. Основний зміст викладено на 90 сторінці комп'ютерного тексту. Робота містить 21 таблицю, 14 рисунків, 5 додатків, містить 75 найменувань літературних джерел.



## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

#### 1.1 Економічна сутність, види, порядок визнання та оцінки готової продукції

В науковій літературі поняття «готової продукції» тлумачиться, як продукції, котра повністю завершена обробкою на конкретному підприємстві, пройшла усі стадії технічного випробовування, приймання, укомплектування, відповідно до умов договорів із замовниками та відповідає стандартам або затвердженим технічним умовам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад чи передана замовнику.

Обґрунтовуючи суть готової продукції, Бутинець Ф. Ф. вводить поняття «придатна для споживання» [11].

До цього трактування Должанський М.І. та Должанський А.М. додають, що «готова продукція може мати, а може не мати кількісні та якісні характеристики, але завжди продукція має вартісну характеристику. Усі елементи виробничого процесу – сировина, матеріали, які перебувають на різних стадіях технологічного процесу, утворюють незавершене виробництво та формують вид виробничого запасу».

Такі автори, як Г. П. Журавель та П. Я. Хомин, відмічають, що готовою продукцією є така, яка повністю пройшла передбачені технологією виробництва стадії і процеси, оприбуткована на склад, або прийнята замовником. Проте науковці не надають особливого значення оцінці ні запасів, ні готової продукції зокрема. Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» готовою продукцією, вважається продукція, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам,

передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [73]. Порівнявши це визначення із тлумачення такого виду продукції у міжнародній обліковій практиці, спостерігаємо практичне його співпадіння. При цьому уточнюється, що вироби, які не пройшли всіх стадій технологічної обробки, випробувань і технологічного приймання, вважаються не закінченими і входять до складу незавершеного виробництва підприємства. На нашу думку під готовою продукцією необхідно розуміти частину матеріально-виробничих запасів, призначених для продажу (кінцевий результат виробничого циклу, активи, завершені обробкою (комплектацією), технічні та якісні характеристики яких відповідають умовам договору або вимогам інших документів, у випадках, встановлених законодавством). Наведене визначення відрізняється від існуючих тим, що є більш деталізованим і сприятиме удосконаленню обліку готової продукції.

Оскільки готова продукція, відповідно до чинного законодавства, відноситься до активів підприємства, тобто ресурсів, які придбані (виготовлені) в минулому і в майбутньому очікується отримати від їх реалізації та збуту економічну вигоду, – то в бухгалтерському обліку застосування методів її оцінки повинно не знижувати витрат на виробництво цієї продукції і ні не завищувати її оцінки. Якщо готова продукція не може принести підприємству економічну вигоду від її реалізації чи обміну, то вона не буде вважатись активом і повинна бути списана з балансу.

Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства. Крім випуску речовинної продукції (машин, взуття, одягу, хліба, цукерок тощо), підприємство може виконувати певні роботи для інших підприємств або надавати їм послуги. Наприклад, ремонтні роботи, перевезення вантажів своїм автотранспортом для інших підприємств та ін. На відміну від речовинної продукції, під якою розуміється вираз «готова продукція», цей вид продукції називають «виконані роботи та послуги». Усі елементи виробничого процесу – сировина, матеріали, паливо тощо, які перебувають на різних стадіях

технологічного процесу, утворюють незавершене виробництво.

Готова продукція на промисловому підприємстві проходить такі операції:

а) випуск продукції з виробництва і здача її на склади;

б) зберігання продукції на складах підприємства;

в) відпуск продукції на місці і відправка (відвантаження) іногороднім покупцям;

г) відпуск продукції для внутрішніх потреб основних цехів, для збуту продукції (наприклад, тара власного виробництва) та ін.;

г) реалізація продукції (одержання грошей від покупців за відпущену продукцію).

Усі елементи виробничого процесу – сировина, матеріали, які перебувають на різних стадіях технологічного процесу, утворюють незавершене виробництво та формують вид виробничого запасу. На рисунку 1.1. наведено взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією продукції.

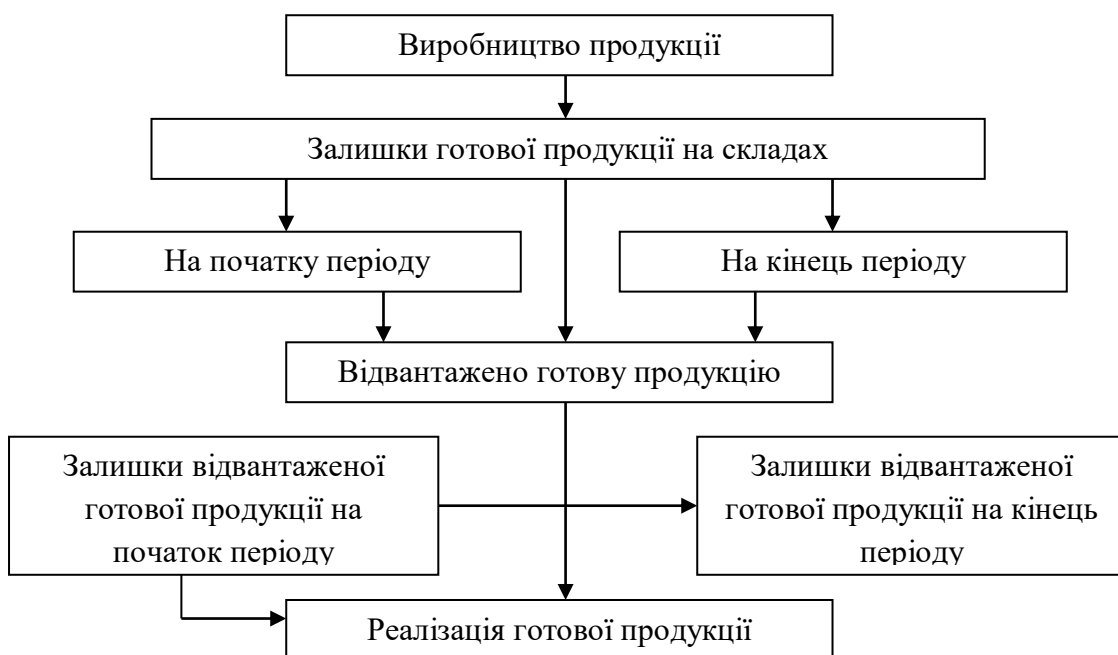


Рисунок 1.1 – Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією

Джерело: складено автором самостійно.

Готовою продукцією, призначеною для продажу, вважають закінчені

обробкою виробу, які пройшли випробування, приймання і відповідають технічним вимогам і стандартам.

При розкритті економічної сутності готової продукції важливою є її класифікація.

Готова продукція за характером класифікується наступним чином (рис. 1.2).



Рисунок 1.2 – Класифікація готової продукції за її характером

Джерело: складено автором самостійно.

За формою продукцію поділяють на таку, яка має:

- уречевлену форму, тобто являє собою виріб (наприклад, трактор, хліб, пшениця тощо);
- яка має форму результату роботи (ремонт) або форму послуги (перевезення вантажу).

За ступенем готовності продукцію поділяють на готову, напівфабрикати (напівпродукти) та неготову. Готова – це продукція, яка придатна для вживання; Напівфабрикати також готові для виробничого споживання;

Неготова – незавершене виробництво.

Готовою вважається така продукція, яка повністю відповідає стандартам, а в разі їх відсутності технічним, договірним або іншим умовам, прийнята з виробництва на склад, а в окремих випадках на неї складають сертифікат або інший документ про якість.

За технологічною складністю продукцію поділяють на просту і складну. При цьому вона може бути основною, побічною або супутньою. За своїми технічними та іншими характеристиками побічна та супутня продукція майже не відрізняється від основної, тому їх кількісні та якісні параметри визначають аналогічно основній продукції. Супутня продукція – це продукція, отримана в одному технологічному циклі (процесі) одночасно з основною. Супутньою продукцією під час вироблення томатної пасти є помідори. За якістю вона відповідає стандартам та призначена для подальшої обробки або відпуску споживачам. Побічна продукція – це продукція, що утворюється в комплексних виробництвах паралельно з основною і, на відміну від супутньої (допоміжної), не потребує додаткових витрат.

Підприємства виробляють продукцію у відповідності із заключними договорами, розробленими плановими завданнями з асортименту, кількості і якості. Керівник підприємства, в першу чергу, повинен приділяти увагу питанням збільшення обсягу виготовленої продукції, розширення її асортименту і покращення якості, вивчаючи потреби ринку [25]. В бухгалтерському обліку готова продукція оцінюється у відповідності до МСБО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 «Запаси». Згідно П(С)БО 9 «Запаси» готова продукція визнається активом, якщо: існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічну вигоду, пов'язану з її використанням; її вартість може бути достовірно визначена [8].

В бухгалтерському обліку готова продукція повинна оцінюватись у відповідності до П(С)БО 9 «Запаси» за первісною вартістю. Але оскільки така вартість може бути визначена лише після збирання всіх витрат та

калькулювання її фактичної собівартості, постає потреба в щоденному обліку наявності та руху готової продукції для визначення її вартісних характеристик. Для визначення первісної вартості продукції (робіт, послуг) використовується П(С)БО 16 «Витрати». Витрати на виробництво готової продукції включають прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, а також постійні та змінні виробничі накладні витрати. П(С)БО 16 «Витрати» визначає два поняття собівартості готової продукції: собівартість реалізованої продукції; виробнича собівартість продукції [72].



Рисунок 1.3 – Склад витрат виробничої собівартості готової продукції

Джерело: складено автором самостійно.

До виробничої собівартості продукції входять наведені на рисунку 1.3 витрати.

Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюється підприємством.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини, основних матеріалів, що створюють основу продукції, яка виготовляється, купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів.

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати працівникам, які зайняті у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які не можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизаційні відрахування та ін.

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати до собівартості готової продукції не включаються, а списуються на витрати звітного періоду.

Оцінка готової продукції це спосіб визначення ціни продукції на усіх етапах її створення та реалізації, яка може здійснюватись в бухгалтерському обліку та звітності в вартісному вимірі, яка встановлюється в сумі фактичних затрат, що пов'язуються з виробництвом продукції. В момент здійснення продажу готової продукції оцінка їх здійснюється за одним з таких методів [39]:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці продукту;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження товарів (Fifo);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Метод Fifo базується на припущенні, що готова продукція використовуються в тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство, тобто запаси які були придбані першими продаються чи використовуються першими. Даний метод найчастіше застосовується для запасів, що швидко псуються за умови, що грошова одиниця є стабільною.

Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції, які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін.

Сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво, а також економічних розрахунків з метою визначення собівартості продукції, робіт і послуг являє собою метод калькулювання (визначення собівартості). Метод калькулювання залежить від організації і технології виробництва, а також визначених на підприємстві центрів витрат, по яких здійснюється узагальнення інформації про витрачені ресурси.

У ході проведеного дослідження було виявлено відсутність єдиної думки серед спеціалістів і науковців щодо визначення методів обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції.

До цього часу в науковій та науково-практичній літературі проводяться дослідження проблеми взаємозв'язку методів обліку витрат на виробництво та калькулювання.

Важливо звернути увагу на те, що ні в офіційних документах, ні в спеціальній літературі, не вказано конкретного переліку методів обліку витрат і методів калькулювання, які є рекомендованими для використання підприємствами різних галузей промисловості.

У науковій літературі одні і ті ж методи різні вчені відносять або до методів обліку витрат, або до методів калькулювання, виходячи із тлумачення їх сутності.

Більшість авторів ототожнювали ці поняття, що пояснюється в умовах існування командно-адміністративної економіки повною підлеглистю обліку



витрат на виробництво цілям калькулювання. Визначення методу обліку витрат давалося разом з визначенням методу калькулювання собівартості продукції. Ця точка зору підкріплювалася і діючими на той час нормативними документами. Інші економісти зауважують, що метод обліку витрат виробництва і метод калькулювання продукції є поняттями неоднозначними. Таку думку підтримують І.А. Басманов, В.В. Сопко, А.Н. Петрик.

В.Ф. Палій зазначає, що метод обліку витрат повинен характеризувати з необхідною повнотою та деталізацією процес їх виникнення і порядок формування в конкретному виробничому процесі, а метод калькулювання – це «сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво за калькуляційними об'єктами та прийомів обчислення собівартості калькуляційних одиниць». В.Ф. Палій послідовно підкреслює відмінності обліку витрат і калькулювання, а, відповідно, і їх методів, проте не дає чіткого визначення методу обліку витрат.

Науковці, які дотримуються другого підходу, облік витрат розглядають як калькулювання у тій чи іншій формі. Тобто калькулювання собівартості кінцевого продукту підприємства визначається системою та організацією обліку витрат та є нерозривними.

У вітчизняній та зарубіжній практиці фінансового та управлінського обліку утворились і використовуються більше десятка методів калькулювання і обліку витрат.

Проте несистематизоване викладення сутності цих методів у науковій і спеціальній літературі не дає можливості чітко розібратися в особливостях кожного з них.

Найбільш поширені методи калькулювання виробничих затрат та їх коротку характеристику наведено в таблиці 1.1.

Кожен з методів має цілу низку як переваг, так і недоліків, тому кожне підприємство повинно самостійно підходити до вибору методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, який найбільш повно задовольняв би

функціонування підприємства.

Таблиця 1.1 – Характеристика методів калькулювання [66]

Метод калькулювання	Коротка характеристика методу
Позамовний метод	Застосовується при різноманітній діяльності підприємства. Затрати «збираються» за конкретними замовленнями, партіями або договорами, що відрізняються один від одного
Попередільний метод	Застосовується при масовому виробництві однорідної продукції (наприклад, у харчовій промисловості). Середні затрати на одиницю продукції визначають діленням загальної суми затрат на кількість виробленої продукції
Нормативний метод	Затрати обліковуються за встановленими нормативами, а собівартість продукції калькулюється ще на стадії планування виробництва. Метод дозволяє вести точний аналітичний облік і за відхиленням фактичних затрат від нормативних контролювати загальну собівартість продукції
Фактичний метод	«Збирається» сума фактично понесених затрат
Змішаний метод	Прямі затрати обліковують за фактичними даними, а накладні – за середнім коефіцієнтом розподілу
Метод «директ-костинг»	Затрати поділяються що до обсягу виробництва на постійні та змінні, а до собівартості виробленої продукції включається тільки змінні транспорту, у масложировому виробництві
Метод «стандарт-костинг»	Планові затрати обліковуються на підставі системи існуючих стандартів. Аналітичний облік затрат за об'єктами не передбачається. Метод має «західне» походження
Метод «поглинутих затрат»	Загальні виробничі затрати відносяться на собівартість виробленої продукції та пропорційно розподіляються між реалізованою продукцією і продукцією, яка поки що перебуває на складі підприємства

Джерело: складено автором самостійно.

Факторами, що спонукають до вибору того, чи іншого методу обліку витрат є: організаційна структура управління виробництвом; тип виробництва, його складність, характер технологічного процесу; номенклатура продукції, що випускається; тривалість виробничого циклу; наявність незавершеного виробництва. Враховуючи дані фактори, підприємство обирає найоптимальніший метод, специфіка та особливості якого відображаються в послідовності процесів обліку витрат виробництва та формування собівартості готової продукції. Таким чином методи обліку витрат на виробництво та методи калькулювання є двома взаємозалежними процесами, які характеризуються власними способами та прийомами, користувачами,

завданнями. Інформація про витрати використовується для визначення собівартості продукції. Так, методом обліку витрат є сукупністю способів відображення, групування та систематизації інформації при витрати, які виникли у процесі досягнення поставлених цілей та забезпечують досягнення поставленої мети. Метод калькулювання, відповідно, є відображенням розподілу витрат підприємства за встановленими статтями калькуляції для визначення собівартості певних видів або груп продукції.

Як підсумок можна визначити, що методи обліку витрат на виробництво та методи калькулювання собівартості спрямовані на досягнення різних цілей, що і доводить їх відмінність і необхідність існування кожного із них на підприємствах для організації ефективної системи обліку витрат на виробництво.

Наочно порядок формування первісної вартості готової продукції наведений на рисунку 1.4.

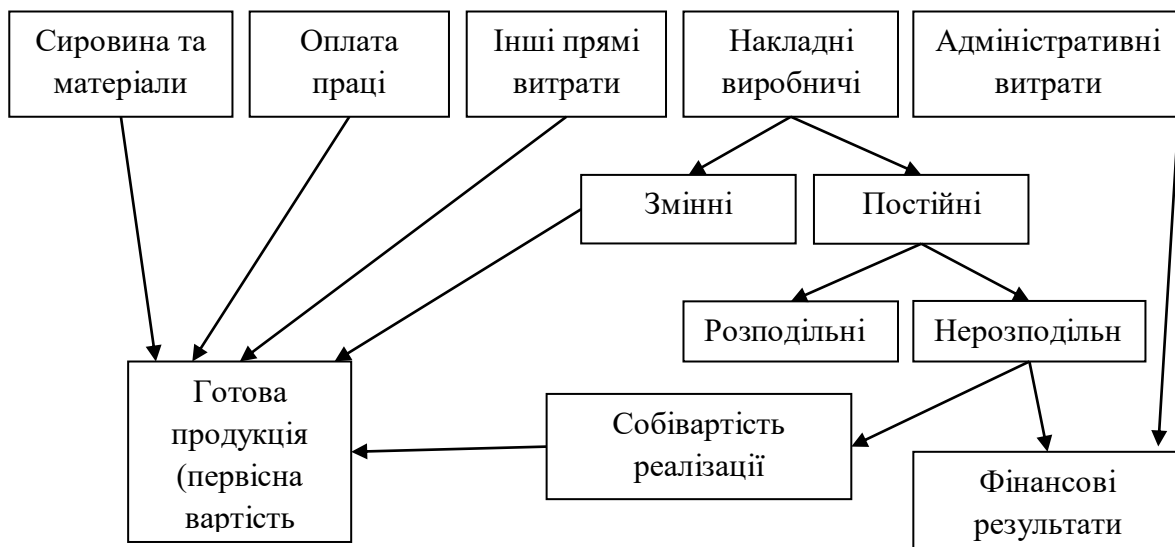


Рисунок 1.4 – Порядок формування первісної вартості готової продукції

Джерело: складено автором самостійно.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове

призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки:

- оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою, – первісна вартісна;
- оцінка, що визначається за домовленістю сторін.

Наприкінці місяця загальну кількість випущеної продукції оцінюють за прийнятими в обліку цінами підприємства і фактичною собівартістю.

За даними відомості випуску готової продукції визначають результат роботи підприємства у процесі виробництва (різниця між фактичною і взятою для обліку собівартістю випущеної продукції), економію або перевитрати. У поточному обліку її оцінюють за «твердими» обліковими цінами. Якщо готову продукцію оцінюють за середньорічною плановою собівартістю, то відхилення планової собівартості від фактичної обліковують окремо.

На кінець місяця ці відхилення розподіляють між залишками нереалізованої продукції і реалізованими виробами. При оцінюванні її за іншими цінами відхилення визначають як різницю між цими цінами та фактичною собівартістю.

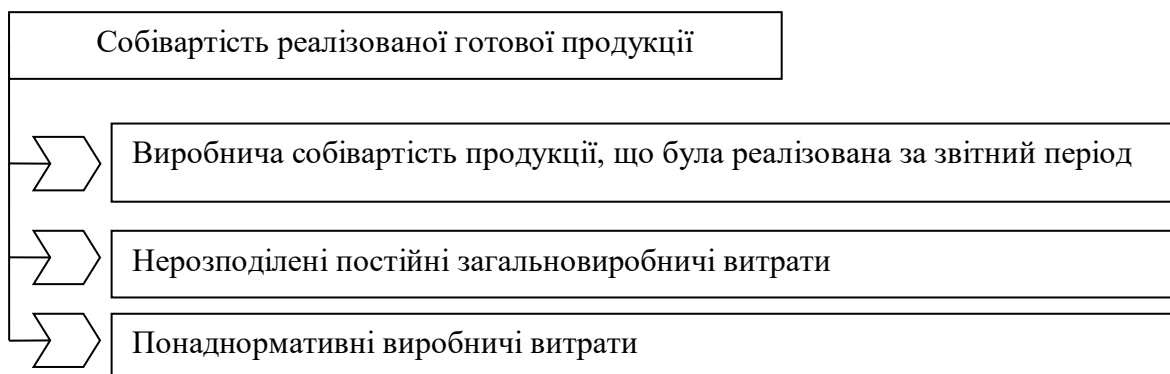


Рисунок 1.5 – Склад собівартості реалізованої готової продукції

Джерело: складено автором самостійно.

Собівартість реалізованої продукції складається з наступних витрат (рис. 1.5).

Повна собівартість визначається тільки по реалізованій продукції, використовуючи дані виробничої собівартості і позаवиробничих (комерційних) витрат:

$$Псп = Кр \times Сво + Пв; Псо = Псп : Кр \quad (1.1)$$

де Псп – повна собівартість усієї реалізованої продукції (робіт, послуг);

Сво – виробнича собівартість калькуляційної одиниці продукції у звітному періоді;

Кр – кількість реалізованої продукції (робіт, послуг) в натуральних одиницях виміру;

Пв – позавиробничі (комерційні) витрати;

Псо – повна собівартість одиниці реалізованої продукції (робіт, послуг).

Відмітимо, що облік та аналіз готової продукції суворо регламентується різними нормативно-правовими актами і відіграє значну роль в управлінні будь-яким суб'єктом господарювання. А тому в наступному питанні дипломної роботи необхідно приділити увагу з'ясуванню ролі обліку і аудиту готової продукції та їх законодавчому регулюванню.

## 1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу готової продукції

В умовах ринкової економіки все більше зростає роль господарської діяльності, контроль ефективності якої є залежним від організації та ведення обліку. Організація бухгалтерського обліку готової продукції не може бути

ефективною без належного її нормативного регулювання. На даний момент законодавча база, на основі якої чиниться регулювання обліку готової продукції, є дещо несучасною та застарілою. Затвердження державою нових нормативно-правових актів суттєво відстає від реалій сучасності. Під впливом економічно-інтеграційних факторів господарська діяльність вдосконалюється більш швидкими темпами, ніж її нормативне забезпечення, а тому правова регламентація сфери обліку готової продукції підприємства вимагає її періодичного вдосконалення.

Метою дослідження нормативного регулювання є оцінка та критичний аналіз стану нормативно-правового забезпечення обліку для його покращення та пристосування до умов господарювання конкретного господарства, виду економічної діяльності. Спираючись на мету дослідження, встановлені основні завдання для її досягнення:

- з'ясувати сутність категорії нормативного регулювання обліку;
- встановити та охарактеризувати особливості правового забезпечення обліку в державі;
- провести аналіз нормативного регулювання обліку та сформулювати відповідні результати.

На створення та функціонування нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні впливають такі явища:

- 1) економічне становище в країні;
- 2) податкова політика;
- 3) національні особливості;
- 4) користувачі та завдання, що вони перед собою зазначають;
- 5) юридичне становище;
- 6) взаємовідносин з іншими країнами.

Нормативне регулювання обліку та аналізу, у нашому розумінні, це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (представницької, виконавчої та законодавчої), Міністерства фінансів України,

інших міністерств та відомств, та власне, кожного товариства, що забезпечує повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку фінансової звітності, економічного контролю та державного аудиту у державі.

Головним фундаментальним документом, що визначає правові засади регулювання, організації, ведення та здійснення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-14 від 16.07.1999 року .

Даним законом вказується мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Метою ведення бухгалтерського обліку та подання звітності є надання внутрішнім та зовнішнім користувачам неупередженої і правдивої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, для прийняття альтернативних рішень [92].

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачається, що контроль за дотриманням законодавства про облік та звітність відбувається відповідними органами в межах їх компетенції, передбачених законами.

Спираючись на даний закон, сільськогосподарське підприємство має право самостійно:

- формувати облікову політику господарства;
- вибрати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядок та способи реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад, та з урахуванням особливостей своєї діяльності та методики обробки облікової інформації;
- приймати правила документообігу та технологію обробки облікових даних, додаткову систему рахунків та реєстрів аналітичного обліку;
- розробляти систему та форми управлінського обліку, звітності та контролю господарських операцій, затверджувати права та обов'язки окремих працівників на підписання бухгалтерської документації;
- асигнувати на окремий баланс філії, відділення та відокремлені

підрозділи, що зобов'язані вести бухгалтерський облік, з включенням показників їх звітності до зведеної звітності господарства.

Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 із змінами та доповненнями прийнятий Верховною Радою України дає визначення наступних понять: вироблена продукція – загальний обсяг продукції, видобутої відповідно до угоди про розподіл продукції та доставленої в пункт виміру; виробництво підакцизної продукції – технологічний процес, у тому числі змішування, здійснення якого внаслідок зміни форми, властивостей або складу речовини, напівфабрикатів або готової продукції призводить до отримання підакцизної продукції, надання таким товарам інших властивостей, які призводять або не призводять до збільшення обсягів такої продукції.

Також Податковим кодексом України визначається поняття «маркетингових послуг» та складу витрат на збут, які включають витрати на рекламу та дослідження ринку продукції, порядок їх визнання та врахування даних витрат при визначення оподаткованого прибутку.

Поряд із податковим визначенням реклами, необхідно зазначити значимість Закону України «Про рекламу» № 270/96 – ВР від 03.07.1996 року із поточною редакцією 28.12.2015 року. Даний закон визначає правові основи рекламної діяльності в Україні, в тому числі по відношенню до готової продукції, регулювання відносин, які виникають в процесі виробництва, розповсюдження та споживання реклами, як відповідної ланки маркетингових зв'язків та комунікацій [42].

Формулювання основних засад цінової політики та регулювання відносин, які виникають в процесі формування, встановлення та застосування цін на готову продукцію визначено в Законі України «Про ціни та ціноутворення» № 5007-VI від 21.06.2012 року [12].

Одним із основних нормативних документів є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 року № 246, який визначає методологічні



засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності.

Згідно даного стандарту, запасами вважають:

- активи, що утримуються для подальшого продажу за умов господарської діяльності;
- перебувають на стадії виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Для завдань бухгалтерського обліку запаси залучають сировину, основні та допоміжні матеріали, товари у вигляді матеріальних цінностей, малоцінні та швидко зношувані предмети, незавершене виробництво та готову продукцію. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», готовою продукцією вважають таку, яка виготовлена на підприємстві та призначена для реалізації, відповідає технічним та якісним характеристикам, передбачених договором або іншим нормативним актом. Відповідно, у зазначених правових документах, роботи та послуги не є частиною готової продукції.

Відповідно до п. 6 П(С)БО 9 «Запаси», готова продукція належить до запасів. З метою бухгалтерського обліку запаси включають готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [18].

Доводом такої думки є норми П(С)БО «Запаси», що для господарств, витрати на виконання робіт та послуг, щодо яких підприємством не визначено доходу є незавершеним виробництвом.

Методологічні засади формування в обліку інформації про доходи підприємства та розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» згідно з наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 року № 290. Згідно даного нормативного акту,

дохід визнається під час збільшення активу чи зменшення зобов'язання, яке зумовлює збільшення власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Критерії визначення доходу, зазначені в П(С)БО використовуються для кожної операції [14].

Визнані доходи систематизуються в бухгалтерському обліку за наступними групами:

- виручка від реалізації продукції (робіт чи послуг);
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи.

Встановлення методологічних основ формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати господарства, в тому числі про витрати на збут та їх розкриття у фінансовій звітності розкриває Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» № 27/4248 від 19.01.2000 року.

Створені запаси включають до балансу підприємства за первісною вартістю, що для готової продукції є виробничою собівартістю. Згідно з П(С)БО «Витрати», собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості, що була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та над нормованих виробничих витрат [25].

До виробничої собівартості готової продукції включається:

прямі матеріальні витрати (вартість матеріалів, сировини, комплектуючих робіт);

прямі затрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати);

змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі затрати (витрати на управління процесу виробництва, амортизаційні відрахування, витрати на охорону праці та техніку безпеки);

інші прямі витрати (інші виробничі витрати).

У Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»

затвердженого наказом Міністерства фінансів України 18.11.2005 року № 790, зазначено, що сільськогосподарська діяльність являє собою процес управління біологічними перетвореннями для отримання сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів в кінцевому результаті. В свою чергу активи, отримані в процесі відокремлення від біологічного активу та призначені для внутрішнього споживання, перетворення або реалізації зазначається як сільськогосподарська продукція [16].

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій затверджена наказом Міністерства фінансів України 30.11.1999 року № 291 (із змінами від 18.06.2015 року № 573), встановлює призначення та порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність та рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємства.

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій до готової належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам.

Зазначеною Інструкцією про застосування плану рахунків обліку передбачено поняття готової продукції, до якої належить продукція, отримана від рослинницьких та тваринницьких галузей господарства, що призначена для реалізації на сторону та для іншого невиробничого споживання; продукція для споживання в галузі тваринництва у вигляді кормової бази; продукція, вирощена для відгодівлі тварин (зелена маса, корми, плоди); побічна продукція, відходи, насіннєвий та посадковий матеріал та інша продукція [42].

Наказом № 291 від 30.11.1999 року «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування» передбачено для облікового відображення операцій щодо наявності та руху готової продукції

рахунок 26 «Готова продукція» [81]. Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах» № 929 від 21.12.2007 року, розроблений з метою забезпечення методологічних принципів ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів, в тому числі й готової продукції, в сільськогосподарських підприємствах.

Спеціалізовані форми первинних документів з обліку виробничих запасів на підприємстві – є первинними документами, що застосовуються в окремих галузях, з урахуванням їх специфіки виробництва. Облік запасів та готової продукції є одним з елементів бухгалтерського обліку, оперативного обліку господарських операцій по господарству в цілому.

У Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності затверджених наказом Міністерства фінансів України 28.03.2013 року № 433 розглянуто питання відображення інформації за статтями балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про сукупний дохід, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал [64].

Усі зазначені форми звітності та склад статей фінансової звітності визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затвердженим наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 року, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 28.02.2013 р. за № 336/22868 [70].

Також нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку можна класифікувати на наступні групи:

- закони, як нормативні акти вищої юридичної сили;
- акти вищого органу в системі органів виконавчої влади;
- положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші правові документи з обліку та звітності, що затверджені Міністерством фінансів України, який є основним органом центральної виконавчої влади з питань

регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

– нормативно-правові акти та розроблені методичні рекомендації розроблені на основі П(С)БО з урахуванням специфіки та наявних потреб відповідних видів економічної діяльності;

– рішення, щодо організації обліку та використання облікової політики, що ухвалюються керівництвом на основі документів найвищого порядку.

Наведена класифікація передбачає, що перша та друга групи споріднені між собою, як акти законодавчої та виконавчої гілки центральних органів влади держави, а тому не потрібно їх роз'єднувати, а також, у поданій класифікації пропущено нормативно-правові акти місцевого призначення. Останні використовуються рідко, але вони існують у різних формах та видах методичних вказівок, положень і роз'яснень, пов'язаних з місцевим фінансуванням, податками, кадровою політикою, діяльністю у певній галузі держави.

Нормативно-правові документи щодо обліку та фінансової звітності групують у відповідності до таких рівнів:

– міжнародні або континентальні нормативні документи обліку і звітності (Міжнародні стандарти фінансової звітності, Директиви Європейського Союзу);

– загальнодержавні (нормативно-правові акти Президента, Верховної Ради України та Кабінету Міністрів);

– загально-облікові документи (акти Міністерства, Державного комітету статистики України, Національного Банку України, Державного казначейства, Державної фіскальної служби та інші);

– галузеві або відомчі (акти профільних міністерств та відомств України). Даний рівень є найслабшою складовою у нормативному регулюванні обліку та аудиту, так як на даному етапі становлення не зовсім повністю досліджена;

– внутрішньогосподарські або внутрішньо фірмові.

Нормативно-правові документи України, що мають відношення до обліку та аудиту готової продукції, постійно перебувають під наглядом економістів, вчених та практиків бухгалтерського обліку. В результаті відбуваються періодичні зміни та доповнення у нормативно-правових актах, виникають абсолютно нові або покращені акти. Наприклад, до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» та 16 «Витрати» від моменту їх затвердження до сьогодні вносились суттєві корективи по п'ять разів.

Вказані зміни і доповнення робились не випадково, а в результаті визнання Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку на практиці.

Отже, відповідне нормативно-правове регулювання обліку є особливо важливим аспектом ефективної організації обліку та аналізу на будь-якому підприємстві. Без належного регулювання господарство приречене на вагомі штрафи та банкрутство.

В Україні закладені правові засади нормативно-правової системи забезпечення бухгалтерського обліку, що дають змогу підприємству індивідуально вирішувати питання з приводу його ведення, також створена відповідна база для обчислення показників економічного розвитку за системою національних рахунків та загалом пришвидшили облік до міжнародної діяльності.

Майбутні дослідження варто проводити в напрямку детального вивчення та критичного оцінювання кожного із перелічених актів правового забезпечення обліку, з метою конкретизації назв, змісту, форм, застосування вітчизняного та іноземного досвіду, зменшення суперечностей, розбіжностей та незрозумілих до тлумачення термінів.

### 1.3 Синтетичний та аналітичний облік готової продукції підприємства

Динамічне зростання економічних зв'язків ринкової економіки, коли складові виробничого процесу теж піддаються змінам, важливо правильно та ефективно побудувати бухгалтерський облік на підприємстві із врахуванням специфіки галузі виробництва.

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

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

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

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

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

## 1.4.

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

Таблиця 1.4 – Типова кореспонденція за рахунком 23 «Виробництво»

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

Джерело: складено автором самостійно.

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

Н.М. Светлова та М.Г. Супрун навпаки ж вважають, що «необхідно використовувати такі методи калькулювання собівартості продукції, як: метод прямого віднесення витрат на об'єкти бухгалтерського обліку, тобто це вважається простим методом калькулювання, згідно якого витрати включаються прямим способом на відповідні об'єкти обліку, а вже пізніше на



основі облікової інформації розраховується собівартість готової продукції. Ще можуть бути й інші методи, серед яких пропорційний, виключення побічної продукції, коефіцієнтний та комбінований» [34].

Осадча Г.Г. вважає, що «процес калькулювання загалом доцільно розділити на три етапи. На першому етапі вираховується собівартість всієї випущеної продукції на підприємстві й оцінюється незавершене виробництво; на другому – визначається собівартість продукції кожного виду; на третьому – розраховується собівартість одиниці продукції» [35].

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

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

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

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

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

Згідно із національними стандартами ТЗВ включають в себе «затрати на заготівлю запасів, витрати на оплату тарифів (фрахту), витрати на вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів» [2].

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

Таблиця 1.5 – Структура рахунку 29 «Заготівля запасів»

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

Джерело: складено автором самостійно.

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

Брак поділяється на поправний і непоправний. Поправним браком у

молочній промисловості вважається продукція, яка після виправлення може бути використана за своїм прямим призначенням та виправлення якої є технічно можливим і економічно доцільним. До поправного браку належить нестандартна продукція (сир, вершки, сметана, масло та ін.), яка доведена шляхом опрацювання до встановлених стандартів і вимог технічних умов та реалізована після цього як стандартна.

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

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

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

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

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

Для відображення собівартості реалізованої продукції підприємство

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

Для обліку витрат, понесених в ході реалізації, а саме збутом продукції на досліджуваному підприємстві призначений рахунок 90 «Витрати на збут». За дебетом цього рахунку відображають суму визнаних витрат, а за кредитом – їх списання на дохідний субрахунок 7 класу 791 «Результат операційної діяльності».

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

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

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

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЙНО - ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика господарства

Товариство з обмеженою відповідальністю «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» було створене у у 2020 році та успішно функціонує на території Запорізької області (код ЄДРПОУ 43581147).

Види економічної діяльності ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» за КВЕД:

- перероблення молока, виробництво масла та сиру (10.51);
- діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту (46.19);
- оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами (46.33);
- роздрібна торгівля іншими продуктами харчування в спеціалізованих магазинах (47.29);
- роздрібна торгівля з лотків і на ринках харчовими продуктами, напоями та тютюновими виробами (47.81);
- вантажний автомобільний транспорт (49.41).

Основний вид діяльності ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» – переробка молока.

ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» діє на підставі статуту та законодавства України.

Місцезнаходження та юридична адреса досліджуваного підприємства: Запорізька область, Вільнянський район, місто Вільнянськ, вулиця Запорізька.

Асортимент продукції складається із більш ніж 40 найменувань. Продукцію ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» можна поділити на чотири групи:

- класична цільномолочна група (молоко, кефір, сметана, вершки, йогурт, кисломолочний сир);
- функціональна молочна група (продукти, збагачені йодованим білком, лактулозою та біфідобактеріями – молоко, кефір, йогурт, кисломолочний сир);
- масло (вагове, фасоване у пергаментну упаковку та фольгу);
- казеїн технічний, сир кисломолочний для плавлення.

На підприємстві у даний час триває впровадження СУЯ НАССР, що в перспективі дасть можливість зовнішньої сертифікації – необхідної умови експорту харчових продуктів. На даний момент реалізована система управління якістю ISO9001:2000.

На підприємстві створено багато виробничих потужностей, що дають можливість переробляти до 340 тон молока на добу.

У досліджуваній період потужності виробництва завантажені по цільномолочній групі на 90% в залежності від асортименту, а в окремі періоди - на 100%. У зв'язку з чим назріла гостра потреба у нарощенні виробничої потужності.

На сьогодні виробничі потужності ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» досягли 280-300 тонн переробки молока в день. Вони завантажені в середньому за рік на 80-90 %, а у літній період – на 95-100 %.

Основним видом діяльності ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» на сьогоднішній день є виробництво молочної продукції для її реалізації у межах України.

Підприємство здійснює виробництво відповідно до технологічних інструкцій згідно із затвердженими технічними умовами.

Виробничі процеси, що мають на підприємстві ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД», розподіляють на: основні (передбачають

перетворення сировини у готову продукцію), допоміжні (не беруть прямої участі у виробничому процесі, проте забезпечують безперебійність роботи підприємства) та обслуговуючі (формують сприятливі умови для здійснення основних та допоміжних процесів).

У структурі ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» функціонують такі цехи основного, допоміжного й обслуговуючого виробництва.

До цехів основного виробництва входить: дільниця приймання сировини, апаратна дільницю, ферментаційна дільниця, дільниця фасування рідких продуктів, дільницю виготовлення та фасування масла і сиру, дільниця виготовлення казеїну, дільницю тари й склад товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ).

До цехів допоміжного виробництва належать: відділ головного технолога, відділ управління виробництвом, служба матеріально-технічного постачання тощо.

Цехи обслуговуючого виробництва складаються з: служби автоматизованої системи управління (АСУ), служби контрольно-вимірювальних приладів і автоматики (КВПіА), служби головного механіка тощо.

Узагальнюючи виробничу структуру підприємства видно, що процес переробки молока є безперервним процесом із досить довгою технологічною лінією, тому переробка не може відбуватись лише в межах окремого цеху. З метою забезпечення ритмічності й безперебійності виробничого процесу на заводі функціонують допоміжні (енергетичне, ремонтне) та обслуговуючі (складське, транспортне) господарства.

Виробництво молочної продукції ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» відбувається за такою послідовністю (на прикладі кисломолочних продуктів):

- 1) закупівля сировинних ресурсів (молока у ферм, наповнювачів тощо),

необхідних для виготовлення готової продукції;

- 2) діагностика та перевірка якості поставленої на підприємство сировини
- 3) перш за все, прийнятого молока;
- 4) фільтрація та нормалізація молока відповідно до передбачених вимог;
- 5) охолодження молока до потрібної температури для кращого зберігання його основних властивостей;
- 6) теплова обробка молока (пастеризація) з метою нейтралізації шкідливих мікроорганізмів, збереження вітамінів й мікроелементів;
- 7) додавання наповнювачів, заквасок та інших відповідних добавок;
- 8) упакування готової продукції.

У роботі досліджуваного підприємства важливу роль відіграє надходження сировини (молока), її якість та кількість.

ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» підтримує контакти із сільськогосподарськими виробниками, покращуючи якісні та кількісні параметри молока, що надходить на переробку до підприємства.

Підприємство закуповує молоко у сільськогосподарських підприємств Запорізької та Дніпропетровської областей. Вартість молока змінюється залежно від сезону його закупівлі.

Важливу роль для підприємства відіграє ефективність реалізації виробленої продукції. Товариство прикладає дуже багато зусиль до маркетингової діяльності з метою стимулювання збуту своєї продукції та нарощування конкурентних переваг на цільовому ринку збуту.

Істотним фактором впливу на збут готової продукції виступають покупці. Основними покупцями молочної продукції ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» є безпосередні споживачі й торгові організації.

Підприємство не користується послугами оптово-роздрібних посередників, оскільки його продукція має короткий термін придатності, що, у свою чергу, зумовлює потребу в оперативності її реалізації.

На підприємстві ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» важливе



значення відіграє набір, підготовка й перепідготовка персоналу, який систематично у своєму складі зазнає певних змін, які пов'язані із прийняттям на роботу нових й звільненням колишніх працівників, а також із переміщенням персоналу в межах підприємства.

Керівництво товариства зацікавлене у досягненні стабільності трудового колективу, для чого вживає усі можливі заходи задля цього.

Для належної реалізації своєї кадрової політики підприємство розробило й вже застосовує власну систему управління персоналом, основними завданнями якої виступають:

- 1) набір та відбір кадрів,
- 2) підготовка персоналу,
- 3) підвищення кваліфікації,
- 4) перепідготовка,
- 5) стимулювання праці,
- 6) належна її організація,
- 7) формування сприятливих умов праці,
- 8) впровадження раціональних режимів праці й відпочинку,
- 9) графіків роботи на виробництві.

Виконання усіх попередньо наведених завдань системи управління трудовим колективом сприятиме досягненню максимальної ефективності його роботи й основних цілей кадрової політики підприємства. Основні засоби відіграють важливу роль у технічному розвитку виробництва ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД». Вони є показником розвитку процесу праці, визначають рівень механізації й автоматизації виробничого процесу, а також забезпечують належне виконання робіт з випуску продукції і, таким чином, впливають на продуктивність праці на підприємстві загалом.

Показники динаміки забезпеченості основними засобами на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» основними засобами в період 2020-2022 років наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Динаміка структури основних засобів ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» в середньому за 2020-2022 роки

Найменування основних засобів	2020 рік		2021 рік		2022 рік	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Усього засобів виробничого призначення:	117113,1	100	133832,0	100	187768,5	100
у тому числі:						
будівлі та споруди	32298,5	27,6	34418,5	25,7	41550,5	22,1
машини та обладнання	74875,5	63,9	91468,0	68,3	135173,5	72,0
транспортні засоби	9515,5	8,1	7439,5	5,6	9394,5	5,0
земельні ділянки	0	0	0	0	0	0
інші	423,5	0,4	506,0	0,4	1650,0	0,9

Джерело: складено автором самостійно.

За досліджуваний період (2020-2022 рр.) первісна вартість основних засобів збільшилась із 117,1 млн. грн до 187,8 млн. грн, або на 60,4 %. Найбільшу частку в структурі основних засобів займають машини та обладнання. За аналізований період їх часта зросла із 63,9 % (2020 р.) до 72,0 % (2022 р.), або на 8,1 %. Це можна оцінити як позитивне явище тому, що інвестиції були вкладені у розвиток машин і обладнання – впровадження інноваційних технологій.

Необоротні активи підприємства ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» щорічно піддають інвентаризації, їхню вартість відображають у балансі підприємства. Відповідають за збереження основних засобів матеріально відповідальні особи. У структурі основних засобів упродовж 2020-2022 рр. найбільша частка припадала на групу машин і обладнання – 63,9–72,0%. Амортизації основних засобів нараховується прямолінійним методом. На сьогодні у ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» використовується здебільшого сучасне обладнання (за винятком окремих підрозділів допоміжного господарства). Воно включає в себе також і технічне устаткування підприємства, що безпосередньо покращує якість продукції підприємства, зменшує тривалість виробничого процесу й підвищує його ефективність загалом.

В цілому на підприємстві ТОВ «ВП ВІЛЬНІНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» зосереджується достатня кількість основних засобів, необхідних для здійснення виробництва високоякісної молочної продукції й ведення належної господарської діяльності. На даний момент відсутня нагальна потреба в оновленні й розширенні діючих основних засобів молокозаводу.

ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» є конкурентоспроможним підприємством молокопереробної галузі як регіону так і України в цілому.

За співвідношенням «ціна-якість» продукція підприємства також займає вигідне місце серед продукції вітчизняних молокопереробних підприємств та користується попитом серед споживачів.

Проаналізуємо значення основних економічних показників підприємства у динаміці за декілька років. Це дасть змогу кращого розуміння ефективності й результативності господарської діяльності.

Інформація про обсяги реалізації основних видів продукції за 2020 – 2022 рр. наведена у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Обсяги виробництва та реалізації основних видів продукції ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» за 2020-2022 рр.

Основний вид продукції	2020 рік			2022 рік		
	Обсяг реалізованої продукції		у % до обсягу виробленої продукції у нат. формі	Обсяг реалізованої продукції		у % до обсягу виробленої продукції
	натуральна форма, тон	грошова форма, тис.грн.		натуральна форма, тон	грошова форма, тис.грн.	
Цільномолоча продукція	45380	592914	70,0	48234	708679	55,6
Масло	1350	85860	10,1	2738	273714	21,5
Казеїн	1386	155442	18,4	1925	278593	21,9
Знежирене молоко	3821	12815	1,5	4824	13805	1,1
Всього	51937	847031	100	57721	1274791	100

Джерело: складено автором самостійно.

Для ефективного функціонування важливе значення має структура операційних витрат на виробництво продукції у підприємстві.

Показники динаміки структури операційних витрат на виробництво молочної продукції за 2020-2022 роки на підприємстві ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Динаміка структури операційних витрат на виробництво молочних продуктів за 2020-2022 рр. на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»

Операційні витрати	2020 рік		2021 рік		2022 рік	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7
Матеріальні витрати	688057	82,9	951095	83,4	1230229	85,0
Витрати на оплату праці	74992	9,1	116612	10,2	114800	7,9
Відрахування на соціальні заходи	26319	3,2	24734	2,2	24589	1,7
Амортизація	30335	3,8	33435	2,9	46969	3,2
Інші операційні витрати	7991	1,0	14810	1,3	31363	2,2
Разом	827694	100	1140686	100	1447950	100

Джерело: складено автором самостійно.

Розглянувши наведені в таблиці дані видно, що найбільшу частку витрат в динаміці займають матеріальні витрати – відповідно 82,9-85,0 %.

Це зумовлено процесом виробництва продукції, поліпшенням її якості, підвищенням конкурентоспроможності продукції підприємства.

До негативного показника необхідно віднести низьку частку витрат на оплату праці упродовж 2020-2022 років. Це не мотивує працівників підприємства до підвищення продуктивності праці.

Впродовж 2020-2022 років фінансові результати господарської діяльності досліджуваного підприємства зазнавали позитивної динаміки, що свідчить про підвищення її ефективності й результативності господарювання загалом (рис. 2.1).

Ми бачимо, що упродовж 2020-2022 років на підприємстві склалася

позитивна тенденція поліпшення фінансових результатів, зокрема виявлено суттєве збільшення виручки від реалізації продукції, що обумовлено, перш за все, значним зростанням обсягів її реалізації на ринку збуту.

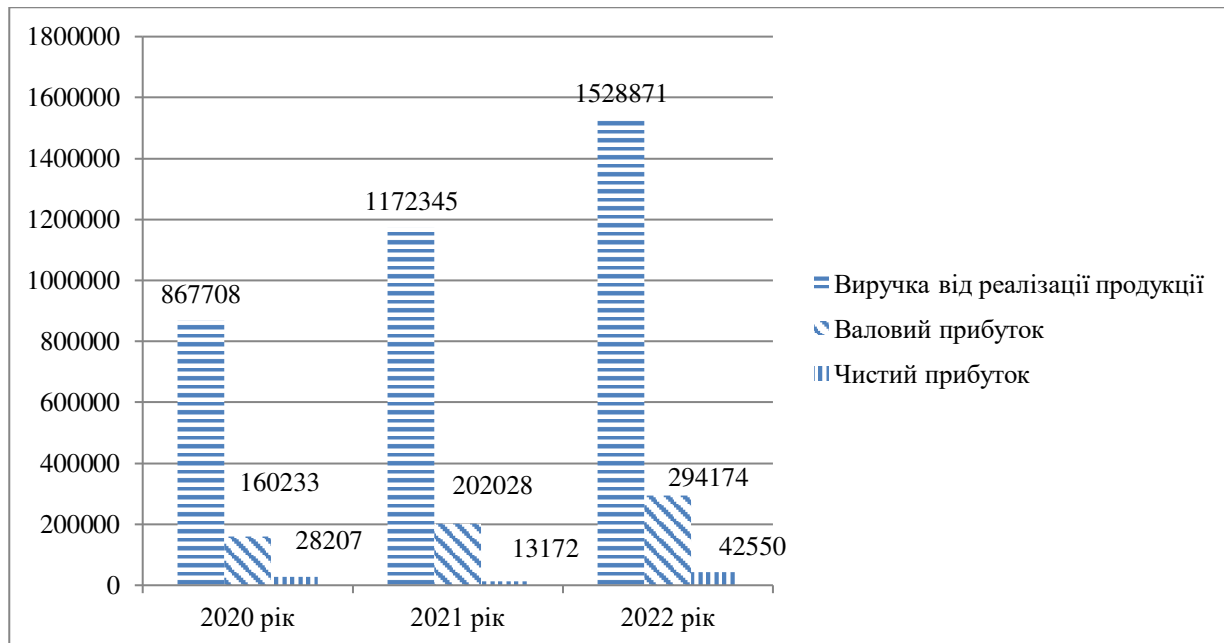


Рисунок 2.1 – Фінансові результати діяльності ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» за 2020-2022 рр.

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

Впродовж досліджуваного періоду величина валового та чистого прибутку зазнала приросту у таких же пропорціях, що й величина виручки. Це відбулось внаслідок пропорційного збільшення сукупних витрат, що відраховуються від попередньо зазначених фінансових результатів діяльності ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД».

Незважаючи на вказані позитивні тенденції й характеристики досліджуваного підприємства, для нього характерні певні слабкі сторони, які негативно впливають на ефективність господарської діяльності ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» та можуть дестабілізувати його становище.

До зовнішніх чинників, що негативно впливають на економічну ефективність підприємства відносяться:

- високі поточні й довгострокові зобов'язання ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»;
- високі відсотки за кредит підприємства;
- нестача вільних обігових коштів підприємства (під впливом інфляції, високих відсотків за кредит тощо);
- жорстка й недобросовісна конкуренція;
- високий рівень податкового навантаження;
- зростання рівня інфляції в країні;
- низька платоспроможність населення як потенційних покупців (споживачів);
- економічна й політична нестабільність в країні.

Керівництво підприємства намагається мінімізувати негативний вплив вказаних чинників й забезпечувати стійкість функціонування товариства за будь-яких умов та факторів впливу.

В подальшому підприємство планує запровадити нову автоматизовану систему управління технологічними процесами, здійснити реконструкцію дільниці з виготовлення та фасування сиру, сформувати цех сухого знежиреного молока й молочної сироватки. Вказані заходи забезпечать зниження тривалості виробничого циклу, скорочення потреб у робітниках, збільшення виробничої потужності ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД», зменшення витрат виробництва й підвищення його ефективності загалом.

Крім того, ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» прагне зберегти свої ринкові позиції на існуючому високому рівні та нарощувати конкурентні переваги.

Центральне місце у функціонуванні підприємства займає товарна політика – комплекс заходів, що здійснює підприємство стосовно забезпечення

сталості відповідних характеристик товарів, які впроваджені на ринок, оптимізації товарного асортименту, розробки нових товарів, елімінації товарів з метою досягнення відповідних цілей. Основні завдання, які вирішується в рамках товарної політики стосуються як окремо взятого товару, так і їхньої сукупності, тобто товарного асортименту.

При розробці та здійсненні товарної політики підприємствам необхідно орієнтуватися на проведені комерційною практикою підходи. Принципово важливо, особливо у відношенні товарів загального вжитку, враховувати закупівельні переваги і задовольняти потреби споживача. Важливо, щоб продукція молокозаводу відрізнялась серед різноманітності молочних продуктів на ринку високою якістю, відповідним смаком, зовнішнім виглядом, доступною ціною та широким асортиментом. Все це вимагає від керівництва підприємства постійно контролювати якість продукції, ефективно управляти витратами та приймати необхідні управлінські рішення.

## 2.2 Організація обліку руху готової продукції та відображення її результатів в бухгалтерському обліку підприємства

Готова продукція – промислова продукція, яка закінчена виробництвом, укомплектована, відповідає вимогам стандартів і технічних умов, має документ, що засвідчує її якість, та призначена для збуту за межі підприємства.

Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства. Крім випуску речовинної продукції, підприємство може виконувати певні роботи для інших підприємств або надавати їм послуги.

Наприклад, ремонтні роботи, перевезення вантажів своїм автотранспортом для інших підприємств та ін.

На відміну від речовинної продукції, під якою розуміється вираз «Готова

продукція», цей вид продукції називають «виконані роботи та послуги». Таким чином, продукція підприємства може складатися з готової продукції та виконаних робіт та послуг.

Слід зазначити, що завданнями бухгалтерського обліку процесу реалізації є забезпечення контролю за збереженням готової продукції на складах, відпуском продукції покупцям, її оплатою, за правильністю визначення результатів від реалізації.

Процес формування інформації про готову продукцію в бухгалтерському обліку починається зі складання первинних документів (рис. 2.1).

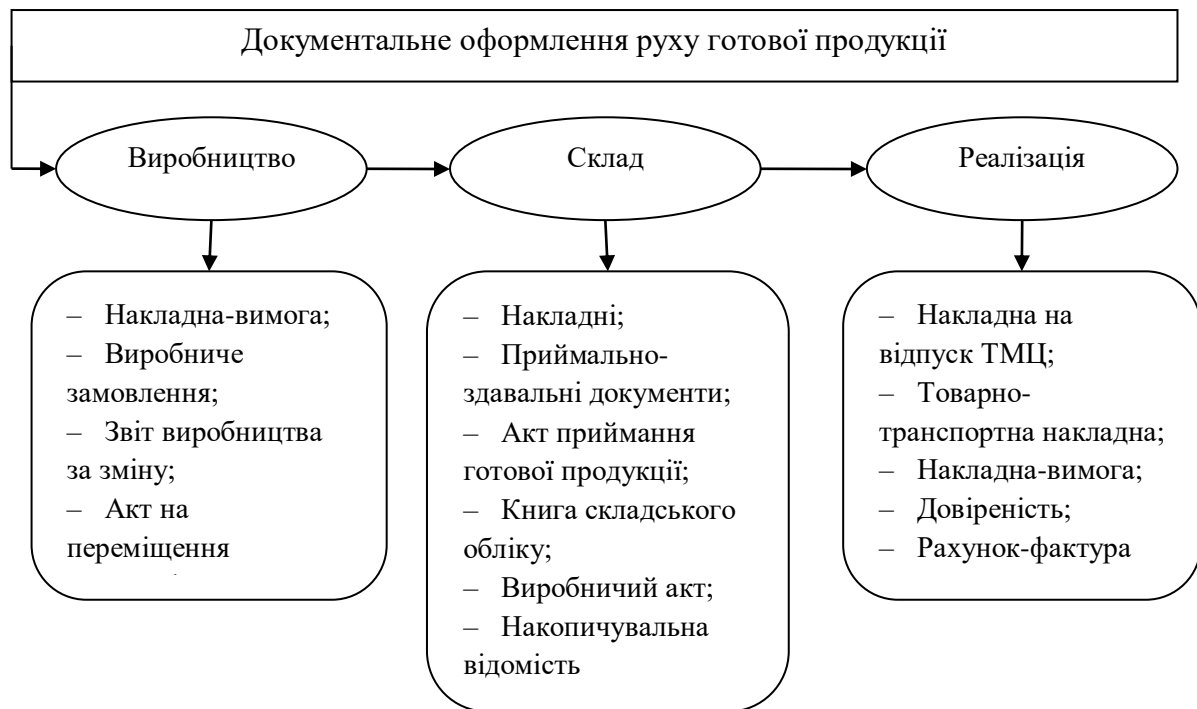


Рисунок 2.1 – Документальне оформлення руху готової продукції на підприємстві ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»

Джерело: складено автором самостійно.

Відпуск продукції з виробництва та передача її на склад готової продукції оформляється накладними або вимогами, в яких вказується:

- найменування продукції;



- номенклатурний номер;
- одиниці виміру, кількість;
- ціна за одиницю

Вони виписуються у двох примірниках, один з яких призначений для здавальника, а інший залишається на складі. Кількість продукції, що оприбутковується на склад, її вага та обсяг вимірюються, підраховуються і за необхідності зважуються.

Готова продукція, що виробляється на підприємстві має сертифікат якості, що засвідчують такі документи: свідоцтво про якість та сертифікат відповідності державній системі сертифікації. Сертифікат якості – один із найбільш поширених супровідних документів, які засвідчують якість продукції, містить показники якості та технічні характеристики.

На складі готова продукція обліковується в кількісному виразі за її видами у картках складського обліку. У картках складського обліку здійснюються записи про надходження і відпуск готової продукції та щоденно виводяться її залишки.

У них зазначають такі реквізити: назву підприємства; номер складу, стелажу, комірки; номер запису; одиницю виміру; марку, сорт матеріалу; облікову ціну, номенклатурний номер; найменування матеріалу; дата запису; номер документа; порядковий номер запису згідно складської картотеки; від кого отримано або кому відпущено; прибуток, видаток та остача готової продукції; контроль (підпис, дата). Даний документ заповнюють до кінця. Облік готової продукції на складі ведеться в міру її надходження на склад або відпуску зі складу.

На підприємстві на кожний вид продукції складають виробничий акт, який використовують для складання накопичувальної відомості за місяць. Накопичувальна відомість необхідна для подальшого обліку готової продукції в бухгалтерії у натуральному і вартісному вираженні. Вона заповнюється на підставі первинних документів протягом місяця.

До бухгалтерії підприємства щодня надходять документи на готову продукцію, на основі яких вона веде кількісно-натуральний облік випуску продукції за її видами.

Показники, які застосовуються в обліку готової продукції (а також при її відвантаженні і реалізації), поділяються на натурально-речові та умовно-натуральні.

Облік готової продукції у вартісному вираженні ведуть за місцем її зберігання із зазначенням матеріально відповідальних осіб. У системі бухгалтерського обліку продукція відображається за видами і сортами, а також за ознакою місцезнаходження.

У кінці місяця загальну кількість випущеної продукції оцінюють за прийнятими в обліку цінами підприємства і фактичною собівартістю. За даними відомості випуску готової продукції визначають результат роботи підприємства у процесі виробництва.

Останнім етапом кругообігу готової продукції є реалізація (продаж) виробленої продукції, яка здійснюється відповідно до договорів про поставку. Процес реалізації продукції поділяється на чотири етапи, які наведені на рисунку 2.2.

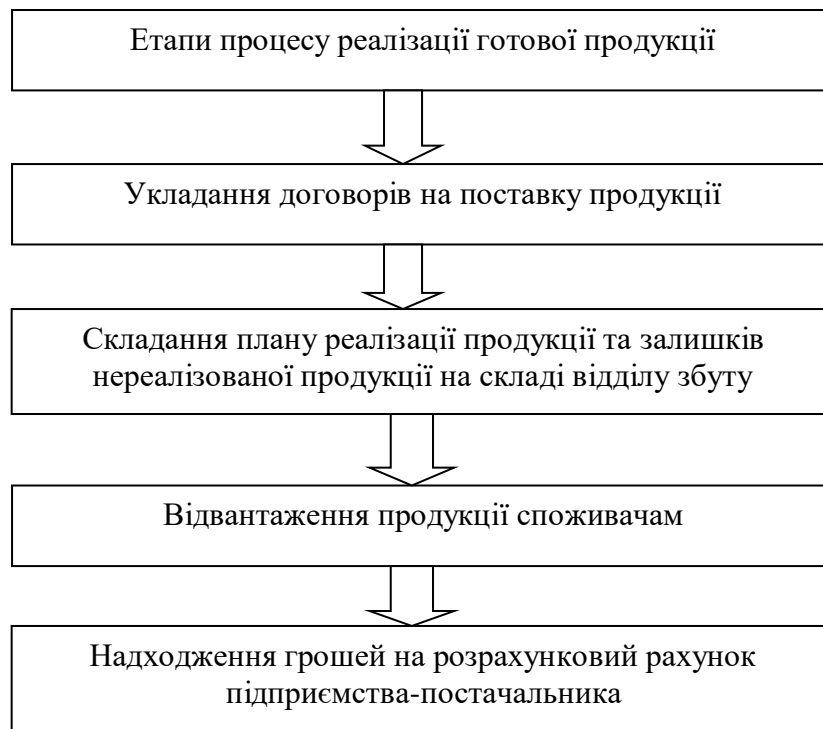


Рисунок 2.2 – Етапи процесу реалізації готової продукції

Джерело: складено автором самостійно.

Процес реалізації, пов'язаний з одного боку з відвантаженням готової продукції та передачі її покупцеві, а з іншого – з одержанням грошових коштів та їх еквівалентів і їх зарахуванням на рахунки продавця.

Виконуючи облікові завдання, використовують натуральні та грошові показники. Обсяг реалізованої продукції має дві оцінки: фактична собівартість реалізованої продукції і ціна реалізації (продажна вартість) товару.

Їх порівняння дає змогу визначити фінансовий результат реалізації: прибуток чи збиток.

Якщо ціна реалізованої продукції (продажна вартість) вища фактичної собівартості реалізованої продукції, операція прибуткова, якщо навпаки – збиткова.

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів, відповідає затвердженим стандартам, пройшла технічний контроль

підприємства і здана на склад або замовнику (покупцю) згідно з діючим порядком прийняття продукції. Продукція є результатом виробництва. Всі елементи виробничого процесу – сировина, матеріали, які перебувають на різних його стадіях – утворюють незавершене виробництво.

При організації обліку продукції основним моментом є визначення її характеру. Згідно з цією ознакою продукцію групують за формою, ступенем готовності і технологічною складністю (рис. 2.3).

За технологічною складністю продукцію поділяють на просту і складну. При цьому вона може бути основною, побічною або супутньою. За своїми технічними та іншими характеристиками побічна та супутня продукція майже не відрізняється від основної, тому їх кількісні та якісні параметри визначають аналогічно основній продукції.

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

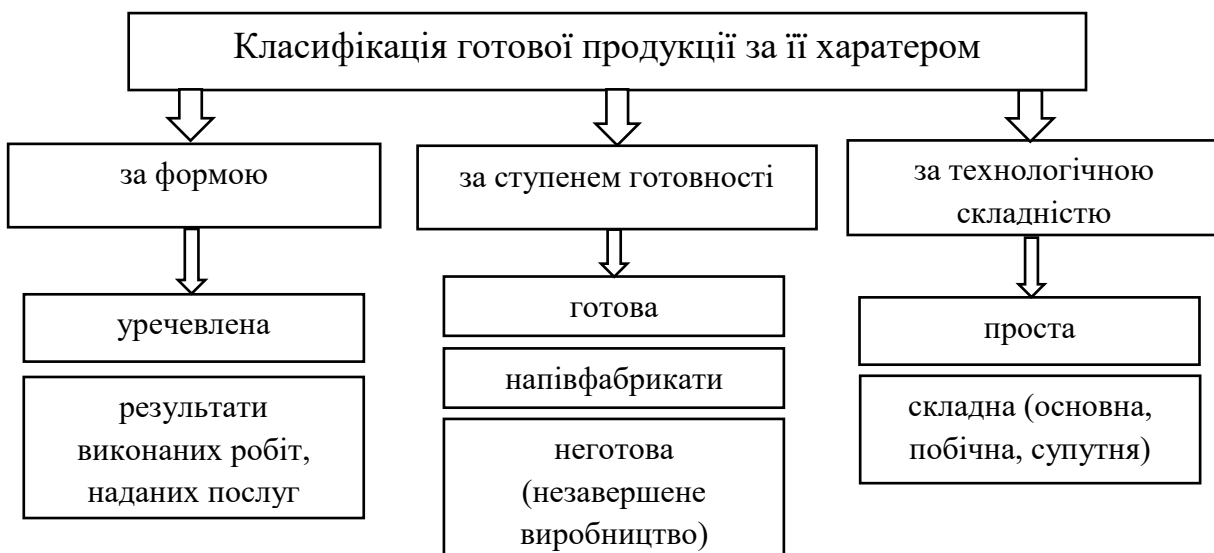


Рисунок 2.3 – Класифікація готової продукції за її характером

Джерело: складено автором самостійно.

Побічна продукція – це продукція, що утворюється в комплексних виробництвах паралельно з основною і, на відміну від супутньої (допоміжної), не потребує додаткових витрат.

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

Для обліку виготовленої продукції Планом рахунків передбачено два рахунки – 26 та 27. Ці рахунки активні, балансові, призначені для обліку господарських засобів.

Рахунок 26 «Готова продукція» використовується для узагальнення інформації про наявність та рух продукції, виготовленої підприємством.

По дебету рахунку 26 відображається надходження готової продукції власного виробництва за первісною вартістю, по кредиту – списання готової продукції за сумою відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що відноситься до реалізованої продукції, яка визначається у відсотках та обчислюється як відношення відхилень по залишку готової продукції на початок місяця та відхилень по продукції, яка здана на склад протягом місяця, до вартості продукції за обліковими цінами.

Операції з обліку готової продукції відображаються в журналі-ордері № 10.

Рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції.

По дебету рахунку 27 відображається надходження сільськогосподарської продукції, по кредиту – вибуття сільськогосподарської продукції внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо.

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

Одним із основних завдань цінового обліку готової продукції є приведення різної продукції промисловості до єдиного вираження: ціновий показник дає можливість зробити підсумок різної продукції як одиничних виробничих одиниць, так і промисловості в цілому.

В отриманні єдиного підсумку по різних видах продукції і полягає основне завдання оцінки продукції.

В бухгалтерському обліку готова продукція повинна оцінюватись відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» за первісною вартістю. Але оскільки вартість продукції може бути визначена лише після збирання всіх витрат та калькулювання її фактичної собівартості, постає потреба в щоденному обліку наявності та руху готової продукції для визначення її вартісних характеристик.

При визначенні первісної вартості продукції (робіт, послуг) також керуються П(С)БО 16 «Витрати».

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

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з

обліковою політикою, – первісна вартість (по дебету рахунку 901 «Собівартість реалізації готової продукції»), та оцінка, що визначається за домовленістю сторін (по кредиту рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції»).

Порядок проведення уцінки готової продукції аналогічний порядку проведення уцінки інших запасів. Він визначений Положенням про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення та надлишкових товарно-матеріальних цінностей (затв. спільним Наказом Мінекономіки та Мінфіну України від 15.12.1999 р. № 149/300, чинне з 09.01.2000 р.).

Випуск продукції з виробництва та передача її на склад оформлюється накладними, відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання, в яких вказується: дата, шифр цеху і складу, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниці виміру, кількість, ціна за одиницю. Вони виписуються в двох примірниках, один з яких призначений для здавальника, а інший залишається на складі. Кількість виробів, що оприбутковуються на склад, їх вага та обсяг вимірюються, підраховуються і, при необхідності, зважуються.

Для обліку випуску готових виробів з виробництва бухгалтерія складає відомість випуску готової продукції, зданої на склади підприємства, в натуральному і вартісному вираженні. Дані цієї відомості використовують для контролю за виконанням завдання по обсягу виробництва і для бухгалтерських записів на рахунках синтетичного обліку.

Накопичувальні відомості випуску готової продукції (в натуральному і вартісному вираженні) і накопичувальні відомості відвантаженої продукції заповнюються на підставі первинних документів протягом місяця.

Ціна проставляється на підставі номенклатури-цінника, наявність якого є однією з важливих умов організації обліку готової продукції. В ньому вказується вид кожного виробу, його відмінні ознаки (модель, артикул, марка, фасон тощо), привласнений йому код, сукупний номенклатурний номер, що

закріплюється на весь час виробництва і збуту продукції на даному підприємстві, та облікові ціни.

При використанні програмного забезпечення в бухгалтерському обліку, крім номенклатури-цінника, розробляється комплекс довідників продукції, яка оподатковується і та не оподатковується різними видами податків, довідники середньоквартальної та середньорічної собівартості, платників та вантажоодержувачів. У вигляді довідників формалізуються і способи визначення суми рахунку за продукцію, відвантажену на внутрішній ринок та на експорт. В довідниках зазначається найменування виробу, коди видів товарної продукції, виробу та змінні параметри (ціна, собівартість, ставки податків тощо). Всі ці дані записують на машинний носій інформації та використовують для оперативного управління запасами продукції і для складання відповідної внутрішньої звітності.

В залежності від виду випуск готової продукції з виробництва оформлюється та відображається в обліку по-різному. Якщо продукція має речовий характер (виріб), то це означає, що її потрібно передати на склад. В такому разі оформлюються первинні документи і використовуються бухгалтерські рахунки 23 «Виробництво» та 26 «Готова продукція».

На складі в облікових регістрах (картках, відомостях, сальдових відомостях, оборотних відомостях або книзі складського обліку) готова продукція обліковується в кількісному вираженні.

Кількісний облік готової продукції за її видами та місцями зберігання може бути організований декількома способами: в сортових картках складського обліку або безкартковим способом.

При першому способі в бухгалтерії складають або обробляють групувальні відомості оприбуткування продукції за її видами в розрізі підрозділів-виробників та за місцями зберігання. При безкартковому способі за допомогою програмного забезпечення кожен день складають оборотні відомості обліку випуску продукції з виробництва і руху готових виробів у



розрізі складів та інших місць зберігання. При цьому необхідно звернути особливу увагу на збалансованість даних з оприбуткування, відпуску і по залишках продукції. Залишки готових виробів періодично інвентаризуються.

У картках або книгах складського обліку здійснюються записи про надходження і відпуск готової продукції та щоденно виводяться її залишки.

При створенні повністю автоматизованих складів облік готової продукції в традиційній картковій формі не ведеться, а необхідні для управління дані отримують як інформацію по запиті. Картки замінюються оперативними машинограмами залишків та руху готової продукції по кожному найменуванню та виду.

В кінці місяця за даними аналітичного обліку витрат на виробництво визначається фактична собівартість готової продукції.

Аналітичний облік приймання та відпуску готової продукції, ведеться на підставі прибуткових і видаткових документів, здійснюється за видами готової продукції, яка може відображатися за обліковими цінами (плановою собівартістю, оптовими та відпускними цінами тощо) з виділенням в регістрах відхилень фактичної виробничої собівартості виробів від їх вартості за обліковими цінами. Для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства використовується рахунок 26 «Готова продукція». До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам. Вироблена готова продукція зараховується на баланс за первісною вартістю. За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображається надходження готової продукції з власного виробництва.

При списанні готової продукції з рахунку 26 «Готова продукція» сума відхилень фактичної виробничої собівартості від вартості за обліковими цінами, що відноситься до цієї продукції, визначається у відсотку, який обчислюється як відношення відхилень на залишок готової продукції на

початок місяця та відхилень по продукції, яка здана на склад протягом місяця, до вартості продукції за обліковими цінами. Сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що відноситься до реалізованої продукції, відображається за кредитом рахунку 26 «Готова продукція» і дебетом відповідних рахунків. Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції. Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції використовується рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Продукція сільськогосподарського виробництва поточного року обліковується за плановою собівартістю, яку в кінці звітного періоду доводять до фактичної собівартості. Підприємства, які не обчислюють собівартість продукції, наприклад фермерські господарства, беруть її на облік за поточними (діючими на момент складання звітності) цінами. Різниця між фактичною і плановою собівартістю готової продукції, яка виявляється в кінці року, відноситься пропорційно на рахунок продукції і на інші рахунки, на які ця продукція була списана протягом року.

Основні господарські операції з руху готової продукції та її збуту у бухгалтерії підприємства ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» зображають так (табл. 2.9).

Таблиця 2.9 – Господарські операції з руху готової продукції на підприємстві ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»

№ з/п	Зміст господарської операції	Бух. облік	
		Дт	Кт
1. Виготовлення продукції			
1	Перераховано передоплату постачальнику за сировину	631	311
2	Відображено суму податкового кредиту	641	644
3	Оприбутковано комплектуючі, одержані від постачальника	201	631
4	Відображено розрахунки за податковим кредитом	644	631
5	Відображено вартість вантажних робіт сторонній організації	201	631
6	Відображено суму податкового кредиту	641	631
7	Відображено суму витрат на відрядження працівника-	201	372

	експедитора		
8	Відображено суму витрат на заробітну плату працівника-експедитора	201	661
9	Відображено нарахування на заробітну плату працівника-експедитора	201	651, 652, 653
10	Оплачено вартість вантажних робіт	631	311
11	Списано собівартість сировини, що використані для виготовлення продукції	23	201
12	Списано витрати на оплату праці працівників, зайнятих виготовленням готової продукції	23	661
13	Списано суму нарахувань на заробітну плату	23	651, 652, 653
14	Нараховано амортизацію основних засобів ЗВВ	91	131
15	Нараховані загальновиробничі витрати	91	65, 66
Списані загальновиробничі витрати			
16	Змінні розподілені загальновиробничі витрати	23	91
17	Постійні розподілені загальновиробничі витрати	23	91
18	Постійні нерозподілені загальновиробничі витрати	901	91
19	Нараховано суму адміністративних витрат	92	65, 66
20	Списано суму адміністративних витрат у порядку закриття рахунка	791	92
21	Оприбутковано готову продукцію на склад	26	23
2. Реалізація готової продукції			
22	Реалізація покупцям готової продукції	36	701
23	Відображено суму податкових зобов'язань	701	641
24	Відображено розрахунки за збут продукції	93	65,66
25	Списано витрати на збут продукції	791	93
26	Списано виробничу собівартість реалізованої готової продукції	901	26
27	Списано виробничу собівартість реалізованої готової продукції на фінансовий результат	791	901
28	Списано дохід від реалізації готової продукції на фінансовий результат	701	791

Джерело: складено автором самостійно.

Бухгалтерський облік процесу реалізації тісно пов'язаний з податковим обліком доходів. Тому важливе визнання моменту реалізації, оскільки він є визначальним для обчислення податків.

Відповідно до податкового законодавства України датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше. Дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок підприємства як оплата за товари, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів за готівку – дата оприбуткування коштів у касі підприємства, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській

установі, що обслуговує підприємство.

Відвантаження готової продукції замовнику здійснюється на підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей, товарно-транспортної накладної, накладної-вимоги.

Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей виписується продавцем тільки на паперових носіях. Підписують її керівник підприємства відправника, головний бухгалтер, особа, що відпустила цінності, і та, котра їх прийняла.

Накладна завіряється печаткою підприємства-відправника. Виписують накладну у двох примірниках.

Перший примірник накладної передається одержувачу цінностей, а другий залишається у постачальника.

Якщо продукцію на складі постачальника одержує представник покупця, то він пред'являє довіреність на отримання цінностей із зазначенням у ній: строку її дії, адреси підприємства-покупця, кількості продукції, яку необхідно отримати, паспортні дані, а також ідентичність підпису особи, завіреного підписами керівника, головного бухгалтера і печаткою підприємства-покупця.

При постійних зв'язках підприємства з покупцем у останнього виписується довготермінова довіреність, але не більше, як на 3 місяці із зазначенням посадових осіб, яким надано право на одержання продукції.

Товарно-транспортна накладна (форма № 1-ТН) виписується при відправленні продукції автотранспортом. Вона виписується в чотирьох екземплярах: перший екземпляр залишається у відправника вантажу і є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, другий екземпляр призначений для вантажоодержувача і є підставою для оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, третій і четвертий екземпляри, завірені підписами й печатками (штампами), вантажоодержувач передає перевізникові. Якщо підприємство-постачальник є платником податку на додану вартість, тому повинно надати покупцеві податкову накладну із зазначенням у ній усіх

обов'язкових реквізитів. Якщо покупець не є платником податку, то податкова накладна йому не надається. Накладна-вимога, заповнюється при разовому відпуску продукції для виробничих та господарських потреб.

Після відвантаження готової продукції покупцеві процес реалізації переміщується у сферу розрахунків. У момент реалізації підприємство передає покупцеві необхідну супровідну документацію та розрахункові документи. У рахунках, рахунках-фактурах, які виставляються покупцям і замовникам поряд із сумою за товар вказують окремим рядком податок на додану вартість або знижку. Момент пред'явлення розрахункових документів або їх оплати є визнанням доходу від реалізації. Отримана підприємством від покупця вартість продукції за їх реалізаційними цінами є доходом або виручкою від реалізації.

### 2.3 Шляхи удосконалення обліку готової продукції на підприємстві

З метою забезпечення безперервної діяльності підприємства, воно повинно мати в своєму розпорядженні ті або інші матеріальні запаси.

Запаси – матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання.

Одним із основних завдань цінового обліку готової продукції є приведення різної продукції промисловості до єдиного виразу – вартісного. В бухгалтерському обліку готова продукція повинна оцінюватись у відповідності до П(С)БО 9 «Запаси» за первісною вартістю. Але оскільки така вартість може бути визначена лише після збирання всіх витрат та калькулювання її фактичної собівартості, постає потреба в щоденному обліку наявності та руху готової

продукції для визначення її вартісних характеристик [22].

У поточному обліку готову продукцію оцінюють за обліковими цінами (середньорічною плановою собівартістю, договірними або оптовими цінами або за фактичною виробничою собівартістю). Така оцінка продукції дає змогу вести постійний поточний облік незалежно від калькуляції фактичної собівартості. Облікові ціни є основою ведення бухгалтерського обліку готової продукції на складах підприємства оперативно-бухгалтерським методом. У бухгалтерському балансі залишки готової продукції відображаються по фактичній виробничій собівартості.

Вважаємо, що доцільно було б підприємству у поточному обліку наявність і рух готової продукції оцінювати за відпускними цінами. Використання такого варіанту забезпечить порівнянність оцінки готової продукції зі звітністю, а також дотримання єдності оцінки в документах на продукцію відвантажену і реалізовану.

При такому варіанті обліку немає потреби обліковувати відхилення фактичної собівартості готової продукції від відпускної вартості, завдяки можливості застосування рахунків позабалансового обліку, що є, безумовно, новизною у теорії і практиці бухгалтерського обліку.

Отже, одним із основних завдань цінового обліку готової продукції є приведення різної продукції промисловості до єдиного виразу – цінового показника, який дає можливість зробити підсумок різної продукції як одиничних виробничих одиниць, так і промисловості в цілому.

Як уже зазначалось раніше, при оприбуткуванні випущеної з виробництва готової продукції в бухгалтерському обліку роблять запис по дебету 26 «Готова продукція» та кредиту 23 «Виробництво» як у кількісному, так у вартісному виразі. Цим записом відображається оприбуткування готової продукції з виробництва за нормативною (плановою) собівартістю протягом місяця. Оскільки в балансі треба відобразити готову продукцію за фактичною собівартістю, то на суму відхилень від нормативної (планової) собівартості в

кінці місяця складається запис методом додаткової проводки (якщо фактична собівартість виявиться вищою від планової): дебет 26 «Готова продукція» та кредит 23 «Виробництво», або методом червоного сторно (якщо фактична собівартість виявиться нижчою від планової).

Однак, якщо відійти від традиційного способу відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку і для оприбуткування та реалізації готової продукції використовувати позабалансові рахунки, то запис Дт 26 Кт 23 можна робити один раз в кінці місяця на загальну вартість випущеної з виробництва готової продукції конкретного виду.

Щоденний облік випуску з виробництва, наявності, руху та реалізації готової продукції у цьому випадку здійснюється на позабалансових рахунках, що значно полегшує облік і зменшує кількість виконуваних операцій. У цьому випадку фактичне оприбуткування готової продукції з виробництва відображається по дебету позабалансового рахунку 26 по цінах реалізації. На підставі накладної в обліку підприємства робиться наступний запис: Дт 26 Кт 00 як в кількісному так і в сумарному вимірнику. Отже, у зв'язку з використанням підприємством позабалансових рахунків відпадає потреба у здійсненні додаткових розрахунків та відображенні у обліку коригування нормативної (планової) собівартості до рівня фактичної.

Операції по використанню готової продукції для переробки на позабалансовому обліку можуть відображатися записом: Дт 26 Кт 00, але кількість та сума по даній операції ставиться зі знаком мінус.

Заключним етапом кругообігу оборотних засобів підприємства є реалізація (продаж) виробленої ним продукції, яка здійснюється відповідно до договорів про поставку. Від їх виконання залежать кінцеві результати діяльності колективу – прибуток і його розподіл. Саме завдяки реалізації продукції у підприємства створюється можливість відновити цикл виробництва, використовуючи виторг від реалізації продукції для придбання нових виробничих запасів (предметів праці), для оплати праці працівників,

розрахунків з постачальниками, бюджетом по податках і інших платежах, органами соціального і пенсійного страхування, банками по кредитах і ін.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [12].

При визначенні обсягу реалізації методом нарахування датою реалізації вважається дата передачі права власності покупцям на продукцію (роботи, послуги) відповідно до базисних умов постачання, визначеними суб'єктами підприємницької діяльності, незалежно від термінів здійснення платежів, а для робіт, послуг – дата оформлення документів, що засвідчують факт їхнього виконання.

Дохід, отриманий від продажу готової продукції, відображається в бухгалтерському обліку на субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції».

За кредитом даного субрахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством) та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Для узагальнення інформації про виробничої собівартості реалізованої готової продукції, то для її відображення в обліку підприємства застосовується субрахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», за дебетом якого відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

При реалізації готової продукції необхідно списати балансову вартість готової продукції, що реалізується. Протягом місяця таке списання



здійснюється по нормативній (плановій) собівартості, яка в кінці місяця приводиться у відповідність до фактичної собівартості готової продукції. У разі, якщо фактична собівартість виробництва готової продукції менша нормативної її вартості, в кінці місяця здійснюється коригування.

У випадку, якщо фактична вартість готової продукції більша нормативної, то додатна різниця між цими величинами відображається в бухгалтерському обліку методом додаткової проводки: Дт 901 та Кт 26.

У разі використання позабалансових рахунків не має необхідності здійснювати всі ці дії, адже, як зазначалося вище, готова продукція оприбутковується з виробництва один раз в кінці місяця за фактичною собівартістю. При реалізації, собівартість відвантаженої продукції з Кт 26 в Дт 901 також списується один раз в кінці місяця на загальну суму реалізації.

Однак це не виключає необхідності списувати кількість і вартість реалізованої продукції при кожному відпуску продукції зі складу покупцям. Для цього робляться записи на позабалансових рахунках: Дт 00 та Кт 26. Сума в цьому випадку дорівнює ціні реалізації одиниці продукції, помноженої на кількість.

## РОЗДІЛ 3

### ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»

#### 3.1 Теоретичні засади аналізу готової продукції підприємства

Метою аналізу реалізації готової продукції є обґрунтування управлінських рішень, спрямованих на збільшення обсягів продажу, зміцнення конкурентних позицій підприємства на ринку, розширення його частки, в результаті чого зростають фінансові результати. У процесі аналізу виробництва та реалізації готової продукції оцінюються обсяг виробництва та реалізації продукції, а також обсяг чистої продукції.

До головних задач аналізу реалізації продукції відносяться:

- оцінка рівня виконання плану і динаміки виробництва і реалізації продукції;
- визначення впливу чинників на зміну величини цих показників;
- знаходження внутрішньогосподарчих резервів збільшення випуску і реалізації продукції;
- розробка заходів щодо освоєння виявлених резервів [13].

Під час аналізу реалізації продукції джерелами інформації є бізнес-план підприємства, оперативні плани-графіки, звітність ф.№ 1- п (річна) «Звіт по продукції», ф.№ 1-п (квартальна) «Квартальна звітність промислового підприємства (об'єднання) про випуск окремих видів продукції в асортименті», ф.№ 1-п (місячна) «Термінова звітність промислового підприємства (об'єднання) по продукції», ф.№ 2 «Звіт про фінансові результати», відомість № 16 «Рух готових виробів, їх відвантаження і реалізація» і ін. [11].

На рис. 3.1 наведено класифікацію об'єктів аналізу збуту продукції.



Рисунок 3.1 – Класифікація об'єктів аналізу збуту продукції

Джерело: складено автором самостійно.

Об'єм виробництва і об'єм реалізації продукції є взаємозалежними показниками. В умовах обмежених виробничих можливостей і необмеженого попиту пріоритет віддається об'єму виробництва продукції, який визначає об'єм продажів. Але у міру насичення ринку і посилення конкуренції не виробництво визначає об'єм продажів, а, навпаки, можливий об'єм продажів є основою розробки виробничої програми. Підприємство повинне проводити тільки ті товари і в такому об'ємі, які воно може реалізувати [16].

Темпи зростання об'єму виробництва і реалізації продукції, підвищення її якості безпосередньо впливають на величину витрат, прибуток і рентабельність підприємства. Тому аналіз даних показників має велике значення [21].

Початковим етапом аналізу є дослідження динаміки випуску і реалізації продукції, розрахунок базисних і ланцюгових темпів зростання і приросту.

В основі оперативного аналізу виробництва і збуту продукції лежить розрахунок планових і фактичних даних стосовно об'ємів випущеної і відвантаженої продукції.

Аналіз реалізації готової продукції має тісний зв'язок з аналізом виконання договірних зобов'язань по поставках продукції. В тому випадку якщо плани будуть невиконані, то підприємство отримає меншу виручку, зменшення прибутку та виплату суми штрафів. Окрім цього, суб'єкт

господарювання, знаходячись в умовах високої конкуренції, може втратити канали збуту своєї продукції, що може понести за собою такий результат як спад виробництва.

Недопостачання продукції негативно впливає не тільки на результати діяльності даного підприємства, але і на роботу торгових організацій, підприємств-суміжників, транспортних організацій і т.п. При аналізі реалізації продукції особливу увагу слід звернути на виконання зобов'язань по держзамовленню (в разі наявності такого), кооперованим поставкам і по експорту продукції [17].

В процесі аналізу виробництва і реалізації продукції необхідно оцінити також ризик незатребуваної продукції, який може виникнути унаслідок падіння попиту на неї; він визначається величиною можливого матеріального і морального збитку підприємства, викликаного цією причиною. Кожне підприємство повинне знати величину втрат, якщо якась частина продукції виявиться нереалізованою. Щоб уникнути наслідків незатребуваності продукції, необхідно вивчити чинники її виникнення з метою пошуку шляхів недопущення або мінімізації втрат [24].

Важливим узагальнюючим показником, що використовується для характеристики швидкості реалізації продукції, є тривалість її знаходження на стадії реалізації. Для розрахунку даного показника необхідно середні залишки готової продукції розділити на одноденний об'єм продажів; зростання його рівня свідчить про труднощі збуту і підвищення ризику незатребуваної продукції [32].

З метою упорядкування асортименту продукції для скорочення його в майбутньому доцільно використовувати підхід, в основу якого покладено класифікація товарних запасів та товарообігу (ABC-аналіз). Крім цього потрібно здійснити класифікацію за структурою споживання (XYZ-аналіз).

Використавши цю методику аналізу ми зможемо:

– розв'язати задачу правильної розбивки всієї сукупності запасів на

певні, однорідні за обраними ознаками кластери або групи товарів;

- раціоналізувати розмір і структуру запасів, які складають основну частку витрат підприємства;

- здійснити диференціацію асортименту залежно від рівномірності попиту та точності прогнозування;

- виявити найбільш рентабельну продукцію, найцінніших для підприємства постачальників і клієнтів, найвагоміших елементів затрат, найефективніших напрямів капіталовкладень [41].

Користь даного принципу проявляється у тому, що він пояснює необхідність концентрації ресурсів, які є дефіцитними на обмеженій ділянці замість їх розповсюдження у великій кількості напрямків. Принцип допомагає виявити саме ту ділянку, від якої можна буде очікувати максимальний результат від зусиль, які були прикладені.

Таким чином, після проведення аналізу випуску продукції підприємство отримає ряд переваг, які дозволять не отримувати збитки від її реалізації та приймати відповідні управлінські рішення, які призведуть до збільшення прибутків загалом.

### 3.2 Аналіз динаміки і структури готової продукції підприємства

Ефективність механізму управління реалізацією продукції переважно залежить від якісного рівня аналітичної роботи, глибини економічного аналізу, обґрунтованості його висновків. Аналіз виробництва та реалізації готовою продукції має бути направлений на виявлення резервів прискорення руху готової продукції, раціонального їх використання. Для цього необхідно вивчити динаміку обсягу виробництва та реалізації продукції, фактори, що визначають його розвиток, асортиментну структуру, оцінити ефективність роботи з

управління реалізацією готових виробів й формуванням доходів та її вплив на діяльність підприємства. Основна задача промислових підприємств найбільш повне забезпечення попиту споживачів високоякісною продукцією. При цьому темпи росту обсягів виробництва та реалізації продукції, підвищення її якості безпосередньо впливають на розмір витрат, прибуток і рентабельність підприємства [41]. Тому обсяг відвантаження і реалізації продукції є найважливішими показниками, що характеризують виробничо-господарську діяльність підприємства.

ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» виробляє: класична цільномолочна група (молоко, кефір, сметана, вершки, йогурт, кисломолочний сир); функціональна молочна група (продукти, збагачені йодованим білком, лактулозою та біфідобактеріями – молоко, кефір, йогурт, кисломолочний сир); масло (вагове, фасоване у пергаментну упаковку та фольгу); казеїн технічний, сир кисломолочний для плавлення. Також комбінат реалізує відходи виробництва, зокрема сироватку. За підсумками 2022 року було перероблено 164,8 тис. тонн молока. Воно є основною сировиною, яка переробляється на підприємстві. Динаміка зміни кількості переробленої сировини протягом досліджуваного періоду наведена на рисунку 3.2.

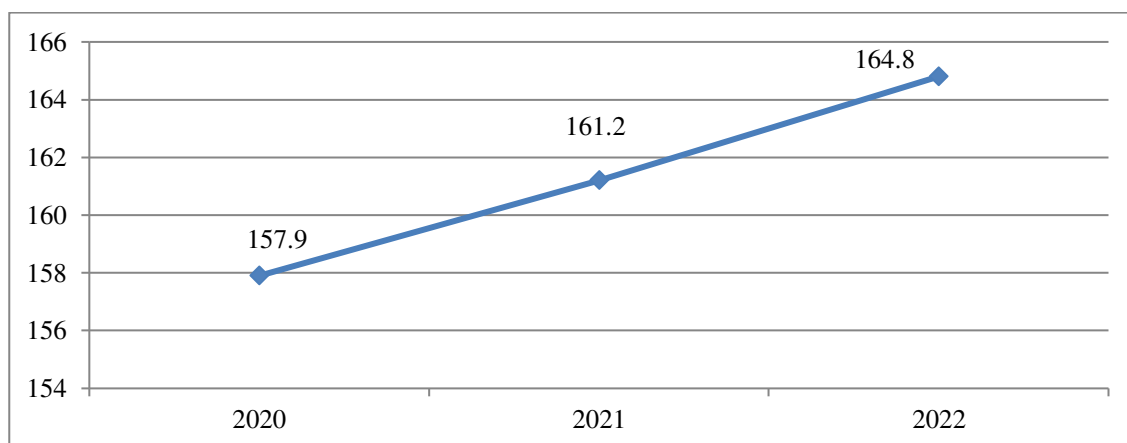


Рисунок 3.2 - Динаміка зміни кількості переробленої сировини на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» за 2020-2022 рр.

Джерело: складено автором самостійно.

Як видно на рисунку 3.2 у період з 2020 по 2022 роки зростання переробленої сировини зросло на 16,9 тис. тон, або на 11,9%.

Обсяг реалізації продукції тісно пов'язаний із обсягом її виробництва. Ці два показника є взаємозалежними (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Обсяги виробництва та реалізації основних видів продукції ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» за 2020-2022 рр.

Основний вид продукції	2020 рік			2022 рік		
	Обсяг реалізованої продукції		у % до обсягу виробленої продукції у нат. формі	Обсяг реалізованої продукції		у % до обсягу виробленої продукції
	натуральна форма, тон	грошова форма, тис.грн.		натуральна форма, тон	грошова форма, тис.грн.	
Цільномолоча продукція	45380	592914	70,0	48234	708679	55,6
Масло	1350	85860	10,1	2738	273714	21,5
Казеїн	1386	155442	18,4	1925	278593	21,9
Знежирене молоко	3821	12815	1,5	4824	13805	1,1
Всього	51937	847031	100	57721	1274791	100

Джерело: складено автором самостійно.

В сучасних умовах, коли виробничі потужності не зможуть задовольнити значний попит, на основні позиції виходять обсяги виробництва готової продукції.

Проте, через насиченість ринку різноманітним пропонуваним готових виробів вирішальним показником є не обсяги виробництва, а обсяги реалізації. Така ефективність може бути досягнута шляхом запровадження ефективної програми реалізації.

Темпи зростання обсягу реалізації продукції, поліпшення її якості безпосередньо впливають на обсяг витрат, на прибуток і рентабельність підприємства. Тому аналіз і контроль цих показників має важливе значення.

На рисунку 3.3 наведено динаміку зростання обсягу реалізованої

продукції підприємства у натуральній і грошовій формі.

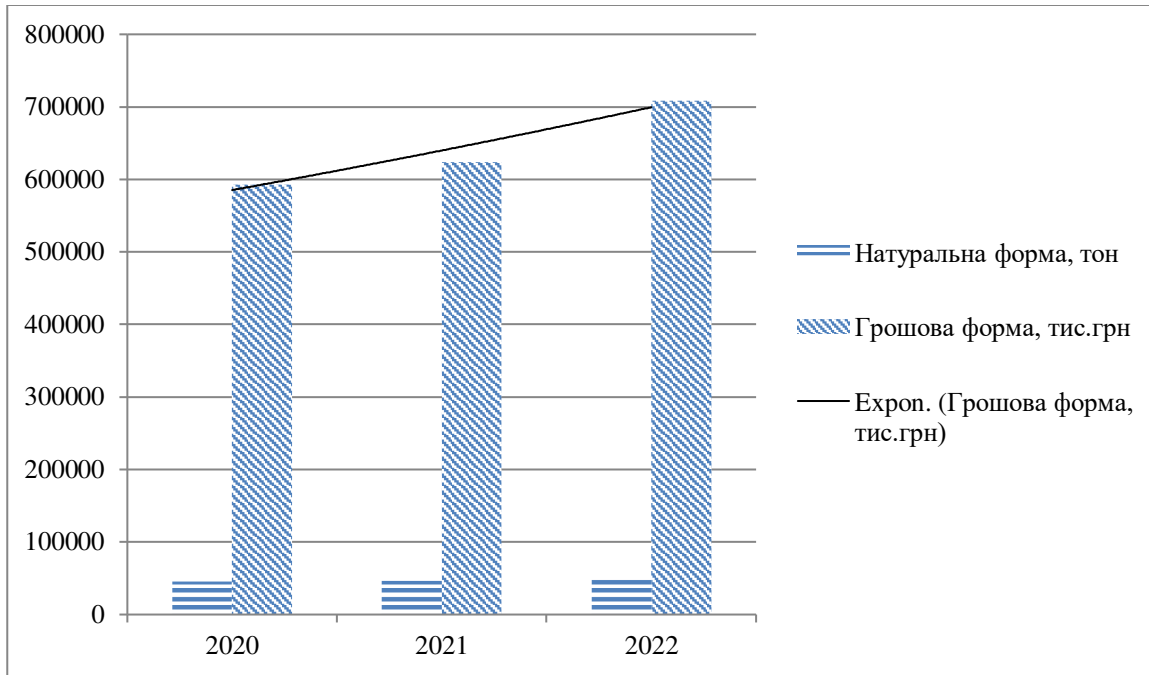


Рисунок 3.3 – Динаміка зростання обсягу реалізованої продукції підприємства у натуральній і грошовій формі на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» за 2020-2022 рр.

Джерело: складено автором самостійно.

За підсумками 2022 року загальний показник використання потужності при виробництві цільномолочної продукції становив 92,3 % (2020 рік - 87,2%). Причиною зростання використання виробничих потужностей при переробці молочної сировини стали наступні обставини:

Використання потужностей при виробництві вершкового масла становило 86,6 % (2020 рік – 83,7%).

Використання потужностей при виробництві казеїну за звітний період склало - 98,7% (за 2019 рік - 91,9%), по виробництву маргаринової продукції та жирів 65,3%.

Протягом 2022 року у першому відбулося скорочення виробництва молочної продукції через зменшення попиту на внутрішньому ринку, що



обумовлено зменшенням споживання даної продукції населенням, зумовлене військовими діями на території країни. Проте у другому півріччі динаміка змінилася і виробництво набрало обертів, завантаженість робочих потужностей збільшилась.

Супутньою продукцією молочного виробництва підприємства є сироватка. Вона також реалізовується на внутрішньому ринку покупцям.

Основними завданнями аналізу готової продукції є:

- оцінювання виконання плану і динаміки виробництва та реалізації продукції в цілому, за структурою і асортиментом, за структурними підрозділами;
- визначення впливу факторів на зміну величини обсягу виробництва та реалізації продукції;
- виявлення внутрішньогосподарських резервів збільшення виробництва та реалізації продукції;
- розробка рекомендацій з покращення якості готової продукції [49].

Об'єкти аналізу готової продукції наступні: обсяг виготовлення та реалізації продукції в цілому і за асортиментом; якість і конкурентоспроможність продукції; структура виробництва та реалізації продукції; ритмічність виробництва та реалізації продукції.

Суб'єктами аналізу готової продукції є: бухгалтерська служба підприємства; плановий відділ; фінансова служба підприємства; вище керівництво підприємства; керівники виробничих підрозділів.

Інформаційною базою при проведенні аналізу виробництва та реалізації готової продукції на підприємстві ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» є:

- наказ про облікову політику;
- первинні документи з обліку виробництва та реалізації продукції;
- облікові регістри, що використовуються для відображення господарських операцій з виробництва та реалізації продукції;

– акти і довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю та аналізу;

– звітність (Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про прибутки та збитки), Примітки до фінансової звітності, Звіт підприємства про продукції, Звіт підприємства про господарську діяльність тощо).

Таким чином, можна узагальнити алгоритм аналізу руху готової продукції (Додаток Б).

Для ефективного аналізу інформаційною основою аналізу руху готової продукції можуть бути планові дані: плани підприємства; план відвантаження і реалізації продукції; оперативні плани-графіки, форма № 1-П (річна) «Звіт підприємства про продукцію»; форма № 1-П (квартальна) «Квартальний звіт підприємства про продукцію»; форма № 1-П (місячна) «Терміновий звіт про виробництво продукції (робіт, послуг)»; форма № 2 «Звіт про фінансові результати», дані первинного й аналітичного бухгалтерського обліку: акт або відомість приймання продукції; накладна на здавання готової продукції на склад; приймально-здавальна накладна; рахунок-фактура; товарно-транспортна накладна; журнали-ордери по рахунках: 23 «Виробництво»; 26 «Готова продукція»; 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»; 701 «Дохід від реалізації готової продукції» тощо.

Аналіз готової продукції можна представити наступними етапами:

– 1 етап – формування мети та завдання та уточнення об'єкта аналізу, формування загального плану проведення аналізу.

– 2 етап – визначення необхідних аналітичних показників, складання алгоритму їх обрахунку.

– 3 етап – підбір інформації для проведення аналітичної роботи.

– 4 етап – обрахункові дані, здійснення порівняльного аналізу внутрішніх показників та із зовнішніми показниками в галузі, області.

– 5 етап – проведення факторного аналізу та виявлення факторів впливу,

визначення їх впливу на результати діяльності підприємства.

– 6 етап – виявляють невикористані і перспективні резерви підвищення ефективності виробництва.

– 7 етап – оцінюють результати господарювання з урахування дії різноманітних факторів і виявлених невикористаних резервів, розробляють заходи для їх використання [49].

У процесі проведення аналізу важливим є правильний вибір методів аналізу. Традиційні логічні методи широко застосовуються не тільки в аналізі діяльності підприємства, а й в інших дисциплінах для обробки та вивчення інформації (порівняння, графічний, балансовий, середніх і відносних величини, аналітичний групувань, евристичні методи вирішення економічних завдань на основі інтуїції, минулого досвіду, експертних оцінок спеціалістів). Для вивчення впливу факторів на результати господарювання і підрахунку резервів в аналізі застосовують такі способи як ланцюгові підстановки, абсолютні і відносні різниці, інтегральний, кореляційний, компонентний метод, метод програмування, теорію масового обслуговування, теорію ігор, дослідження операцій. Застосування тих чи інших способів залежить від мети і глибини аналізу, об'єкта дослідження, технічних можливостей виконання розрахунків тощо [61].

Не менш важливим питанням економічного аналізу господарської діяльності підприємства, зокрема аналізу реалізації готової продукції є вивчення і вимір впливу факторів на величину досліджуваних економічних показників. Без глибокого всебічного вивчення факторів не можна зробити обґрунтованих висновків про результати діяльності підприємства, виявити резерви, обґрунтувати плани та управлінські рішення.

Методику комплексного і системного вивчення та виміру впливу факторів на величину результативних показників називають факторним аналізом. Від процесу моделювання факторних систем залежить точність кінцевих результатів аналізу [8]. Таким чином, економічний аналіз руху готової

продукції є важливим елементом у системі управління виробництвом та реалізацією готової продукції, дійовий засіб виявлення резервів прискорення обіговості продукції та раціонального використання витрат на її виробництво, основа розробки науково обґрунтованих планів-прогнозів та управлінських рішень і контролю за їх виконанням з метою підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності підприємства.

### 3.3 Шляхи удосконалення аналізу готової продукції на підприємстві

Економічний аналіз готової продукції та виручки, одержаної від її реалізації, являє собою об'єктивно необхідний вид управлінського аналізу. Основну інформаційну базу аналізу обліку готової продукції включає в себе наступні види бухгалтерської (фінансової) та статистичної звітності. Основна мета аналізу обсягів виробництва і продажів продукції – збільшення обсягів реалізації рентабельної продукції шляхом розширення частки ринку й отримання максимального прибутку; викриття найефективніших шляхів збільшення обсягу випуску і поліпшення її якості; розвідка внутрішніх резервів зростання обсягу виробництва. Порядок проведення аналізу виробництва та реалізації готової продукції передбачає проведення наступної аналітичної роботи (рис.3.1).

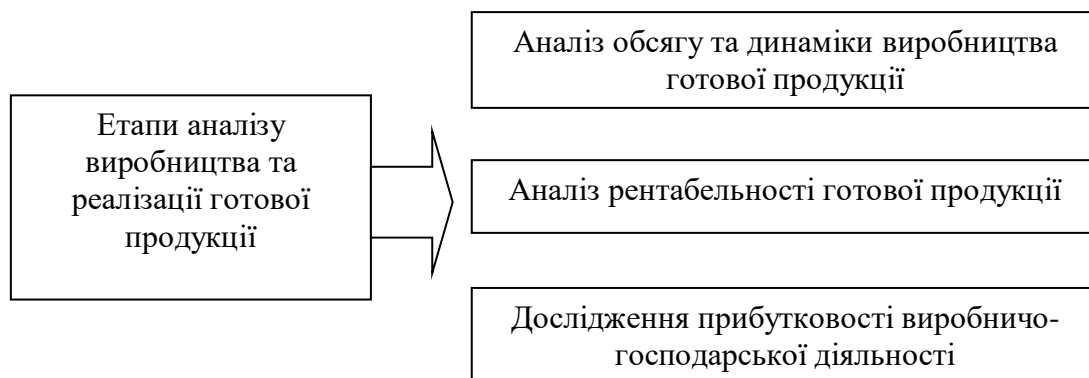


Рисунок 3.4. Етапи аналізу реалізації готової продукції на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»

Джерело: складено автором самостійно.

За даними додатку можна зробити висновок, що протягом досліджуваного періоду вартість матеріальних ресурсів збільшилась на 77180 тис. грн.

Це є позитивним моментом у діяльності ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД», матеріальні ресурси потрібні підприємству для ефективного здійснення виробничо-господарської діяльності, а їх збільшення свідчить про розвиток підприємства та забезпеченість виробничого процесу.

Основну частку матеріальних ресурсів ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» займають готова продукція та сировина і матеріали, вартість яких у 2022 році становить 91,9%.

Графічно динаміку зміни обсягу готової продукції ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» можна представити у вигляді наступної діаграми (рис. 3.2).

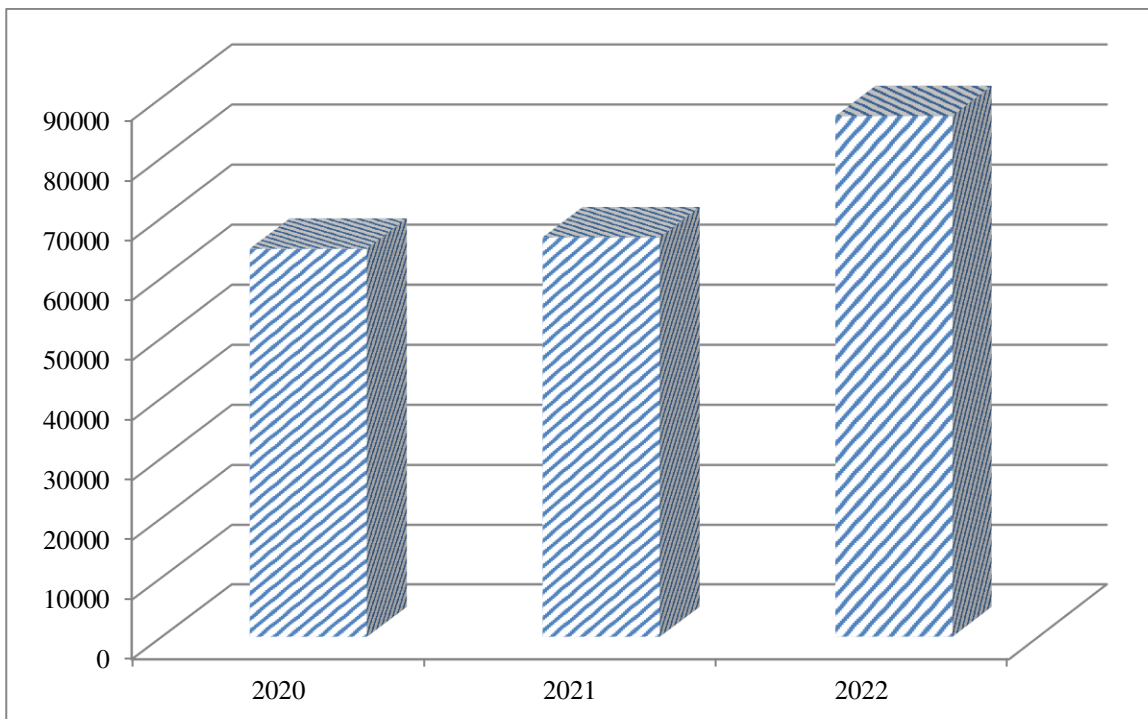


Рисунок 3.2. Динаміка загального обсягу готової продукції на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» за 2020-2022 рр.

Джерело: складено автором самостійно.

Дохід є показником економічного зростання підприємства та показником, що вказує обсяги продажу готової продукції, як збільшення економічних вигод у вигляді надходження грошових коштів.

Дохід ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» складається із: доходу (виручки) від реалізації продукції, операційних доходів та інших доходів від звичайної діяльності. Основну частку займає дохід від реалізації продукції, який протягом досліджуваного періоду збільшився з 867708 тис. грн. у 2020 році до 1522871 тис. грн. за 2022 рік, що на 75,5% більше.

Операційні доходи від звичайної діяльності у 2022 році зросли на 36,7% у порівнянні з цим же показником за 2020 рік. Інші фінансові доходи навпаки у досліджуваних періодах мали тенденцію до зниження і склали на кінець 2022 року 5465 тис. грн., що на 2,5% нижче показника за 2020 рік.

Важливим показником діяльності будь-якого підприємства є величина витрат та відрахувань, які безпосередньо впливають на фінансові показники діяльності підприємства. Проаналізуємо структуру витрат ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» у динаміці, що дізнатись частку витрат, що припадають на виробництво готової продукції (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Динаміка структури витрат на виробництво продукції за 2020-2022 рр. на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»

Операційні витрати	2020 рік		2021 рік		2022 рік	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7
Матеріальні витрати	688057	82,9	951095	83,4	1230229	85,0
Витрати на оплату праці	74992	9,1	116612	10,2	114800	7,9
Відрахування на соціальні заходи	26319	3,2	24734	2,2	24589	1,7
Амортизація	30335	3,8	33435	2,9	46969	3,2
Інші операційні витрати	7991	1,0	14810	1,3	31363	2,2

Разом	827694	100	1140686	100	1447950	100
-------	--------	-----	---------	-----	---------	-----

Джерело: складено автором самостійно.

Загальна сума витрат і відрахувань ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» за досліджуваний період збільшилась на 6395 тис. грн., або на 11,0%.

Основну частку у структурі витрат даного товариства займає собівартість реалізованої продукції яка у 2018 році складала 43189,8 тис. грн., а на кінець 2020 року зросла до 51296,9 тис. грн., що на 8107,1 тис. грн. більше (темп зростання 18,8%).

Дослідивши динаміку випуску і реалізації продукції, середньорічні темпи зростання випуску і реалізації продукції та питому вагу готової продукції у складі запасів підприємства, перейдемо до факторного аналізу реалізації продукції. Проаналізуємо вплив окремих факторів на зміну рівня витрат на 1 грн. реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Факторна система має наступний вигляд (формула 3.1):

$$P_v = C_b / V_p \quad (3.1)$$

де,  $P_v$  – рівень витрат на 1 грн. реалізованої продукції, грн.

$C_b$  – собівартість реалізованої продукції, тис. грн.

$V_p$  – виручка від реалізації продукції, тис. грн.

Значення показників необхідних для проведення факторного аналізу узагальнено в таблиці (табл. 3.3).

Таблиця 3.3. Інформаційне забезпечення для факторного аналізу за 2020-2022 роки по ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД», тис. грн.

№	Показник	Позначення	2020	2021	2022
1	Виручка від реалізації	$V_p$	867708	1172345	1522871

	продукції				
2	Собівартість реалізованої продукції	Сб	707475	970317	1228697
3	Рівень витрат на 1 грн реалізованої продукції	Рв	0,82	0,83	0,81

Джерело: складено автором самостійно.

$$Рв_{баз} = Сб_{баз} / Вр_{баз} = 867708 / 707475 = 0,82 \text{ грн.}$$

$$Рв_{\Delta} = Сб_{звіт} / Вр_{баз} = 1228697 / 867708 = 1,42 \text{ грн.}$$

$$Рв_{звіт} = Сб_{звіт} / Вр_{звіт} = 1228697 / 1522871 = 0,81 \text{ грн.}$$

Отже, вплив зміни собівартості на рівень витрат на 1 грн. реалізованої продукції склав:

$$\Delta Рв \text{ (вплив Сб)} = 1,42 - 0,82 = 0,60 \text{ грн.}$$

За рахунок впливу зміни обсягу виручки від реалізації, рівень витрат на 1 грн. реалізованої продукції змінився наступним чином:

$$\Delta Рв \text{ (вплив Вр)} = 0,81 - 1,42 = -0,61 \text{ грн.}$$

Загальний вплив факторів склав (формула 3.2):

$$Рв_{звіт} - Рв_{баз} = \Delta Рв \text{ (вплив Сб)} - \Delta Рв \text{ (вплив Вр)} \quad (3.2)$$

$$0,81 - 0,82 = 0,60 + (- 0,61)$$

$$- 0,01 = - 0,01$$

що підтверджує правильність вище наведених розрахунків.

Отже, на ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД» слід приділяти особливу увагу таким факторам, які впливають на рівень витрат на 1 грн. реалізованої продукції, а саме зміні величини собівартості продукції, від обсягу виручки реалізованої продукції, що дозволить прогнозувати величину майбутнього фінансового результату.

Одним із напрямів такого прогнозування має бути врахування безбитковості в розрізі кожного основного виду продукції, що випускається досліджуваним підприємством.



## ВИСНОВКИ

В діяльності підприємства і в структурі витрат виробництва готова продукція становить основну частину товарної продукції підприємства. В основному готова продукція призначена для реалізації, але певна її частина може споживатися на підприємстві.

Готова продукція є кінцевим результатом процесу виробництва, що призначена для реалізації. При цьому, що виробнича собівартість готової продукції складається з прямих витрат на оплату праці, прямих матеріальних витрат, інших прямих витрат та загальновиробничих, а собівартість реалізованої продукції включає виробничу собівартість, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та понаднормові виробничі витрати. Облік виробництва готової продукції та її реалізації (облік руху готової продукції в межах підприємства) необхідний для контролю за наявністю, рухом, зберіганням продукції, для правильного і своєчасного її оприбуткування на склад, а також для отримання точних даних про залишки готової продукції на складі для планування подальшого процесу її реалізації кінцевому споживачу (при необхідності через роздрібну чи оптову мережу).

Класифікація результатів виробництва за наступними ознаками: за формою, технологічною складністю, наявністю дефектів, ступенем готовності та можливістю використання за призначенням дає можливість розглянути готову продукцію як кінцевий готовий результат виробництва, так і проміжний результат виробництва. З огляду на необхідність дотримання при організації бухгалтерського обліку вимог Державного класифікатора відходів, розглянуто кондиційний і некондиційний результати виробництва, що стало передумовою удосконалення класифікації бракованої продукції і відходів. Застосування таких підходів до класифікації результатів виробництва сприяє підвищенню повноти облікової інформації про обсяги, собівартість, якість, безпеку

продукції і можливість її використання за призначенням.

Обґрунтовано, що при дослідженні нормативного регулювання розглянуто облік готової продукції потрібно вивчати за стадіями калькулювання собівартості: вимірювання витрат на виробництво кожного продукту після точки розділення та розподіл витрат між супутніми продуктами (при цьому базою розподілу витрат слід вважати фізичний обсяг виробництва або вартість продажу супутньої продукції).

В результаті дослідження можливості та доцільності застосування рахунків позабалансового обліку для відображення операцій з готовою продукцією, можна зробити висновок, що застосування в обліку підприємства позабалансових рахунків виключає потребу у здійсненні додаткових розрахунків та відображенні коригування нормативної (планової) собівартості до рівня фактичної.

Запропоновані шляхи подальшого розвитку питання методики та організації аналітичного та синтетичного обліку готової продукції, зокрема показано механізм використання ряду субрахунків та аналітичних рахунків першого подяку до рахунка 23 «Виробництво» та позабалансових рахунків.

Економічний аналіз руху готової продукції є важливим елементом у системі управління виробництвом та реалізацією готової продукції, дійовий засіб виявлення резервів прискорення обіговості продукції та раціонального використання витрат на її виробництво, основа розробки науково обґрунтованих планів-прогнозів та управлінських рішень і контролю за їх виконанням з метою підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності підприємства.

Запропоновано алгоритм аналізу руху готової продукції, який складається із 7 кроків. У процесі проведення аналізу важливим є правильний вибір методів аналізу, з поміж традиційних, що широко використовуються, й специфічних, що притаманні для аналізу конкретного об'єкта.

Досліджена структура ТОВ «ВП ВІЛЬНЯНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»

свідчить про досить велику потужність досліджуваного підприємства та його розгалужену організаційну структуру. Підприємство є конкурентоспроможним і весь час розвивається і нарощує виробничі потужності.

Досліджено, що в процесі реалізації готової продукції дохід від реалізації продукції протягом досліджуваного періоду збільшився з 867708 тис. грн. у 2020 році до 1522871 тис. грн. за 2022 рік, що на 75,5% більше.

Факторний аналіз структури доходу свідчить, що на його структуру впливає рівень витрат на 1 грн. реалізованої продукції, а саме зміні величини собівартості продукції, обсягу виручки від реалізованої продукції, що дозволить прогнозувати величину майбутнього фінансового результату.

Одним із напрямів такого прогнозування має бути врахування безбитковості в розрізі кожного основного виду продукції, що випускається досліджуваним підприємством.

**ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ**

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студ. Спец. «Облік і аудит» ВНЗ. 5–те вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2003. 726 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ. 7–ме вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2006. 832 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ. 8–ме вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.
4. Бутинець Ф. Ф., Войнолович О. П., Томашевська І. Л. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2005. 528 с.
5. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. / Хом'як Р. Л. та ін. 2–ге вид.; за ред. Р. Л. Хом'яка. Львів : Інтелект– Захід, 2003. 820 с.
6. Васильців Т. Г., Іляш О. І., Міценко Н. Г. Економіка малого підприємства : навч. посіб. / за ред. Т. Г. Васильціва. Київ : Знання, 2013. 446 с.
7. Ватуля І. Д., Канцедал Н. А., Пономаренко О. Г. Аудит. Практикум : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2007. 304 с.
8. Волошин Н. К. Облік собівартості готової продукції. Облік реалізації готової продукції. *Дебет–Кредит*. 2000. № 33. С. 26–37.
9. Вороніна В. А., Черниш В. В. Особливості документального відображення руху готової продукції. *Кримський економічний вісник*. 2013. № 2 (Частина І). С. 75–77.
10. Глібко В. М., Бушан О.П. Судова бухгалтерія : підручник. Київ : Юрінком Інтер, 2006. 224 с.
11. Гнатишин Л. Б., Прокопишин О. С. Організація обліку : навч. посіб. Львів : Магнолія 2006, 2014. 432 с.

12. Гончарук Я. А., Рудницький В. С. Аудит : навч. посіб. 3–тє вид., перероб. і доповн. Київ : Знання, 2012. 443 с.
13. Горшар В. 1С: Выпуск готовой продукции и калькуляция ее себестоимости. *Бухгалтерия*. 2003. 29 сент. (№39). С. 68–73.
14. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : А.С.К., 2002р. 266 с.
15. Довбенко В. І., Мельник В. М. Потенціал та розвиток підприємства : Львів: Вид–во Нац. ун. «Львівська політехніка», 2010. 232 с.
16. Долбнєва Д. В. Міжнародний аудит : конспект лекцій. Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2018. 92 с.
17. Должанський М. І., Должанський А. М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку : навч. посіб. Львів : Львівський банківський інститут НБУ, 2003. 494 с.
18. Доцюра С. Обліковуємо вирощене зерно : усе, що необхідно знати. *Бухгалтерський тиждень*. 2016. №40. С. 15. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bn/2016/october/issue-40/article-22095.html> (дата звернення: 15.10.2023).
19. Економіка і підприємництво, менеджмент : навч. посіб. / Рогач С.М. та ін. Київ : Видавничий центр НУБіП України, 2015. 726 с.
20. Звітність підприємства : підручник. / М. І. Бондар та ін. Київ : ЦУЛ, 2015. 570 с.
21. Зінченко О. В., Гірічева Я. Є. Аудит готової продукції підприємства *Інформаційно-аналітичне забезпечення ефективності діяльності підприємств у контексті економічної безпеки в умовах інтеграції з ЄС : матеріали міжнародної наук.-практич. Інтернет-конф., м. Київ, 27 травня 2016 р. Київ, 2016. С. 96–98.*
22. Зінченко О.І., Салатенко В.Н., Білоножко М.А. Рослинництво : підручник / за ред. О. І. Зінченка. Київ : Аграрна освіта, 2001. 591 с.
23. Іванух Р. А., Дусановський С. Л., Білан Є. М. Аграрна економіка і ринок :

монографія. Тернопіль : Збруч, 2003. 305 с.

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. (Дата оновлення: 12.12.2017). URL: <https://zakon.help/law/291/> (дата звернення: 27.09.2023).
25. Кононенко Л. А. Проблема оцінки зернової продукції на сучасному етапі. *Розвиток наукових досліджень – 2013* : матеріали III міжнарод. наук.-практ. конф., м. Полтава, 26–28 лист. 2007 р., Т. 10, Полтава, 2007. С. 86–88.
26. Крушельницька О. В. Управління матеріальними ресурсами підприємства : навч. посіб. Київ : Кондор, 2010. 162 с.
27. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. 2–ге вид. перероб. і доповн. Київ : Каравела, 2005. 560 с.
28. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні : основи та практика : навч. посіб. 3–тє вид., доп. Київ : ЦУЛ, 2008. 608 с.
29. Макарова Г. С., Мушта В. В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства. *Економіка і суспільство*. 2016. № 3. С. 527-533. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/3\\_ukr/90.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/3_ukr/90.pdf) (дата звернення: 10.11.2023).
30. Мельник Т. Г. та ін. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку і контролю в Україні в умовах євроінтеграції : монографія. Київ : Кондор, 2017. 226 с.
31. Методичні рекомендації з обліку зерна URL: [http://blanki-ua.com.ua/zb\\_ct/19682/index.html](http://blanki-ua.com.ua/zb_ct/19682/index.html) (дата звернення: 24.09.2023).
32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» : затв. Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів. (Дата оновлення : 01.01.2012). URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021) (дата звернення: 02.10.2023).
33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство»

: затв. Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів. (Дата оновлення: 01.01.2012). URL:

[http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_027](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027) (дата звернення: 01.10.2023).

34. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 років. Частина I. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_часть1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf) (дата звернення: 30.10.2023)
35. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник. 2–ге вид., перероб. і допов. Київ : Вища освіта, 2003. 800 с.
36. Організація та методика аудиту / В. В. Демченко та ін. Київ : Друк, 2012. 288 с.
37. Пантелеєв В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація : монографія. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2008. 491 с.
38. Петрик О. А., Фенченко М. Т. Аудит у зарубіжних країнах : навч. –метод. посіб. для самост. вивч. дисц. Київ : КНЕУ, 2002. 168 с.
39. Петришина Н. С., Перун Р. В. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації. *Наука й економіка*. 2014. Вип. 1. С. 49–52.
40. Пилипенко І. І., Редько О. Ю. Стандарти аудиту та етики : навч. посіб. Київ : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2012. 283 с.
41. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12 2010 р. № 2755–VI. (Дата оновлення: 06.09.2018). URL: <https://zakon.help/law/2755-VI> (дата звернення: 27.09.2023).
42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. (Дата оновлення: 09.12.2011). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo1021474.html> (дата звернення: 27.09.2023).
43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : затв. наказом

Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. (Дата оновлення : 27.06.2013). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021481.html> (дата звернення: 27.09.2023).

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. (Дата оновлення: 27.06.2013). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021482.html> (дата звернення: 27.09.2023).
45. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. №790. (Дата оновлення: 09.12.2011). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021481.html> (дата звернення: 27.09.2023).
46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39. (Дата оновлення: 18.06.2005). URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/REG4382.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG4382.html) (дата звернення: 15.10.2023).
47. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: затв. Міністерством фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. (Дата оновлення: 04.10.2016). URL: <https://zakon.help/law/879> (дата звернення: 27.09.2023).
48. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 24.10.2023).
49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. №996–XIV. (Дата оновлення: 03.11.2016). URL: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/zakon-ukrayini-pro-buhgalterskiy-oblik-ta-finansovu-zvitnist-v-ukrayini/> (дата звернення:



27.09.2023).

50. Про застосування стандартів аудиту : рішення Аудиторської палати України від 08.06.2018 р. № 361. URL: <https://www.apu.net.ua/rishennyua-aru/1117-2018> (дата звернення: 26.09.2023)
51. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. (Дата оновлення: 30.12.2013). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodichni-rekomendaciyi-z-1024325.html> (дата звернення: 25.09.2023).
52. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 року № 2. (Дата оновлення: 30.12.2013). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodichni-rekomendaciyi-z-1024317.html> (дата звернення: 27.09.2023).
53. Про затвердження методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. (Дата оновлення: 31.10.2005). URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN2842.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN2842.html) (дата звернення: 25.09.2023).
54. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах : наказ Міністерства аграрної політики України від 21.12.2007 № 929. URL: [http://www.uazakon.com/documents/date\\_by/pg\\_gscmoz/index.htm](http://www.uazakon.com/documents/date_by/pg_gscmoz/index.htm) (дата звернення: 27.09.2023).
55. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : наказ Міністерства статистики України від 21.06.1996 року № 193. URL: <https://zakon.help/law/193-/> (дата звернення: 27.09.2023).

56. Про зерно та ринок зерна в Україні : Закон України від 04.07.2002 р. № 37-IV. (Дата оновлення: 28.03.2017) URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/T020037.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T020037.html) (дата звернення: 15.10.2023).
57. Про ціни і ціноутворення: Закон України від 21.06.2012 р. № 5007–VI. (Дата оновлення: 19.10.2017). URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/T125007.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T125007.html) (дата звернення: 27.09.2023).
58. Пшенична А. Ж. Аудит : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2008. 320 с.
59. Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ. : ЦУЛ, 2013. 688 с.
60. Слюсарчук Л. Облік готової продукції та її реалізації. *Вісник податкової служби України*. 2010. № 29. С. 42–48.
61. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 3–тє вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.
62. Сорокіна О. С. Методика аудиту матеріально-виробничих запасів на підприємствах ефіроолійної галузі. *Науковий вісник УжНУ Серія: Економіка*. Ужгород, 2010. Спецвип. 29. Ч.1. С. 334–338.
63. Сук Л. Облік виробничих запасів, готової продукції, товарів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2002. №3. С. 2–18.
64. Утенкова К. О. Аудит : навч. посіб. Київ : Алерта, 2011. 408 с.
65. Фаріон В.Я. Особливості обліку та калькулювання собівартості супутньої продукції у спиртовій промисловості. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні* : матеріали II міжнарод. наук.–практ. конф., м. Тернопіль, 29–30 лист. 2012 р. Тернопіль, 2012. С. 176–178.
66. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / М. Ф. Огійчук та ін. / за ред. М.Ф. Огійчука., 6–е вид., перероб. і доп. Київ : Алерта, 2011. 1042 с.
67. Шваб Л. І. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Каравела, 2005. 568 с.

68. Шевчук В. О., Пожарицька І. М., Сурніна К. С. Аудит : підручник для студ. вищ. навч. закл. Сімферополь : Аріал, 2011. 218 с.
69. Щирба М.Т. Облікова політика в системі управлінського обліку : монографія. Тернопіль : ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2011. 340 с.
70. Яровенко Т. С., Чернова А. І. Удосконалення методології бухгалтерського обліку готової продукції. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка»*. Дніпро, 2013. Вип. 7(2). С.195–200.
71. Rebuilding public confidence in Financial Reporting: an international perspective. URL: <http://www.ifac.org/Credibilite> (дата звернення: 27.09.2023).
72. Trynka L.J. Zapewnienie ewidencyjno – analitycznego funkcjonowania systemu bezpieczeństwa ekonomicznego przedsiębiorstwa. *Information Processing Actual Research Problems in Eastern Europe : monografie*. Polska : wydawnictwo Politechnika Lubelska. Lublin, 2013. pp. 110 – 122.
73. Trynka L., Bohatyrenko O. Own working capital of enterprises: methodological approaches to analysis. *Social innovations: theoretical and practical insights*. Mykolas Romeris University, Vilnius, Lithuania. 2013. pp. 213 – 215.
74. DeCoster Don T. Management accounting : A decision emphasis / Don T. DeCoster, Eldon L. Schafer, Mary T. Ziebel. 4th ed. New York etc. : Wiley, 1988. 681 p.
75. Tsap V. Features of formation expenses agricultural enterprises in the inflation-devaluation processes URL:<http://www.economy.nayka.com.ua>. (дата звернення: 27.09.2023).