

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему «ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ»

Виконав студент 2 курсу, групи ОП.м-71а
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Бондар О. І
Керівник к.е.н., ст. викладач Овчарова Н.В.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІКО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ	
1.1 Економічна сутність категорії «готова продукція».....	9
1.2. Оцінка виробництва та реалізації готової продукції.....	12
1.3 Аналіз виробництва та реалізації готової продукції.....	18
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПрАТ «НОВГОРОД- СІВЕРСЬКИЙ СИРЗАВОД»	
2.1 Загальна фінансово-господарська характеристика підприємства... ..	22
2.2 Облік наявності та руху готової продукції.....	26
2.3 Аналіз обсягів виробництва та реалізації готової продукції.....	32
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ	
3.1 Удосконалення організації обліку готової продукції та її реалізації	36
3.2 Удосконалення процесу аналізу реалізації готової продукції на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод».....	42
ВИСНОВКИ.....	48
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	51
ДОДАТКИ.....	55

ВСТУП

В сучасних ринкових умовах метою діяльності суб'єкта господарювання є отримання прибутку, основним джерелом якого є реалізація готової продукції. Проте, без достовірної, релевантної, систематизованої належним чином інформації про особливості обліку готової продукції неможливе ефективне управління підприємством. Чіткий і своєчасний облік оприбуткованих, відвантажених і реалізованих виробів сприяє посиленню контролю за наявністю матеріальних цінностей, забезпеченню підприємств коштами, виявленню суспільної корисності виробленого продукту і прискоренню обертання оборотних коштів.

Актуальність теми дослідження обумовлюється ще й тим, що випуск та реалізація готової продукції на промислових підприємствах є найбільш важливою ділянкою бухгалтерського обліку. Саме продукція, яку підприємство реалізує являється головним джерелом отримання прибутків, що є основною ціллю його діяльності.

Проблематика, пов'язана з виробництвом та реалізацією готової продукції, знаходить своє відображення у працях вчених, які є відомими на вітчизняному просторі. До них відносяться наступні науковці Бутинець Ф. Ф., Валуєв Б. І., Сопко В. В., Голов С. Ф., Кужельний М. В., Жилкіна Л. В., Гуцайлюк З. В., Смоленюк П. С., Єфіменко В. І., Ткаченко Н. М. Охопили широке коло питань, пов'язаних із методологією обліку готової продукції, вчені, які здійснювали свою діяльність за межами нашої країни, а саме: Маргуліс А.Ш., Бейгельзімер М. Г., Цуркану В. І., Виноградов В. В. Безруких П. С., Чечета А. П., Грунфест І. Л., Кондраков В.Б., Ліберман Л. В., Левін В. С., Тішков І. Е., Марченко О.К.. Але і на сьогоднішній день залишається коло питань, за якими розгорнулися дискусії. Саме це стало причиною їх подальшого розгляду.

Мета кваліфікаційної магістерської роботи – дослідження теоретичних та практичних аспектів організації обліку та аналізу виробництва і реалізації

готової продукції та розробка можливих напрямів її удосконалення.

Для того щоб мета була реалізована в повній мірі було поставлено такі завдання:

- дослідити існуючі підходи до визначення сутності готова продукція;
- надати загальну організаційно – економічну характеристику досліджуваного підприємства;
- з'ясувати особливості первинного, аналітичного і синтетичного обліку виробництва та реалізації готової продукції на підприємстві;
- проаналізувати особливості обліку та аналізу готової продукції на підприємстві;
- запропонувати напрямки вдосконалення, які дозволять підвищити ефективність обліку та аналізу виробництва і реалізації продукції.

Об'єктом дослідження роботи є система обліку та аналізу готової продукції на Приватному Акціонерному Товаристві «Новгород-Сіверський сирзавод».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних аспектів організації обліку та аудиту виробництва та реалізації готової продукції на підприємстві.

До методів дослідження, які використовувались у роботі відносяться наступні: 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).

В якості інформаційної бази було використано законодавчі та нормативні документи, періодичні видання, напрацювання вітчизняних та зарубіжних вчених, які проводили дослідження в даній сфері, первинна документація та фінансова звітність ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод».

РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІКО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Економічна сутність категорії «готова продукція»

Готова продукція займає вагомe місце в діяльності суб'єкта господарювання, оскільки вона є одним із джерел надходження доходу, що в свою чергу є основною ціллю підприємства. Тому для цього потрібно чітко визначити дане поняття.

Згідно з П(С)БО 9 та МСБО 2 «Запаси», готова продукція є частиною запасів підприємства. Готова продукція це така, що повністю відповідає технічним та якісним вимогам, і та що вироблена з ціллю майбутнього продажу. П(С)БО 16 «Витрати» розкриває інформацію, що стосується формування собівартості готової продукції, а також відображення даних у фінансовій звітності.

Економісти категорію «готова продукція» розглядають як таку, що уже не потребує обробки, знаходиться на фінішному етапі технічного випробування, приймання, укомплектування, відповідно до тих вимог, які зазначені у договорах із замовниками.

Доцільно звернути увагу на те, що існує велика кількість напрацювань, які стосуються розкриття сутності категорії «готова продукція», але немає єдиної думки, до якої схиляються усі економісти та бухгалтери. Це проблемне питання вимагає більш детального аналізу та дослідження.

Розглянемо підходи науковців, які стосуються розкриття сутності поняття «готова продукція» (додаток Б)

Найбільш широко і точно охарактеризував поняття готової продукції Бутинець Ф. Ф. Він наголосив, що це поняття включає в себе не тільки продукцію, яка завершила всі стадії виробництва, а й виріб чи послугу, які готові для використання [3].

Аналіз підходів науковців до трактування поняття «готова продукція»

дозволив виокремити спільні риси цієї категорії, що відображають її економічну сутність (рис.1.1)

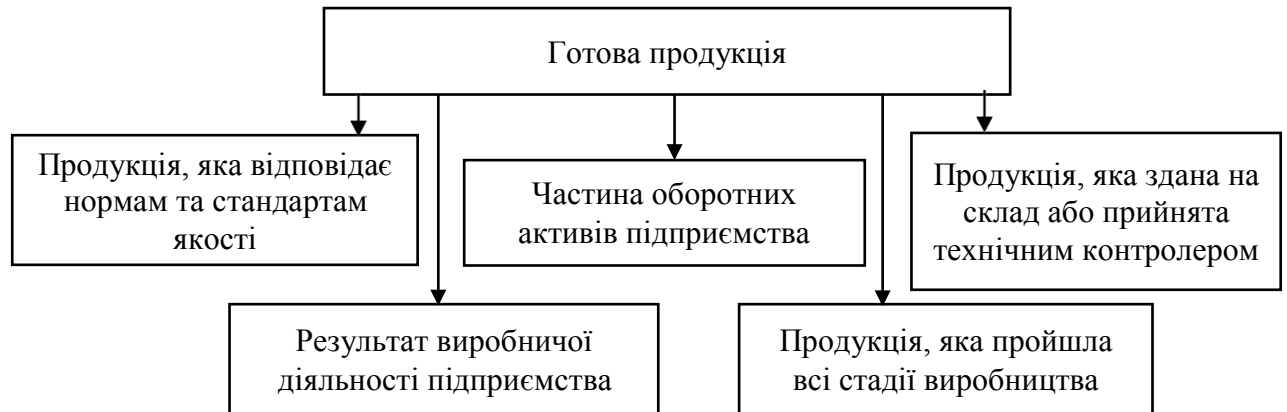


Рисунок 1.1 – Спільні риси у визначенні авторів категорії «готова продукція»

Отже, готову продукцію необхідно розглядати як виріб, який знаходиться на завершальному етапі виробництва, повністю відповідає нормам та стандартам якості і переданий на склад або прийнятий технічним контролером та водночас являє собою результат виробничої діяльності підприємства.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [20] готовою продукцією, вважається продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим діючим нормативно-правовим актом.

Готова продукція – матеріально-уречевлене завершення виробничого процесу суб'єкта господарювання. Окрім виготовлення матеріальної продукції, підприємство має можливість для інших суб'єктів господарювання надавати ряд певних послуг. Наприклад, підприємство може виконувати певний перелік робіт, пов'язаних з ремонтом або перевезенням багажу з використанням транспорту, який є власністю самого підприємства. Така різновидність продукції має назву «виконані роботи та послуги». Отже, до продукції господарюючого суб'єкта відноситься готова продукція і виконані

роботи та послуги.

Таким чином, після проведених досліджень можна дати наступне тлумачення поняттю «готова продукція». Це виріб, послуга або робота, що знаходиться на фінішному етапі технічної обробки, повністю задовільняють критерії, які наведені в договорі та вироблені/виконані згідно стандартам. Також готова продукція це та, яка відправлена до складських приміщень або до клієнта-покупця відповідно до затвердженого порядку отримання товару.

Доцільно привести класифікацію готової продукції для більш детального розкриття суті цієї економічної категорії. Ключовою ознакою класифікації готової продукції є її характер, ступінь ліквідності та показник якості (додаток В).

Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією продукції зображено на рис.1.2.

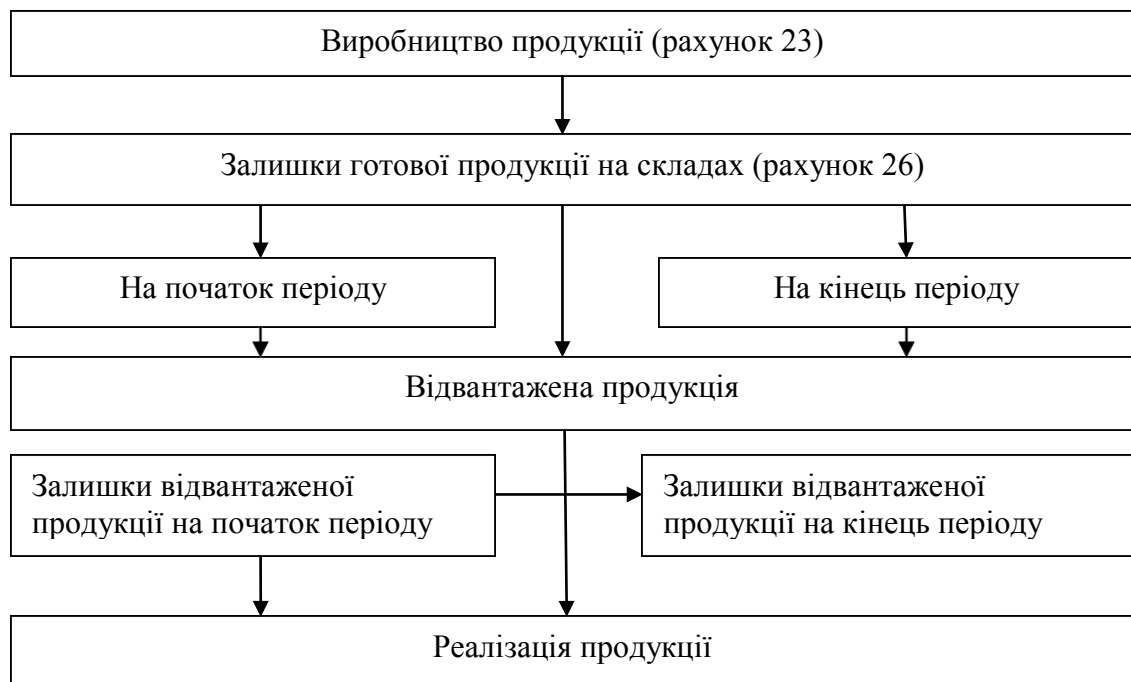


Рисунок 1.2 – Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією продукції

Готова продукція на підприємстві проходить такі стадії: виготовлення і випуск з подальшою передачею на склад; зберігання продукції на складі

підприємства; відпуск продукції зі складу для внутрішніх потреб підприємства чи реалізації на сторону.

Таким чином, дослідження, які були нами здійснені, підтверджують той факт, що розуміння суті категорії «готова продукція» є дуже вагомим. Це пояснюється тим, що в структурі оборотних активів готова продукція має високий рівень питомої ваги. Розбіжності в підходах до трактування суті економічної категорії пояснюється різницею в поясненні у П(С)БО та інших діючих нормативних актах.

1.2. Оцінка виробництва та реалізації 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 ні не знижувати витрат на виробництво цієї продукції, 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.

Оцінка є важливим елементом методу бухгалтерського обліку і має тісний зв'язок з іншими його складовими.

В бухгалтерському обліку готова продукція оцінюється у відповідності до МСФЗ 2, МСБО 2 та П(С)БО 9 «Запаси» [31], вартість визначається згідно з П(С)БО 16 «Витрати» [30].

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку №9 «Запаси» запаси визнаються активом, якщо:

- існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічну вигоду, пов'язану з їх використанням;
- їх вартість може бути достовірно визначена [31].

Оцінка готової продукції залежить від її стадії руху. Так вирізняють

оцінку готової продукції на момент її надходження, на дату балансу та при вибутті (рис. 1.3).



Рисунок 1.3 – Оцінка готової продукції

Враховуючи вимоги ПСБО 9 «Запаси», відображення запасів, а отже і готової продукції на дату балансу в бухгалтерському обліку повинно відбуватися за найменшою з двох оцінок: собівартістю або чистою продажною ціною.

Оцінка за собівартістю — означає оцінити актив за сумою сплачених (або таких, що підлягають сплаті) грошових коштів чи їхніх еквівалентів або за справедливою вартістю іншого відшкодування, переданого постачальникові на дату придбання. Такий підхід ще називають *Historical cost*.

Чиста продажна ціна— це можлива, при нормальному ході справ ціна продажу, яка визначається розрахунковим шляхом, за мінусом:

- витрат на завершення виробництва;
- витрат, необхідних для здійснення продажу [13].

Отже, для того щоб визначити можливу чисту продажну ціну запасів, треба попередньо оцінити витрати з доведення цих активів до стану, в якому вони використовуються за призначенням і реалізуються на сторону. Точно кажучи, це означає, що збиток у цьому випадку визнається раніше, ніж він фактично утворюється. Відтак ці витрати віднімають від поточної ринкової (справедливої) вартості активу [1].

Чиста продажна ціна розраховується на кожний наявний запас. І їх групування можливе у тому випадку, якщо мова йде про запаси, що належать до одної різновидності продукції, яка випускається, та призначення, яких збігається (кінцеве використання), або про такі, які не можуть бути оцінені у відриві від інших статей цього асортименту [13].

П(С)БО 16 «Витрати» виділяє поняття «собівартість реалізованої продукції» та «виробнича собівартість продукції» [30].

До виробничої собівартості продукції входять витрати наведені на рисунку 1.4.

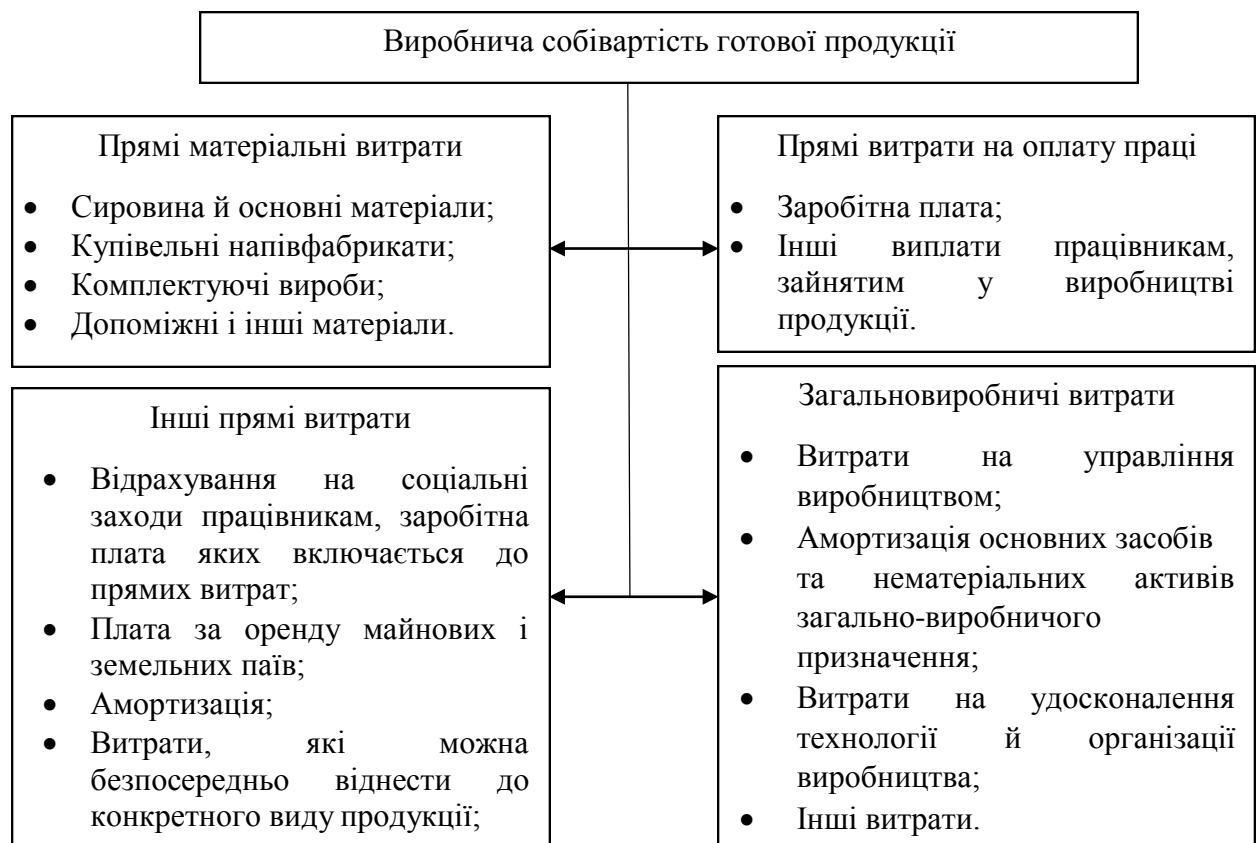


Рисунок 1.4 – Склад виробничої собівартості готової продукції

Підприємство самостійно встановлює перелік і складові статей калькуляції виробничої собівартості товарів.

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.

Витрати на оплату праці вміщують в себе заробітну плату та виплати робочим, які брали участь у виробництві товарів [30].

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.

Порядок складання первісної вартості готової продукції наведений на рис. 1.5.

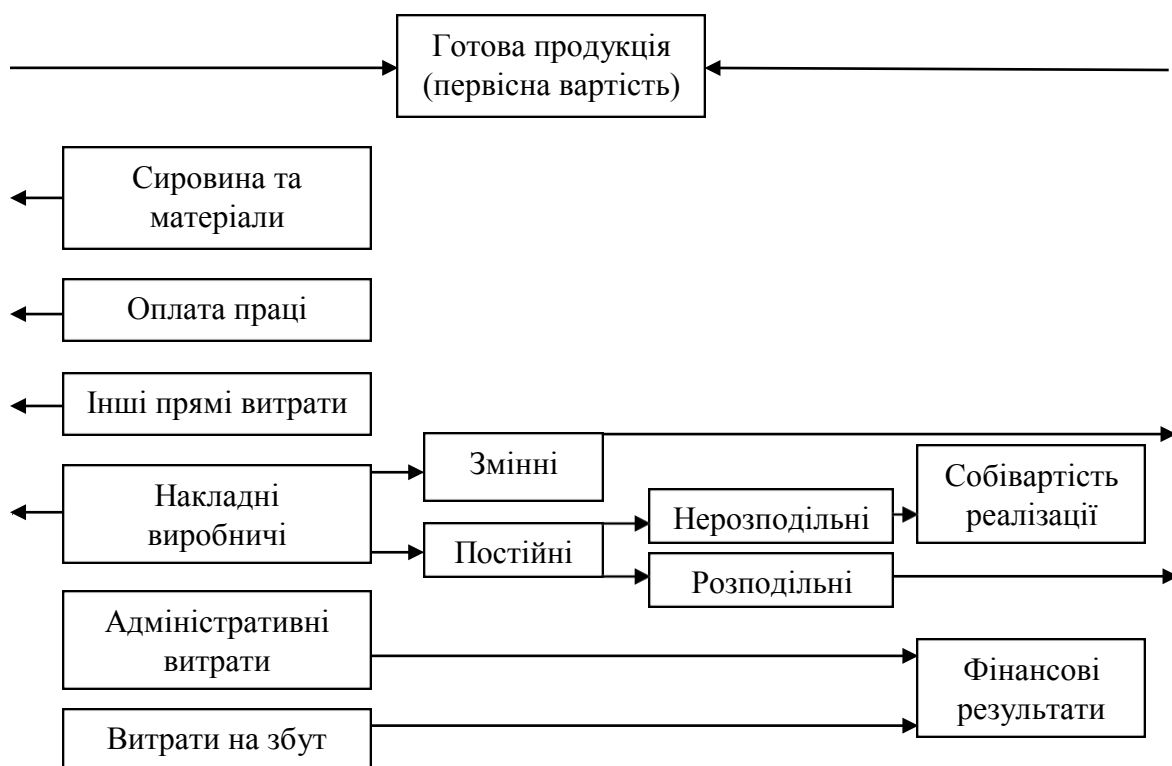


Рисунок 1.5 – Порядок формування первісної вартості готової продукції

В подальшому собівартість реалізованої готової продукції формують такі витрати:

- виробнича собівартість продукції, реалізована за звітний період;
- нерозподілені постійні загальновиробничі витрати;
- понаднормативні виробничі витрати [30].

При відображенні в бухгалтерському обліку реалізації готової продукції зазначаються наступні її оцінки:

- оцінка, яка зазначена в обліковій політиці підприємства – первісна вартість;
- оцінка, що була сформована за домовленістю сторін.

В залежності від обсягу витрат собівартість продукції поділяють на технологічну, виробничу, повну собівартість готової і реалізованої продукції.

Технологічна собівартість – це прямі витрати на сировину, матеріали, енергію, оплату праці з нарахуваннями. Виробнича собівартість – технологічна собівартість плюс загальновиробничі витрати [4].

Для того щоб проаналізувати який вплив мають адміністративні витрати на фінансовий результат, господарюючий суб'єкт має можливість здійснити розрахунок повної собівартості готової продукції, до якої додаються виробничі та адміністративні витрати. Повна собівартість реалізованої продукції є повною собівартістю готової продукції плюс збутові витрати цієї продукції.

В національних нормативних документах висвітлюється тільки облік виробничої собівартості. Витрати на збут і адміністративні витрати сильно впливають на фінансовий результат і у випадку якщо планова виробнича собівартість меншає підприємство може вийти на від'ємний фінансовий результат. Це свідчить про те, що в рамках управлінського обліку розрахунок повної собівартості продукції, яка була вироблена та реалізована є обов'язковим [6].

Для управлінського обліку важливо щоб було кілька варіантів розрахунку собівартості виробленої продукції з метою вибору найбільш

вигідного варіанту для прибутковості підприємства.

На підприємстві існує можливість користуватись різними методами обліку витрат. На вибір методу впливає вид продукції, її складність, тип, характер технологічного процесу та організації виробництва.

При виборі методики визначення собівартості варто сконцентруватися на особливостях організаційно-технічного характеру. Але, все ж таки, не дивлячись на вид діяльності підприємства, його розмір і форму власності, калькулювання повинно відбуватись у відповідності до наступних принципів: визначення науково обгрунтованої класифікації виробничих витрат; встановлення об'єктів обліку та об'єктів калькулювання; вибір калькуляційної одиниці; вибір методу розподілу непрямих витрат; розмежування витрат по періодах; відокремлений облік поточних витрат; вибір методу обліку витрат і калькулювання.

Метод обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції – це прийоми організації, документування та відображення виробничих витрат, які забезпечують визначення фактичної собівартості продукції та необхідну інформацію для контролю за процесом формування собівартості продукції [8].

У загальному вигляді характеристика методів калькулювання собівартості продукції, а також їх переваги та недоліки наведені в додатку Г. Кожен із цих методів має свою аналітичну позицію обліку виробництва, кількість об'єктів калькулювання і способів розподілу витрат між окремими видами продукції.

В практиці ці методи можуть поєднуватись між собою. Це дає можливість максимально ефективно використати усі їхні переваги з ціллю прийняття управлінського рішення. Метод калькулювання, відповідно, є відображенням розподілу витрат підприємства за встановленими статтями калькуляції для визначення собівартості певних видів або груп продукції. Тому, слід зазначити, що калькулювання собівартості є невід'ємним атрибутом виробничого обліку, завершальною стадією зведеного обліку

витрат на виробництво [10].

Таким чином, у бухгалтерському обліку готова продукція оцінюється за фактичною виробничою собівартістю, яка може бути визначена тільки після збирання всіх затрат та калькулювання. Також підприємству потрібно вести щоденний облік наявності та руху готової продукції для того щоб мати можливість визначити їх вартісні характеристики. Тому у поточному обліку готову продукцію оцінюють за «твердими» обліковими цінами (середньорічною плановою собівартістю, договірними або оптовими цінами, або за фактичною виробничою собівартістю). Оцінка продукції за «твердими» обліковими цінами дає змогу вести постійний поточний облік незалежно від калькуляції фактичної собівартості.

1.3 Аналіз виробництва та реалізації готової продукції

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. 1.6 наведено класифікацію об'єктів аналізу збуту продукції.

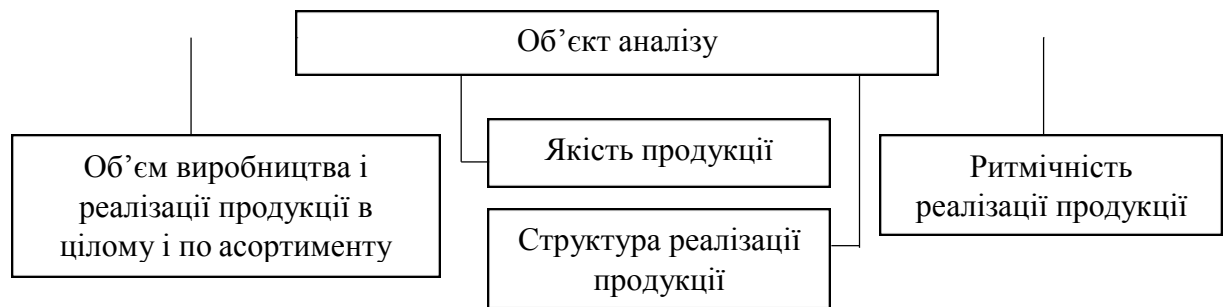


Рисунок 1.6 – Класифікація об'єктів аналізу збуту продукції

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.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПрАТ «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКИЙ СІРЗАВОД»

2.1 Загальна фінансово-господарська характеристика підприємства

Основною діяльністю ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» є перероблення молока та виготовлення сиру. Для досягнення своєї мети ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» діє у таких напрямках діяльності: здійснює виробництво великого асортименту твердих сирів та плавленого сиру; здійснює оптову торгівлю виробленої продукції.

Сьогодні підприємство нарощує потужності, удосконалює технології, залучає висококваліфікованих працівників та випускає нові види продукції.

Організаційна структура ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» подана в додатку Д.

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» обробка та збір даних здійснюється централізовано. При таких умовах вся робота, яка стосується обліку відбувається у центральному відділі бухгалтерії. При цьому не виключено, що облікові записи створюються і в цехах і на складах, а потім передаються до відділу бухгалтерії. Такій підхід є найбільш раціональнішим для досліджуваного підприємства, оскільки за ним не закріплені жодні підрозділи, які є територіально віддаленими.

Бухгалтерія ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» налічує 10 висококваліфікованих бухгалтерів, за кожним з яких закріплена окрема ділянка обліку. Посадові інструкції, які підписані керівником організації, відображають область відповідальності кожного із працівників. Очолює працівників бухгалтерії головний бухгалтер. Обов'язком головного бухгалтера є дотримання методологічних та методичних засад бухгалтерського обліку.

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» основний нормативний

документ, що регулює порядок ведення облку, в т. ч. і облку готової продукції, є Наказ про облкову політику. Даний документ був затверджений в 2010 році. Протягом цього періоду змін у внутрішній документ не було внесено, окрім змін стосовно податкового облку, після набуття чинності Податкового кодексу в 2011 році. Зміни стосувались амортизаційних відрахувань, що несе вагомий вплив на прибуток підприємства і його оподаткування.

Бухгалтерський облк ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» здійснюється за допомогою програмного забезпечення «1С: Підприємство 8.2». Система програм «1С: Підприємство» забезпечує вирішення широкого спектру завдань автоматизації облку, які відповідають актуальним потребам у процесі прийняття управлінських рішень.

Головна мета функціонування будь-якого підприємства – отримання прибутку. Інформацію про основні фінансово-економічні показники, що є мірою прибутковості діяльності ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» наведемо в додатку Е.

Необхідно відмітити, що протягом 2015-2017 року на підприємстві спостерігалось зменшення витрат на 1,00 грн. реалізованої продукції в середньому на 5,2% що, безперечно, є позитивним фактором. Також мало місце зростання фондівддачі на 1,89 грн., що відбулося за рахунок оновлення виробничих фондів та раціоналізації виробничого процесу Це означає те, що підприємство працює ефективно. Кількість оборотних коштів збільшується, а кредиторська заборгованість зменшується, це свідчить про те, що в подальшому розвитку підприємство збільшить обсяги виробничої продукції.

Здійснимо детальний аналіз сукупності показників, що відображають наявність, розміщення і використання ресурсів товариства, реальні й потенційні можливості товариства (додаток Ж).

Отже, розрахувавши показники, можна зробити висновок, що за 2015-2017 рр. спостерігалась відсутність оновлення основних засобів на підприємстві, коефіцієнт зносу показує рівень зношеності основних виробничих засобів, за 2017 рік він зріс на 0,019. За рахунок того, що основні

засоби не оновлюються, відбувається їх моральне та фізичне старіння.

Згідно коефіцієнта покриття, на 1 грн. поточних зобов'язань підприємства припадає 28,50 та 43,90 гривень поточних активів на початок та кінець 2017 року відповідно. Так як поточні активи перевищують за величиною поточні зобов'язання, приблизно в 2 рази, підприємство можна розглядати як таке, що успішно функціонує. Аналізуючи коефіцієнт абсолютної ліквідності, варто відмітити, що в 2017 році він зріс на 2,224. Це є позитивним значення для товариства адже, при першій же необхідності воно зможе розплатитися зі своїми боргами. Чистий оборотний капітал – різниця між поточними активами і поточними пасивами. Його часто також називають власними оборотними засобами. У 2017 році він зріс і становить 753 000 грн. За рахунок чистого оборотного капіталу товариство може підстрахувати себе у випадку розрахунків при заборгованості.

Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) характеризує частину власних коштів у загальній вартості авансового капіталу підприємства. Згідно проведених розрахунків, даний коефіцієнт за 2017 склав 0,964, що на 0,013 більше ніж у попередньому році. Отже, за аналізований період спостерігається посилення фінансової стійкості підприємства, стабільності та незалежності від зовнішніх кредиторів.

Коефіцієнт фінансової залежності характеризує частку залученого капіталу (зобов'язань) у загальній вартості авансованого капіталу. Згідно проведених розрахунків, даний коефіцієнт за 2017 рік склав 1,038, що на 0,015 менше ніж у попередньому році. Отже, за аналізований період спостерігається посилення фінансової стійкості підприємства, стабільності та незалежності від зовнішніх кредиторів.

Коефіцієнти ділової активності відображають, наскільки ефективно підприємство використовує свої засоби. За аналізований період коефіцієнт загальної оборотності активів збільшився на 0,039. Це означає, що товариство ефективно використовує свої активи і швидкість їх обертання зросла, а це є позитивним явищем. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості за

2017 період збільшився на 8,200 і становить 61,181. Цей показник характеризує швидкість розрахунків з постачальниками і підрядниками та іншими суб'єктами господарювання, які обслуговують поточну діяльність підприємства в частині придбання. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує, скільки оборотів здійснили за рік кошти, вкладені до розрахунків. На даному підприємстві це відповідно 111 539 тис. грн та 105 657 тис. грн за 2016 та 2017 рік обороти. Зменшення кількості оборотів свідчить про те, що підприємство стає повільніше отримувати плату від своїх дебіторів, а це характеризує ефективність роботи підприємства з негативного боку.

Строк погашення кредиторської заборгованості зменшився на 1 день (0,911), тобто спостерігається позитивна тенденція. Підприємство має змогу пришвидшити термін сплати зобов'язань перед іншими підприємствами. Це все пов'язано з тим, що зменшився і строк погашення дебіторської заборгованості (на 14,705), відповідно збільшується оборот грошових коштів на підприємстві, що дає змогу збільшувати обсяги виробництва.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів зменшився на 0,023, що пов'язано із зменшенням суми виручки від реалізації продукції, а сума виручки знижується шляхом зменшення кількості реалізованої. Тобто, зниження оборотності товарних запасів призводить до того, що збільшується період їхнього перебування на складі, що в свою чергу не дає можливості прискорити період перетворення запасів на гроші.

Коефіцієнт оборотності основних засобів характеризує ефективність використання основних засобів і відображає суму виробленої продукції на 1 грн. основних засобів. В нашому випадку на 1 грн. основних засобів припадає 0,617 та 0,585 виробленої продукції відповідно за 2016 та 2017 рік. Зменшення величини даного показника, свідчить про уповільнення обороту основних засобів. Причинами зменшення даного показника може бути накопичення на підприємстві матеріальних цінностей понад встановлену норму. Коефіцієнт оборотності власного капіталу у 2017 році зменшився на 0,040, що свідчить про тенденцію до збільшення залежності підприємства від позикових джерел

фінансування.

Коефіцієнт рентабельності активів зменшився у 2017 році на 0,040, що свідчить про перегромадження активів на підприємстві. Відповідно, зменшилась і конкурентоспроможність підприємства на ринку.

Коефіцієнт рентабельності фінансової діяльності за аналізований період зменшився на 0,8, а оскільки цей показник характеризує який прибуток одержало підприємство на 1 грн капіталу тобто характеризує ефективність використаних ресурсів підприємства, то можна стверджувати, що підприємство не ефективно використовує свої ресурси. Тобто, відбулося зменшення фінансової діяльності підприємства.

Отже, ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» активно працює в досягненні своєї мети – отримання й примноження прибутку.

Також, акціонерне товариство характеризується як ефективне підприємство, яке активно проводить диверсифікацію продукції, завойовує нових споживачів, не тільки вітчизняних, а й закордонних. При подальшій ефективній діяльності прогнозується зростання прибутку та залучення іноземних інвесторів.

2.2 Облік наявності та руху готової продукції на підприємстві

Початковим етапом облікового процесу, в основі якого лежить створення інформації в бухгалтерському обліку про об'єкти обліку, включаючи готову продукцію, являється складання первинної документації. Оскільки даний етап є одним із ключових в діяльності підприємства, то перш за все потрібно раціонально його організувати.

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» готова продукція проходить наступні стадії: виробництво – передача на склад – відвантаження покупцю. Приймально-здавальний акт представляє собою документ, яким оформлюються виконані роботи та послуги.

Наявність та рух готової продукції має ідентичне документальне

оформлення з операціями, що відображають рух запасів. Таким чином, «Прибутковий ордер» (типова форма № М-4) являється тим документом, яким оформлюється процес переміщення готової продукції з підрозділів виробництва на склад суб'єкта господарювання.

Операції, пов'язані з переміщенням на склад товарів, які були куплені для того щоб у майбутньому їх реалізувати, оформлюються з використанням «Товарно-транспортної накладної» (типова форма М-6), або «Прибутковим ордером». З метою оплати готової продукції підприємством-замовником, йому виставляється «Рахунок-фактура».

Всі переміщення готової продукції, будь то відвантаження чи надходження до складу, фіксуються у «Картках складського обліку». Також, всі процеси, які змінюють стан готової продукції протягом місяця, відображаються у «Звіті про рух матеріальних цінностей». Цей документ передається до відділу бухгалтерії. Після цього бухгалтер, відповідальний за дану ділянку обліку, заповнює документ «Оборотна відомість по товарно-матеріальних затратах».

Перед здійсненням процесу продажу продукції складається договір з покупцем. Не дивлячись на те, що цей документ має більш юридичне спрямування, але і для цілей обліку він також використовується. Умови поставки готової продукції, розміри партії, вартість та строки виконання мають вплив на відображення даної операції в обліку.

Основу побудови обліку готової продукції становлять:

- облік випуску готової продукції;
- облік реалізації готової продукції.

ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» узагальнює дані про наявність та рух готової продукції на рахунку 26 «Готова продукція».

Підприємство має робочий план рахунків. До 26 рахунку відкриті наступні субрахунки:

- 1.02 – Сир твердий;
- 1.03 – Цільномолочна продукція;

- 1.04 – Сир плавлений;
- 1.05 – Лактоза і альбумін;
- 1.06 – Молоко термалізоване.

В додатку И наведено основні кореспонденції з використанням рахунку 26 на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод»

В процесі потрапляння продукції на склад ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» вона оцінюється за фактичною виробничою собівартістю, яка формується на рахунку 23 «Виробництво».

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» для обліку витрат, які відносяться до виробництва використовується нормативний метод. Його використання дає можливість вчасно виявити рівень економії або рівень понесених додаткових витрат, що трапилися із-за відхилення від встановленого технологічного процесу або від зміни кількості чи складу сировини, яка використовується для виробництва.

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» відбувається розрахунок фактичної і планової собівартості одночасно. Планування собівартості відбувається для того, щоб підприємство мало економічно обґрунтований розмір понесених витрат, які потрібні у плановому періоді для виготовлення всього обсягу продукції.

На досліджуваному підприємстві облікові процеси на рахунку 23 ведуться з використанням субрахунків та аналітичних рахунків по кожному виду продукції. Дані наведені в додатку К.

Відображення прямих витрат, які пов'язані з процесами пакування та порізки продукції, на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» відбувається на субрахунку 233 «Картонажна діяльність». На цьому рахунку витрати обліковуються за калькулюванням собівартості пакувальних матеріалів. Списання пакувальних матеріалів відбувається на рахунок 204 «Тара і тарні матеріали» за фактичною собівартістю. Дана операція відображається проводкою Д-т 204 ; К-т 232. Журнал 5 фіксує цю проводку. Коробки для пакування продукції видаються по мірі необхідності. Списання вартості

відображається наступним проведенням: Д-т 23 «Виробництво» К-т 204 «Гара і тарні матеріали».

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» може статися брак виробничого та експедиційного характеру. Причиною виробничого браку можуть стати помилки, припущені під час виробництва продукту, а причиною експедиційного браку являється нереалізація товару, тобто повернення із точок реалізації. Вироби, які вважаються бракованими підлягають процесу переробки. Такі операції знаходять своє відображення в акті на брак, в якому вказуються дані продукт, який визнано бракованим, про особу, яка відповідальна за виникнення браку, про матеріали, які були використані та інші понесені витрати. На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» рахунок 24 «Брак у виробництві» узагальнює інформацію про витрати, які були понесені від продукції, яка визнана бракованою.

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» облік калькуляції полягає у визначенні статей калькуляції і нормування сум витрат за кожною з них, визначенням суми планової та фактичної собівартості, а також проводиться процес визначення відхилень від нормативних показників рівня фактичних витрат.

Підставою для планування витрат виступає показник питомої ваги конкретної статті витрат у загальній кількості понесених витрат. Вхідними даними є дані попереднього періоду. За ними відбувається розрахунок відсотка, який демонструє яке місце займає конкретна стаття витрат в собівартості. Сума витрат по кожній статті для обсягу виробництва який був запланований розраховується шляхом знаходження добутку між розрахованим відсотком та плановим обсягом виробництва.

ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» самостійно визначає структуру собівартості продукції

Структура собівартості продукції на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» включає наступні витрати: сировина, транспортні витрати, основні

матеріали, допоміжні матеріали, тара, паливо, електроенергія, оплата праці, відрахування на соціальні заходи та загальновиробничі витрати.

На досліджуваному підприємстві на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» сумуються всі витрати фактичні витрати загальновиробничого характеру. В кінці місяці 91 рахунок закривається на дебет рахунка 23 «Виробництво». Тобто заплановані витрати і витрати, які перевисили норму не відокремлюються. Крім цього на підприємстві не відбувається розподіл витрат на розподілені та нерозподілені, як передбачено в П(С)БО 16. Таке ведення обліку не дає можливості контролювати рівень перевитрачання витрат загальновиробничого рівня, та з'ясувати причини їх відхилення.

Таким чином, відображення в обліку руху та реалізації продукції, витрат понесених під час виробництва та визначення собівартості продукції представляють собою досить складну ділянку обліку.

Розглянемо наступну складову організації бухгалтерського обліку на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» - облік збуту готової продукції. Ця ділянка обліку представляє собою самостійну підсистему обліково-економічної інформації.

Варто звернути увагу, що процес збуту готової продукції має два нюанси: по-перше, він передбачає реалізацію продукцію від того, хто виробив, тому, хто купує, а по-друге, процес передбачає, що розрахунки будуть відбуватися за ціною, яка була договірною. Таким чином, кожна різновидність готової продукції буде оцінятися за двома оцінками: за виробничою собівартістю – для виробника, за ціною реалізації – для того, хто купує. У більшості випадків вартість для покупця, тобто ціна реалізації, не є фіксованою і підставою для її встановлення є договір між сторонами.

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» собівартість готової продукції знаходить своє відображення на рахунку 901 «Собівартість готової продукції», на який списується виробнича собівартість із рахунку 26. На досліджуваному підприємстві 901 рахунок має наступні субрахунки:

- 1.02 – Сир твердий;

- 1.03 – Сир плавлений;
- 1.04 – Лактоза і альбумін;
- 1.05 – Цільномолочна продукція;
- 1.06 – Молоко (водії).

Облік, який має пряме відношення до збуту продукції ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут». В додатку К представлені субрахунки до рахунку 93 на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод»

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» інформація про дохід, отриманий від продажу готової продукції та про відрахування, які були здійснені з нього, призначений рахунок 70 «Дохід від реалізації». Рахунок має аналогічні субрахунки з рахунком 901 «Собівартість готової продукції».

Оскільки на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» спостерігається велика номенклатура запасів, то на ньому використовується оперативно-бухгалтерський метод. Цей метод передбачає ведення кількісно-сортового обліку безпосередньо на складах підприємства матеріально відповідальною особою. В відділі бухгалтерії відкривається на кожну номенклатурну одиницю картка складського обліку. Всі процеси, які відбуваються з запасами, фіксуються у даному документі матеріально відповідальною особою. Головною підставою для внесення інформації до карток складського обліку є первинні документи, які відображають відпуск чи надходження запасів.

Відділ бухгалтерії організувала постійний контроль того, щоб складський облік вівся правильно у відповідності до первинної документації. Процес контролю відбувається регулярно у складському приміщенні підприємства з обов'язковою присутністю відповідальної особи. Контроль передбачає підтвердження правильності усіх записів та розрахунків залишків. У кінці процедури бухгалтер ставить свій підпис у картці, що означає, що він підтверджує всю наведену інформацію. Після цього бухгалтер з метою бухгалтерської обробки забирає первинні документи.

Таким чином, для обліку готової продукції на товаристві використовують типові форми первинної документації, які реєструються в 1С.

Також підприємство має свій робочий план рахунків, який дозволяє їм ефективно вести облікові процеси.

2.3 Аналіз випуску та реалізації готової продукції

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» аналіз виробництва готової продукції має безпосередній зв'язок з аналізом матеріалів, які були використані під час виробництва готової продукції. Особлива увага під час аналізу приділяється ефективності використання даних матеріалів.

З цією метою потрібно оцінити наскільки ефективно використовуються виробничі запаси на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод». Розраховані дані представлені в додатку Л.

Результати проведеного аналізу показують збільшення матеріаломісткості на 0,23 грн. А це означає, що у порівнянні з 2016 роком у 2017 році збільшилось число матеріальних затрат, які потрібні для виробництва одиниці продукції. Одночасно матеріаловіддача готової продукції зменшилась на 0,18 грн, що свідчить про те, що кількість продукції, яка припадає на 1 грн. вкладених коштів зменшилось.

Доцільно розрахувати коефіцієнт оборотності готової продукції. Цей показник демонструє з якою швидкістю обертається готова продукція. Вхідними даними для розрахунку даного показника є річна фінансова звітність, а саме «Баланс» та «Звіт про фінансові результати». Формула для розрахунку наведена нижче.

$$K_{\text{обр}} = \frac{\text{ряд.2000}}{(\text{ряд.1103}_n + \text{ряд.1103}_{n-1}) \times 0,5} \quad (2.1)$$

де, ряд.2000 – чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг);

ряд 1103 n – готова продукція на початок року;

ряд 1103 n-1 – готова продукція на кінець року.

Розраховані дані представлені в додатку Л.

Таким чином, узагальнивши отриману інформацію, можна дійти до висновку, що протягом трьох останніх років найбільш позитивне становище підприємство мало у 2016 році, оскільки коефіцієнт оборотності збільшився на 0,11 в порівнянні з 2015 роком, що свідчить про збільшення попиту на продукцію підприємства збільшився. Станом на 2017 рік спостерігається негативна тенденція, оскільки досліджуваний показник значно зменшився, а саме на 1,74. Це означає що на підприємстві спостерігається затоварення, тобто попит на продукцію зменшився.

Такі показники, як обсяг виробництва і обсяг реалізації представляють собою два взаємозалежні показники. При ситуації, що виробничі можливості мають певні обмеження, а попит не є обмеженим, то перевага віддається першому показнику, по тій причині, що цей показник лежить в основі розробки виробничої програми.

Будь які зміни у виробництві знаходять своє відображення в динаміці обсягу виробництва та збуту. Також ці показники описують міру насичення ринку товарами підприємства.

Початковим етапом при проведенні аналізу обсягу виробництва й реалізації є розрахунок його динаміки та показників, які демонструють їхнє зростання та приріст. В основі процесу дослідження лежить порівняння фактичних даних декількох останніх років. Також важливим моментом являється розрахунок абсолютного і відносного відхилення, що демонструють горизонтальний та вертикальний аналіз.

Проведені розрахунки знаходять своє відображення у додатку Л.

Здійснивши розрахунки, можна дійти до висновку. Що обсяг виробництва у 2017 році мав тенденцію до зниження, а саме він зменшився у порівнянні з 2016 роком на 11,3%. Обсяги реалізації продукції також зменшилися, а саме на 21,7% у порівнянні з 2016 роком. Як наслідок, співвідношення обсягу реалізації до виробництва також упало на 11,66%.

Для більш детального дослідження потрібно здійснити оцінку

динаміки показників мінімум за 3 останні роки. При цьому доцільно використати методику розрахунку базисних та ланцюгових темпів зростання. Дані розрахунку наведені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Аналіз темпів зростання виробництва і реалізації продукції

Роки	Обсяг виробництва, тис. грн	Темпи зростання, %		Обсяг реалізації, тис. грн	Темпи зростання, %	
		базисні	ланцюгові		базисні	ланцюгові
2015	220 530	100,00	100,00	220 380	100,00	100,00
2016	201826	91,52	91,52	207808	94,30	94,30
2017	186859	84,73	92,58	162726	73,84	78,31

Беручи до уваги базисні темпи зростання спостерігається зменшення обсягу виробництва на 15,27%, а обсягу продажу на 26,16%. Проаналізувавши ланцюгові темпи зростання, то можна дійти до висновку, що у 2016 році обсяг виробництва мав тенденцію до зменшення на 8,48%, а у 2017 році на 7,42% у порівнянні з 2015 роком. Темпи зростання обсягів продажу мають аналогічну ситуацію, показники зменшилися на 5,70% і 21,69% по роках відповідно.

Реалізація товару – процес, який сполучає споживача з виробником. Від того який попит спостерігається на окремий товар залежать показники його виробництва та реалізації. З точки зору економіки обсяг продажів описує кінцевий фінансовий результат ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод», а також виконання зобов'язань перед замовниками. Показник обсягу реалізації товару впливає на фінансовий результат суб'єкта господарювання та на його фінансове становище.

Доцільно дослідити як впливають на обсяг реалізації наступні фактори:

- зміна обсягу виробництва продукції;
- зміна залишків нереалізованої продукції.

Аналіз впливу цих факторів на досліджуваному підприємстві наведено

в таблиці 2.2

Таблиця 2.2 – Аналіз впливу факторів на зміну обсягу реалізації продукції

Показники	Одиниці виміру	2016	2017	Відхилення		
				Усього	У тому числі за рахунок	
					товарної продукції	залишків нереалізованої продукції
Обсяг реалізованої продукції	тис. грн	207808	162726	-45082	-23818	21264
Обсяг товарної продукції	тис. грн	209843	186025	-23818	-23818	х
Зміна залишків нереалізованої продукції	тис. грн	2035	23299	21264	х	21264

Проведені розрахунки демонструють, що обсяг продажів ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» у 2017 році знизився у порівнянні з 2016 роком на 45 082 тис. грн. Цю зміну причинило падіння обсягу виробництва на 23 818 тис. грн. Також причиною стало збільшення кількості залишків нереалізованої продукції. Порівнюючи показники 2017 року з 2016 роком, то бачимо його зростання на 21 264 тис. грн., що стало причиною втрати обсягів продажу. У тому випадку, якщо буде підвищуватись ефективність діяльності виробничого та комерційного характеру, то можна буде використати резерв збільшення обсягів продажу, який становить 45082 тис. грн.

Таким чином, проведений аналіз дав чітке уявлення про стан виробництва та реалізації готової продукції на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод». На підприємстві спостерігається процес затоварення, про що свідчить зростання коефіцієнта оборотності готової продукції в порівнянні з попереднім роком. Також на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» спостерігається явне зниження обсягів виробництва та реалізації готової продукції. Однією із причин зменшення обсягів продажу є збільшення залишків нереалізованої продукції.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

3.1 Удосконалення організації обліку виробництва готової продукції та її реалізації на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод»

Облікова політика представляє собою сполучну ланку у середовищі фінансового контролю суб'єкта господарювання. Даний документ має вагомим значення для того щоб здійснювати управлінські дії стосовно вищої ланки фінансів. Він значно полегшує процес контролю і управління за функціями, які виконує облік, а це в свою чергу, дає можливість контролю за тим, як діє облікова політика на всьому підприємстві.

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» виявлені проблеми, пов'язані з обліковою політикою в частині обліку готової продукції. Виявлена проблематика наведена в додатку М.

Задля усунення наведених недоліків доцільно виділити в обліковій політиці наступні складові: методична, технічна та організаційна, що відповідають розділам облікової політики. Складові облікової політики для цілей організації обліку готової продукції наведені в додатку Н.

Однією із складових технічної частини облікової політики є пункт, який стосується складання графіку документообігу. Обов'язок розробки даного графіку лежить на головному бухгалтерові. Проте на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» графік документообігу не був складений, що негативно впливає на швидкість та оперативність ведення обліку. Запропонований графік документообігу в частині готової продукції наведений в додатку П. Це дозволить покращити всю роботи на підприємстві, посилити функції контролю бухгалтерського обліку, підвищити рівень автоматизації облікових робіт та сприяти покращенню облікової політики.

Єдиною складовою управлінського обліку, яка регулюється національними стандартами є послідовність розподілу загальновиробничих

витрат, а саме постійної її частини.

Оскільки, на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» розподіл даного виду витрат не відбувається то доцільно скористатися методикою, яка запропонована в П(СБО) 16 «Витрати».

По-перше, коли підприємство буде розподіляти загальновиробничі витрати на ті, які входять до складу виробничої собівартості і на ті, які не входять до неї, потрібно:

- спочатку виділити пряму частину загальновиробничих витрат;
- потім у непрямих загальновиробничих витратах визначити умовно-змінну та умовно-постійну частини;
- і лише тоді розподіляти цю виділену постійну частину.

По-друге, варто звернути увагу що, якщо елементи умовно-постійних та умовно-змінних загальновиробничих витрат є стабільним, то показники їхньої питомої ваги мінливі.

На сьогоднішній день розповсюдженими є такі випадки, коли вартість продукції змінюється в широкому діапазоні. На це впливає форма розрахунку (вона може бути в грошовій формі, вексельній із подальшим дисконтом, бартерна чи у формі товарного кредиту). І внаслідок цього впливу питома вага вартості постійних елементів, та яка склалася фактично, у загальній величині загальновиробничих витрат може мати суттєві розбіжності від того їх рівня, який був запланований.

Таким чином, можна дійти до того, що сума витрат постійного характеру не така вже й постійна, а на неї може мати вплив рівень цін на ресурси, а саме форма розрахунку, рівень ділової активності та загальний обсяг діяльності. Ці проблеми стосуються ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» і вони потребують вирішення.

Для їх вирішення на підприємстві доцільно застосувати механізм розподілу загальновиробничих витрат, який знаходить своє відображення в П(С)БО 16. Загальна його схема наведена в додатку Р.

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» всі витрати, які вважаються

загальновиробничими у кінці періоду закриваються на дебет рахунку 23 «Виробництво». Така ситуація не дозволяє виокремити із собівартості, витрати, які знаходяться в нормативних межах, та ті, які понесені понад норму, мається на увазі відхилення від норми. А таке виокремлення має важливе значення, оскільки така ситуація не дає можливості виявити причини відхилення цих витрат від норми.

Доцільно на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» обліковувати загальновиробничі витрати на двох рахунках:

- 91.1 «Загальновиробничі витрати в межах норм»;
- 91.2 «Загальновиробничі витрати поза нормами».

Враховуючи те, що облік ведеться автоматизовано, то існує можливість на протязі усього періоду отримувати дані стосовно фактичного обсягу та відхилення від норми витрат, які відносяться до загальновиробничих.

Протягом періоду ті витрати, які знаходяться в межах плану матимуть своє відображення в дебеті рахунку 91.1, а всі відхилення від зазначених нормативів будуть списані на дебет рахунку 91.2. На кінець періоду обороти, які пройшли по рахунку «Загальновиробничі витрати в межах норм» будуть списані на собівартість виготовленої продукції, а обороти рахунку «Загальновиробничі витрати поза нормою» матимуть місце в собівартості продукції, яка реалізована. Ці операції матимуть своє відображення в наступних кореспонденціях, які наведені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Кореспонденції за рахунками 91.1 та 91.2

№	Назва операції	Дт	Кт
1	Списання загальновиробничих витрат в межах норм	23	91.1
2	Списання загальновиробничих витрат поза нормами	90	91.2

Застосування даної методики дасть можливість на оперативному рівні вести контроль відхилень загальновиробничих витрат від нормативного показника, уміти виявити причини даних відхилень та розробити схему запобігання цих відхилень.

Зробивши аналіз процесу калькулювання собівартості на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» було виокремлено кілька спірних питань. Підприємство розраховує планові витрати, які складають собівартість продукції на основі того яку питому вагу займає окрема стаття витрат у загальній сумі витрат. Дана методика має тільки розрахункове значення. Вона не відображає стан витрат підприємства насправді.

З невеликою долею впевненості можна стверджувати, що всі статті собівартості є чисто постійні або чисто змінні, в кожній з них присутня доля умовності. Вивчаючи поведінку витрат, їх природу, стверджувати, що зміна обсягу виробництва на 1 умовну одиницю буде приводити до зміни вартості статті витрат також на 1 умовну одиницю дуже помилково. Зміни в статтях витрат, що виникають внаслідок зростання або скорочення випуску продукції будуть досить нерівномірні. Щоб їх визначити, необхідно більш детально розглянути взаємозв'язок кожної статті витрат та обсягу виробництва. Тому рекомендуємо при кожній зміні обсягу виробництва розробляти нові норми.

З цією метою потрібно розподіл загальновиробничих витрат здійснити з використанням регресивного аналізу, що дозволить визначити, яка саме форма взаємозв'язку між обсягом виробництва, що є факторною ознакою у даному аналізі, та розміром витрат загальновиробничого походження, що виступають результативною ознакою. Вхідними даними для даного дослідження стала інформація про обсяг виробництва та загальновиробничих витрат по кожному місяцю за другу половину півріччя 2017 року.

Взаємозв'язок між цими показниками описує рівняння прямої. Де значення a і b є коефіцієнтами регресії.

$$Y = a + bc \quad (3.1)$$

Даній моделі відповідає наступна система рівнянь, яка містить два невідомих (3.2)

$$\begin{cases} na + b \sum x = \sum y \\ a \sum x + b \sum x^2 = \sum xy \end{cases} \quad (3.2)$$

де n – кількість співвідношень показників;

y – сума загальновиробничих витрат за місяць, грн. на тонну продукції;

x – обсяг виробництва за місяць, тонн.

Дані для розрахунку коефіцієнтів наведені в додатку С.

На основі таблиці складена наступна систему рівнянь:

$$\begin{cases} 6a + 1373b = 3776,08 \\ 1373a + 318047b = 877770,66 \end{cases} \quad (3.3)$$

Провівши математичні розрахунки, можна представити рівняння регресії в наступному вигляді (3.4):

$$Y = 168.33 + 3.54x \quad (3.4)$$

В отриманому рівнянні параметр «а» відображає постійні витрати підприємства, тобто на які не впливає зміна розміру виробництва. У нашому випадку цей параметр дорівнює 168,33, а це означає, що навіть у тому випадку, коли розмір виробництва буде рівний нулю, то ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» все одно матиме витрати у розмірі 168,33 тис. грн.

Призначення параметра «b» полягає в тому, що він демонструє на скільки змінить своє значення «Y» в середньому, під впливом зміни показника «x». На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» склалася така ситуація, що якщо показник розміру виробництва збільшиться на 1 тонну, то загальна кількість загальновиробничих витрат, яка припадає на цю тонну, також зросте на 3,54 грн.

На основі отриманих даних можемо здійснити порівняння діючого та запропонованого методів обліку та розподілу загальновиробничих витрат таким чином вони знаходять своє відображення в обліку (додаток Т)

Вплив методу розподілу загальновиробничих витрат на показник собівартості продукції можна простежити за допомогою таблиці 3.5

Таблиця 3.2 – Вплив методів розподілу загальновиробничих витрат на собівартість продукції

Метод	Собівартість тис. грн.	
	2016	2017
Діючий метод	215556,5	239368,4
Запропонований метод	214899,7	238927,8
Відхилення	656,8	440,6

Отже, провівши аналіз застосування різних методик проведення розподілу загальновиробничих витрат дає можливість зупинити свій вибір на тій, яка повністю відповідає головній меті господарюючого суб'єкта. Діюча методика розподілу загальновиробничих витрат в результаті дає більшу собівартість у порівнянні з запропонованою методикою. Від розміру собівартості залежить показник прибутку, чим вона нижча тим прибуток більший. Таким чином, на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» доцільно застосовувати запроповану методику, оскільки вона дає можливість здійснювати планування рівня загальновиробничих витрат на більш точному рівні і враховуючи при цьому їх поведінку та природу.

Таким чином, зазначені рекомендації стосовно обліку та розподілу загальновиробничих витрат більш наближені до вимог стандартів, є простішими, зрозуміліші та надають більш точну, об'єктивну інформацію для оперативного контролю та прийняття управлінських рішень.

3.2 Удосконалення процесу аналізу реалізації готової продукції на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод»

Реалізація продукції є завершальною стадією кругообігу засобів підприємства. Від її величини залежать результати фінансово-господарської діяльності, показники оборотності і рентабельності. Тому аналіз плану реалізації продукції має велике значення.

Управління запасами передбачає необхідність проведення розрахунку оптимальної партії поставки й середньодобового залишку матеріальних цінностей підприємства, потребує своєчасного проведення розрахунків із постачальниками матеріальних ресурсів, можливостей для своєчасних розрахунків підприємства з банками, бюджетом, персоналом.

Основною задачею при управлінні запасами є підтримання необхідного й достатнього обсягу запасів для забезпечення (виконання) плану продажів. Ця задача може бути вирішена при наявності таких вимог: для кожної номенклатурної позиції має бути обрано оптимальний метод управління запасами, який дозволить нівелювати ризики, пов'язані з прогнозуванням і подальшим плануванням продажів; для забезпечення (виконання) плану продажів повинно бути обрано оптимальний режим поповнення запасів. Ключовим аспектом управлінського обліку товарних запасів є досягнення за кожною товарною групою оптимального рівня запасів, який би дозволив мінімізувати витрати на постачання та зберігання товарів і водночас максимально задовольнити попит на них. Ураховуючи це, необхідно визначити рівень товарних запасів; момент видачі заявок на поповнення запасів; розмір партії для закупівлі.

Застосуємо методи ABC та XYZ-аналізу до управління товарними запасами на прикладі продукції ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод».

Дані про вартість виготовлення та реалізації кожного виду сиру за 2017 р. наведено в додатку У.

Інформація про асортимент продукції, виручку від неї та результати

проведення ABC-аналізу наведено в додатку Ф.

Згрупований результат аналізу представлений у таблиці 3.3.

Таблиця 3. 3 – Класифікація номенклатурних позицій

Група	Виручка від реалізації		Номенклатурні позиції		
	грн	частка, %	Найменування	К-ть, од	частка, %
А	127935,7	78,62	Сметанковий, Російський, Радомер, Бринза домашня, Вершковий, Базіліко, Біфісир, Рафаель, Новгород-сіверський, Моцарела палички, Домашній, голландський, Моцарела косички, Біфідосир, Лагідний, Соборний, Монастирський	17	73,91
В	23358,8	14,35	Адмирал, Буковинський, Звенигородський, Княжий	4	17,39
С	11431,5	7,02	Фламандський, Мааздам	2	8,70
Разом	162726	100	-	23	100

Так, за результатами аналізу до групи А, яка є найбільш важливою для результату, можна віднести 17 номенклатурних позицій, які займають 73,91% товарного асортименту і 78,62% обсягу реалізації продукції. Група А є найбільшою за кількістю. Товари цієї групи завжди повинні бути в наявності на підприємстві, це означає що для них потрібно створити великий страховий запас. Для даної категорії товару потрібно проводити детальне планування та постійний облік і контроль.

До групи В входять 4 номенклатурних позиції, що займають 17,39% загальної кількості й приносять підприємству 14,35% валового доходу. Страховий запас для цієї групи потрібно створювати у достатній кількості. Здійснення обліку та контролю повинно відбуватися на тому ж рівні, що й для попередньої групи, але допускаються деякі відхилення.

Група С налічує найменшу кількість номенклатурних позицій, а саме 2, що складає 8,7% від загальної кількості номенклатурних позицій. Вони забезпечують підприємству 7,02% валового доходу. Товари даної групи є претендентами на вибуття з асортиментного ряду. Щодо їх замовлення то

підприємству тут потрібно діяти з обережністю. Не встановлювати великий розмір націнки та проводити дії, які стимулювали б їхній збут. У випадку, якщо після проведених дій товари не стають частиною іншої групи, то їх виробництво не є доцільним.

При всіх перевагах, які має ABC-метод, у нього є один головний мінус – він не враховує попиту на дану продукцію. Задля найбільшого ефекту доцільно застосовувати даний метод в поєднанні з методом XYZ. Таке поєднання дозволить охарактеризувати наскільки ефективно використовується готова продукція на підприємстві та оптимізувати обсяги її виробництва в залежності від попиту на неї.

XYZ-аналізу дає можливість проводити класифікацію того ж асортименту, залежно від характеру їхнього споживання і точності прогнозування змін у потребі. Групування асортименту при проведенні XYZ-аналізу здійснюється в порядку зростання коефіцієнта варіації. Розширені результати XYZ-аналізу наведено в додатку X.

В таблиці 3.4 представлена стисла інформація стосовно результатів аналізу XYZ в частині виручки за півроку та коефіцієнта варіації, який лежить в основі даного аналізу.

Таблиця 3.4 – Результат проведення XYZ аналізу

№	Найменування	Виручка за півроку, тис.грн	Сер. знач. вируч. за місяць, тис.грн.	Коефіцієнт варіації, %	Група XYZ
1	"Радомер"	4556,6	759,43	0,14%	X
2	"Бринза домашня"	4438,9	739,82	0,28%	
3	"Вершковий"	4440,2	740,03	0,30%	
4	"Базіліко"	3940	656,67	0,65%	
5	"Сметанковий"	5342,4	890,40	1,44%	
6	"Біфісир"	3726,9	621,15	3,66%	
7	"Російський"	4726,5	787,75	5,98%	
8	"Рафаель"	3615,9	602,65	6,76%	
9	"Княжий"	2783,4	463,90	8,07%	
10	"Новгород сіверський"	3728	621,33	8,32%	
11	"Соборний"	3621,2	603,53	9,11%	

Продовження таблиці 3.4

12	"Голландський"	3420,9	570,15	10,93%	У
13	"Мааздам"	3608,8	601,47	11,58%	
14	"Фламандський"	3419,7	569,95	13,19%	
15	"Моцарела палички"	3346,8	557,80	13,61%	
16	"Домашній"	3381,7	563,62	14,02%	
17	"Монастирський"	3819,3	636,55	15,78%	
18	"Адмирал"	3157,1	526,18	17,29%	
19	"Моцарела косички"	3443,5	573,92	21,39%	
20	"Біфідосир"	3123,1	520,52	21,94%	
21	"Лагідний"	2864,4	477,40	25,52%	Z
22	"Буковинський"	2947,7	491,28	25,88%	
23	"Звенигородський"	2838,5	473,08	38,24%	
Разом		84291,5	-		

В результаті аналізу найбільшу кількість номенклатурних позицій має група X, а саме 11 позицій, а це 47,8% від загальної кількості товарного асортименту. До групи У відносить 9 номенклатурні позицій, а це 39,1% від загальної кількості. Найменшу номенклатурну групу має група Z. Вона налічує 3 позиції, що становить 13,0% від загальної кількості товарів.

Наступний етап – поєднання результатів ABC та XYZ аналізів. Таке поєднання дасть змогу:

- підняти рівень ефективності системи управління готовою продукцією;
- виокремити ключову продукцію, яка приносить максимальний результат;
- збільшити кількість товарів, які приносять найбільшу частку прибутку.

В таблиці 3.5 представлені згруповані дані поєднання ABC та XYZ-аналізу у вигляді суміщеної матриці.

Розгорнутий результати представлені в додатку Ц.

Таким чином, ми можемо дійти до висновку що на підприємстві існує всього 7 групи товарів: AX, AY, BX, BY, BZ, CY, CZ. Групи виокремлені за наступними критеріями: вплив на обсяг виручки від реалізації та за рівнем стабільності і можливості проведення прогнозу результату.

Таблиця 3.5 – Матриця суміщеного ABC та XYZ-аналізу

Категорія	X	Y	Z
A	Базіліко, Біфісир, Новгород-Сіверський, Російський, Сметаноквий, Рафаель, Радомер, Княжий, Соборний, Бринза домашня, Вершковий	Голандський, Мааздам, Моцірела палички, Домашній	-
B	Монастирський	Адмирал, Моцарела косички	Лагідний
C	-	Фламандський	Буковинський, Лагідний

Група AX характерна високою споживчою вартістю та високим ступенем надійності прогнозу внаслідок стабільності споживання. Ця група займає значну частку в обсязі виручки від реалізації та характерні стабільним попитом, який можна легко спрогнозувати.

Група VX, на відмінно від групи AX, має середню споживчу вартість, і такий же як група AX, високий ступінь надійності прогнозування внаслідок стабільності споживання.

Групам AX та VX притаманні високий товарооборот і стабільність, що потребує щоденного обліку вибуття запасів, частого розгляду і контролю розмірів партій виробництва, застосування методів нормування запасів готової продукції, зниження надлишку запасу з подальшим формуванням стійких запасів товару.

Групи AY, BY та CY мають одну спільну рису, а саме середній рівень надійності прогнозування за рахунок нестабільного рівня попиту на дану продукцію. Відрізняються ці групи рівнем споживчої вартості. Група AY має високий рівень цього показника, BY – середній, а CY – низький.

Для груп BZ та CZ характерний низький рівень надійності прогнозування. Причиною цього є стохастичний рівень попиту. Щодо рівня споживчої вартості, то група BZ має середній рівень цього показника, а CZ низький.

Таким чином, продукція групи CY та CZ не представляють ніякої цінності для підприємства. При виробництві кількість продукції цієї групи

потрібно зменшити до мінімуму, оскільки попит на цю продукцію не високий і плюс до цього важко прогнозований.

Для того, щоб оптимізувати запаси готової продукції на акціонерному товаристві по групах суміщеного ABC та XYZ-аналізу було розроблено рекомендації щодо управління запасами готової продукції (Додаток Ш).

Таким чином, використання ABC та XYZ-аналізу при виробництві на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» дозволить йому здійснювати ефективне управління товарним асортиментом, що дозволить зменшити надлишків продукції на підприємстві, зменшенню рівня сумарних витрат, які мають відношення до готової продукції.

Одержана інформація на основі використання цих методів, являється корисною під час планування і прогнозування процесу виробництва готової продукції. Вона дає можливість:

- визначити групу продукції, яка найменш затребувана споживачами. Менеджери підприємства мають можливість без труднощів зробити висновки стосовно необхідності зміни асортиментної політики на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод»;
- контролювати запас готової продукції на складі, що дозволить уникнути зменшення рівня доходів від реалізації;
- представляти керівництву та акціонерам звіти на основі ABC та XYZ-аналізу, які наочно демонструють кращі шляхи вирішення проблем виробництвом та реалізацією готової продукції.

Періодичне порівняння результатів ABC та XYZ-аналізу дасть можливість підприємству оптимізувати обсяги випуску продукції та її номенклатуру, запобігти надмірним запасам і збільшенню ризику «заморожування» оборотних коштів.

ВИСНОВКИ

Кваліфікаційна магістерська робота містить узагальнення теоретичних особливостей обліку та аналізу готової продукції. Крім цього була здійснена систематизація існуючих підходів до обліку та аналізу готової продукції, та розробка практичних удосконалень, які повинні збільшити фінансові результати на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод».

Проаналізувавши напрацювання вчених, які стосувалися визначення сутності поняття «готова продукція» виокремили спільні риси серед усіх тлумачень та виокремили, те яке найбільш повно описує дану категорію: готова продукція – це виріб, який знаходиться на завершальному етапі виробництва, повністю відповідає нормам та стандартам якості і переданий на склад або прийнятий технічним контролером та водночас являє собою результат виробничої діяльності підприємства.

Була здійснена класифікація готової продукції. Ключовою ознакою класифікації готової продукції є її характер, ступінь ліквідності та показник якості.

Встановлено, що оцінка готової продукції залежить від її стадії руху. Так вирізняють оцінку готової продукції на момент її надходження, на дату балансу та при вибутті.

Проведено аналіз фінансових показників ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод». Виходячи з проведених розрахунків можна дійти до висновку, що підприємство активно працює в досягненні своєї мети – отримання й примноження прибутку. Також, сирзавод характеризується як ефективне підприємство, яке активно проводить диверсифікацію продукції, завойовує нових споживачів, не тільки вітчизняних, а й закордонних. При подальшій ефективній діяльності прогнозується зростання прибутку та залучення іноземних інвесторів.

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» присутній повністю укомплектований відділ бухгалтерії, який в повній мірі забезпечує

відображення операцій на безперервній основі. Дії кожного працівника підкріплюються посадовою інструкцією. На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» бухгалтерія централізована. Проаналізувавши облікову політику підприємства встановлено, що вона не відображає в повній мірі облік готової продукції. Задля усунення недоліків було запропоновано удосконалення облікової політики в розрізі технічної, організаційної та методичної її складових. Це дозволить підняти рівень ефективності обліку готової продукції на підприємстві.

На ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» всі витрати, які вважаються загальновиробничими у кінці періоду закриваються на дебет рахунку 23 «Виробництво». Така ситуація не дозволяє виокремити із собівартості, витрати, які знаходяться в нормативних межах, та ті, які понесені понад норму, мається на увазі відхилення від норми. А таке виокремлення має важливе значення, оскільки така ситуація не дає можливості виявити причини відхилення цих витрат від норми.

Доцільно на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» обліковувати загальновиробничі витрати на двох рахунках:

- 91.1 «Загальновиробничі витрати в межах норм»;
- 91.2 «Загальновиробничі витрати поза нормами».

Зробивши аналіз процесу калькулювання собівартості на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» було виокремлено кілька спірних питань. Підприємство розраховує планові витрати, які складають собівартість продукції на основі того яку питому вагу займає окрема стаття витрат у загальній сумі витрат. Дана методика має тільки розрахункове значення. Вона не відображає стан витрат підприємства насправді.

В якості альтернативи попередній методиці було запропоновано запровадити розподіл загальновиробничих витрат на основі регресивного аналізу, який дасть уявлення про те, як змінюється сума загальновиробничих витрат в залежності від зміни обсягу виробництва.

Провівши аналіз виробництва та реалізації готової продукції, можна зробити висновок, що на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» спостерігається явне зниження обсягів виробництва та реалізації готової продукції. Однією із причин зменшення обсягів продажу є збільшення залишків нереалізованої продукції.

З метою підвищення інформативності даних на підприємстві було запропоновано проводити ABC-аналіз та XYZ-аналіз, що дозволить визначити яку частку прибутку приносить кожна позиція асортиментного ряду та на виробництві якої продукції потрібно сконцентрувати більшість потужностей, оскільки вона має високий попит та високий рівень його прогнозування. Виявлено, що на ПрАТ «Новгород-Сіверський сирзавод» виготовляється продукція, попит на яку важко спрогнозувати та яка не приносить великих доходів від її реалізації. Висунуто пропозицію щодо зміни збутової політики такої продукції та, якщо ситуація не змінить, прибрати даний вид продукції із асортиментного ряду.

Таким чином, зазначені рекомендації стосовно обліку та розподілу загальновиробничих витрат більш наближені до вимог стандартів, є простішими, зрозуміліші та надають більш точну, об'єктивну інформацію для оперативного контролю та прийняття управлінських рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Афанас'єва І.І. Облік та контроль виробничих запасів: автореф. дис ... канд. екон. наук : 08.06.12. Харків, 2010. 19 с..
2. Бабич В.В., Сагова С. В. Фінансовий облік (облік активів): навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2009. 282 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: навч. посіб. Житомир: Рута, 2009. 912 с.
4. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні : монографія. Львів: Інтелект Захід, 2006. 1088 с
5. Верига Ю. А. Облікова політика підприємства : конспект лекцій. Київ: ЦУЛ, 2015. 315 с.
6. Верхоглядова Н.І. Бухгалтерський фінансовий облік: монографія, Київ: Центр навчальної літератури, 2010. 536 с.
7. Врублевський Н.Д., Рендухов І.М. Облік випуску і продажів продукції в промисловості: навч. посіб. Львів : Магнолія Плюс, 2009. 289 с.
8. Гарасим П.М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. Курс фінансового обліку : навч. посіб. Київ: Знання, 2012. 566 с.
9. Грачова Р.Є. Енциклопедія бухгалтерського обліку: монографія. Київ: Галицькі Контракти, 2010. 832 с.
10. Денчук П. Н., Гудзь, Р. В. Бухгалтерський облік конспект лекцій. Тернопіль: ТАЙП, 2012. 420 с.
11. Дерев'янка С. І. Первинний документ - фундамент бухгалтерського обліку. *Бухгалтерія в промисловому господарстві*: зб. тез. доп. міжнар. наук.-прак. конф., м. Харків, 2013. С. 22-27.
12. Должанський М. І., Должанський А. М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: монографія. Львів: Львівський банківський інститут НБУ, 2013. 494 с.
13. Болюх, В.З. Буриєвський, М.І. Економічний аналіз: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2014. 556 с.

14. Журавель, Г. П. Теорії бухгалтерського обліку: навч. посіб. Тернопіль : Економічна думка, 2008. 400 с.
15. Заховалко, Т. В. Аналіз тенденцій розвитку виробництва в Україні. *Інноваційна економіка*: зб. тез. доп. міжнар. наук.-прак. конф., м. Київ, 2014. С. 178-184.
16. Кельдер Т. Л. Аналіз показників готової продукції. Економічний науковий журнал. 2010. №5 С.115-118
URL:<http://readbookz.com/book/40/1828.html>.
17. Котляров Е., Іванов Ю. Особливості калькулювання в умовах комплексного виробництва. *Бухгалтерський облік в Україні*: : зб. тез. доп. міжнар. наук.-прак. конф. м. Ужгород, 2009. С. 44-47
18. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: конспект лекцій. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 670с.
19. Митяй, О. В. Аналітична оцінка функціонування харчових підприємств як аспект конкурентоспроможності АПК України. *Інноваційна економіка*: зб. тез. доп. міжнар. наук.-прак. конф. м. Вінниця, 2015. С. 21-24.
20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021
21. Мостова Т. В. Облік і аналіз готової продукції та її фінансових результатів від реалізації: монографія. Кам'янець-Подільський, 2009. С. 227-228.
22. Мурашко, Т. Д. Первинні документи бухгалтерського обліку. *Право знати все про податки і збори*: зб. тез. доп. міжнар. наук.-прак. конф. м. Київ, 2016. С. 4-23.
23. Національне положення бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
24. Образцова К. В., Шульга А. В. Системи та моделі управління запасами підприємства: навч. посіб. Київ, 2012. 223 с.

25. Озеран В. Облік окремих матеріальних витрат на промислових підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*: зб. тез. доп. міжнар. наук. конф. м. Харків 2008. С. 37-38.
26. Онисько С. М. Фінанси підприємств: навч. посіб. Львів : Магнолія Плюс, 2015. 366 с.
27. Павлик В. П. Собівартість і реалізація продукції. *Економіка АПК*: зб. тез. доп. міжнар. наук.-прак. конф. 2015. С.147-153.
28. Пантелейчук Л. Распределение общепроизводственных расходов. *Бухгалтерия*: зб. тез. міжнар. наук. конф. 2013. С. 46-51.
29. Пархоменко В.М., Петрук О.М. Удосконалення системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні. *Вісник ЖІТІ*. 2016. № 17. С. 130-145
30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0269-1025>
31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» URL: <http://zakon3.rada.gov.ua>
32. Пономарьова Ю.В. Методичний підхід до аналізу асортиментного портфеля підприємств роздрібної торгівлі. *Вісник ДонДУЕТ*. № 3 (35). 2011. С. 98-105.
33. Правда М. Облік виготовлення та собівартість готової продукції. *Економічний журнал*. 2017. №5 С.21-23 URL: <http://dtkt.com.ua/debet/ukr/2001/25/25pr1.html>
34. Роганова Г. Застосування ABC- та XYZ-аналізу для управління товарними запасами готової продукції. *Схід*. 2010. № 6 (106). С. 208-214
35. Серпенінова Ю. С. Бухгалтерський облік: загальна теорія : навч. посіб. Суми : Університетська книга, 2015. – 336 с.
36. Скрипник М. Собівартість продукції як економічна категорія. *Економічний аналіз*. 2010. №7. С. 339-341.
37. Сліпачук О. Управління запасами. *Довідник економіста*. 2011. №6. С. 73–76.

38. Слободяник Ю.Б. Організація облікової політики в Україні: проблеми гармонізації. *Вісник Української академії банківської справи*. 2010. № 1 (28). С. 14–18.
39. Сопко В.В. Бухгалтерський облік. URL: <http://fingal.com.ua/content/view/780/35/1/3/>
40. Сук П. Л. Групування витрат виробництва в умовах ринку. *Економіка АПК*. 2015. №1. С.55
41. Бондар О. І. ABC та XYZ-аналіз як інструмент упорядкування запасів на підприємстві. *Сучасні напрямки розвитку економіки і менеджменту на підприємствах України*: зб. матер. IV всеукр. наук-практ. конф., 28 листоп. 2018 р. Харків, ХНАДУ, 2018. С. 385-389
42. Ткаченко, Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: монографія. Київ: А.С.К., 2016. 784 с.
43. Фадеева А. Н. О методике распределения общепроизводственных расходов в производстве. *ХГАГХ*, 2011. №28. С.176-180.
44. Фаріон В. Я. Собівартість як економічна категорія та особливості її формування на підприємствах. *Економічний аналіз* : зб. наук. пр. каф. економічного аналізу ТНЕУ. м. Тернопіль : ТНЕУ : Екон. думка, 2010. № 3. С. 321–323.
45. Халевицька Т. Г. Облік процесу реалізації продукції: теорія та практика. *Аграрний вісник Причорномор'я*, 2009. № 49. С. 57-65
46. Шара Є.Ю. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 424 с.
47. Шваб Л.І. Економіка підприємства: конспект лекцій. Київ: Каравела, 2014. 568 с.
48. Щирба М.Т. Облікова політика в системі управлінського обліку: монографія. Тернопіль: ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2011. 340с.