

Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”
економічний факультет
кафедра обліку і аудиту

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему

**Облік і аудит готової продукції та витрат пов’язаних з її
збутом**

Виконав:
студент II курсу, групи ООст-21
напряму підготовки (спеціальності)
071 Облік і оподаткування
Яцків І.М.
Керівник Іванюк Т.Л.
Рецензент Стефінів В.В.

Івано-Франківськ – 2020 р.

Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Економічний факультет
Кафедра обліку і аудиту

Освітній рівень “бакалавр”
Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

(підпис)

д.е.н., професор Баланюк І. Ф.

(прізвище, ініціали)

“ ” _____ 2019 р.

ЗАВДАННЯ

НА БАКАЛАВРСЬКУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Яцків Іванни Михайлівни

1. Тема роботи “Облік і аудит готової продукції та витрат пов’язаних з її збутом ”, керівник роботи Іванюк Тетяна Леонідівна асистент кафедри обліку і аудиту
2. Строк подання студентом роботи “_05_” травня 2020 р.
3. Вихідні дані до роботи: нормативні і законодавчі акти, положення, навчальні посібники і підручники, монографічні дослідження, інформація з інтернет-ресурсів, а також дослідження на прикладі фінансово-господарської діяльності ПП “Домкрат”.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

- визначити економічну сутність готової продукції;
- розкрити особливості обліку і аудиту готової продукції та її збуту;
- дослідити нормативно-правове забезпечення обліку і обліку і аудиту готової продукції та її збуту;
- розкрити організацію обліку розрахунків з виробництва готової продукції та її збуту;
- дослідити методику аналізу виробництва і реалізації готової продукції;

5. Перелік графічного матеріалу: аналітичні таблиці, рисунки.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	Завдання прийняв
№ 1	<i>Іванюк Т.Л., викладач</i>		
№ 2	<i>Іванюк Т.Л., викладач</i>		
№ 3	<i>Іванюк Т.Л., викладач</i>		

7. Дата видачі завдання “__” _____ 201_ р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	I розділ	<i>17.02.2020</i>	
2	II розділ	<i>16.03.2020</i>	
3	III розділ	<i>17.04. 2020</i>	

Студент

Яцків І. М.

Керівник роботи

Іванюк Т. Л.

Міністерство освіти і науки України
ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Економічний факультет
Кафедра обліку і аудиту

ВІДГУК

на бакалаврську роботу
студента *другого* курсу групи *ОО-ст-21*

Яцків Іванна Михайлівна

на тему:

“ Облік і аудит готової продукції та витрат пов’язаних з її збутом ”

Актуальність теми. Актуальність дослідження готової продукції та її реалізації зумовлюється тим, що прийняття ефективного управлінського рішення не можливе без точної, достовірної інформації про аналіз та оцінку готової продукції і витрат пов’язаних з її виготовленням та збутом. Крім того виготовлення і збут готової продукції на промислових підприємствах охоплює найбільш важливу ділянку обліку.

Якість проведеного аналізу проблеми. Тема досліджена в широкому аспекті науково-прикладних питань, детально розглянута методика обліку та аналізу

виробництва готової продукції та її реалізації на досліджуваному підприємстві. Позитивною є оцінка проблем пов'язаних із обліком та аналізом даного підприємства відповідно до вимог сучасного законодавства. Висновки і пропозиції, викладені в бакалаврській роботі достатньо аргументовані. При дослідженні магістрантом застосовано сучасні методи обробки інформації.

У першого розділі “Теоретичні основи обліку і аудиту готової продукції та її збуту” узагальнено теоретичні засади обліку і аудиту готової продукції та її збуту.

У другому розділі “Особливості організації обліку і аудиту готової продукції та її збуту на у ПП “Домкрат”” висвітлено організацію обліку і аудиту готової продукції та її збуту на прикладі досліджуваного підприємства.

У третьому “Економічний аналіз виробництва та реалізації готової продукції на ПП “Домкрат” ” проведено аналіз виробництва та реалізації готової продукції.

Практична цінність висновків і рекомендацій. На базі приватного підприємства “Домкрат” досліджено організацію обліку, аудиту та аналізу готової продукції та її реалізації. Тема широко розкрита, особливо детально розглянуто організацію обліку готової продукції, що в подальшому відіграло значну роль при впровадженні результатів в практичну діяльність підприємства. Позитивним моментом є дослідження теоретичних та практичних питань побудови системи обліку і аналізу витрат з виробництва та реалізації готової продукції.

Оцінка магістерської роботи. Робота написана економічно грамотно, тему розкрито повністю, наведено вагомі пропозиції та рекомендації. Висновки, запропоновані автором, відображають увесь зміст опрацьованого матеріалу, містять чітко визначену позицію. Основні теоретичні положення дослідження, висновки й рекомендації сприятимуть покращенню облікової роботи підприємства.

Загальний висновок. Бакалаврська робота Яцків Іванни Михайлівни на тему “ Облік і аудит готової продукції та витрат пов'язаних з її збутом ” виконана на

відповідному рівні щодо даного виду робіт, допускається до захисту з оцінкою “добре”, а її автор заслуговує присудження кваліфікації бакалавра з обліку і оподаткування.

Науковий керівник:

Асистент кафедри обліку та аудиту

ДВНЗ “Прикарпатський національний

університет імені Василя Стефаника”

Т. Л. Іванюк

Міністерство освіти і науки України
ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Економічний факультет
Кафедра обліку і аудиту

РЕЦЕНЗІЯ

на бакалаврську роботу

студента *другого* курсу групи *ОО-ст-21*

Яцків Іванни Михайлівни

на тему:

“Облік і аудит готової продукції та витрат пов’язаних з її збутом ”

Актуальність теми. Актуальність дослідження готової продукції та її реалізації зумовлюється тим, що прийняття ефективного управлінського рішення не можливе без точної, достовірної інформації про аналіз та оцінку готової продукції і витрат пов’язаних з її виготовленням та збутом. Крім того виготовлення і збут готової продукції на промислових підприємствах охоплює найбільш важливу ділянку обліку.

Якість проведеного аналізу проблеми. Тема досліджена в широкому аспекті науково-прикладних питань, особливо детально розглянута методика обліку, аудиту та аналізу виробництва готової продукції та її реалізації на досліджуваному підприємстві. Висновки і пропозиції, викладені в бакалаврській

роботі, є достатньо аргументовані. При дослідженні бакалавром застосовано сучасні методи обробки інформації.

Практичне значення роботи. На базі даного підприємства досліджено особливості обліку, аудиту та аналізу виробництва продукції та її реалізації запропоновано напрями їх вдосконалення через підвищення ефективності їх використання та доцільності.

Оцінка магістерської роботи. Робота написана економічно грамотно, тему розкрито повністю. Висновки, запропоновані автором, відображають увесь зміст опрацьованого матеріалу, містять чітко визначену позицію..

Загальний висновок. Дипломна робота Яцків Іванни Михайлівни на тему “Облік і аудит готової продукції та витрат пов’язаних з її збутом ” виконана відповідно до вимог, які ставляться до такого виду наукових робіт, допускається до захисту з оцінкою “добре”, а її автор заслуговує присудження кваліфікації бакалавра з обліку і оподаткування.

Рецензент:

Кандидат економічних наук,
доцент кафедри теоретичної та
прикладної економіки
ДВНЗ “Прикарпатський національний
університет імені Василя Стефаника”

В. В. Стефінін

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ ЗБУТУ	5
1.1 Готова продукція як економічна категорія та об'єкт обліку	5
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту готової продукції	8
1.3 Формування собівартості готової продукції на підприємстві	15
РОЗДІЛ 2 ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ ЗБУТУ У ПП “ДОМКРАТ”	22
2.1 Аналітичний і синтетичний облік готової продукції та її збуту на підприємстві	22
2.2 Документальне оформлення господарських операцій пов'язаних з рухом готової продукції та її збутом	31
2.3 Організація аудиту виробництва і реалізації готової продукції на підприємстві	36
РОЗДІЛ 3 ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ВИРОБНИЦТВА ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА “ПП ДОМКРАТ”	43
3.1 Загальна характеристика економічного аналізу. Аналіз структури та динаміки виробництва і реалізації готової продукції	43
3.2 Факторний аналіз рентабельності готової продукції на підприємстві	53
3.3 Маржинальний аналіз та визначення точки беззбитковості підприємства	61
ВИСНОВКИ	68
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	71
ДОДАТКИ	75

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В сучасних ринкових відносинах господарювання підприємства головною метою для результативного господарювання та розширення своєї діяльності є одержання прибутку. Основним джерелом одержання прибутку є реалізація готової продукції, робіт, послуг, що відповідають вимогам ринку та можливостями продажу. Іншими словами, підприємству потрібно виготовляти таку продукцію, яка користується попитом на ринку збуту.

Провідну роль у забезпеченні конкурентоспроможності підприємства виконує система контролю за виготовленням та збутом готової продукції, оскільки від неї залежить фінансовий результат, який є узагальнюючим показником фінансово-господарської діяльності підприємства.

Актуальність дослідження готової продукції та її реалізації зумовлюється тим, що прийняття ефективного управлінського рішення не можливе без точної, достовірної інформації про аналіз та оцінку готової продукції і витрат пов'язаних з її виготовленням та збутом. Крім того виготовлення і збут готової продукції на промислових підприємствах охоплює найбільш важливу ділянку обліку.

Стан наукової розробки. Загальні питання обліку, аналізу та аудиту готової продукції та її реалізації висвітлювались у працях відомих вітчизняних та зарубіжних учених-економістів. Значну увагу їм приділяли Бутинець Ф.Ф., Глібко В.М., Буцан О.П., Журавель Г.П., Хомин П. Я., Сопко В. В., Хом'як Р.Л., Шваб Л.І., Лишиленко О.В., Огійчук М.Ф., Сук П.Л., Азирилиян А.Н., Багрій П.І., Осипов Ю.М., Борисов А.Б., Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Кудрицький А.В. Проте питання обліку, аналізу та аудиту готової продукції та її збуту залишаються актуальними і на сьогоднішній день.

Об'єктом дослідження виступає фінансово-економічна діяльність підприємства "Домкрат".

Предметом дослідження є практичні і теоретичні аспекти обліку, аудиту і аналізу готової продукції та витрат пов'язаних з її збутом.

Мета і завдання дослідження. Метою даної дипломної роботи є визначення і обґрунтування методологічних, практичних і теоретичних засад обліку, аналізу та аудиту готової продукції та її реалізації.

Для реалізації поставленої мети визначено такі завдання:

- дослідження і обґрунтування таких понять, як “готова продукція”, та її класифікації;
 - визначення підходів до формування первісної вартості продукції;
 - провести оцінку нормативно-правової бази обліку і аудиту готової продукції та її реалізації;
- розкрити особливості аналітичний і синтетичний облік готової продукції та її збуту на підприємстві;
- дослідити документальне оформлення операцій з виготовлення та реалізації продукції;
 - проаналізувати процедуру проведення аудиту готової продукції та її реалізації на підприємстві;
 - провести аналіз структури і динаміки готової продукції та її реалізації на підприємстві;
 - провести факторний аналіз рентабельності готової продукції та виявити резерви збільшення цього показника;
 - окреслити ефективність маржинального аналізу та визначення точки беззбитковості на підприємстві.

Методи дослідження. Методичною основою дослідження даної дипломної роботи є загальнонаукові та спеціальні методи. А саме в процесі дослідження методологічних, теоретичних і практичних засад обліку, аналізу та аудиту готової продукції та витрат пов'язаних з її збутою підприємстві “Домкрат”, що здійснюють виробництво м'яких диванів застосовувався такі методи, як: моделювання, аналіз, синтез, індукцію, дедукцію, порівняння, математичні методи.

Практичне значення одержаних результатів. Полягає в тому, що реалізація висновків і пропозицій сприятиме підвищенню ефективності обліку, аналізу і аудиту виготовлення готової продукції та її реалізації на досліджуваному підприємстві.

Структура роботи. Дипломна робота складається з вступу, трьох розділів, висновку, списку використаних джерел та додатків. Повний обсяг роботи – 74 сторінок в тому числі 14 рисунків та 9 таблиць. Список використаних джерел містить 40 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ ЗБУТУ

1.1 Готова продукція як економічна категорія та об'єкту обліку

В сучасних ринкових відносинах господарювання підприємствам для результативного функціонування та розширення своєї діяльності, а також для одержання прибутку, потрібно виготовляти товари, що відповідають вимогам ринку та можливостям їх продажу. Головну роль в забезпеченні конкурентоспроможності суб'єкта підприємницької діяльності відіграє виготовлення та збут готової продукції.

Готова продукція –це така, що повністю пройшла передбачені виробничо-технологічні стадії та процеси, перевірена відповідно до технічних характеристик і стандартів і передана на склад або реалізована замовником.

Відповідно до П(С)БО 9 “Запаси” готовою продукцією, вважається товар, що вироблений на підприємстві, в установі, призначена для реалізації і відповідає технологічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом[1].

Бутинець Ф.Ф. вважає, що готова продукція– це продукцію, яка вироблена на підприємстві, пройшла всі стадії обробки, призначена для збуту та відповідає технологічним і якісним рекомендаціям, які передбачені договором або іншими правовими актами[2, с.125].

Глібко В.М. та Бущан О.П вказує на те, що готова продукція є матеріальним продуктом виробничої діяльності господарства, коли виробничі запаси приймають нову якість. Окрім виробництва речової продукції, підприємство може надавати послуги та виконувати певні роботи іншим господарствам. У обліку даний вид продукції визначається, як виконані роботи та надані послуги, на відміну від готової продукції. Таким чином, продукція підприємства складається з готової продукції та виконаних робіт і послуг [3, с.88].

Журавель Г.П. та Хомин П.Я. готову продукцію трактують, як та, що в повному обсязі пройшла передбачені технологічні стадії і процеси виробництва, передана на склад або реалізована замовнику [4, с.163].

На думку Сопко В. В., готова продукція— це виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технічної обробки на відповідному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийнятні технологічним контролем підприємства і оприбутковані на склад або реалізовані замовникові — покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції [5].

Хом'як Р.Л. та Шваб Л.І. зазначає, що готова продукція відображена фактичними запасами та виробами на складі, обробка та перевірка яких завершена, проведена зіставлення відповідності встановленим технічним умовам та оприбуткована на склад або реалізована а безпосередньо замовнику [3, с.205; 6, с.98].

Виходячи із спільного стану та спираючись на сукупність всіх вищеперерахованих і наведених фактів, можна зазначити, що готова продукція — це продукція (товар) , яка вироблена на підприємстві , організації, чи установі, пройшла всі стадії і процеси технологічної обробки, відповідає якісним і технічним властивостям , що передбачені договором або чинним законодавством , яка надійшла на склад чи прийнята замовником.

Готова продукція на виробничому підприємстві проходить такі стадії:

- а) виготовлення продукції і оприбуткування її на склади;
- б) зберігання продукції на складах суб'єкта підприємницької діяльності;
- в) передача продукції на місці одногогороднім і відправка (відвантаження) іногороднім покупцям;
- г) збут продукції для внутрішньогосподарських потреб основних цехів;
- д)реалізація продукції (отримання грошей від покупців за відпущений товар).

Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією продукції зображено на рис. 1.1.

Готова продукція становить основну частину товарної продукції суб'єкта господарювання. Здебільшого вона призначена для збуту, але певна її частина може споживатися на установі (внутрішньозаводський оборот)[7].

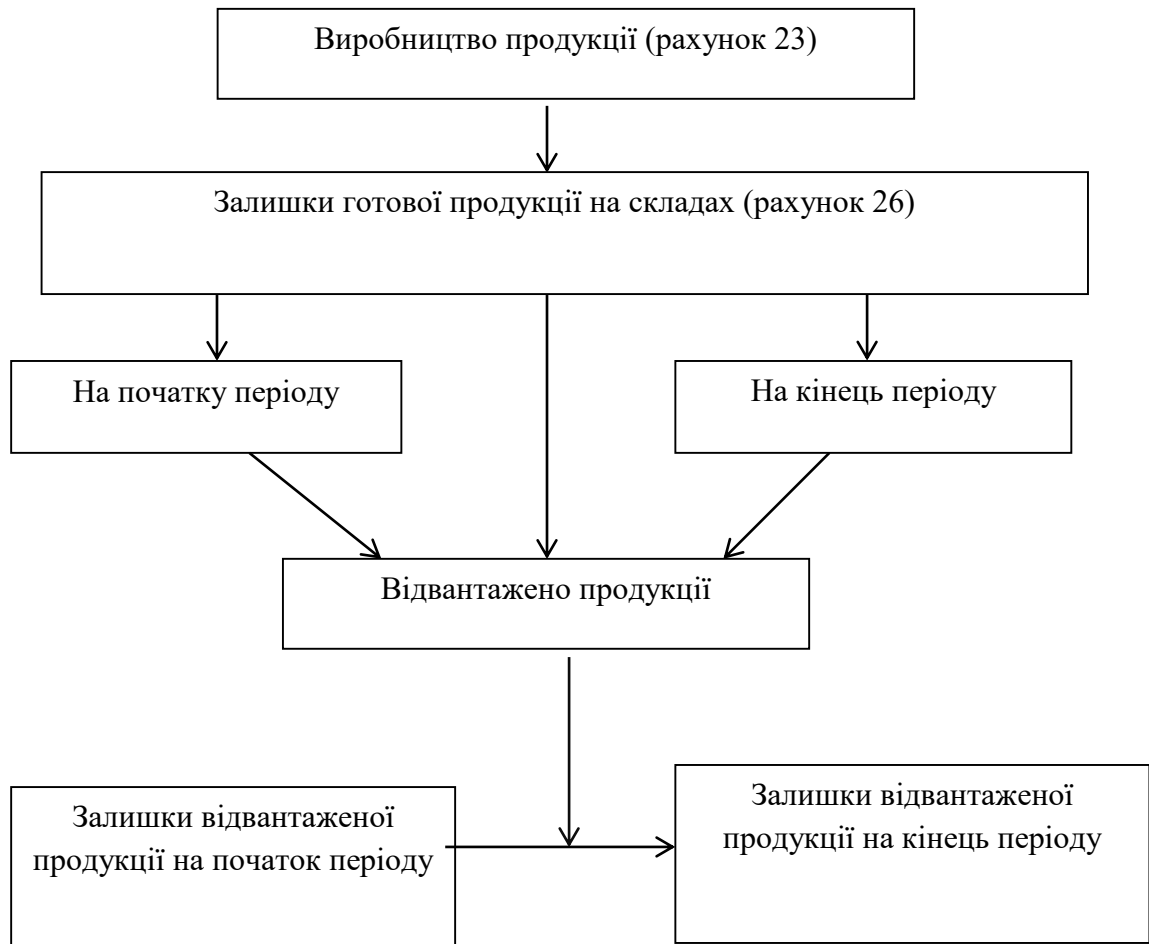


Рис 1.1. Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією продукції

При створенні обліку готової продукції основною метою є визначення її характеру. В економічній літературі готову продукцію систематизують, відповідно до сукупності певних ознак (див. рис.1.2).

За формою продукцію класифікують на:

- готову продукцію, що має уречевлену форму, тобто матеріальну форму;
- готову продукція , що має форму результату виконаних робіт чи наданих послуг.

За ступенем готовності поділяють :

- готову продукцію, що готова до споживання;
- напівфабрикати – продукція, яка підлягає подальшій обробці або використовується, як складова частина іншого складнішого виду продукції;
- незавершене виробництво – товари, які перебувають на стадії виробництва і враховані в статтю товарно-матеріальних запасів на дату складання фінансової звітності.



Рис. 1.2. Класифікація готової продукції

За технологічною складністю продукція класифікується на просту і складну. В свою чергу складна продукція включає основну, побічну і супутню. За своїми технічними та іншими параметрами побічна та супутня продукція майже не

відрізняється від основної, тому їх кількісні та якісні характеристики визначають аналогічно основній продукції.

Супутня продукція – це продукція, одержана в одному технологічному циклі водночас з основною. За якістю вона збігається з стандартами і призначена для подальшої обробки або передачі споживачам. Супутня продукція як вихідний елемент виробничого циклу має якісні та кількісні риси, які повинні одержати вартісну характеристику[8].

Побічна продукція – це продукція, яка іноді утворюється в комплексних виробництвах при виготовленні основної і, на відміну від супутньої, не потребує додаткових затрат[8].

Таким чином сутність готової продукції досліджували багато провідних вітчизняних та зарубіжних вчених. На нашу думку, готова продукція – це продукція (товар) , яка вироблена на підприємстві, організації, чи установі, пройшла всі стадії і процеси технологічної обробки, відповідає якісним і технічним властивостям , що передбачені договором або чинним законодавством, яка надійшла на склад чи прийнята замовником. Класифікація розкриває основні принципи обліку і визначення характеру готової продукції.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту готової продукції

Порядок бухгалтерського обліку та економічного контролю в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалось протягом двох останніх десятиріч і воно перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками.

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку реалізується державою в інтересах всього суспільства за допомогою встановлення правових норм, що окреслюють певні межі поведінки суб'єктів. В структуру правового регулювання покладено критерій обов'язковості дотримання правових норм.

Державне регулювання бухгалтерського обліку в Україні виконується з метою його уніфікації та стандартизації, тобто утворення єдиних норм ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є неодмінними для всіх підприємств, забезпечують і захищають інтереси користувачів, а також з метою підвищення ефективності бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

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

- економічне становище в країні;
- податкова політика;
- національні особливості;
- користувачі та завдання, що вони перед собою зазначають;
- юридичне становище;
- взаємовідносин з іншими країнами[9,с.116].

Нормативно-правове управління бухгалтерського обліку можна представити за рівнями(див. рис.1.3):

Згідно цього регулювання нормативно-правового забезпечення обліку і аудиту готової продукції здійснюється за допомогою:

- Закони України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”;
- Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”;
- Закон України “Про ціни та ціноутворення”;
- Укази Президента України, постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз’яснення міністерств та відомств;
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” (в частині списання запасів на витрати виробництва);
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Доходи”;
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”;
- Міжнародні стандарти аудиту;

- Податковий кодекс України;
- методичні рекомендації з формування собівартості;
- вказівки, інструкції, положення;
- Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій
- наказ про облікову політику підприємства;
- графіки документообігу.

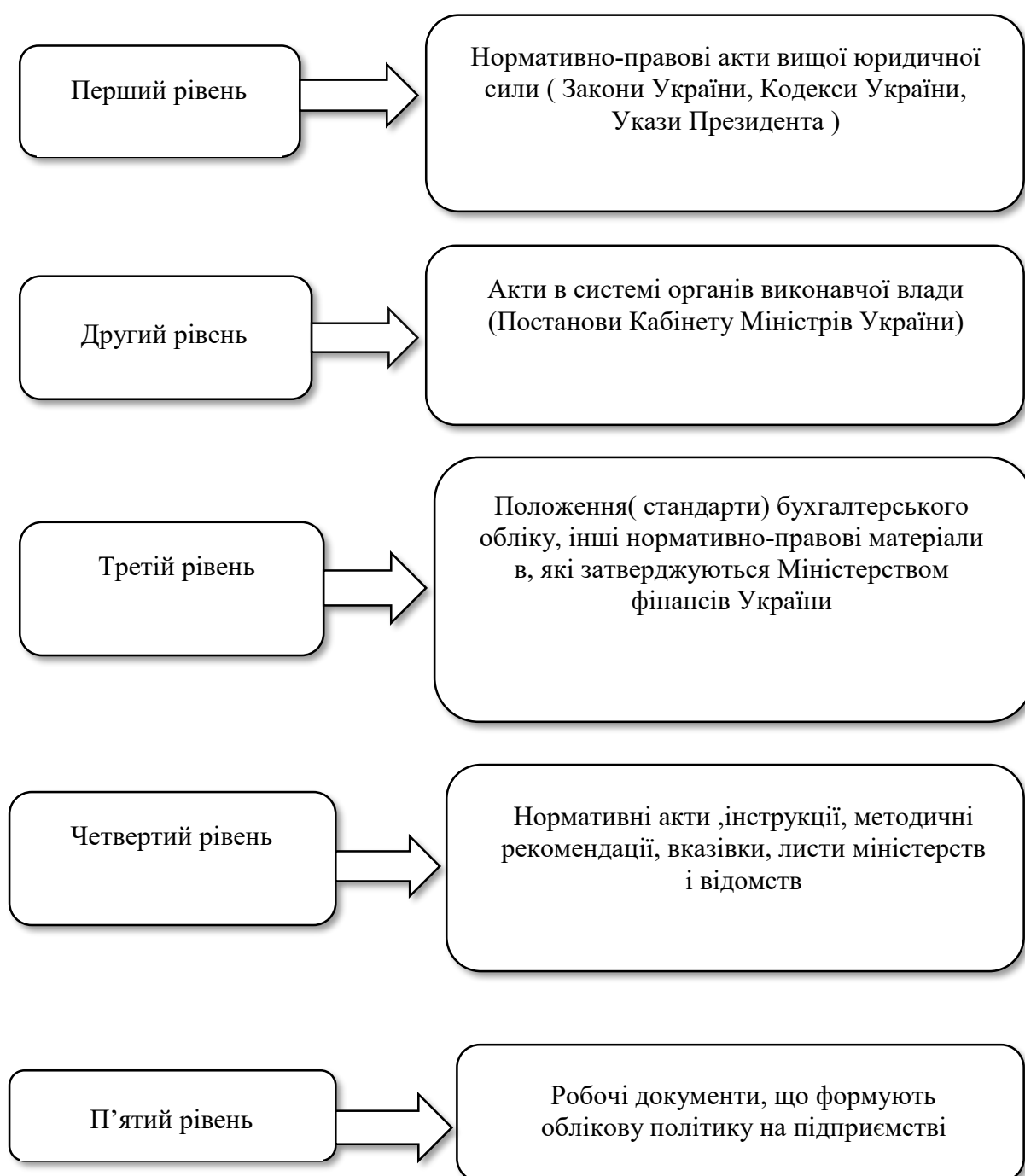


Рис.1.3. Рівні нормативно-правового управління бухгалтерського обліку

Основним нормативно-правовим документом, який регулює облік в Україні, а зокрема й облік готової продукції, є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99р. № 996 – XIV. Згідно з вимогами п.1 ст. 9 даного Закону кожна господарська операція, що відображається на рахунках бухгалтерського обліку має ґрунтуватися на даних первинного документа. Під час обліку готової продукції підприємство повинно дотримуватися головних засад бухгалтерського обліку, які закладені в цьому Законі [10].

Головним нормативно-правовим документом в питанні аудиту готової продукції є Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” від 21.12.2017 № 2258 – VIII. В цьому законі передбачається предмет і термін перевірки, обсяг аудиторських послуг, розмір і умови оплати, відповідальність сторін. [11].

Поряд із Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” слід зазначити значимість Закону України “Про ціни та ціноутворення” № 5007 – VI від 21.06.2012. Цей Закон розкриває основні принципи цінової політики і впорядковує відносини, що утворюються у процесі формування, встановлення та застосування цін на готову продукцію а також виконання державного контролю (нагляду) та спостереження у галузі ціноутворення [12].

Методологічні принципи утворення інформації про готову продукцію у бухгалтерському обліку та розкриття її у фінансовій звітності розкривається в Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”. Це положення характеризує методологічні принципи формування в обліку інформації про запаси і розкриття їх у фінансовій звітності [13].

Методологічні принципи формування в обліку інформації про доходи підприємства та розкриття її у фінансовій звітності характеризує Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”. 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].

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”. Розкриває встановлення методологічних основ формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати господарства, в тому числі про витрати на збут та їх розкриття у фінансовій звітності [15].

Рішенням аудиторської палати від 30.11.2006 року, установлене неухильне застосування суб'єктами аудиторської діяльності Міжнародних стандартів аудиту, на зміну Національним стандартам, починаючи з 01.01.2007 року.

Міжнародні стандарти аудиту – це основні керівні матеріали для допомоги аудиторам у виконанні їх обов'язків з аудиту фінансової звітності та проведення аудиторської діяльності. Вони видаються Міжнародною федерацією бухгалтерів через Раду з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості.

Головна мета стандартів полягає в встановленні єдиних норм аудиту для всіх суб'єктів підприємницької діяльності незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності.

Основні цілі Стандартів:

1. Сприяти дотриманню обов'язкових елементів Основних положень міжнародної професійної практики.
2. Надати основні положення для здійснення та поширення великого спектру корисних послуг внутрішнього аудиту.
3. Встановити основу для оцінки діяльності внутрішнього аудиту.
4. Сприяти вдосконаленню організаційних процесів та операційної діяльності.

До головних принципів норм аудиту належать:

- цілісність, незалежність, об'єктивність, конфіденційність і компетентність аудитора;
- правила застосування результатів робіт, виконаних іншими аудиторами;
- зіставлення системи обліку і внутрішнього аудиту;
- опрацювання висновків аудитора та складання звіту.

Податковий кодекс України № 2755 – VI від 02.12.2010 із змінами та доповненнями прийнятими Верховною радою України наводить поняття вироблена продукція – загальний обсяг продукції, одержаної відповідно до угоди про розподіл продукції і доправленої в пункт виміру; та поняття виробництво підакцизних товарів (продукції) – технологічний процес, в тому числі змішування, здійснення якого внаслідок зміни форми, властивостей чи складу сировини, напівфабрикатів або готової продукції впливає на отримання підакцизних товарів (продукції, у тому числі сировини), надання таким товарам інших властивостей, що зумовлює або не зумовлює до збільшення обсягів таких товарів[16].

Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів формує призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення принципом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб[17].

План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку. В Інструкції викладена коротка класифікація і призначення синтетичних рахунків і субрахунків, типова концепція реєстрації та групування інформації про господарські операції [17].

Цією Інструкцією передбачено відображення облікової інформації про наявність та рух готової продукції на рахунку 26 “Готова продукція”.

Отже, регулювання нормативно-правового управління обліку і аудиту готової продукції на сьогоднішній час складається з п'яти рівнів і забезпечує уніфікацію і стандартизацію єдиних правил і норм ведення обліку та проведення аудиту готової продукції.

1.3 Формування собівартості готової продукції на підприємстві

Головною функцією галузі матеріального виробництва є виготовлення суспільно необхідного продукту. Виготовлення цього продукту здійснюється в процесі виробництва.

Процес виробництва належить до основного етапу кругообігу господарських засобів: у ньому здійснюється виготовлення матеріальних благ, а для промислово-виробничого підприємства це є основою для одержання доходу. У ході виробництва здійснюється споживання предметів праці, засобів праці, а також живої праці робітників. Отже, в бухгалтерському обліку виробництво зображається як процес виробничого споживання, з одного боку, так і процес виготовлення продуктів праці – з іншого боку.

По-новому створений продукт відрізняється від продуктів, з яких він виготовлений, не тільки якістю і функціями, а й збільшеною вартістю. З цілю підрахунку витрат на виробництво формулюють собівартість виробленої продукції. Виходячи із вказаного можна визначити, що собівартість продукції становить собою грошове обчислення витрат на її виробництво.

Виділяючи витрати, які вираховуються при формуванні собівартості, класифікують наступні її види:

- виробнича собівартість, яка обчислюється методом включення до прямих виробничих витрат, пов'язаних з виготовленням продукції, здійсненням робіт і реалізацією послуг, частини загальновиробничих витрат по формуванню і керуванням виробництвом;
- повна собівартість, яка обчислюється методом включення до виробничої собівартості частини виробничих витрат суб'єкта підприємницької діяльності, а також витрат на реалізацію;
- маржинальна собівартість, яка розраховується методом обчислення до її складу при підрахунку тільки прямих змінних витрат (заробітна плата, сировина) і одночасно без урахування прямих постійних витрат (амортизація, орендна плата, і

т.ін.) певного виробничого підрозділу суб'єкта господарювання. Маржинальна собівартість в практиці застосовується, як правило для формування мінімально допустимої вартості на продукцію, роботи і послуги, що реалізуються.

В залежності від сукупності підприємств, по яких визначається собівартість, визначають наступні її види:

- індивідуальна собівартість, яка розраховується за показниками виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг окремо взятого підприємства;

- середньогалузева собівартість, яка розраховується як середньо арифметична із сукупностей індивідуальних собівартостей виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг підприємств окремо взятої галузі економіки [18, с. 99].

Підприємство незалежно від форми власності повинно вести облік виробничої собівартості. Система, за якою формується виробнича собівартість продукції, наведена у П(С)БО 16 “Витрати”. В цьому положенні визначає два поняття собівартості готової продукції:

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

Виробнича собівартості містить у собі такі витрати:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загально виробничі витрати (змінні та постійні розподілені).

Прямі матеріальні витрати – це ціна сировини, матеріалів, закупівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, що підлягають монтажу або додатковій обробці на підприємстві, допоміжних та інших матеріалів, застосування яких можна прямо відносити на об'єкт витрат. В даному пункті зазначають також одиницю виміру, кількість, ціну за одиницю і загальну суму.

Прямі витрати на оплату праці – це витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати, охоплюючи будь-які види додаткових грошових та матеріальних виплат; виплати, визначені законодавством про працю; інші виплати; витрати, пов'язані з кваліфікацією і перекваліфікацією трудових ресурсів підприємства. В нашому випадку це основна заробітна плата працівників, які брали безпосередню участь у виготовленні готової продукції.

До інших прямих витрат відносять відрахування на соціальні заходи, орендну плату за землю, амортизацію необоротних активів, вартість цілковито забракованої продукції, витрати на коректування браку. До них також включають заготівельно-складські витрати.

Загальновиробничими витратами вважаються витрати, які безпосередньо пов'язані з управлінням виробництва у структурних підрозділах основного та допоміжного виробництва. Вони класифікуються на постійні і змінні. До постійних загальновиробничих витрат відносять:

- заробітна плата та інші виплати апарату управління структурному підрозділами основного і допоміжного виробництва, а також відрахування на соціальні заходи;
- витрати на оплату комунальних послуг, утримання, охорону загальновиробничих приміщень та інші послуги;
- амортизація основних засобів загальновиробничого призначення;
- витрати на операційну оренду основних засобів виробничого призначення, охорону праці й техніку безпеки;
- витрати на поточний ремонт та утримання і експлуатацію основних засобів загальновиробничого призначення тощо.

До змінних загальновиробничих витрат відноситься:

- основна і додаткова заробітна плата загальновиробничого персоналу та відрахування на соціальні заходи;
- витрати на водопостачання для забезпечення технологічного процесу виготовлення продукції;

– витрати на електроенергію для забезпечення технологічного процесу виготовлення продукції тощо.

Змінні та постійні загальновиробничі витрати розподіляються на об'єкти витрат пропорційно обсягу діяльності.

Собівартість реалізованої продукції складається з наступних витрат:
(див.рис.1.4)

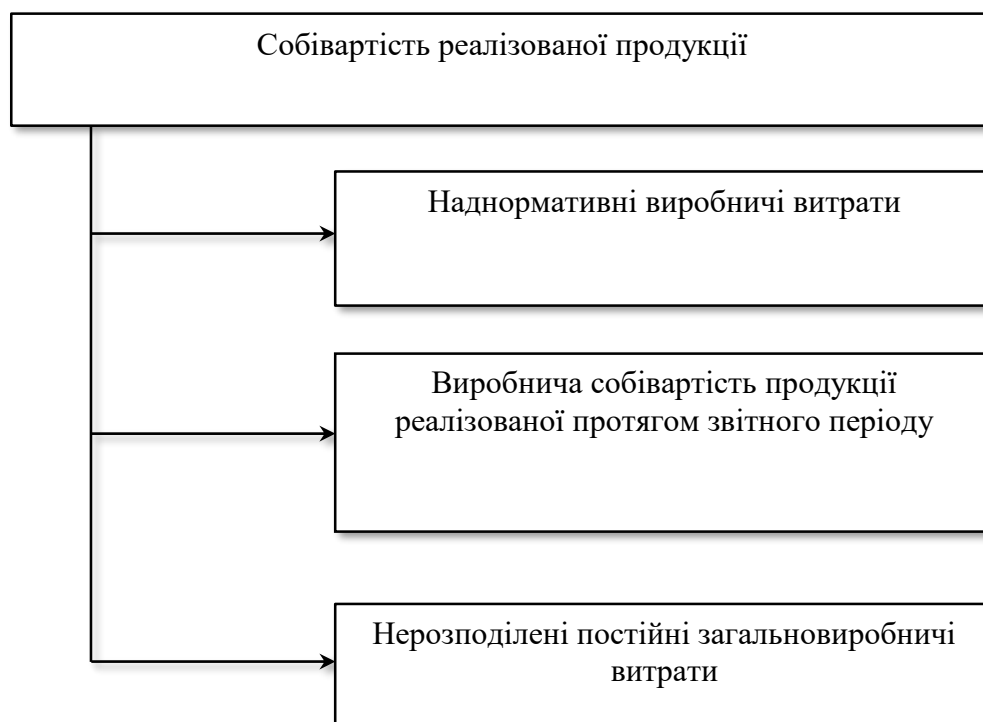


Рис 1.4.Собівартість реалізованої продукції

Собівартість продукції, робіт і послуг розраховується за допомогою принципу калькулювання (спосіб визначення собівартості). Принцип калькулювання залежить від організації і технологічного процесу виготовлення продукції, а також сформованих на підприємстві центрів витрат, по яких здійснюється підсумок інформації про витрачені ресурси.

Виходячи з цього витрати можна систематизувати за такими статтями калькуляції:

1. Сировина і матеріали;

2. Покупні комплектувальні вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій;

3. Паливо та енергія на технологічні цілі;

4. Зворотні відходи (вираховуються);

5. Основна заробітна плата виробничих робітників;

6. Додаткова заробітна плата виробничих робітників;

7. Відрахування на соціальне страхування;

8. Витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції;

9. Витрати на утримання і експлуатацію обладнання;

10.Цехові витрати;

11.Витрати внаслідок технічно неминучого браку;

12.Супутня продукція (вираховується);

13.Інші виробничі витрати [19, с.78].

З позиції організації і технологічного процесу виробництва, а також виду продукції, яка виготовляється, на промислових підприємствах застосовуються такі методи калькулювання:

1) попередільний (попроцесний) метод;

2) позамовний метод;

3) нормативний метод;

При використанні попередільного методу витрати обчислюються у розрізі технологічного переділу(комплекс технологічних операцій в результаті якого отримують продукт праці завершений для цього комплекс)

Попередільний метод містить в собі два варіанти:

а) однопредільний;

б) багатопредільний.

Однопредільний метод визначає, що виробництво продукції від початкової операції до остаточної утворює єдину сукупність. Прикладом використання цього методу на практиці є хлібопекарна промисловість, де всі стадії виробництва від замісу тіста до пакування продукції виконується водному цеху, по якому і здійснюється кінцеве калькулювання собівартості виготовленої продукції.

Багатопередільний метод окреслює те, що виробництво готового продукту в виробничій установі розмежовують на ряд технологічних фаз, стадій підсумком кожного з яких є одержання напівпродукту, деталей, вузлів або комплектів. Остаточний продукт, який містить в собі деталі, вузли, комплекти (підсумки попередніх стадій), одержують назавершені останнього переділу. Типовим прикладом використання багатопередільного методу може виступати завод по виробництву автомобільних двигунів. Так, в залежності від технологічних перспектив, в одному цеху заводу можуть вироблятися і виконуватися калькуляція собівартості блоків для автомобільних двигунів, в іншому – колінчатих валів і т.ін. В подальшому всі комплектуючі деталі по собівартості виробництва передаються до кінцевого цеху комплектації, де і здійснюється завершальна комплектація готового двигуна і визначається собівартість виробленого продукту.

Позамовний метод обліку собівартості використовується на підприємствах з нетривалим кругообігом виробничого процесу. Цей метод передбачає, що об'єктами калькуляції є окремі, виконані на замовлення вироби, роботи або надані послуги.

Підрахунок собівартості за позамовним методом визначається, як собівартість одиниці готової продукції, тобто методом ділення усієї суми виробничих витрат понесених на одне замовлення на кількість готової продукції по замовленню.

З цілю виявлення відхилень фактичних витрат від нормативних, а також для профілактики виконання понаднормових витрат, які безпосередньо мають зв'язок із виробництвом продукції, виконанням робіт і наданням послуг, – застосовують нормативний метод обчислення собівартості. Базою для формування фактичної собівартості є нормативна калькуляція, яка створюється на початку року на кожний вид продукції, робіт послуг на основі затверджених норм на витрати сировини, матеріалів, оплати праці та інших витрат у розрізі статей калькуляції.

При застосуванні цього методу основним є обчислення собівартості на базі документування фактичних відхилень від затверджених стандартів. Співставлення фактичних витрат на виробництво одиниці продукції із нормативними (стандартними) витратами зводиться до пошук і аналіз відхилень, які відбулися як в сторону економії витрат, так і в сторону перевитрат. Для реалізації поставленого завдання відхилення від норм узагальнюються в обліку у розрізі причин і винних осіб та слугують підставою для прийняття керівником відповідних рішень. Забезпечення аналізу відхилень, а також усунення їх негативного впливу на формування собівартості має тісний зв'язок із оперативністю обліку і вчасністю подачі необхідної інформації апарату управління підприємством. В залежності від характеру і технологічних особливостей виробництва інформація про відхилення може надходити і аналізуватися задовільний проміжок часу (за кожен день, за кожную неділю або декаду місяця і т.ін.) [18, с. 47].

Витрати, які включають у виробничу собівартість продукції, обліковують на рахунку 23 “Виробництво”. Цей рахунок призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції. Аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами виготовленої продукції. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Отже, найважливішим показником, що характеризує роботу промислових підприємств, є собівартість продукції. Від її рівня залежить фінансовий результат діяльності підприємства, темпи розширеного відтворення, фінансовий стан господарюючих суб'єктів. Калькуляції собівартості продукції надається пріоритетне значення, оскільки від її показників залежить фінансовий результат діяльності промислового підприємства.

РОЗДІЛ 2

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ ЗБУТУ У ПП “ДОМКРАТ”

2.1 Аналітичний і синтетичний облік готової продукції та її збуту на підприємстві

Важливим етапом діяльності будь-якого виробничого підприємства є формування достовірної інформації про наявність на складі та рух готової продукції, а також її реалізації покупцям і замовникам.

Тому визначальними завданнями обліку наявності та руху готової продукції та її збуту варто розглядати:

- встановлення обсягу випущеної з виробництва продукції та їх збуту;
- виявлення реальних витрат зі збуту продукції;
- контроль та аналіз собівартості проданої продукції та показників що впливають на її зниження;
- обчислення фінансових результатів функціонування підприємства за різні проміжки часу.

Дослідження обліку наявності та руху готової продукції, а також її реалізація проведено на прикладі діяльності приватного підприємства “Домкрат”, де є всі можливості вивчення вищезгаданих питань.

Дане підприємство є юридичною особою, має самостійний баланс, розрахунковий рахунок в установах банку, штампи, печатки та інші реквізити передбачені законодавством. Установчим документом на підприємстві є статут.

Головним розпорядчим документом підприємства “Домкрат” є Наказ про облікову політику підприємства, який розроблено головним бухгалтером та затверджено керівником.

Головною метою функціонування підприємства – є одержання прибутку.

Основною галузь діяльності підприємства є виробництво меблів для сидіння та виробництво інших меблів

На підприємстві створений бухгалтерський відділ, який очолює головний бухгалтер. До бухгалтерського відділу також входять працівники рядові бухгалтери, які обліковують операції щодо нарахувань заробітної плати та здійснення відрахувань із неї; ведення обліку необоротних та оборотних активів; облік розрахункових та грошових операцій. Відповідальність працівників бухгалтерії регулюється Посадовими інструкціями, які затверджуються керівником підприємства.

Бухгалтерський облік на ПП “Домкрат” ведеться з використанням комп’ютерної програми бухгалтерського обліку 1С “Бухгалтерія 2.0”, що полегшує роботу працівників бухгалтерії.

Облік готової продукції та її збуту на підприємстві “Домкрат” реалізується відповідно до чинного законодавства на рахунках бухгалтерського обліку, які передбачені для узагальнення інформації про випуск готової продукції, стан її запасів, збереження на складах, визначення результатів збуту продукції.

Для систематизації інформації про рух та наявність готової продукції підприємство застосовує рахунок 26 “Готова продукція”.

Цей рахунок є активним, балансовим. На ньому відображається наявність запасів виробленої продукції на складі, що пройшла всі стадії технологічної обробки, містить в собі технічні та якісні характеристики відповідно до вимог стандартів чи умов договору із покупцями та замовниками. Продукція, що не відповідає наведеним вище вимогам відображається в складі незавершеного виробництва й обліковується на рахунку 23 “Виробництво”.

По дебету рахунку 26 “Готова продукція” відображаються надходження продукції власного виробництва за фактичною собівартістю. За кредитом цього рахунка відображається її відпуск. Залишок є тільки дебетовим і показує фактичну виробничу собівартість готової продукції на кінець звітного періоду. Аналітичний облік ведеться в розрізі видів готової продукції.

При поступленні продукції на склад підприємства готова продукція відображається за виробничою собівартістю. Ця вартість визначається на рахунку 23 “Виробництво”, де по дебету рахунку обліковуються усі прямі витрати, такі як

вартість сировини і матеріалів; пряма оплата праці робітників основного і допоміжного виробництва та відрахування ;амортизація загальновиробничого обладнання та устаткування; тощо. По кредиту рахунку 23 “Виробництво” списують виробничу собівартість на дебет рахунку 26 “Готова продукція”. Аналітичний облік рахунку 23 “Виробництво”, ведеться в розрізі субрахунків конкретного виду виробництва:

- 2311 “Кутовий розкладний диван ”;
- 2312 “Кутовий диван-ліжко”;
- 2313 “Кутовий диван Єврокнижка”;
- 2314 “Кутовий диван Аккордеон”;
- 2315“Шкіряний кутовий диван”;
- 2321“Диван Скарлет”;
- 2322“Диван Вілсон”;
- 2323“Диван-ліжко”;
- 2324 “Диван Карат”;
- 2331“Престиж крісло”;
- 2332“Пуф Оскар”;
- 2333 “Пуф Соната”;
- 2334 “Пуф Коло”;
- 2335“Пуф Квадрат”;
- 2336“Пуф Сан”.

На підприємстві “Домкрат” спостерігається виникнення виробничого браку, внаслідок недотримання технологічного процесу. Для відображення та узагальнення інформації про втрати від браку використовується рахунок 24 “Брак у виробництві”. За дебетом цього рахунку обліковуються витрати понесенні у зв’язку з виявленням виробничого браку. За кредитом відображаються суми, які зменшують витрати остаточного браку, наприклад:

- вартість відходів від бракованої продукції або реалізація її за зниженою ціною:

Дт 209”Інші матеріали”

Кт 24 “Брак у виробництві”

— суми компенсацій винних осіб:

Дт374”Розрахунки за претензіями”

Кт 24”Брак у виробництві”.

Рахунок 24 “Брак у виробництві”на кінець звітного періоду немає сальдо, отже повинен “закриватися” кожного місяця. Протягом місяця за дебетом рахунку 24 “Брак у виробництві”накопичуються загальна сума витрат від виробничого браку , а за кредитом списуються суми , які ідуть на зменшення цих витрат. Сума, яка умовно залишилася в дебеті цього рахунку по кредиту рахунку 24 “Брак у виробництві” списується до складу виробничої собівартості продукції, що виготовляється, якщо витрати браку виробництва можна віднести безпосередньо до цієї продукції (дебет рахунку 23 “Виробництво”) або до складу загальновиробничих витрат, якщо ж не можна віднести ці витрати безпосередньо до продукції, що виготовляється (дебет рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”).

Наприклад:

Дт 91 ”Загальновиробничі витрати”

Кт 24 “Брак у виробництві”

Аналітичний облік по рахунку 24 “Брак у виробництві” ведеться в розрізі видів виробленої продукції по яких понесений цей брак.

Процес реалізації продукції є основою побудови обліку готової продукції. За економічним змістом сутність категорії “реалізація продукції” характеризується кінцевим результатом роботи підприємства, виконання ним обов’язків перед споживачами та ступенем участі в задоволенні потреб ринку тощо.

Нами проведено аналіз поняття “реалізація продукції” на основі праць вітчизняних та зарубіжних вчених економістів. Отримані результати наведені в таблиці 2.1

Таблиця 2.1

**Поняття реалізація продукції в працях вітчизняних та зарубіжних
вчених економістів**

№	Прізвища та ініціали вчених економістів	Запропоновані визначення поняття реалізація продукції
1	Лишиленко О. В. [20, с. 107]	Реалізації – це завершальна стадія кругообігу господарських засобів, яка безпосередньо пов'язана із реалізацією готової продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством і, як наслідок, із визначенням фінансового результату його діяльності.
2	Огійчук М.Ф [9, с.679]	Реалізація – відчуження активів, що належать підприємству, шляхом їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства та отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників
3	Сук П.Л [21, с.330].	Реалізація – сукупність операцій з продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг, де відбувається передача готової продукції споживачам, одержання оплати від них, виявлення результату діяльності
4	Азирилиян А.Н.[22, с. 389] .	Реалізація – 1) здійснення, виконання; 2) продаж чого-небудь, з точки зору бухгалтерського обліку будь-яке перетворення власності у гроші
5	Багрий П.І., Дорогунцов С.І.[23, с. 468].	Реалізація продукції – відпуск товарів і одержання за них грошової оплати
6	Осипов Ю. М.[24, с. 120].	Реалізація – доведення продукції до кінцевого споживача [24, с. 120].
7	Борисов А.Б.[25, с.611].	Реалізація (від лат. realis – речовий) – 1) продаж виготовлених або перепроданих товарів і послуг, супроводжується отриманням грошової виручки; 2) здійснення задуму, отримання реального результату
8	Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. [26, с. 477].	Реалізація (від франц. Realization здійснення чогось) – продаж вироблених чи перепробуваних товарів і послуг з одержанням грошового виторгу. У процесі реалізації підприємство здійснює витрати на транспортування, а також інші витрати, пов'язані зі збутом. Ці витрати називаються позавиробничими. Вони є складовою повної собівартості реалізованої продукції].
9	Кудрицький А.В.[27, с. 76].	Реалізація продукції – (від лат. realis – речовий, дійсний) – продаж підприємствами (об'єднаннями) виробленої продукції споживачам, збутовим та торговим організаціям за існуючими цінами.
10	Яремко В., Сліпущко О.[28, с. 881].	Реалізувати – 1) здійснювати, робити реальним, втілювати що-небудь у життя, виконувати завдання, плани тощо. 2) переводити на гроші, продавати

На основі отриманих результатів можна визначити, що реалізація продукції – це сукупність процесів продажу товарів, виробленої продукції кінцевим споживачам з метою отримання грошової виручки.

У бухгалтерському обліку цей процес зображується сукупністю операцій, що пов'язані з реалізацією виготовленої продукції (робіт, послуг) іншим підприємствам і організаціям.

На підприємстві “Домкрат” процес реалізації можна умовно розмежувати на 4 етапи (див. рис.2.1).

Слід також зауважити, що процес реалізації завжди передбачає, з одного боку, передачу відповідної готової продукції від виробника до покупця, а з іншого – проведення розрахунків відповідно до договірної ціни цієї продукції. Таким чином, кожен вид готової продукції, що реалізується, матиме дві вартості: одну для самого виробника – виробничу собівартість, іншу – для покупця (ціну реалізації). Для більшості продукції (товарів, робіт, послуг) вартість реалізації є вільними і встановлюються на підставі договорів між підприємствами.



Рис. 2.1 Етапи реалізації продукції на підприємстві

Відповідно до Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій собівартість реалізованої продукції обліковується на рахунку 901 “Собівартість реалізованої готової продукції” [17].

На синтетичному рахунку 901 “Собівартість реалізованої готової продукції” обліковується інформація про виробничу собівартість реалізованої готової продукції. За дебетом цього рахунку відображається фактична собівартість реалізованої продукції без торгових націнок, по кредиту – списання дебетових оборотів на рахунок 79 “Фінансовий результат”.

Інформація про облік виробничих накладних витрат на організацію і управління виробництва на цехах та підрозділах основного та допоміжного виробництва узагальнюється на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”. За дебетом цього рахунку обліковується сума визначених загальновиробничих витрат, а за кредитом цього рахунку – щомісячне списання, за відповідним розподілом, на рахунок 23 “Виробництво” та рахунок 901 “Собівартість реалізованої готової продукції”.

Узагальнення інформації про витрати, які пов'язані з продажем готової продукції підприємства обліковується на рахунку 93 “Витрати на збут”. За дебетом цього рахунку відображається загальна сума понесених витрат на реалізацію продукції, по кредитом – їх списання на фінансовий результат підприємства(рахунок 79 “Фінансовий результат”).

У зв'язку з тим, що витрати на реалізацію є частиною собівартості проданої готової продукції та впливають на фінансовий результат на підприємстві “Домкрат” проводиться розподіл цих витрат між окремими видами проданої продукції поза фінансовим обліком.

В даному випадку щомісячно затрати розподіляються наступним чином:

- затрати загального характеру – між видами реалізованої продукції пропорційно до її виробничої собівартості;
- транспортні витрати (якщо їх питома вага значна) – за видами реалізованої продукції, їх списують наприкінці місяця.

Також для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції застосовується рахунок 701 “Дохід від реалізації готової продукції”.

За кредитом цього рахунка відображається одержання доходу від реалізації готової продукції, а за дебетом – належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку, та інших непрямих податків, які передбачені законодавством) та списання у порядку закриття на рахунок 79 “Фінансовий результат”.

На субрахунку 704 “Відрахування з доходу” за дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісій, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Для відображення узагальненої інформації про розрахунки з клієнтами на ПП “Домкрат” використовують рахунок 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”. По дебету цього рахунка відображають розрахунки за відвантажену продукцію, виконані роботи і послуги лише на тих підприємствах, у яких реалізація продукції планується в міру її відвантаження, здавання замовникам робіт та надання послуг. Тут обліковують також і заборгованість покупцям за одержану від них часткову оплату продукції, що знаходиться у відвантажених товарах або в платежу, що надійшли в оплату ще не відвантаженої продукції.

По дебету рахунка 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” відображають продажну вартість реалізованої продукції, яка також включає суму ПДВ, що підлягає перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів та включені у вартість реалізації. По кредиту – сума платежів, що надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, та інші види розрахунків.

Сальдо рахунка відображає заборгованість покупців та замовників за одержану продукцію.

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним пред'явленим до сплати рахунком, а відтак і за кожним покупцем та замовником зокрема.

Отримання грошових коштів за реалізовану продукції на ПП "Домкрат" відбувається одним із двох шляхів: або готівкою у касу підприємства, або шляхом перерахунку через розрахунковий рахунок у банківській установі, яка обслуговує підприємство.

Кореспонденції бухгалтерських рахунків, які відображають виробництво та реалізацію готової продукції на підприємстві ПП "Домкрат" наведено в таблиці 2.2

Таблиця 2.2

**Кореспонденції бухгалтерських рахунків , що відображають
виробництво та реалізацію продукції на підприємстві "Домкрат"**

№	Назва операції	Дт	Кт
1	Списано на виробництво м'якого дивана виробничі запаси	23	20
2	Списано на виробництво м'якого дивану МШП	23	22
3	Нарахована заробітна плата працівникам, які займаються виробництвом м'яких диванів	23	661
4	Нараховано ЄСВ на заробітну плату, працівникам, які займаються виробництвом м'яких диванів	23	651
5	Оприбутковано м'який диван на склад	26	23
6	Реалізовано м'який диван	361	701
7	Відображено сума податкових зобов'язань	701	641
8	Надійшли кошти за м'який диван від покупців на розрахунковий рахунок	311	361
9	Відображено витрати на рекламу продукції від сторонньої організації	93	685
10	Відображено собівартість реалізованого м'якого дивану	901	26
11	Списано на фінансовий результат витрати на збут	79	93

Продовження таблиці 2.2

14	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованого м'якого дивану	79	901
15	Списано на фінансовий результат дохід від реалізації м'якого дивану	701	79

Отже, облік процесу виробництва продукції на підприємстві “Домкрат” ведеться за видами виробництва на рахунку 23 “Виробництво”. Виготовлена продукція списується на рахунок 26 “Готова продукція”. Облік витрат ведеться згідно обраної облікової політики на рахунках 9 класу “Витрати діяльності”.

2.2 Документальне оформлення господарських операцій пов'язаних з рухом готової продукції та її збутом

Для відображення в обліку будь-яких об'єктів, потрібно, насамперед, мати про них певну уяву, тобто спостерігати за ними. Результати спостереження оформляють за допомогою первинних документів.

Кожна господарська операція, яка відбувається на підприємстві, повинна бути попередньо документально оформлена, оскільки без її підтвердження відповідним документом, вона не може бути відображена в обліку.

Процес виготовлення продукції на ПП “Домкрат” розпочинається з закупівлі товарно-матеріальних цінностей. Тільки після оприбуткування цінностей, дозволяється їх відпуск в виробництво. Відпуск матеріалів зі складу здійснюється тільки уповноваженою особою. Список цих працівників складається і затверджується керівником та головним бухгалтером підприємства “Домкрат”. Одноразовий відпуск матеріалів на виробництво продукції оформляється накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма № М-11), багаторазовий відпуск – лімітно-забірною карткою(форма № М-9).

В ході виробництва складаються документи зведеного обліку витрат виробництва для формування звітної калькуляції собівартості виготовленої продукції.

При оприбуткуванні виробленої продукції на склад підприємства "Домкрат" із основного або допоміжного виробництва оформляється накладними, відомостями випуску продукції, нарядами-замовлення, актами приймання. Дані документ оформляється в двох примірниках, де вказується:

- дата ;
- шрифт цеху і складу;
- найменування продукції;
- номенклатурний номер;
- одиниці виміру;
- кількість;
- ціна за одиницю виміру.

Оплата праці робітникам зайнятим в основному та допоміжному виробництві продукції на підприємства "Домкрат" є відрядною. Підставою для нарахування заробітної плати є наряди-замовлення, звіт виробництва за зміну, відомість випуску продукції.

Амортизація необоротних активів виробничого призначення нараховується у відомості про нарахування амортизації необоротних активів.

Одним із головних документів при обліку виробництва на підприємства "Домкрат" є виробничий акт , який систематизує інформацію щодо виготовлення продукції. Цей документ складається за календарний місяць, затверджується керівником підприємства. Головними даними цього документа є обсяг виготовленої продукції по кожному виду; кількість використаної сировини на її виробництво по кожному виду із зазначенням на яке саме виробництво вони затрачені. У виробничому акті підприємства зазначається залишки виробленої продукції по кожному виду на початок і кінець періоду ,обсяг відвантаженої продукції по кожному виду. Загальну форму виробничого акта підприємство "Домкрат" обирає самостійно.

Відвантаження зі складу підприємства "Домкрат" реалізованої продукції здійснюється на підставі документа "Товарно-транспортна накладна", або "Видаткової накладної" тощо.

Надходження і вибуття зі складу готової продукції знаходить своє відображення у “Картках складського обліку матеріалів”. За результатами змін, які відбуваються із готовою продукцією на протязі місяця, до бухгалтерії підприємств “Домкрат” подається “Звіт про рух матеріальних цінностей”, за даними якого бухгалтером вносяться зміни до “Оборотної відомості по товарно-матеріальних рахунка”.

Документальне оформлення операцій з реалізації продукції підприємства “Домкрат” здійснюється за товарно-транспортними накладними або накладними— залежно від того, яким покупцям вона реалізовується: підприємствам чи фізичним особам. Товарно-транспортна накладна містить в собі реквізити, вантажоодержувача, відомість про вантаж.

На підставі первинних документів протягом місяця заповнюються накопичені відомості випуску готової продукції та накопичувальні відомості відвантаження готової продукції.

Узагальнення інформації з обліку операцій виготовлення готової продукції та її збуту на підприємстві “Домкрат” відображають у регістрах залишків по синтетичних та аналітичних рахунках і в журналах обліку. основним зведеним документом є узагальнена оборотно-сальдова відомість готової продукції та її реалізації, яка формується за місяць, а згодом за рік.

Перевірка фактичної наявності готової продукції і зіставлення її з даними бухгалтерського обліку здійснюється за допомогою інвентаризації.

Кількість інвентаризацій у звітному році, дати їх проведення, перелік майнових зобов’язань, що підлягають інвентаризації під час кожної з них, визначаються керівником підприємства “Домкрат” крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов’язковим (див. таблицю 2.3).

Головною метою інвентаризації на ПП “Домкрат” є визначення фактичної наявності й стану готової продукції, їх перевірка з даними бухгалтерського обліку, врегулювання інвентаризаційних різниць та відображення результатів інвентаризації.

Для проведення інвентаризації на підприємстві “Домкрат” формується постійно діюча інвентаризаційна комісія, яку затверджується наказом керівника підприємства. До її складу входить сам керівник, головний бухгалтер підприємства, а також завідувач складом, як матеріально-відповідальна особа. Очолює інвентаризаційну комісію головний інженер підприємства “Домкрат”.

На ПП “Домкрат” забороняється проводити інвентаризацію в неповному складі інвентаризаційної комісії та вносити до опису дані про залишки готової продукції зі слів матеріально-відповідальних осіб або за даними обліку без перевірки їх фактичної наявності.

Особливою умовою проведення інвентаризації у складському приміщенні ПП “Домкрат” є виконання відповідних дій протягом одного робочого дня.

Таблиця 2.3

Періодичність проведення інвентаризації на ПП “Домкрат”

№	Випадки проведення інвентаризації	Періодичність проведення інвентаризації
1	Перед складання річної фінансової звітності	Один раз на рік (з 1.10 по 31.12)
2	Зміна матеріально-відповідальної особи	На день приймання-передачі справ
3	Встановлення фактів крадіжок, зловживань	На день виявлення таких фактів
4	За приписом судово-слідчих органів	На день отримання припису
5	Ліквідація підприємства	На день ліквідації
6	Пожежа, стихійне лихо або техногенна аварія	Відразу після такої події
7	У разі зміни бригадира ; вибуття з бригади більше половини його членів; на вимогу хоча би одного члена бригади	На день отримання вимоги
8	Передача підприємства	На дату передачі

Документом, який фіксує наявність і склад готової продукції на ПП “Домкрат” на дату складання інвентаризації є інвентаризаційний опис. Кожна

сторінка інвентаризаційного опису підписується членами інвентаризаційної комісії та матеріально-відповідальними особами. Також в кінці кожної сторінки вказується цифрами і словами загальна сума натуральних одиниць, відображених на даній сторінці.

За результатами проведеної інвентаризації складається протокол, у якому зазначаються стан готової продукції, результати проведеної інвентаризації, пропозиції про залік нестач і лишків, про списування нестач у межах технологічних норм, а також віднесення понаднормативних нестач на вину особу, запропоновані заходи щодо попередження нестач і втрат у подальшому.

Як відомо в результаті інвентаризації можливі факти виявлених надлишків та нестач цінностей. Якщо виявлено при інвентаризації лишки готової продукції, то їх зараховують на збільшення фінансових результатів звітного року. Вартість нестачі, або інших втрат в межах технологічної норм списується на собівартість реалізованої продукції, а в сумах, що перевищують ці норми, на винних фізичних та юридичних осіб. Невідшкодовані нестачі списуються за рахунок прибутку.

На ПП “Домкрат” результати інвентаризації відображають в бухгалтерському обліку за встановленим законодавчо порядку. Залишки оприбутковуються у дебет відповідних рахунків з обліку матеріальних цінностей 26 “Готова продукція” у кореспонденції з кредитом рахунку “Прибутки та збитки”. Незалежно від причин виникнення нестач продукції, їх вартість списують у дебет рахунку 947 “Недостачі та втрати від псування цінностей” в кореспонденції з кредитом відповідного рахунку 26 “Готова продукція”. За результатами інвентаризації керівник приймає рішення щодо відшкодування завданих збитків підприємству “Домкрат”. Після прийняття такого рішення суми нестач готової продукції списують з кредиту рахунку 947 “Недостача та втрати від псування цінностей” на дебет рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”. А при умові, коли не встановлено винуватців, то списання вартості продукції, якої не вистачає відбувається проводкою: дебет рахунку 847 кредит рахунку 947 “Недостачі та втрати”, з подальшим перенесенням у кредит рахунку 26 „Готова продукція”.

Таким чином кожна операція на підприємстві “Домкрат”, тобто надходження продукції з виробництва на склад, чи її реалізація за межі підприємства повинні оформлятися відповідними первинними документами. А проведення інвентаризації готової продукції допомагає управлінському персоналу слідкувати та контролювати результати діяльності підприємства, виявляти порушення, встановлювати причини та винуватців цих порушень.

2.3 Організація аудиту виробництва і реалізації готової продукції на підприємстві

Метою будь-якої виробничої промисловості є виготовлення продукції і її подальша реалізація. Процес виробництва продукції починаючи із закупівлі сировини для її виготовлення включно до продажу готової продукції дуже об’ємний. Тому, облік готової продукції повинен забезпечувати:

- контроль за виконанням завдань по випуску продукції на всіх її стадіях обробки;
- контроль за зберіганням готової продукції на складах;
- своєчасність і правильність формування первинних документів;
- контроль за відвантаженням продукції та правильність оформлення розрахункових документів;
- контроль за достовірністю оформлення операцій в бухгалтерському обліку пов’язаних з рухом і реалізацією продукції;
- контроль за точністю визначення результату продажу готової продукції.

Контроль за виконанням вищеперерахованих завдань на підприємстві забезпечує аудит готової продукції та її реалізації.

Відповідно до Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” аудит — це аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб’єкта

господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [11].

У міжнародних стандартах з аудиту поняття аудит визначають, як незалежна перевірка фінансових звітів або віднесеної до них фінансової інформації об'єкта незалежно від того, приносить прибуток або ні, його розміри і форми організації, коли така перевірка здійснюється з метою вираження подальшої думки [29, с.9].

Необхідність аудиту в ринковій економіці зумовлена такими об'єктивними факторами:

- складність і запутаність бухгалтерської інформації про економічні процеси;
- відокремленість джерел економічної інформації від осіб, які приймають управлінські рішення;
- невідповідність інтересів працівників, які складають звіти, і осіб, яким ця інформація потрібна.

За формою і метою здійснення аудит класифікують:

- зовнішній — незалежна перевірка аудиторською організацією підприємства, здійснення якої відбувається на підставі договору з підприємством-замовником. Метою такого аудиту є перевірка достовірності господарських операцій, правильності фінансової звітності, бухгалтерського балансу, а також контроль за відповідністю ведення бухгалтерського обліку встановленим стандартам і процедурам.
- внутрішній — організована в суб'єкті господарювання незалежна перевірка в інтересах його власника, яка регламентована його внутрішніми документами. Метою внутрішнього аудиту є покращення рівня організації та управління виробництвом і пошук резервів підвищення результативності діяльності підприємства.

Між зовнішнім і внутрішнім аудитом є суттєві відмінності в рівнях регламентованості, меті і часі проведення перевірок, користувачів інформації, тощо. Порівняльна характеристика внутрішнього і зовнішнього аудиту наведена в таблиці 2.4.

Слід зауважити, що зовнішній та внутрішній аудит взаємопов'язані між собою. Незалежний аудитор при проведенні аудиторської перевірки в обов'язковому порядку досліджує роботу служби внутрішнього контролю та результати внутрішніх аудиторських перевірок.

Таблиця 2.4

Порівняльна характеристика зовнішнього та внутрішнього аудиту

№	Критерій за яким здійснюється порівняння	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
1	Регламентація	Закон України “ Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”	Внутрішні положення підприємства
2	Залежність від підприємства	Незалежний	Підконтрольний власнику
3	Виконавці аудиту	Незалежний аудитор; аудиторська фірма	Внутрішній аудитор, відділ внутрішнього аудиту(працівники підприємства)
4	Користувачі інформації	Власники, інвестори , постачальники, банки, кредитори, керівництво підприємства	Керівництво підприємства, апарат управління, працівники підприємства
5	Ступінь відкритості інформації	Відкритість інформації – Звіт незалежного аудитора оприлюднюється	Конфіденційність
6	Підсумкові документи з аудиту	Аудиторський звіт. Форма аудиторського звіту регламентована МСА	Аудиторський висновок, звіт про проведений аудит, акт перевірки

З цілю якісної організації аудиторської перевірки, на думку Дорош Н.І., необхідно дотримуватись науково-обґрунтованої послідовності виконання аудиторських робіт. Доцільно визначити чотири стадії аудиту:

- планування та визначення аудиторського підходу;

- застосування на практиці засобів контролю;
- проведення аналітичних процедур;
- перевірка здійснених господарських операцій підприємством;

підведення підсумків аудиту [30, с. 136].

Метою аудиту виготовлення і реалізації готової продукції на підприємстві є підтвердження аудиторським висновком інформації щодо повноти, законності, достовірності та об'єктивності здійснених і відображених в бухгалтерському обліку та звітності облікових операцій.

Для забезпечення виконання мети аудиту виготовлення і реалізації готової продукції на підприємстві аудитор повинен виконувати такі основні завдання (див. рис. 2.2)

Джерелами інформації аудиту готової продукції є:

- 1) Наказ про облікову політику;
- 2) Баланс;
- 3) Звіт про фінансові результати;
- 4) Журнал №5;
- 5) Дані інвентаризації;
- 6) Первинні документи відпуску готової продукції зі складу;
- 7) Банківські виписки руху коштів на поточному рахунку;
- 8) Касові звіти з прикладеними прибутково-видатковими документами в оплату рахунків;
- 9) Платіжні доручення на оплату відвантаженої продукції;
- 10) Дані синтетичних і аналітичних рахунків.

Процес проведення аудиту виготовлення та реалізації готової продукції на підприємстві можна розділити на основні 4 етапи:

- Визначення головних напрямів перевірки виробництва та збуту готової продукції;
- Здійснення поглибленої оцінки системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю;

- Фізична перевірка готової продукції на підприємстві та документальна перевірка первинних документів, рахунків готової продукції та фінансової звітності;
- Складання висновку про проведення аудиту.

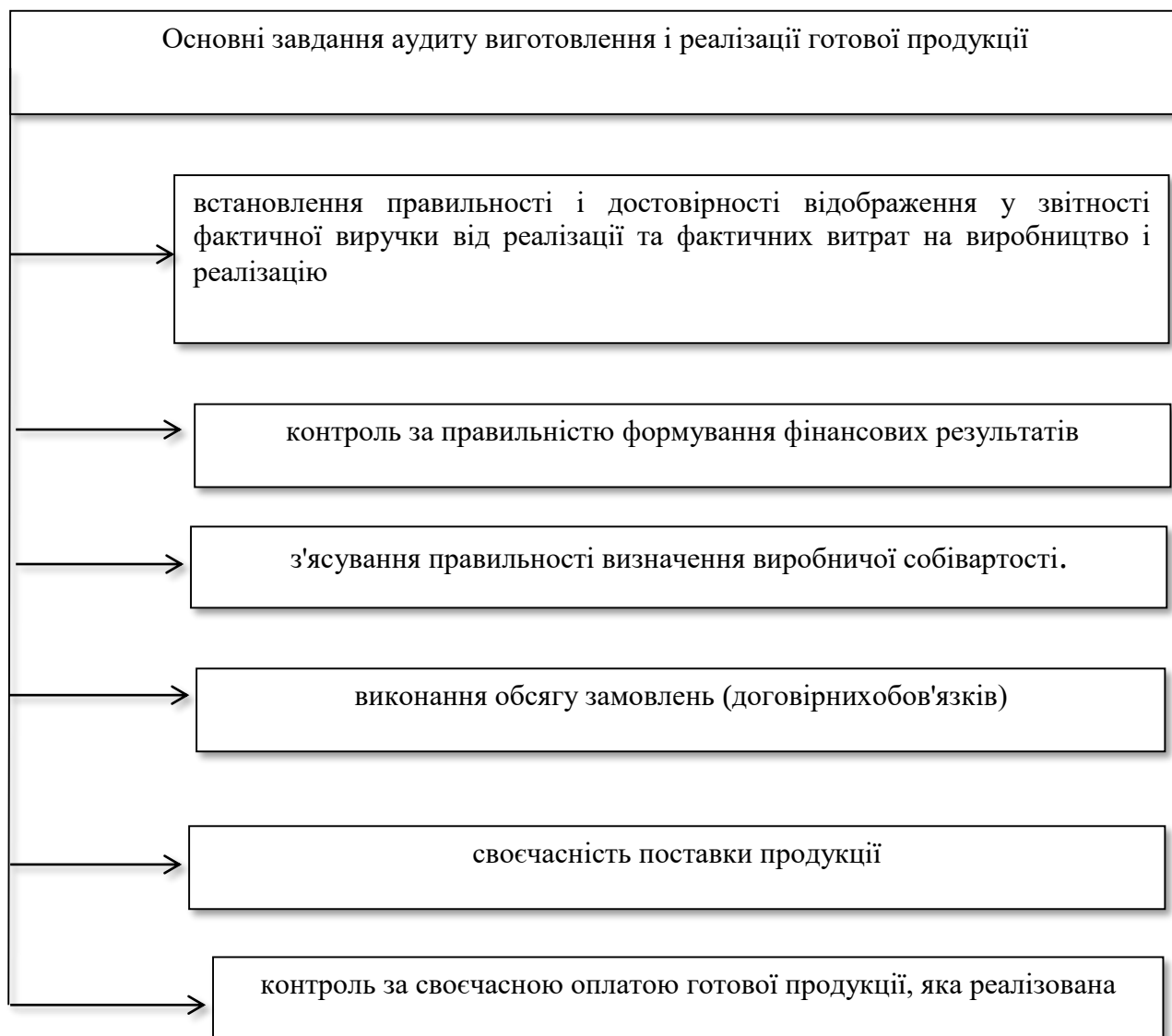


Рис 2.2. Основні завдання аудиту виготовлення та реалізації готової продукції

Під час аудиту готової продукції та її реалізації застосовуються такі аудиторські процедури:

1) аналіз розрахунково-платіжних документів, які підтверджують надходження матеріальних цінностей від постачальників. Аналіз документів по

обліку надходження готової продукції з виробництва на склад та документів пов'язаних з реалізацією готової продукції;

2) співставлення даних первинних документів по надходженню цінностей з даними складського обліку та регістрів бухгалтерського обліку;

3) перевірка правильності оцінки (згідно обраної облікової політики) ТМЦ при надходженні, придбанні;

4) з метою встановлення істини проводять письмові запити, усні опитування працівників, зустрічні перевірки;

5) перевірка правильності обліку та прийняття до заліку (відшкодуванню) ПДВ;

6) співставлення і порівняння даних документів на списання цінностей та відповідних регістрів бухгалтерського обліку. Особлива увага звертається на списання матеріалів на реалізацію, а також на операції, пов'язані з видачею готової продукції в рахунок оплати праці;

7) перевірка правильності оцінки матеріальних цінностей, списаних на витрати виробництва та реалізованих;

8) документальна перевірка списання матеріалів у виробництво, за допомогою якої встановлюють відповідність норм в документах на списання нормативним даним; відповідність кількості списаної сировини витратам цієї сировини за нормами [31, с. 55-56].

Заключним етапом проведення аудиту на підприємстві є складання висновку про аудиторську перевірку .

Аудиторський висновок – це узагальнюючий документ, який засвідчений підписом та печаткою аудитора, містить результатами аудиторської перевірки достовірності фінансової звітності, відповідності здійснених господарських операцій чинному законодавству нормативно правовим актам бухгалтерського обліку, господарської діяльності підприємства і його структурних підрозділів.

Нині аудиторські висновки складаються у довільній формі, за обов'язкової наявності в них таких пунктів як:

— заголовок;

- вступна частина;
- масштаб перевірки, безпосередні;
- висновки про перевірені факти господарської діяльності;
- дата перевірки;
- адреса аудиторської фірми;
- Підписи уповноважених осіб аудиторської фірми[32, с. 57].

В процесі вивчення стану проведення аудиту в досліджуваному підприємстві “Домкрат” виявлено, що на даному підприємстві внутрішній аудит не проводиться, а зовнішній, переважно здійснюється один раз в рік. Вважаємо, що – це негативно впливає на реалізаційну політику досліджувального підприємства, оскільки неможливо оперативно дізнаватись про помилки у витратах, зокрема витратах на збут.

Отже, аудит готової продукції включає перевірку своєчасності і якості обліку виробництва, випуску та реалізації готової продукції не тільки за звітній період, але і за коротші проміжки часу, а також контроль за цілісністю і своєчасним її відвантаженням покупцям.

РОЗДІЛ 3

ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ВИРОБНИЦТВА ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПП “ДОМКРАТ”

3.1 Загальна характеристика економічного аналізу. Аналіз структури та динаміки виробництва і реалізації готової продукції

В сучасних ринкових умовах господарюючим суб'єктам, надають колосальні права і перспективи втілення своїх економічних інтересів, альтернативу вибору методів організації виготовлення та реалізації продукції. При цьому підприємства виходять із власного ресурсного потенціалу з урахуванням широкого асортименту чинників, які впливають на ефективність використання виробничих можливостей. Економічний аналіз неодмінно повинен передувати прийняттю обґрунтованих управлінських рішень на бухгалтерському рівні організації. Аналіз має не лише виявити недоліки, а й розкрити можливості подальшого приросту економіки. За цих умов збільшується значимість проведення своєчасного економічного аналізу в промисловості.

Економічний аналіз господарської діяльності підприємства – це комплексне всебічне дослідження всіх сторін діяльності підприємства на основі використання відповідних джерел інформації, вивчення окремих елементів економічної роботи, виявлення і вимірювання впливу факторів на результат діяльності підприємства, зіставлення затрат і результатів, узагальнення результатів аналізу і обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень з метою вибору оптимальних [33, с. 6].

Основною метою економічного аналізу є пошук резервів підвищення ефективності діяльності на основі вивчення передових досягнень науки та практики, структури ринку, а також детального вивчення попиту й пропозиції на продукцію підприємства.

Головним недоліком сучасної методики економічного аналізу є його недостатня оперативність, яка не дозволяє керівникам вчасно оцінити досягнуті

результати, розрахувати ефективність діяльності окремих структурних підрозділів, оперативно використовувати одержану інформацію в управлінських цілях, хоч власне ці завдання формують мету внутрішнього аналізу [34, с. 281].

На сьогоднішній день економічний аналіз класифікують на три види (див. рис. 3.1):

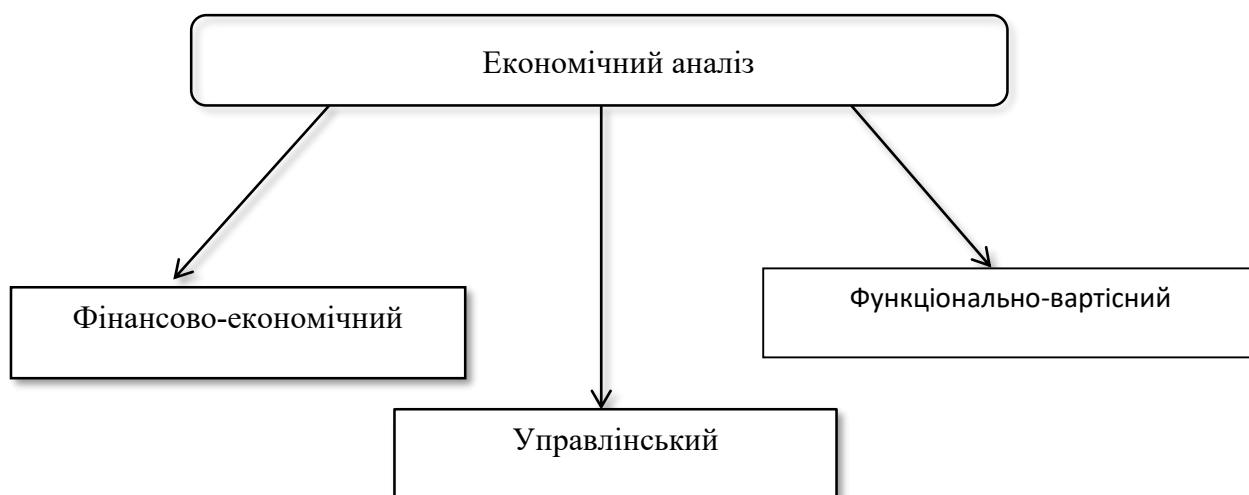


Рис. 3.1 Види економічного аналізу

Інформацію потрібну для планування, контролю, прийняття управлінських рішень, розробки стратегії і тактики освоєння ринку, маркетингової діяльності, вдосконалення технології і управління виробництва забезпечує – управлінський аналіз. Управлінський аналіз здійснюється всіма службами підприємства на базі даних бухгалтерського обліку та внутрішньої звітності. Зазвичай інформація управлінського аналізу є конфіденційною.

Фінансово-економічний аналіз спрямований на дослідження фінансового стану підприємства, фінансових відносин у сфері господарської та торгівельної діяльності та визначення результативності діяльності підприємства. Фінансово-економічний аналіз здійснюється фінансовими службами підприємства та фінансово-кредитними організації на підставі інформації фінансових підрозділів підприємства та даних фінансової звітності.

Функціонально-вартісний аналіз це – метод системного дослідження функцій об'єкта з метою пошуку балансу між його собівартістю і корисністю.

Метою функціонально-вартісного аналізу на підприємстві є попередження зайвих витрат на виробництво методом удосконалення технології виробництва та використання більш дешевої сировини і матеріалів.

Для систематизації напрямів господарської діяльності в економічній літературі існує певна класифікація аналізу:

- За функціональним призначенням аналіз поділяється на:
- управлінський аналіз – вивчає динаміку і рух наявних ресурсів на підприємстві, їх ефективне використання та здійснює пошук резервів їх підвищення;
- фінансовий аналіз – оцінка та аналіз динаміки та факторів фінансових результатів діяльності підприємства;
- стратегічний аналіз – оцінка внутрішніх та зовнішніх факторів, які можуть вплинути на економічну діяльність підприємства в перспективі, а також аналіз шляхів досягнення стратегічних цілей підприємства.
- За часом проведення і характером прийняття управлінських рішень класифікується на :
- перспективний (попередній) аналіз проводять до здійснення господарських операцій. Він необхідний для обґрунтування управлінських рішень і прогнозованих показників, а також для контролю за виконанням плану і попередження небажаних результатів. Особливість перспективного аналізу – можливість передбачення і оцінки очікуваних результатів. Проте врахувати всі фактори, що визначають даний показник при такому виді аналізу доволі складно, тому його використовують лише для розробки бізнес-планів і обґрунтування інвестиційних проектів [35, с.16];
- оперативний(ситуаційний) проводиться безпосередньо в ході господарської діяльності або відразу після підбиття підсумків з метою оперативного впливу на техніко-економічні і фінансові показники діяльності підприємства та його підрозділів. Цей аналіз дозволяє оперативно визначати недоліки та їх вплив на результати діяльності, що допомагає своєчасно уникнути небажаних наслідків [33, с.12];

– ретроспективний (подальший) аналіз проводять після здійснення господарської діяльності. Його використовують для контролю за виконанням програм розвитку підприємства у динаміці років, виявлення невикористаних резервів. Недолік цього виду аналізу полягає в тому, що виявлені резерви означають назавжди втрачені можливості зростання ефективності виробництва, оскільки відносяться до минулого періоду. Ретроспективний аналіз є основою перспективного аналізу. У свою чергу, від глибини і якості попереднього аналізу на перспективу залежать результати подальшого аналізу[35, с.17].

- 1) За періодичність проведення аналіз може бути :
 - щоденний;
 - подекадний;
 - щомісячний;
 - щоквартальний;
 - щорічний.
- 2) За змістом програми аналіз класифікується на (див. рис. 3.2):

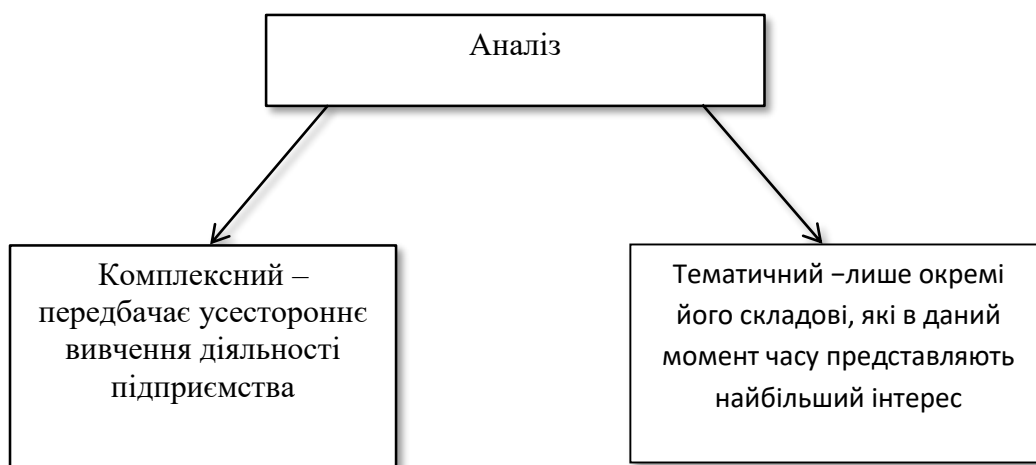


Рис. 3.2 Класифікація аналізу за змістом програми

- 3) За методами вивчення аналіз може бути:

– порівняльний – базується на порівнянні звітних даних господарської діяльності з даними плану поточного року, минулих років та даними передових підприємств і конкурентів. Виділяють такі види порівняльного аналізу:

а) горизонтальний – розраховує абсолютні і відносні відхилення показників або груп показників в порівнянні з початком звітного періоду або минулого періоду;

б) вертикальний – визначає питому вагу (у відсотках чи коефіцієнтах) показників чи групи показників в структурі узагальнених показників;

в) трендовий – ґрунтується на розрахунку відносних відхилень показників за ряд років від рівня базового року, для якого всі показники приймаються за 100%.

– факторний – базується на виявленні кількісної величини впливу факторів на зміну і рівень результативних показників;

– діагностичний – застосовується для встановлення тенденцій змін нормального перебігу економічних процесів;

– маржинальний – процес оцінки та обґрунтування ефективності управлінських рішень на основі вивчення взаємозв'язку між трьома головними показниками: обсягом реалізації, собівартості і прибутком.

– економічно-математичний – практикується для визначення оптимального розв'язку економічних завдань, виявлення шляхів підвищення приросту ефективності виробництва за рахунок результативного використання ресурсів;

– маркетинговий – здійснюється маркетинговою службою підприємства для визначення зовнішнього оточення діяльності підприємства, ринку сировини і збуту готової продукції, її конкурентоспроможності, попиту і пропозиції, комерційного ризику, тощо.

4) За застосуванням технічних засобів аналіз класифікується на:

– немеханізований;

– механізований;

– автоматизований.

5) За користувачами аналітичної інформації аналіз може бути (див. рис. 3.3):



Рис. 3.3 Класифікація аналізу за користувачами аналітичної інформації

Обсяг виробництва та підвищення якості продукції безпосередньо впливають на величину витрат виробництва, прибутку і рентабельності. Виходячи з цього аналіз господарської діяльності підприємства в тому числі і ПП “Домкрат” розпочинається з аналізу виробництва продукції та її реалізації.

Основною метою аналізу виготовлення продукції та її збуту, є комплексне сприяння розвитку виробництва, покращення якісних показників праці і продукції шляхом перевірки виконання планових показників підприємствами і договірних зобов’язань.

Досягнення цієї мети передбачає вирішення наступних завдань:

- Проведення маркетингових досліджень і обґрунтування виробничої програми підприємства.
- Оцінка виконання виробничої програми, динаміки обсягу виробництва і реалізації продукції в цілому та за номенклатурою і асортиментом.
- Оцінка впливу структурних зрушень у виробництві продукції на формування узагальнюючих показників ефективності.

- Виявлення і розрахунок факторів, що впливають на виконання виробничої програми підприємства та зміну обсягу продаж.
- Оцінка якості продукції.
- Оцінка ритмічності виробництва і відвантаження продукції.
- Виявлення резервів росту обсягу виробництва і реалізації продукції [36, с.165].

Джерелами інформації для аналізу виготовлення продукції та її збуту виступає:

- 1) бізнес-план підприємства;
- 2) оперативні графіки підприємства в розрізі цехів;
- 3) договори на реалізацію продукції;
- 4) товарно-транспортні накладні, рахунки –фактури;
- 5) дані рахунків – 23 “Виробництво”, 26 “Готова продукція”, 70 “Дохід від реалізації”, 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”, 90 “Собівартість реалізації”, 24 “Брак у виробництві”;
- 6) реєстри аналітичного і синтетичного обліку готової продукції: журнал 3 облік розрахунків за товари, роботи, послуги; відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками (відомість 3.1), журналу 5,5А, 6;
- 7) фінансова звітність річна і квартальна за відповідною формою.

Головними показниками обсягу виготовлення продукції є:

- валова продукція – сумарний обсяг у вартісному вираженні закінчених і незакінчених промислових виробів та робіт, призначених для реалізації, включно з товарною продукцією, залишками незавершеного виробництва, інструментами та технологічним оснащенням власного виробництва [37, с.237];
- товарна продукція – це та частина валової продукції, яка реалізована за межі підприємства різним споживачам. Вона визначається в натуральній і вартісній (грошовій) формах [38, с.181].

Аналіз виготовлення продукції та її збуту розпочинається із дослідження динаміки товарної і валової продукції, обчислення базисних і ланцюгових темпів росту і приросту, визначення тенденцій та закономірностей їх змін.

Проаналізуємо динаміку товарної продукції на ПП “Домкрат” На основі даних форми 1 “Баланс”(додаток А). Дані цього аналізу наведені в таблиці 3.1

Таблиця 3.1

Аналіз динаміки товарної продукції на ПП “Домкрат”

Рік	Обсяг товарної продукції, тис .шт.	Базисні темпи росту, %	Ланцюгові темпи росту, %
2016	142,5	100,0	100,0
2017	195,9	137,5	137,5
2018	173,1	121,5	88,4
2019	189,8	133,2	109,6

За результатами проведеного аналізу на підприємстві “Домкрат” бачимо наступну ситуацію: отримані базисні темпи росту товарної продукції на підприємстві відзначаються тенденцію зростання, тобто виготовлення продукції порівняно з базисним 2016 роком зросло на 33,2%. Ланцюгові темпи росту товарної продукції теж відзначаються показником зростання, за винятком 2018 року, де обсяг товарної продукції зменшився на 11,6% порівняно з 2017 роком.

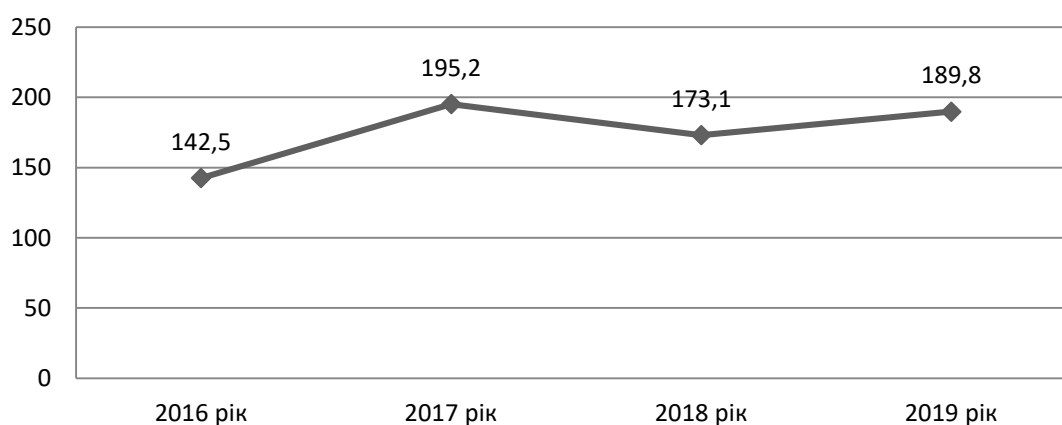


Рис. 3.4 Динаміка обсягу товарної продукції, тис.грн.

В загальному на ПП “Домкрат” відбувається ситуація до збільшення обсягу товарної продукції, що позитивно впливає на господарську діяльність даного підприємства (див. рис.3.4).

Одним із головних показників, що характеризує діяльність промислового підприємства, а також підприємства “Домкрат” є собівартість готової продукції. Оскільки від її рівня залежить фінансовий результат діяльності підприємства. Важливою умовою оцінки собівартості продукції є детальний аналіз понесених витрат по основному чи допоміжному виробництві.

Таким чином наступним етапом проведення аналізу виготовлення продукції та її збуту є оцінка структури витрат за елементами по виробництву. Провівши такий аналіз можна з’ясувати резерви зменшення норм витрат матеріалів і сировини, економію за рахунок застосування й заміни окремих матеріалів більш, вигідними, удосконалення рівня продуктивності праці тощо.

Проведемо аналіз структури витрат на виробництво та дамо оцінку ефективності зміни структури витрат на підприємстві “Домкрат” (див. таблицю 3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз структури витрат на виробництво на ПП “Домкрат”

Показники	2018		2019		Відхилення	
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага,	Тис. грн.	%
Матеріальні витрати	278	63,1	321	60,4	+43	-2,7
Витрати на оплату праці	98	22,3	134	25,2	+36	+2,9
Відрахування на соціальні заходи	22	5,0	30	5,6	+8	+0,6
Амортизація	17	3,9	17	3,2	0	-0,7
Інші операційні витрати	25	5,7	29	5,6	+4	-0,1
Всього	440	100	531	100	+91	—

Згідно результатів проведеного аналізу ми бачимо, що рівень витрати на виробництво готової продукції в 2019 році на зросли на 91 тис.грн. порівняно з

2018 роком. Значний вплив на збільшення витрат виробництва мала стаття матеріальні витрати, витрат на оплату праці. Що стосується інших статей витрат, то вони також збільшилися, крім статті амортизація, але їхній вплив на загальну структури витрат є незначним.

Провівши аналіз структури витрат виробництва можна зробити такі висновки(див. рис. 3.5):

1. Матеріальні витрати у 2018 р. складають 278 тис. грн. (у загальній структурі витрат – 63,1 %), у 2019 р. – 321 тис. грн. (у загальній структурі витрат – 60,4 %). Вони займають найбільшу питому вагу, ніж інші витрати виробництва.

2. Відносно амортизаційних витрат, тут навпаки – зауважуємо найменший ваговий коефіцієнт у загальній структурі витрат, а саме: 3,2% у 2019 р. Такий вид витрат немає визначального впливу на рентабельність продукції

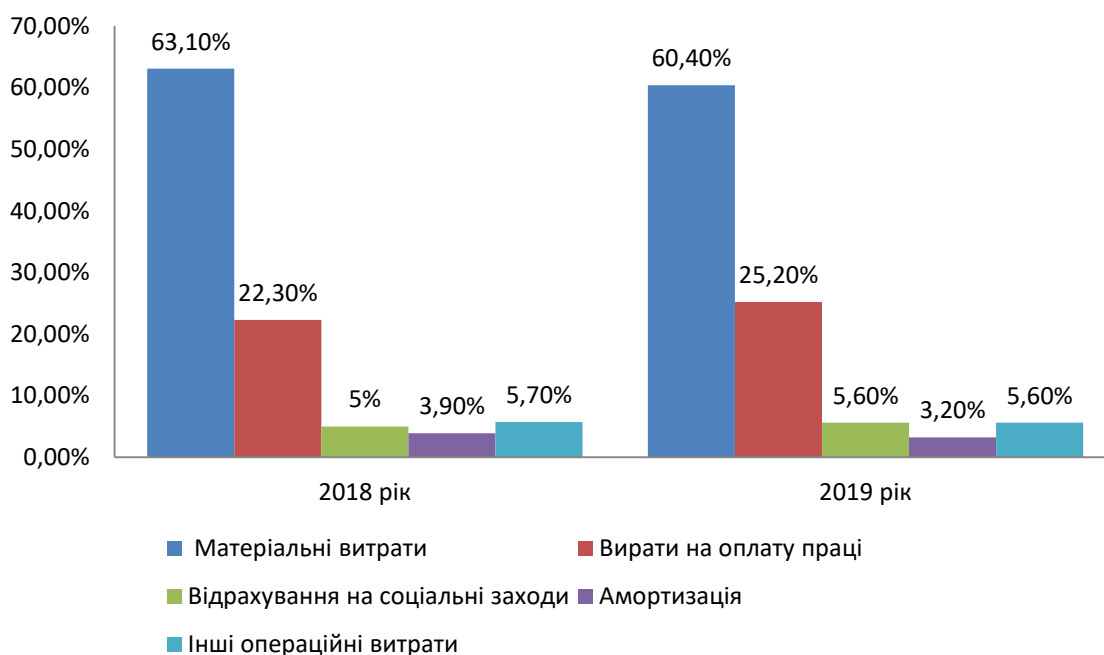


Рис 3.5 Структура витрат виробництва на “ПП Домкрат”

Отже, підсумовуючи все вище сказане, можна дійти до висновку, що економічний аналіз на базі сукупного дослідження всіх елементів економічної роботи підприємства, деталізованої оцінки фактів і процесів господарської

діяльності у їх взаємозв'язку, взаємозалежності і взаємозумовленості дає змогу об'єктивно оцінити хід господарювання, визначити розміри очікуваних результатів і з'ясувати причини відхилень від стандартизованих параметрів та виявити резерви підвищення ефективності виробництва і розробити заходи щодо їх мобілізації.

3.2 Факторний аналіз рентабельності готової продукції на підприємстві

Прибуток є провідним джерелом розширеного відтворення, остаточно впливає на фінансовий стан, а тому слугує основним показником при аналізі ресурсів, якими розполює підприємство. Однак, ця абсолютна величина до кінця не відзначає результативність господарсько-фінансової діяльності, бо на частку прибутку підприємства впливають різні фактори. Для такої характеристики частку отриманого прибутку раціонально зіставити з вартістю тих показників виробництва, які сприяли його створенню. Цей відносний показник – рентабельність. Величина рентабельності певною мірою окреслює обсяг застосування ресурсів. Задовільний рівень рентабельності є запорукою майбутніх успіхів. Таким чином економічний аналіз рівня рентабельності і факторів її зміни містить вагомую роль для формування резервів приросту ефективності роботи підприємства.

Показники рентабельності – це відносні показники прибутковості, які характеризують ефективність господарювання, бо їх величина показує співвідношення ефекту з наявними чи використаними ресурсами, необхідними для отримання цього ефекту [39, с.134].

Основними етапами аналізу показників рентабельності є:

- визначення й оцінка рівня показників, виявлення тенденцій і закономірностей зміни, оцінка виконання плану за показниками;
- факторний аналіз їх зміни;
- виявлення резервів (невикористаних можливостей) підвищення рентабельності, розробка пропозицій по їх мобілізації.

Логічну модель формування показників рентабельності підприємства зображено на рис. 3.6

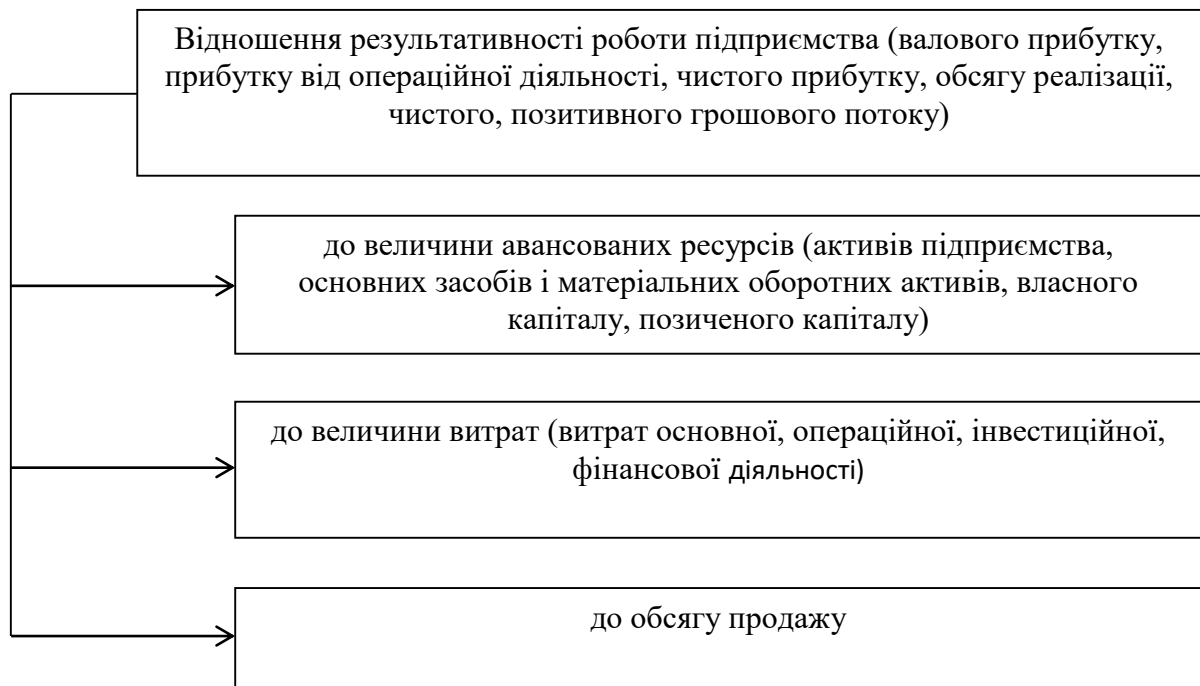


Рис 3.6 Логічна модель формування показників рентабельності

Рентабельність можна визначити як відношення прибутку до показника, рентабельність якого розраховується.

До показників рентабельності продукції відносять:

- рентабельність виготовленої (реалізованої) продукції

(3.1)

$$R_{Q(P)} = \frac{\Pi}{Q(P)} * 100$$

де $R_{Q(P)}$ – рентабельність виготовленої (реалізованої) продукції;

Π – прибуток від виробництва (реалізації) продукції;

$Q(P)$ – обсяг виробництва (реалізації).

- Рентабельність окремих видів продукції

(3.2)

$$R_q = \frac{Ц - С}{Ц} * 100$$

де R_q – рентабельність окремих видів продукції;

$Ц$ – ціна за одиницю продукції;

$С$ – собівартість одиниці продукції.

– Рентабельність витрат

(3.3)

$$R_v = \frac{П}{В} * 100$$

де R_v – рентабельність витрат;

$П$ – прибуток від виробництва (реалізації) продукції;

$В$ – витрати (собівартість) на виготовлену продукцію.

Проаналізуємо показники рентабельності продукції підприємства “Домкрат” за даними звіту форми 2 “Звіт про фінансові результати” (додаток Б).

Аналіз показників рентабельності продукції підприємства наведено в таблиці 3.3

Таблиця 3.3

Аналіз показників рентабельності продукції ПП “Домкрат”

№	Показник	2018	2019	Відхилення +/-
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн.	634	864	+230
2	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	378	440	+62
3	Адміністративні витрати, тис. грн.	51	62	+11
4	Витрати на збут, тис. грн.	29	32	+3
5	Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	458	534	+76
6	Прибуток від реалізації, тис. грн.	176	330	+154
7	Рентабельність продажу, %	27,8	38,2	+10,4
8	Рентабельність витрат, %	38,4	61,8	+23,4
9	Витрати на 1 грн продукції, коп.	72,2	61,8	-10,4

Розрахунок до таблиці 3.3:

– Повна собівартість включає: собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати та витрати на збут. Отже, повна собівартість реалізованої продукції в 2018 році дорівнює:

$$378+51+29=458 \text{ тис. грн.}$$

В 2019 році:

$$440+62+32=534 \text{ тис. грн.}$$

– Прибуток від реалізації продукції розраховується як різниця між чистим доходом (виручкою) від реалізації продукції та повною собівартістю реалізованої продукції. Таким чином прибуток від реалізації продукції в 2018 році становить:

$$634-458=176 \text{ тис. грн.}$$

А в 2019 році:

$$864-534=330 \text{ тис. грн.}$$

– Рентабельність продажу розраховується відповідно до формули 3.1.
Отже, маємо :

Рентабельність продажу в 2018 році:

$$176/634*100=27,8\%$$

В 2019 році:

$$330/864*100=38,2\%$$

– Рентабельність витрат розраховується відповідно до формули 3.3.
Таким чином, рентабельність витрат в 2018 році становить:

$$176/458*100=38,4\%$$

В 2019 році:

$$330/534*100=61,8\%$$

– Витрати на 1 грн. продукції розраховуються як відношення повної собівартості продукції до доходу (виручки) від реалізації. Згідно цього витрати на 1 грн продукції в 2018 році становить:

$$458/634*100=72,2 \text{ коп.}$$

А в 2019 році:

$$534/864 \cdot 100 = 61,8 \text{ коп.}$$

На основі даних таблиці 3.3 можна стверджувати, що ефективність виробництва і реалізації готової продукції на підприємстві “Домкрат” є достатньо високою. Про це свідчать досить високі показники рентабельності.

Проаналізувавши дані таблиць 3.3 можна зробити такий висновок, що рентабельність продажів в 2019 зросла на 10,4% в порівнянні з 2018 роком, а рентабельність витрат зросла на 23,4%. Відповідно витрати на 1 гривню продукції в 2019 році знизилися на 10,4 копійки.

Динаміку проаналізованих показників рентабельності продукції ПП “Домкрат” за 2018-2019 років зображено на рис. 3.6:

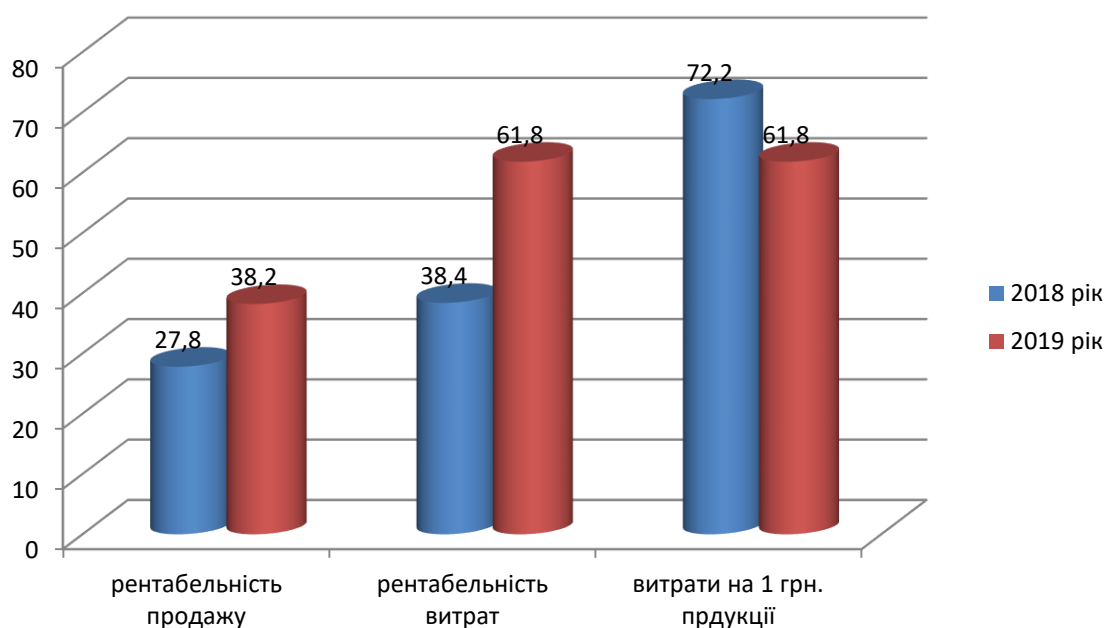


Рис 3.6 Динаміка показників рентабельності продукції ПП “Домкрат”

Кожний процес тафакт господарсько-економічної діяльності підприємства взаємопов’язані між собою. Іншими словами будь-які результативні дані залежить від найрізноманітніших чинників. Відповідно до цього, важливим методом оцінки є аналіз впливу факторів на досліджуваний показник – факторний аналіз.

Факторний аналіз –це комплексна оцінка господарсько-економічної діяльності підприємства, пошук і систематизація чинників , що зумовлюють вплив на процеси і факти, з розкриттям причинно-наслідкових зав’язків на зміну конкретних результативних даних господарської діяльності

Для оцінки впливу факторів на результативний показник використовується прийом елімінування. Цей прийом складається з чотирьох методів, таких як:

1. Метод абсолютних різниць – використовується при розрахунку впливу двох чинників на результативні дані.

2. Метод відносних різниць – використовується тоді, коли показники мають уже розраховані раніше відносні прирости факторних даних у процентах або коефіцієнтах

3. Метод ланцюгових підстановок – використовується тоді, коли на результативний показник впливає три і більше чинників. Суть цього метода полягає в послідовні зміні планових факторних даних на фактичні. Тобто спочатку змінюється один, решта залишаються без змін, потім змінюються два фактори інші залишаються без змін, далі змінюються вже три фактори при незмінності решти факторів і так далі.

4. Індексний спосіб – використовують тоді коли на формування результативного показника впливає кілька чинників, яким характерна схильність до динамічних змін. Суть цього метода полягає в використанні рівня відносних фактичних показників до рівня базових показників, що аналізуються [40, с.69].

З огляду на те, можна визначити що на рентабельність продукції підприємства “Домкрат”також впливає певна сукупність чинників (див. рис. 3.7).

Зміна структури продукції впливає на показник її рентабельності у зв’язку з тим, що, по-перше, показник рентабельності окремих виробів різний, по-друге, середній рівень рентабельності виробничої продукції не збігаються з показником рентабельності окремих виробів. Вплив цього фактору може бути як позитивним, так і негативним.

У свою чергу собівартість реалізації прямо пропорційно впливає на рентабельність продукції, тобто при збільшенні собівартості продукції

рентабельність зменшується, що є негативним явищем. А при зміні ціни реалізації рівень рентабельності збільшується, що є позитивним фактором.

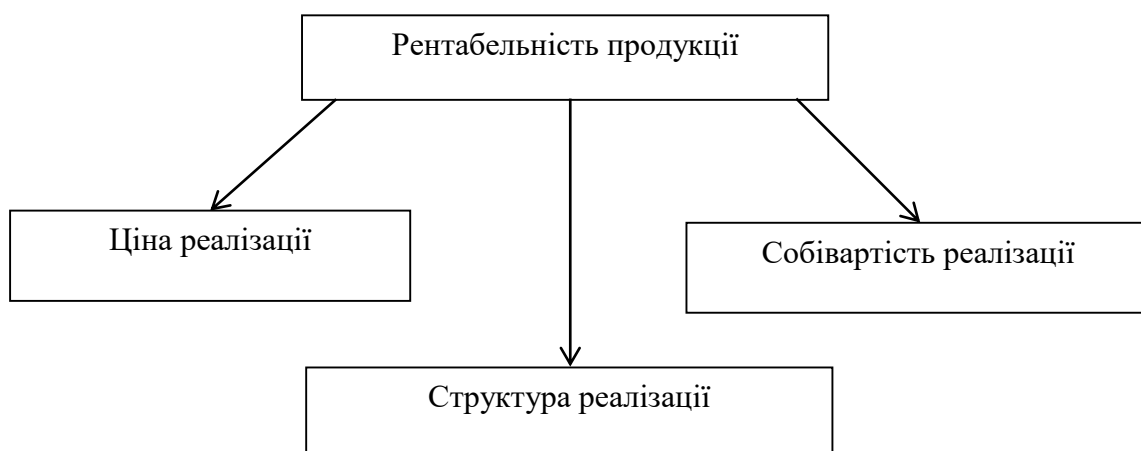


Рис. 3.7 Факторна модель показника рентабельності продукції ПП “Домкрат”

Проведем факторний аналіз рентабельності виробництва продукції підприємства “Домкрат”. Дані для проведення цього аналізу наведені в таблиці 3.4:

Таблиця 3.4

Факторний аналіз рентабельності виробництва ПП “Домкрат”

Показник	2018	2019	Відхилення +/-
Виручка від реалізації продукції, тис. грн	634	864	+230
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	378	440	+62
Прибуток, тис. грн	256	424	+168
Рентабельність виробництва, %	67,7	96,3	+28,6

Рентабельність виробництва розраховується відповідно до формули 3.1. Таким чином, маємо:

- Рентабельність виробництва в 2018 році становить: $256/378=67,7\%$
- Рентабельність виробництва в 2019 році: $424/440=96,3\%$

Факторний аналіз виробництва продукції “Домкрат” проведемо методом відносних різниць.

Отже на збільшення рентабельності в 2019 році на 28,6% відсотків вплинули такі фактори, як:

1. Збільшення величини прибутку в на 168 тис. грн :

$$\Delta R_{\pi} = \frac{P_1}{Q_0} - \frac{P_0}{Q_0} = \frac{424}{378} - \frac{256}{378} = 112,2 - 67,7 = 44,5$$

2. Збільшення собівартості реалізованої продукції:

$$\Delta R_Q = \frac{P_1}{Q_1} - \frac{P_1}{Q_0} = \frac{434}{440} - \frac{424}{378} = 96,3 - 112,2 = -15,9$$

Перевірка: $44,5 - 15,9 = 28,6$

Провівши факторний аналіз можна зробити наступні висновки, що на збільшення рентабельності виробництва продукції ПП “Домкрат” в 2019 році позитивно вплинуло збільшення прибутку реалізації на 168 тис. грн в порівнянні з 2018 роком. Резервом збільшення показника рентабельності виробництва є зменшення собівартості реалізованої продукції шляхом більш економічного витрачання матеріалів, трудових ресурсів тощо на виробництво.

Підсумовуючи сказане, хотілося б ще раз наголосити, що підприємство вважається рентабельним, якщо в результаті реалізації продукції воно покриває усі свої витрати і, крім того, отримує прибуток. Показники рентабельності вимірюють дохідність підприємства з різноманітних позицій і групують відповідно до інтересів учасників економічного аналізу, ринкового обміну. Показники рентабельності є важливими характеристиками факторного середовища формування прибутку підприємства. З цієї причини вони є обов'язковими елементами порівняльного аналізу й оцінки фінансового стану підприємства.

3.3 Маржинальний аналіз та визначення точки беззбитковості підприємства.

У ході господарської діяльності підприємства завжди виникає взаємозалежність між трьома основними показниками діяльності: обсягом реалізації, витратами (собівартістю) і прибутком. Вивчення взаємозв'язку між цими трьома показниками, а також прогнозування величини кожного із показників покладено на маржинальний аналіз.

Маржинальний аналіз – це засіб аналізу і обґрунтування ефективності управлінських рішень на підприємстві на базі вивчення причинно-наслідкової взаємозалежності обсягу реалізації, собівартості і прибутку і розподілу витрат на постійні і змінні [40, с.234].

Метод маржинального аналізу дозволяє визначити обсяг реалізації продукції, робіт чи послуг, який забезпечує беззбиткову діяльність підприємства при заданому співвідношенні ціні реалізації і витрат пов'язаних з виготовленням та реалізацією цієї продукції, робіт чи послуг.

Ключовими показниками маржинального аналізу є:

- Постійні витрати – це витрати, які не залежать від обсягів виробництва, тобто при збільшенні чи зменшенні обсягу виробництва ці витрати залишаються незмінними. Наприклад оренда плата, амортизація, страхові внески, тощо.

- Змінні витрати – це витрати, які змінюються прямо пропорційно обсягу виробництва, тобто при збільшенні обсягу виробництва збільшується частка змінних витрат. Наприклад матеріальні витрати на сировину, заробітна плата працівникам виробництва, тощо.

- Маржинальний дохід – це різниця між виручкою від реалізації (без урахування ПДВ і акцизів) та змінними витратами. Інколи маржинальний дохід ще називають також сумою покриття — це та частина доходу від реалізації, яка залишається на відшкодування постійних витрат і формування прибутку. Чим

вище рівень маржинального доходу, тим швидше покриваються постійні витрати, і підприємство має можливість отримувати прибуток.

(3.4)

$$МД = В - ЗВ$$

(3.5)

$$МД = ПВ + П$$

де, МД – маржинальний дохід

В – виручка від реалізації

ЗВ – зміні витрати

ПВ – постійні витрати

П – прибуток

– Точка беззбитковості – це такий обсяг реалізації, при якому виручка від реалізації покриває всі витрати (собівартість), тобто підприємство не отримує ні прибутку, ні збитку.

– Запас фінансової міцності виражається різницею між досягнутою фактичною виручкою від реалізації і порогом рентабельності. Якщо виручка від реалізації опускається нижче точки беззбитковості, то фінансовий стан підприємства погіршується. При необхідності запас фінансової міцності можна розрахувати у відсотках до виручки від реалізації.

(3.6)

$$\text{Запас фінансової міцності} = \frac{\text{Виручка} - \text{точка беззбитковості}}{\text{Виручка}} * 100$$

– Операційний важіль – проявляється у зміні прибутку в залежності від зміни обсягу реалізації і виробничих витрат.

(3.7)

$$\text{Операційний важіль} = \frac{МД}{П}$$

Де, МД – маржинальний дохід

П – прибуток

Точка беззбитковості визначається графічним методом та математичними методами.

Графічний метод. На графіку точка беззбитковості визначається після накладення на нього трьох ліній: виручки (обсягу продажів), постійних витрат і змінних витрат. Змінні витрати в сукупності з постійними утворюють пряму загальних витрат. Точка її перетину з прямою виручки і є точка беззбитковості [42, с. 287].

Графічний метод визначення точки беззбитковості наведений на рис 3.8

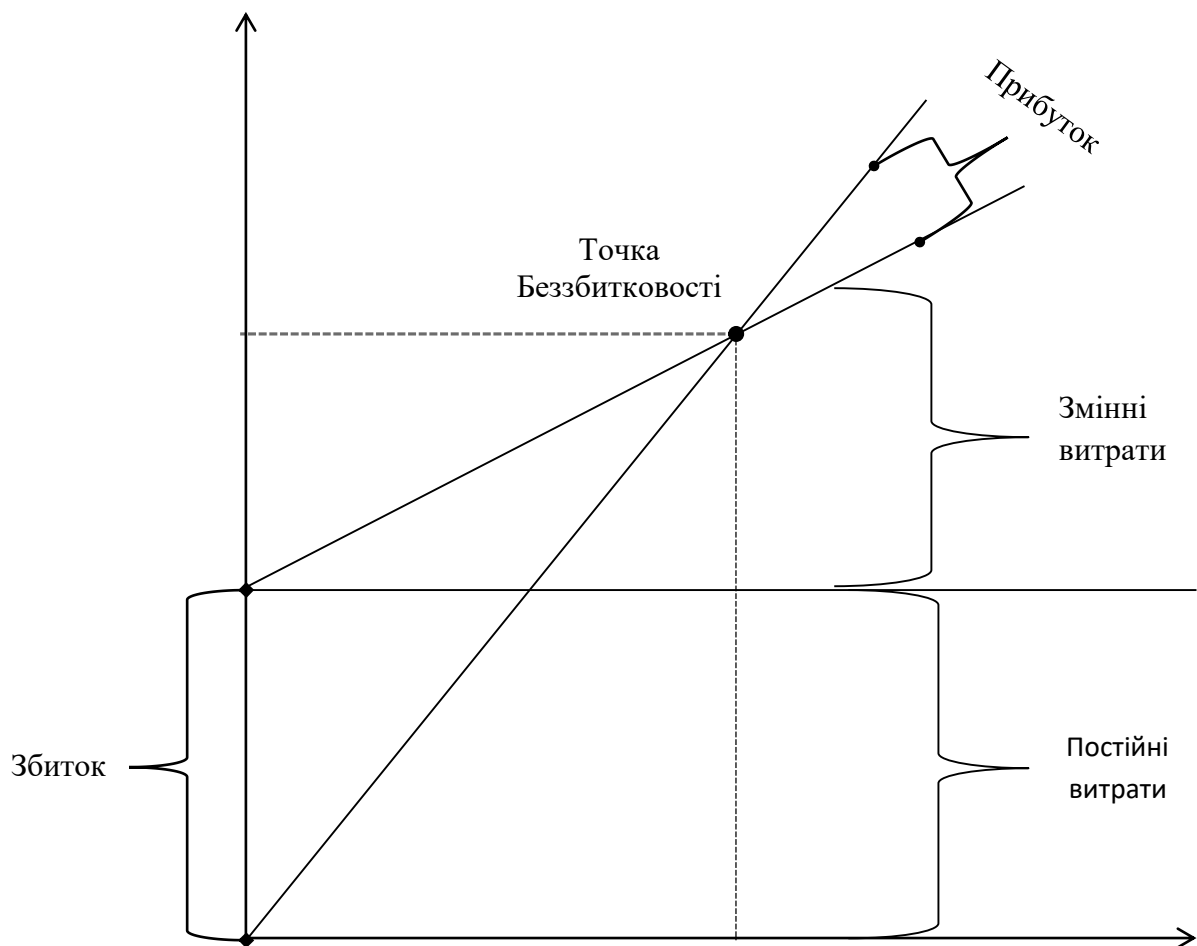


Рис 3.8 Графічне зображення точки беззбитковості

Математичний метод включає в себе:

– Метод рівнянь – заснований на загальному методі визначення фінансового результату, при умові, що прибуток дорівнює нулю:

Виходячи з того, що дохід можна відобразити як суму постійних і змінних витрат та прибутку, а саме:

$$\text{Дохід} = \text{Зміні Втрати} + \text{Постійні витрати} + \text{Прибуток}$$

(3.8)

Оскільки, прибуток в точці беззбитковості буде дорівнювати нулю, то дохід буде дорівнювати постійним і змінним витратам – це і буде точка беззбитковості в вартісному вигляді:

(3.9)

$$\text{Т. Б. в вартісному вигляді} = \text{Змінні витрати} + \text{Постійні витрати}$$

Для розрахунку точки беззбитковості в натуральному вигляді кількість одиниць позначають через x і підставляють у рівняння:

(3.10)

$$\text{Ціна одиниці} * x = \text{Змінні витрати на одиницю} * x + \text{Постійні витрати}$$

– Метод маржинального доходу – визначає, що кожна реалізована одиниця продукції забезпечує одержання певного маржинального доходу, який насамперед йде на покриття постійних витрат, а потім – на формування прибутку. Тобто, для забезпечення “точки беззбитковості” потрібно реалізувати такий обсяг продукції, який задовільнить суму питомих маржинальних доходів, що дорівнює величині постійних витрат. Цей метод передбачає використання коефіцієнту маржинального доходу:

(3.11)

$$K_{\text{мд}} = \frac{\text{МД}}{\text{В}} * 100$$

(3.12)

$$K_{MD} = \frac{MD_{од}}{Ц_{од}} * 100$$

де, K_{MD} – коефіцієнт маржинального доходу

MD – маржинальний дохід

V – виручка від реалізації

$MD_{од}$ – маржинальний дохід на одиницю продукції

$Ц_{од}$ – ціна на одиницю продукції

Точка беззбитковості визначається в вартісному і натуральному вигляді:

(3.13)

$$Т. Б \text{ в вартісному вигляді} = \frac{ПВ}{MD_{од}}$$

(3.14)

$$Т. Б. \text{ в натуральному вигляді} = \frac{ПВ}{K_{MD}}$$

Проведемо маржинальний аналіз підприємства “Домкрат” на основі даних звіту форми 2 “Звіт про фінансові результати”(додаток Б). Дані цього аналізу наведені в таблиці 3.5

Таблиця 3.5

Маржинальний аналіз ПП “Домкрат”

№	Показник	2018	2019	Відхилення, +/-
1	Виручка від реалізації, тис. грн.	634	864	+230
2	Собівартість продукції, тис. грн. в т.ч.:	378	440	+62
	2.1 Змінні витрати, тис. грн.	126	188	+62
	2.2 Постійні витрати, тис. грн.	252	252	0
3	Прибуток, тис. грн.	256	424	+168
4	Маржинальний дохід, тис. грн.	508	676	+168
5	Точка беззбитковості, тис. грн.	378	440	+62
6	Операційний важіль	1,98	1,59	-0,39

7	Запас фінансової міцності ,%	40,4	49,1	+8,7
---	------------------------------	------	------	------

Маржинальний дохід розраховуємо відповідно до формули 3.4. Таким чином маємо:

$$\text{МД у 2018 році} = 634 - 126 = 508$$

$$\text{МД у 2019 році} = 864 - 188 = 676$$

Точку беззбитковості розраховуємо методом рівняння , відповідно до формули 3.9:

$$\text{Т.Б. у 2018 році} = 126 + 252 = 378$$

$$\text{Т.Б. у 2019 році} = 188 + 252 = 440$$

Операційний важіль розраховуємо відповідно до формули 3.7. Маємо:

$$\text{Операційний важіль в 2018 році} = \frac{508}{256} = 1,98$$

$$\text{Операційний важіль в 2019 році} = \frac{676}{424} = 1,59$$

Запас фінансової міцності розрахуємо за формулою 3.6:

$$\text{Запас фінансової міцності в 2018 році} = \frac{634-378}{634} * 100 = 40,4\%$$

$$\text{Запас фінансової міцності в 2019 році} = \frac{864 - 440}{864} * 100 = 49,1\%$$

На основі даних таблиці 3.5 можна зробити висновок, що підприємству “Домкрат” потрібно було реалізувати в 2018 році продукцію на 378 тис. грн., а в 2019 році 440 тис. грн. Фактично підприємство отримало виручки в 2018 році 634 тис. грн., а в 2019 році – 864 тис. грн. Тому, протягом 2018-2019 років ПП “Домкрат” було прибутковим. Запас фінансової міцності в 2019 році збільшився на 8,7 % в порівнянні з 2018 роком, що позитивно впливає на динаміку господарської діяльності підприємства “Домкрат”.

Отже, можна дійти до висновку, що маржинальний аналіз і визначення точки беззбитковості є основою способу вирішення будь-яких управлінських рішень, оскільки комбінованого застосування з іншими методами аналізу його точність цілком достатня для прийняття обґрунтованих управлінських рішень у

реальному житті, що позитивно вплинуть на господарсько-фінансову діяльність підприємства.

ВИСНОВКИ

1. Готова продукція – це продукція (товар) , яка вироблена на підприємстві , організації, чи установі, пройшла всі стадії і процеси технологічної обробки, відповідає якісним і технічним властивостям , що передбачені договором або чинним законодавством , яка надійшла на склад чи прийнята замовником.

Готова продукція класифікується за такими ознаками, як:

- за формою: готова продукція, що має уречевлену форму та готова продукція, що має форму результату чи послуги;
- за ступенем готовності: готова продукція, напівфабрикати, незавершене виробництво;
- за технологічною складністю: проста, складна(основна, супутня, побічна).

2. Нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту готової продукції та її реалізації здійснюється за допомогою: Закони України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”: Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” ;Закон України “Про ціни та ціноутворення” ;Укази Президента України, постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз’яснення міністерств та відомств; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” (в частині списання запасів на витрати виробництва);Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Доходи”; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”; Міжнародні стандарти аудиту; Податковий кодекс України; методичні рекомендації з формування собівартості; вказівки, інструкції, положення;

3. Найважливішим показником, що характеризує роботу промислових підприємств, є собівартість продукції. Від її рівня залежить фінансовий результат діяльності підприємства, темпи розширеного відтворення, фінансовий стан господарюючих суб’єктів. Собівартість продукції визначається за такими методами калькулювання: попередільним (попроцесним), однопередільним, нормативним.

4. Аналітичний і синтетичний облік ведеться на підприємстві “Домкрат” за допомогою таких рахунків, як: 23 “Виробництво”, 26 “Готова продукція”, 24 “Брак в виробництві”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 901 “Собівартість реалізованої готової продукції”, 93 “Витрати на збут” 701 “Дохід від реалізації готової продукції” 704 “Відрахування з доходу” 36 “Розрахунку з покупцями та замовниками”.

5. Кожна операція, на підприємстві Домкрат, тобто надходження продукції з виробництва на склад чи її реалізація за межі підприємства оформляється відповідними документами: відпуск матеріалів з складу – накладною-вимогою або лімітно-забірною картою; нарахування заробітної плати робітниками зайнятим в виробництві – нарядами-замовлення, звітами за зміну, відомостями про випуск продукції; амортизація необоротних активів виробничого призначення – відомостю про нарахування амортизації необоротних активів; відвантаження продукції зі складу покупця – товарно-транспортна накладна, видаткова накладна

6. Аудит готової продукції включає перевірку своєчасності і якості обліку виробництва, випуску та реалізації готової продукції не тільки за звітній період, але і за коротші проміжки часу, а також контроль за цілісністю і своєчасним її відвантаженням покупцям.

В процесі вивчення стану проведення аудиту в досліджуваному підприємстві “Домкрат” виявлено, що на даному підприємстві внутрішній аудит не проводиться, а зовнішній, переважно здійснюється один раз в рік. Вважаємо, що –це негативно впливає на реалізаційну політику досліджуваного підприємства, оскільки неможливо оперативно дізнаватись про помилки у витратах, зокрема витратах на збут.

7. В ході аналізу структури і динаміки виробництва готової продукції та її збуту виявлено, що підприємстві “Домкрат” отримані базисні темпи росту товарної продукції на відзначаються тенденцію зростання, тобто виготовлення продукції порівняно з базисним 2016 роком зросло на 33,2%. Ланцюгові темпи росту товарної продукції теж відзначаються показником зростання, за винятком 2018 року, де обсяг товарної продукції зменшився на 11,6% порівняно з 2017

роком, що позитивно впливає на господарсько-економічну діяльність підприємства.

Також, проаналізувавши структуру витрат в собівартості продукції, можна зауважити, що матеріальні витрати у 2018 р. складають 278 тис. грн. (у загальній структурі витрат – 63,1 %), у 2019 р. – 321 тис. грн. (у загальній структурі витрат – 60,4 %). Вони займають найбільшу питому вагу, ніж інші витрати виробництва. Відносно амортизаційних витрат, тут навпаки – зауважуємо найменший ваговий коефіцієнт у загальній структурі витрат, а саме: 3,2% у 2019 р. Такий вид витрат немає визначального впливу на рентабельність продукції.

8. Показники рентабельності є важливими характеристиками факторного середовища формування прибутку підприємства. З цієї причини вони є обов'язковими елементами порівняльного аналізу й оцінки фінансового стану підприємства.

Провівши факторний аналіз можна зробити наступні висновки, що на збільшення рентабельності виробництва продукції ПП “Домкрат” в 2019 році позитивно вплинуло збільшення прибутку реалізації на 168 тис. грн в порівнянні з 2018 роком. Резервом збільшення показника рентабельності виробництва є зменшення собівартості реалізованої продукції шляхом більш економічного витрачання матеріалів, трудових ресурсів тощо на виробництво.

9. Маржинальний аналіз і визначення точки беззбитковості є основою способу вирішення будь-яких управлінських рішень, оскільки комбінованого застосування з іншими методами аналізу його точність цілком достатня для прийняття обґрунтованих управлінських рішень у реальному житті, що позитивно впливає на фінансово-господарську діяльність підприємства.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс] Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. №246 : - Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
2. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вузів спеціальності і «Облік і аудит». — Житомир: ЖІТУ, 2000. — 640 с.
3. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. / Заг. ред. Р.Л. Хом'ка. — 5-те вид., доп. і перероб. — Львів: Інтелект Захід, 2006. — 1088 с.
4. Гарасим П.М. Курс фінансового обліку : навч. посіб. / Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. — К.: Знання, 2007. — 566 с.
5. Сопко В.В. Бухгалтерський облік [Електронний ресурс] / В.В. Сопко // Режим доступу: <http://fingal.com.ua/content/view/780/35/1/3/>.
6. Шваб Л.І. Економіка підприємства : навч. посіб. / Л.І. Шваб. — К. : Каравела, 2014. — 568 с
7. Білоусова, І. В. Проблеми розвитку управлінського обліку в Україні [Текст] / І. В. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. — 2003. — № 2. — С. 25-29.
8. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. - 8-ме вид., доп. і перероб. -Житомир: ПП "Рута", 2009. - 912 с
9. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін. — 6-те вид., перероб. і допов. — К. : Алерта, 2011. — 1042 с.
10. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
11. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність від 21.12.2017 № 2258-VIII [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

12. Про ціни та ціноутворення» № 5007-VI від 21.06.2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5007-17>

13. Запаси [Текст] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. ; [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

14. Дохід [Текст] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

15. Витрати [Текст] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

16. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 із змінами та доповненнями прийнятими Верховною радою України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

17. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів; [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

18. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.

19. Собівартість і ціноутворення // Грачова Р. Про бухгалтерію по-людськи. – К.: 2000. – С.96-115 (Дебет-Кредит. Нова бухгалтерия 3).

20. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник / О.В. Лишиленко. – 3-тє вид., перероб і допов. – К. : ЦНЛ, 2009. – 670 с..

21. Сук П.Л. Облік виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції в умовах ринку: методологія і практика : монографія / П.Л. Сук – К. : НАУ, 2010. – 330 с

22. Большой бухгалтерский словарь / Под. ред. А.Н. Азирилияна. – М.Институт новой экономики, 1999. – 574 с.

23. Економічний словник / За ред. П.І. Багрія, С.І. Дорогунцова. – К.: 1973. – 623 с.
24. Осипов Ю.М. Философ хозяйства : [моногр.] / Ю.М. Осипов. – М.: Издво Моск. ун-та, 2006. – 240 с
25. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. – М.: Книжный мир, 2001. – 895 с.
26. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. -Львів: Видавництво Національного університету “Львівська політехніка“, 2005. – 714 с.
27. Український Радянський Енциклопедичний Словник: в 3-х т. Т.-3 / Редкол.: ... А.В. Кудрицький (відп. ред.) та ін. – 2-е вид. – К.: Голов. ред. УРЕ.1987. – 736 с.
28. Новий тлумачний словник української мови у чотирьох томах. Т-3 / В. Яремко, О. Сліпущко.: Київ, “Аконіт”. – 2000. – 928 с..
29. Аудит: практическое пособие / Под ред. А. Кузьминского. – К.: “Учетинформ”, 1996.-238 с.
30. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація: [моногр.] / Н.І. Дорош. – К.:Т-во «Знання», КОО, 2001. – 402 с.
31. Білуха М.Т. Курс аудиту: Підручник. - К.: Вища шк. – Знання, 1998. – 574 с.
32. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / [пер. з англ.]; за ред. С.Ф. Голова. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів 122 України, 2000. – 1272 с.
- 33.Грабовецький Б.Є. Економічний аналіз: Навчальний посібник .– К. Центр учбової літератури, 2009 – 256с.
34. Економіка підприємства : [Підручник] / За заг. ред. С. Ф. Покропивного. – К. : КНЕУ, 2001. – 528 с.
- 35 .Горлачук В. В. Економічний аналіз господарської діяльності підприємства : [навчальний посібник] / В. В. Горлачук, О. Ю. Коваленко, С. М. Белінська. – Миколаїв : ЧДУ ім. Петра Могили, 2013. – 308 с.

36. Економічний аналіз. Навчальний посібник / В.М. Серединська, О.М. Загородна, Р.В. Федорович. – Тернопіль: Видавництво Астон, 2010.

37. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 1. / Редкол.: ...С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с.

39. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства. / Г.В. Савицька. – К. : Кондор, 2007. – 274 с.

40. . Грабовецький Б.Є. Економічний аналіз : навчальний посібник. / Б.Є. Грабовецький. – К. : ЦУЛ, 2009. – 256 с.

ДОДАТОК А

Підприємство ПП “Домкрат”

(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

КОДИ

2019 01 01

00276938

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2019 р.

Форма № 2 Код за ДКУД

1801003

І. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	10931	7477
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1069)	(6814)
Валовий: прибуток	2090	862	663
збиток	2095	(-)	(-)
Інші операційні доходи	2120	1593	956
Адміністративні витрати	2130	(795)	(585)
Витрати на збут	2150	(34)	(23)
Інші операційні витрати	2180	(801)	(730)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	825	281
збиток	2195	(-)	(-)
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Фінансові витрати	2250	(-)	(-)

Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	825	281
збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(149)	(51)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	676	230
збиток	2355	()	()

II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	676	230

III. Елементи операційних витрат

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
--------------	--------------	----------------------	--

1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	6326	4254
Витрати на оплату праці	2505	3543	2348
Відрахування на соціальні заходи	2510	768	505
Амортизація	2515	126	139
Інші операційні витрати	2520	740	701
Разом	2550	11 503	7 947

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник
Головний бухгалтер

