МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ САДІВНИЦТВА

Факультет економіки і підприємництва

Кафедра обліку і оподаткування

Допущено до захисту

“_____” _____ 2023 р.

Зав. кафедри, д.е.н., професор

_____ **Мельник Л.Ю.**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ТОВАРІВ У ПРАТ «ОЛЕКСАНДРІЙСЬКИЙ ХЛІБОЗАВОД» КІРОВОГРАДСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Виконав – студент 2 курсу, групи 21 м-о

освітньої програми «Облік і оподаткування»

спеціальності 071 Облік і оподаткування

Червінський Віктор Сергійович

Науковий керівник – к.е.н., доцент

Аніщенко Галина Юріївна

Умань – 2023

Реферат

на кваліфікаційну роботу магістра: «Облік і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» м. Олександрія Кіровоградської області»

студента факультету економіки і підприємництва
Уманського національного університету садівництва
Червінський Віктор Сергійович

Актуальність теми зумовлена тим, що процес реалізації готової продукції та товарів має важливу роль у процесі виробничого відтворення, бо отримані грошові кошти спрямовуються на покриття вартості використаних ресурсів та формування прибутку. Цим забезпечується безперервність перебігу кругообороту господарських засобів та реалізація мети господарської діяльності суб'єктів господарювання. Данні про стан продажів формуються виключно у сфері бухгалтерського обліку, а тому віт того на скільки ефективно і злагоджено працюватиме облікова система, а інформація буде якісна залежатиме прийняття важливий управлінських рішень. Оскільки доходи від реалізації є джерелом нарахування податків, то облікова інформація необхідна також і для податкового контролю щодо коректності формування сум зобов'язань, своєчасності та повноти їх сплати. Все це визначає доцільність проведення дослідження з врахуванням особливостей продажу продукції на промислових підприємствах.

Кваліфікаційна робота базується на аналізі інформації підприємства харчової промисловості та законодавчих актів з обліку і оподаткування, теоретичного матеріалу наукових статей і практичних видань за предметом досліджень. Структурно робота складається з трьох розділів. Основний обсяг роботи складає 58 сторінок. У роботі є 7 рисунків, 14 таблиць, а також 3 додатки. Кількість використаних джерел становить 53 найменувань.

Мета даної кваліфікаційної роботи – досконале вивчення особливостей та пошук шляхів удосконалення обліку і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів у приватного акціонерного товариства «Олександрійський хлібозавод» м. Олександрія Кіровоградської області.

Перший розділ – теоретичний. У ньому розкрито теоретико-методичні основи обліку і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів, зокрема аналіз норм законодавчого забезпечення та основних проблем на досліджуваній ділянці облікової роботи.

Другий розділ – практичний, в якому проаналізовано економічний та фінансовий стан суб'єкта господарської діяльності, висвітлено основні положення облікової політики підприємства та організації обліково-звітної роботи, зроблено висновки про особливості бухгалтерського обліку та оподаткування відносно предмету дослідження.

Третій розділ – проєктний і розкриває шляхи удосконалення обліку і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів з врахуванням специфіки облікового процесу досліджуваного підприємства.

Резюме: у кваліфікаційній роботі магістра на прикладі приватного акціонерного товариства «Олександрійський хлібозавод» м. Олександрія Кіровоградської області досліджено облік і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів.

Ключові слова: готова продукція, товари, товарні запаси, реалізація, доходи від реалізації, непрямі податки, податкове зобов'язання.

Summary: in the master's qualification work the accounting and taxation of transactions of the sale of products and goods were studied on the example of the private joint-stock company "Olexandriysky Hlibozavod" of Oleksandriy, Kirovohrad region.

Keywords: final product, goods, stock, sales, sales revenue, indirect taxes, tax liability.

ЗМІСТ

ВСТУП 4

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ТОВАРІВ 7

РОЗДІЛ ІІ. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА, ФІНАНСОВО-ОБЛІКОВА ХАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА ТА СТАНУ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ТОВАРІВ 14

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства та аналіз його фінансового стану 14

2.2. Облікова політика підприємства та стан обліку і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів 30

РОЗДІЛ ІІІ. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ТОВАРІВ 41

ВИСНОВКИ 54

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 59

ДОДАТКИ 67

ВСТУП

Процес реалізації готової продукції та товарів має важливу роль у процесі виробничого відтворення, бо саме на цій стадії відбувається повернення грошових коштів на підприємство, яке спрямовується на покриття вартості використаних ресурсів та формування прибутку. Цим самим забезпечується безперервність перебігу кругообороту господарських засобів та реалізація мети господарської діяльності суб'єктів господарювання. Тому інформація саме про цей процес є надзвичайно важливою, адже забезпечує керівництво цінними даними. Данні про стан продажів формуються виключно у сфері бухгалтерського обліку, а тому віт того на скільки ефективно і злагоджено працюватиме облікова система, а інформація буде якісна залежатиме прийняття важливий управлінських рішень. Оскільки доходи від реалізації є джерелом нарахування податків, то облікова інформація необхідна також і для податкового контролю щодо коректності формування сум зобов'язань, своєчасності та повноти їх сплати. Все це визначає доцільність проведення дослідження з врахуванням особливостей продажу продукції на промислових підприємствах.

Питання обліку операцій з реалізації товарної продукції у своїх працях висвітлюють Атамас П.Й., Огічйук М.Ф., Уланчук В.С., Кучеренко Т.Є., Закгредельна Н.І., Сук П.Л. та ін. Проте досвід роботи кожного суб'єкта діяльності повинен враховувати свої специфічні риси проведення фактів продажу, які обов'язково потрібно враховувати при побудові раціональної організації бухгалтерського обліку. Особливості оподаткування доходів від реалізації відображені у працях Сидоренко О.О., Чабанюк О.М., Кузьмінська К.І. та ін. Переважно порядок оподаткування висвітлюється в інструктивних матеріалах, а в практичних виданнях публікуються роз'яснення тоді як у наукових джерелах досить мало піднімається питань удосконаленню оподаткування.

Метою досліджень кваліфікаційної роботи магістерського рівня є досконале вивчення особливостей та пошук шляхів удосконалення обліку і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів в умовах обраного підприємства.

Досягнення сформульованої мети можливе завдяки реалізації та досягнення таких завдань:

– дослідити теоретико-методичні основи обліку і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів через з'ясування нормативного регулювання та сучасних проблем, які виникають у теорії та практиці при відображенні процесу реалізації;

– проаналізувати економічний та фінансовий стан суб'єкта господарської діяльності;

– висвітлити основні положення облікової політики підприємства та організації обліково-звітної роботи;

– зробити висновки про особливості бухгалтерського обліку та оподаткування відносно предмету дослідження;

– обґрунтувати шляхи удосконалення обліку і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку реалізації товарних запасів та оподаткування операцій з ними.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних положень щодо обліку і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів.

За базу досліджень обрано приватне акціонерне товариство «Олександрійський хлібозавод» м. Олександрія Кіровоградської області (далі ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»), результати діяльності якого досліджено за 2018-2022 роки. Для досліджень були використані Податковий кодекс України, закони України, накази Міністерства фінансів України, а річна фінансова звітність підприємства, дані його бухгалтерського обліку. Проведений аналіз базувався на основі використання методів досліджень: монографічний, аналіз і

синтез; абсолютних, середніх і відносних величин, порівняння, структурних співвідношень, рядів динаміки. Крім того, отримання вихідних та аналітичних даних стало можливим завдяки дослідженню предмета вивчення із застосуванням спеціальних елементів методу бухгалтерського обліку: документування, оцінка, рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис, балансове узагальнення та звітність.

РОЗДІЛ І
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ТОВАРІВ

Бухгалтерський облік збуту готової продукції та товарів є однією із важливих ділянок бухгалтерського обліку підприємства. Він має забезпечити контроль за точністю та об'єктивністю інформації про основні показники діяльності – обсяги товарообороту, доходу як джерела покриття витрат обігу та отримання прибутку. Організація та ведення бухгалтерського обліку визначається основоположними нормами, закріпленими Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [31] та національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [19]. Для окремих категорій суб'єктів діяльності застосовуються окремі вимоги до складання звітності, якщо вони становлять суспільний інтерес. Для них діє вимога складання фінансової звітності за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (далі – МСБО). У такому разі варто керуватись МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [16].

Даний процес зачіпає досить багато об'єктів бухгалтерського обліку, я тому необхідно враховувати окремі методологічні засади формування інформації про готову продукцію та товари і розкриття її у фінансовій звітності, які визначені НП(С)БО 9 «Запаси», 16 «Витрати», 10 «Дебіторська заборгованість, »15 «Доходи». При цьому варто також зважати на специфіку діяльності кожного окремого підприємства, характеру його продукції та особливостях збуту товарних запасів. За умови застосування суб'єктом діяльності міжнародних стандартів при формуванні даних про запаси обліково-звітні правила закріплені МСБО 2 «Запаси» [17] та отримані доходи від реалізації – МСБО 18 «Дохід» [18].

При оформленні господарських операцій усім суб'єктам діяльності необхідно дотримуватись положень щодо коректного і своєчасного їх

документування та наступного відображення й систематизації на рахунках бухгалтерського обліку. Для цього слід керуватись нормами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [31], Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [30] та Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку [39]. Також важливість складання підтверджуючих документів за здійсненими операціями прописана Податковим Кодексом України [28].

На досліджуваній ділянці обліку використовується чимало форм первинних документів, основні з них: акти, накладні, відомості, забірні листи, лімітно-забарні карти, приймальні квитанції тощо. З використанням комп'ютерної техніки на багатьох виробничих підприємствах прийнято вести облік реалізації готової продукції без застосування узагальнюючих документів. Виняток становить формування оборотно-сальдової відомості за рахунком 26 «Готова продукція» та 28 «Товари». Цей документ містить інформацію щодо оборотів і залишків готової продукції саме у зведеному вигляді. Разом з тим, такий стан справ не сприяє підвищенню аналітичності інформації. Ми погоджуємось із думкою Петришиної Н. С. та Перун Р.В. про те, що цього недостатньо і доцільно на підставі первинних документів складати реєстри документів з реалізації готової продукції. Реєстри необхідно формувати за напрямками реалізації, видами продукції, покупцями та замовниками. Щоденне заповнення цих реєстрів дасть змогу здійснювати оперативний контроль за реалізацією продукції, застосуванням цін та їх змінами, надходженням виручки [26]. Це звісно значно легше за умови застосування програм автоматизації обліку.

З метою забезпечення формування точних даних про обсяги реалізації продукції та товарів в обліковій системі підприємств доцільно поєднати комплекс умов та елементів облікового процесу з рівнями управління продажами товарів:

– вищий – управління обліковою системою і товарорухом загалом, контроль і аналіз комерційної діяльності, розроблення альтернативних рішень щодо збуту товарів;

– середній – вирішення завдань на рівні комплексу задач бухгалтерського обліку реалізації товарів;

– нижчий – оброблення фактичних даних щодо товароруху в системі оперативного обліку).

Крім цього, варто удосконалювати діючу практику обліку реалізації товарів в частині документального відображення відповідних господарських операцій та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

З огляду на це Кащенко Н.Б. та Носач Н.М. висловлюють думку, що удосконалення облікової документації і документообігу має здійснюватися за напрямами [11]:

– підвищення оперативності оформлення та обробки інформації щодо процесу реалізації товарів;

– збільшення рівня об’єктивності аналітичної інформації, яка знаходиться в первинних документах;

– зростання контролю з обліку вибуття товарів та виробничих запасів;

– забезпечення економії витрат ресурсів та праці на документування й оброблення документів.

Одна з головних проблем бухгалтерського обліку процесу реалізації – це отримання плати від покупців за відвантажені продукцію та товари. У переважні більшості кожному підприємству доводиться продавати продукцію чи виконану роботу з відстрочкою платежу, а після цього необхідно боротися з неплатежами. Тому при організації бухгалтерського обліку на даній ділянці постає головне завдання – контроль за своєчасністю та повнотою розрахунків. У цьому плані бухгалтерський облік є джерелом цінних даних для наступного застосування «юридичних засобів» стягнення дебіторської заборгованості.

Вітчизняна система обліку не зовсім задовольняє потреби економічного аналізу в інформації про беззбиткові обсяги виробництва та реалізації. У цьому ми погоджуємося із твердженням Голова С.Ф. [8], Петришиною Н.С. та Перун Р.В. [26], про те, що підприємства повинні й надалі надавати детальний зміст змінних та постійних загальновиробничих витрат, щоб полегшити прийняття рішення щодо відображення цих витрат в бухгалтерському та податковому обліку. Навіть, якщо фінансова звітність цього не передбачає, то для внутрішніх потреб такі розрахунки потрібно робити, а тому при формування собівартості продукції і виробничі, і загальновиробничі витрати необхідно коректного класифікувати за групами постійних та змінних витрат.

Ряд проблем щодо операцій з реалізації продукції виникає і щодо оподаткування. Зокрема, Занько Б. вказує, що оподаткування операцій з реалізації має вплив на об’єкт оподаткування податком на прибуток, оскільки собівартість продукції безпосередньо впливає на фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), який визначається у фінансовій звітності. Зокрема, відповідно до принципу нарахування та відповідності доходів і витрат для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Операція з продажу готової продукції впливає на фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності підприємства відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у тому звітному періоді, у якому відображаються доходи від реалізації цієї продукції та витрати, здійснені для отримання цих доходів [9]. При цьому нараховані від продажу готової продукції доходи збільшують фінансовий результат до оподаткування, а витрати у сумі собівартості реалізованої продукції зменшують цей показник. Цей вплив на нашу думку є опосередкованим, бо в першу чергу при визнанні доходів від реалізації формується сума зобов’язання з непрямого оподаткування – податком на додану вартість. Спираючись на норми п. 188.1 Податкового кодексу України [28] база

оподаткування операцій з постачання товарів / послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку).

При цьому база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів не може бути нижче звичайних цін, за винятком товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню. Хліб і хлібопродукція саме підпадає під категорію продовольчих товарів з регульованим рівнем націнки. Звичайна ціна – ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено Податковим кодексом України. Продаж продукції, нижче за звичайні ціни має свою мету: збільшення обсягів продажу, розширення власної клієнтської бази та реклами своєї продукції, реалізація готової продукції зі значною знижкою тощо. Проте аналіз норм законодавства, проведений Сидоренко О.О., вказує на те, що такі операції мають різні обліково-податкові наслідки, що потребує відповідного дослідження. Особливості обліку продажу готової продукції за цінами, нижче звичайних пов'язані з тим, кому саме реалізовано таку продукцію. Автором скомпоновано податкові наслідки, що подані у таблиці 1.1. Крім особливостей виникнення зобов'язань щодо нарахування окремих податків при реалізації продукції та товарів за цінами, що нижче звичайних, потрібно коректо документувати та проводити на рахунках бухгалтерського обліку подібні операції. При цьому донарахування податкових зобов'язань проводиться записами:

1) при донарахуваннях ПДВ виходячи зі звичайної ціни при продажі пов'язаній юридичній особі за методами «цін перепродажу» та «витрати плюс»:

Дебет рахунку 949 «Інші операційні витрати»

Кредит рахунку 641 «Розрахунки за податками»

Таблиця 1.1

Методика оподаткування операцій продажу готової продукції за ціною нижче її звичайного рівня [48]

Вид податку	Особливості застосування податкового законодавства під час реалізації готової продукції за ціною нижчою її звичайного рівня залежно від статусу продавця			
	Юридична особа – пов'язана особа	Юридична особа – не пов'язана особа	Фізична особа – пов'язана особа	Фізична особа – не пов'язана особа
Податок на прибуток	База оподаткування визначається як різниця доходів та витрат від продажу готової продукції. Дохід визначається одним з методів: порівнюваної неконтрольованої ціни; ціни перепродажу; витрати плюс; балансової вартості	База оподаткування визначається як різниця доходів та витрат від продажу готової продукції. Дохід визначається за сумою договірної вартості продажу	База оподаткування визначається як різниця доходів та витрат від продажу товарів. Дохід визначається одним з методів: порівнюваної неконтрольованої ціни; ціни перепродажу; витрати плюс; балансової вартості	База оподаткування визначається як різниця доходів та витрат від продажу товарів. Дохід визначається за сумою договірної вартості продажу
Податок на додану вартість	База оподаткування операцій із постачання товарів / послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів. При цьому база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів / послуг не може бути нижче звичайних цін			
Податок на доходи фізичних осіб	–	–	До загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включається сума знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку. Базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за формулою К=100(100-СП)	Якщо знижка передбачена для всіх покупців, то ПДФО не утримується. Якщо кількість товарів обмежена і покупці всі ідентифікуються, то обкладається ПДФО суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів, індивідуально призначеної для такого платника податку. Базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за формулою К=100(100-СП)
Військовий збір	–	–	Базою оподаткування є сума знижки звичайної ціни (вартості) товарів, індивідуально призначеної для такого платника податку. При цьому п. 16-1 підрозд. 10 розд. XX ПКУ не передбачене застосування для військового збору коефіцієнта визначеного п. 164.5 ПКУ	

2) при донарахуваннях ПДВ виходячи зі звичайної ціни при продажі пов'язаній юридичній особі за методом порівнюваної неконтрольованої ціни:

Дебет рахунку 949 «Інші операційні витрати»

Кредит рахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»

3) при донарахуваннях податку на доходи фізичних осіб та військового збору при продажі продукції непов'язаній фізичній особі за 1 грн. індивідуального призначення для такого покупця та реалізації за звичайних умов:

Дебет рахунку 93 «Витрати на збут»

Кредит рахунку 641 «Розрахунки за податками»

Кредит рахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»

Аналогічні нарахування, що у першому та останньому проведенні, рекомендує здійснювати Занько Б., доповнюючи реєстрацію зобов'язань з ПДВ з різниці в цінах шляхом оформлення та реєстрації по кожній такій операції двох податкових накладних: одна на основі фактичної ціни продажу, а друга – на суму різниці між звичайною та фактичною ціною продажу виробів.

Ми погоджуємося із думкою Сидоренко О.О. про те, що чинний Податковий кодекс України потребує доповнення у частині адміністрування податків при необхідності збільшення фінансового результату на суми недоотриманого доходу у зв'язку з продажем товарів за ціною, нижче, ніж ціна їх придбання (звичайна ціна), збільшену на суму додаткових витрат, які виникли у результаті проведення такої операції [48]. Крім того неврегульованим, на нашу думку, є списання продукції та товарів, які не були продані до моменту завершення терміну їх придатності або за операціями з поверненням готової продукції для повторної переробки (зворотні відходи).

Таким чином, специфічність операцій з реалізації готової продукції та товарів створює окремі труднощі відносно коректного оформлення цих операцій. Ці проблеми повинні бути ретельно розглянуті, бо їх невирішення може означати штрафні санкції при непрямому оподаткування – податком на додану вартість.

РОЗДІЛ ІІ
ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА, ФІНАНСОВО-ОБЛІКОВА ХАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА ТА СТАНУ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ТОВАРІВ

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства та аналіз його фінансового стану

Приватне акціонерне товариство «Олександрійський хлібозавод» (далі – ПРАТ «Олександрійський хлібозавод») зареєстроване за адресою вул. Анатолія Кохана, буд. 11, м. Олександрія, що на Кіровоградщині. Підприємство була створене у квітні 1996 років і досі функціонує на ринку хлібопродуктів, забезпечуючи потреби населення адміністративного району. Через виконання значимих функцій задля забезпечення продовольчої безпеки підприємство становить суспільний інтерес, що створює підстави для формування звітної інформації та оприлюднення її, базуючись на міжнародних стандартах фінансової звітності.

При реєстрації та згодом акціонерним товариством обрано три види діяльності:

– КВЕД 10.71 «Виробництво хліба та хлібобулочних виробів; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання»;

– КВЕД 47.24 «Роздрібна торгівля хлібобулочними виробами, борошняними та цукровими кондитерськими виробами в спеціалізованих магазинах»;

– КВЕД 49.41 «Вантажний автомобільний транспорт».

Основним є види діяльності як визначають приналежність підприємства до харчової промисловості. Враховуючи вказану структуру для забезпечення

діяльності в рамках галузі підприємство має організаційну структуру, яка включає:

– виробничий відділ: тістозамішувальний цех, формувальна лінія, цех випічки, пакувальна лінія; кондитерський цей;

– відділ збуту: транспортний відділ, мережа торгових точок, фірмовий магазин і торгові лотки.

У діяльності приватного підприємства є своя господарська політика, адже впродовж періоду дослідження встановлено, що частину виробничих активів було передано в якості фінансових інвестицій іншому суб'єкту діяльності. Після прийняття рішення про повернення інвестицій, майно було передано в операційну оренду. До складу такого майна належить кондитерський цех та його обладнання, а також частина транспортних засобів. Для здійснення господарської діяльності потрібно мати чимало різноманітних активів, забезпеченість якими та їх стан наведено у таблиці 2.1. ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» наростив фондові ресурси на 7,4 млн. грн., що склала 226,8% приросту, порівняно із базовим роком. Такий стан був викликаний через вихід частки товариства із статутного капіталу підприємства та поверненням із фінансових інвестицій основних засобів. Ці засоби були переоцінені. Придбання нових засобів впродовж досліджуваного періоду не було. У результаті первісна вартість основних засобів на кінець 2020 року стрімко зросла, досягши свого максимуму в 20,5 млн. грн. та поступово скоротилась у наступних роках, проте незначними темпами. Загалом за останні роки вартість основних засобів зросла на 14,3 млн. грн. Разом з цим на противагу відзначилась негативними тенденціями накопичена амортизація. Зі збільшенням первісної вартості зростанням характеризується і база нарахування зносу, що втілилось у зростанні накопиченого зносу.

Приріст амортизаційних відрахувань випереджає приріст первісної вартості. За 2018-2022 рр. ці показники становили 276,3% і 248,3% відповідно. Внаслідок змінилась балансова вартість основних засобів – на 7,4 млн. грн., або в 3,3 рази.

Таблиця 2.1

Забезпеченість та стан основних засобів у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»

Показники	2018р.	2019р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018 р.	
						сума, тис. грн.	приріст, %
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.: залишкова	3256,0	6861,5	10786,0	10685,0	10641,5	7385,5	226,8
первісна	5749,0	12932,0	20482,5	20069,5	20021,5	14272,5	248,3
накопичений знос	2493,0	6070,5	9696,5	9384,5	9380,0	6887,0	276,3
Коефіцієнт придатності, %	23,4	11,5	10,1	12,2	11,9	-11,6	-49,4
Припадає основних засобів, тис. грн.: – на одного середньорічного працівника, тис. грн.	638,8	1436,9	3413,8	3344,9	3336,9	2698,1	422,4
– на 1 кв. м площі	1,5	3,3	5,1	5,1	5,1	3,5	226,8

Порівнюючи залишкову і первісну вартість основних засобів було встановлено рівень їх придатності, який за результатами розрахунків засвідчує низьке значення. Якщо у 2018 р. наявні інвентарні об’єкти були придатні на 23,4 %, то за 2022 р. – лише на 11,9%, що на 11,6 в.п. менше. Така тенденція створює загрозу для стабільності перебігу виробничих процесі та діяльності підприємства у цілому. У випадку невжиття відповідних заходів стан наявних основних засобів буде погіршуватися.

Площа хлібо підприємства становить 2104,6 кв. м. Враховуючи тенденції залишків основних засобів загальна капіталозабезпеченість зросла на 3,5 тис. грн. у розрахунку на кожен квадратний метр площі промислового підприємства. Щодо забезпеченості праці, то за рівнем капіталоозброєності ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» теж поліпшив рівень капіалоозброєноості у 5 разів.

Для роботи підприємство використовує трудові ресурси, кількість яких зменшилась, але до числа середньорічних працівників належить лише головні спеціалісти підприємства, а решта це працівники за договорами цивільно-правового характеру. Наявність трудових ресурсів та ефективність їх використання наведені на рисунку 2.1. Розмір зароблених доходів за місяць є трохи вищими, ніж затверджена у державі мінімальна заробітна плата. З одного боку має вплив на рівень витрат підприємства, а з іншого зовсім не виконує стимулюючої функції щодо підвищення продуктивності праці. Цей показник до 2021 р. зростав і досяг 63,7 тис. грн. на рік, то лихе за останні рік знову



Рис. 2.1. Наявність і ефективність використання трудових ресурсів у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»

скоротився, досягши суми базового року. Тобто, між рівнем заробітку і віддачі відстежується тісний взаємозв'язок.

Економічна ефективність використання основних виробничих ресурсів підприємства залишається на низькому рівні, про що свідчать показники таблиці 2.2. Капіталовіддача характеризує скільки товарної продукції забезпечило залучення основних засобів. У 2022 р. на 1 гривню основних засобів було вироблено і реалізовано продукції на 17,93 грн., тоді як максимально можливим на підприємстві був рівень в десять раз більшим у базовому році. Капіталовіддача почала стрімко скорочуватись з 2019 р. Саме на цей період припало повернення на баланс основних засобів, які рахувались як фінансові інвестиції, їх переоцінки, що супроводжувалось збільшенням залишків основних засобів. На противагу до

Таблиця 2.2

Ефективність використання основних засобів та трудових ресурсів у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»

Показники	2018р.	2019р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022р. від 2018р.	
						сума, тис. грн.	приріст, %
Капіталовіддача, грн.	91,32	42,99	18,50	19,03	17,93	-73,4	-80,4
Капіталомісткість, грн.	10,95	23,26	54,04	52,54	55,77	44,8	409,3
Річна продуктивність праці, грн.	58,3	61,8	63,2	63,7	59,8	1,5	2,6
Отримано чистого прибутку (збитку): – на 1 тис. грн. основних засобів, грн.	-82,28	-0,08	0,98	0,70	0,95	83,2	-101,2
– на 1 середньорічного працівника, тис. грн.	-52,6	-0,1	3,3	2,3	3,2	55,7	-106,0

цього сума доходів від реалізації залишалась невеликою. Динаміка основних утворюючих показників викликала зменшення економічної ефективності основних засобів за рівнем їх віддачі. Також негативною тенденцією характеризується капіталомісткість. Її значення вказує, що підприємству та виробництва товарної продукції у 2022 р. потрібно було залучити в 5 раз більше основних засобів, ніж у 2018 р. Віддача трудових ресурсів за роками коливалась на рівні 58,3-63,7 тис. грн. на одного середньорічного працівника, що теж потребує коригувань.

У пропорціях між показниками отриманого фінансового результату та основних засобів і кількості працівників, теж простежуються негативні періоди. Саме у 2018-2019 рр., коли підприємство було збитковим, норма прибутку досягла 82,28 грн. збитку на 1 тис. грн. основних засобів, на 1 працівника було отримано 52,6 тис. грн. збитків. Починаючи з 2020 р. негативний стан вирівнявся і тому відбулось сумарне зростання даних показників на 83,2 грн. та 55,7 тис. грн. відповідно.

Таким чином, проведені розрахунки засвідчили низький рівень економічної ефективності використання вкладеного капіталу в основні засоби, незадовільний їх стан за рівнем придатності, а також невисоким рівнем віддачі трудових ресурсів у вигляді приросту вартості товарної продукції. Враховуючи це підприємству потрібно переглянути політику забезпеченості та використання наявних виробничих ресурсів.

Серед інших видів майна крім основних засобів у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» використовуються ще й оборотні активи, які сумарно з необоротними зросли на 1, млн. грн. у сумарному значенні, що склало 12,3 % приросту. В основному це було забезпечено за рахунок приросту необоротних активів на 3,0 млн. грн., тоді як активи з коротким строком обороту навіть скоротились на 1,1 млн. грн. Зміна співвідношень між розділами активу залежить

Таблиця 2.3

Горизонтальна та вертикальна структура активу балансу в ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»

Статті балансу	Сума, тис. грн.							Питома вага, %						
	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхи-лення 2022р. від 2017р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхи-лення 2022р. від 2017р., в.п.
I. Необоротні активи Основні засоби:	3633	2879	10844	10728	10642	10641	7008	23,4	20,8	50,4	50,0	61,0	61,0	37,6
первісна вартість	6488	5010	20854	20111	20028	20015	13527	41,8	36,2	96,9	93,8	114,9	114,7	72,9
знос	2855	2131	10010	9383	9386	9374	6519	18,4	15,4	46,5	43,8	53,8	53,7	35,3
Інші фінансові інвестиції	3999	3999	3999	3998	–	–	-3999	25,7	28,9	18,6	18,7	–	–	-25,7
Усього за розділом I	7632	6878	14843	14726	10642	10641	3009	49,1	49,7	69,0	68,7	61,0	61,0	11,9
II. Оборотні активи Запаси	6626	6582	6584	6581	6581	6572	-54	42,6	47,5	30,6	30,7	37,8	37,7	-5,0
у т. ч. виробничі запаси	6626	6582	6584	6581	6581	6572	-54	42,6	47,5	30,6	30,7	37,8	37,7	-5,0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	552	351	50	16	34	79	-473	3,6	2,5	0,2	0,1	0,2	0,5	-3,1
Дебіторська заборго-ваність за розрахун-ками: за виданими авансами	552	26	–	–	–	–	-552	3,6	0,2	–	–	–	–	-3,6
з бюджетом	–	–	17	7	19	17	17	–	–	0,1	0,0	0,1	0,1	0,1
Інша поточна дебіторська заборгованість	175	4	16	128	130	122	-53	1,1	0,0	0,1	0,6	0,7	0,7	-0,4
Гроші та їх еквіваленти	1	5	2	4	27	20	19	0,0	0,0	0,0	0,0	0,2	0,1	0,1
Усього за розділом II	7906	6968	6669	6736	6791	6810	-1096	50,9	50,3	31,0	31,4	39,0	39,0	-11,9
Баланс	15538	13846	21512	21462	17433	17451	1913	100,0	100,0	100,0	100,1	100,0	100,0	0,0

від змін, насамперед, окремих видів майна, адже за рахунок переоцінки основних засобів з їх дооцінкою група активів з тривалим часом участі у господарські діяльності стала переважати. Пропорційні зміни між необоротними і оборотними активами на початок та кінець періоду дослідження становили: 1:1 та 1,6:1 відповідно. Такі співвідношення свідчать не на користь маневреності капіталу, а тривалість обороту лиш продовжується. При короткому операційному циклі це може створити серйозні проблеми та погіршити фінансовий стан. На нашу думку, якщо у товаристві є тимчасово вільні активи чи об'єкти, які не використовуються, то їх краще продати чи надати в операційну оренду.

Серед оборотних активів однією з важливих статей є активами виробничого призначення – виробничі запаси, які в залишках перевищують інші види. Щорічно підприємство утримує запаси в розмірі понад 6,5 млн. грн. з незначним скороченням у 54,0 тис. грн. Одна із динамічних статей другого розділу активу балансу є дебіторська заборгованість покупців та за виданими авансами. Досить позитивно модна оцінити ситуацію скорочення боргу покупів у 7 раз. Також позитивним фактором можна вважати дебіторську заборгованість, оскільки її розмір склад менше 1% від загальної валюти балансу, але це означає сплату податку на прибуток авансом та закупівлю товарів на кінець року проводиться більше.

Усі активи сформовані за рахунок джерел, горизонтальна і вертикальна структура яких наведена у таблиці 2.4. Загальні зміни джерел повною мірою відповідають змінам з активами. Коливання характерні як статтям власного капіталу, так і поточним зобов'язанням. Значення статті нерозподілені прибутки (непокритий збиток) було негативне, оскільки підприємство працювало зі збитками. Їх розмір на скільки значний, що перекривав суму статутного капіталу. Через це підсумок власного капіталу на кінець 2017 і 2018 років був від'ємний. Стан щодо власного капіталу кардинально змінився лише у 2019 року, проведено переоцінку активів на 8,0 млн. грн. Тому вдалось змінити ситуацію на

Таблиця 2.4

Горизонтальна та вертикальна структура пасиву балансу в ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»

Статті балансу	Сума, тис. грн.							Питома вага, %						
	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхи-лення 2022р. від 2017р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхи-лення 2022р. від 2017р. в.п.
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	171	171	171	171	171	171	0	1,1	1,2	0,8	0,8	1,0	1,0	-0,1
Капітал у дооцінках	–	–	7997	7997	7997	7997	7997	–	–	37,2	37,3	45,9	45,8	45,8
Резервний капітал	3	3	3	3	3	3	0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Непокритий збиток	-7037	-8170	-8165	-8145	-8183	-8164	-1127	-45,3	-59,0	-38,0	-38,0	-46,9	-46,8	-1,5
Усього за розділом I	-6863	-7996	6	26	-12	7	6870	-44,2	-57,7	0,0	0,1	-0,1	0,0	44,2
III. Поточні зобов’язання і забезпечення Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов’язаннями	16737	15664	–	–	–	–	-16737	107,7	113,1	–	–	–	–	-107,7
за товари, роботи, послуги	–	–	14874	14833	14760	14760	14760	–	–	69,1	69,2	84,7	84,6	84,6
за розрахунками з бюджетом	8	17	17	17	18	22	14	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
за розрахунками зі страхування	29	0	1	1	–	–	-29	0,2	0,0	0,0	0,0	–	–	-0,2
за розрахунками з оплати праці	2	4	8	8	9	9	7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	0,1	0,0
за одержаними авансами	0	19	18	15	16	13	13	0,0	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Інші поточні зобов’язання	5625	6141	6588	6562	2642	2640	-2985	36,2	44,4	30,6	30,6	15,2	15,1	-21,1
Усього за розділом III	22401	21842	21506	21436	17445	17444	-4957	144,2	157,7	100,0	100,0	100,1	100,0	-44,2
Баланс	15538	13846	21512	21462	17433	17451	1913	100,0	100,0	100,0	100,1	100,0	100,0	0,0

позитивний підсумок власного капіталу. Резервний капітал сформовано на 3,0 тис. грн. є незмінним за п’ять останніх років і його розмір є дуже незначним, структурно не має впливу на підсумок балансу.

Щодо розділу поточні зобов’язання і забезпечення, то в загальному за усіма видами зовнішнього боргу підприємством скорочена сума боргу на 5,0 млн. грн., що вартувало 44,2% структурних змін. Це є позитивною тенденцією, проте сума боргу ще залишається досить високою. ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» повністю погашено суму поточного боргу за довгостроковими зобов’язаннями. У свій час товариство користувалось кредитними ресурсами для закупівлі обладнання. Саме до кінця 2018 року припадав календар обов’язкових платежів. Після даного моменту підприємство банківськими позиковими коштами не користувалось взагалі. Незважаючи на це сума залучених коштів є суттєва за рахунок кредиторської заборгованості перед постачальниками – на 14,8 млн. грн. Решта боргів для підприємства мають поточний характер. Зокрема заборгованість з оплати праці, відповідного соціального страхування та за податками й платежами сплачують вчасно у наступному місяці після нарахування.

Суттєвою статтею з-поміж поточних боргів підприємства є інші поточні зобов’язання, які виникли перед учасниками товариства та за іншими операціями. Розрахунки з цими контрагентами проводяться постійно і за п’ять років вдалось скоротили борг. Якщо на кінець 2017 р. у звітності було зафіксовано його часту 36,2%, то на аналогічну дату 2022 р. на дану позицію припадало 15% від підсумку балансу.

Отже, на основі горизонтального та вертикального аналізу балансу за розділами і статтями активу і пасиву можна зробити висновок про високу залежність від зовнішніх джерел фінансування, низьку маневреність активів, що є свідчить про скрутну фінансову ситуацію.

Незважаючи на скрутну фінансову ситуацію ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» постійно проводить розрахунки у міру надходження грошових коштів, рух яких за напрямами наведено у таблиці 2.5. Основні надходження підприємство від продажу продукції та товарів. Частину коштів підприємство отримує від оренди оборотних необоротних активів та погашення боргу покупцями. Сумарно на ці канали формують доходи від реалізації та інші доходи

Таблиця 2.5

Динаміка грошових потоків у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» тис. грн.

Показники	2018р.	2019р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018 р.	
						сума, тис. грн.	приріст, %
Надходження від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг	525	406	379	382	359	-166	-31,6
Надходження від повернення авансів	39					-39	-100,0
Інші надходження	489	564	2357	4230	248	-241	-49,3
Всього надходження	1053	970	2736	4612	607	-446	-42,4
Витрачання на: оплату товарів, робіт, послуг	700	239	243	333	259	-441	-63,0
праці	149	147	138	153	185	36	24,2
відрахувань на соціальні заходи	80	70	68	44	51	-29	-36,3
зобов'язань з податків і зборів	74	73	72	80	94	20	27,0
Інші витрачання	46	444	2213	3979	25	-21	-45,7
Всього витрати	1049	973	2734	4589	614	-435	-41,5
Чистий рух коштів від операційної діяльності	4	-3	2	23	-7	-11	-275,0
Залишок грошових коштів: – на початок року	5	2	4	27	20	15,0	300,0
– на кінець року	2	4	27	20	9	7,0	350,0

операційної діяльності.

Отримані грошові коши спрямовуються та розподіляються більшою мірою оплату сировини і товарів, які були придбані у постачальників, та заробітну плату, що становить 73-80% від позитивних грошових потоків. Таким чином грошові кошти підприємства обслуговують операційну діяльність ПРАТ «Олександрійський хлібозавод». Виняток становить 2020 і 2021 роки, коли через інші платежі, які обумовлюють відтік грошових коштів, бути порушенні стандарту для підприємства структуру грошових платежів. Враховуючи находження грошових коштів та співвідношення до суми наявних поточних зобов'язань, можна зробити висновок про їх недостатність. Тому підприємству потрібно розвивати інші напрями та види діяльності.

За 2018-2022 рр. ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» зі збиткового у 2018р. став прибутковим. Відповідно сума збитку та чистого прибутку склали: 473 тис. грн. та 19 тис. грн. Проте стан прибутковим назвати важко, оскільки товариство ледь перетнуло рівень нульової рентабельності і в сукупному отримало лише три копійки на одну гривню витрат. Як видно з даних таблиці 2.6 на єдиний канал отриманих доходів від реалізації підприємство фінансує утримання персоналу, загальногосподарські витрати та інші витрати операційної діяльності. Оскільки на підприємстві здійснюється лише основна діяльність, а операцій фінансової та інвестиційної не було, то результат від операційної діяльності формує фінансовий результат до оподаткування, який лише з 2020 р. став позитивним, тому з'явилось ще одна стаття витрат, пов'язаних за нарахуванням податку на прибуток. У 2018 і 2019 роках на підприємству відбувались операцій щодо іншого сукупного доходу – переоцінка необоротних активів.

Порівняння доходів і витрат на різних рівнях формування доходів: від реалізації, операційної діяльності та в цілому по підприємству були встановлені рівні рентабельності (збитковості), які вказують, що лише за три останні роки

Таблиця 2.6

Формування фінансового результату, сукупного доходу та окупність витрат у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» тис. грн.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2017 р. (+, –)
Інші операційні доходи	544	821	716	767	943	399
Адміністративні витрати	525	439	417	385	435	-90
Інші операційні витрати	492	383	274	365	485	-7
Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток +, збиток -)	-473	-1	25	17	23	496
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток +, збиток -)	-473	-1	25	17	23	496
Витрати (дохід) з податку на прибуток			5	3	4	4
Чистий фінансовий результат: прибуток	-473	-1	20	14	19	492
Дооцінка (уцінка необоротних активів	-660	7864				660
Інший сукупний дохід до оподаткування	-660	7864				660
Сукупний дохід	-1133	7863	20	14	19	1152
Рівень рентабельності (збитковості): – реалізації, %	-25,0	69,9	56,0	14,7	38,6	63,6
– операційної діяльності	-51,4	-0,2	3,6	3,1	3,9	55,3
– сукупний рівень	-51,4	-0,2	2,9	2,5	3,2	54,6

господарювання визнані доходи покривають фактично понесені витрати. Найвищим рівень окупності характерний для рентабельності від реалізації. На кожну гривню витрат на виробництво і збут продукції у 2022 р. було отримано 38,6 коп. прибутку, а за сукупним рівнем – лише 3,2 коп.

Для встановлення фінансового стану за рядом критеріїв (ліквідність, фінансова незалежність, ділова активність) розраховано коефіцієнти, які дозволяють зробити висновок щодо ситуації ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» (табл. 2.7). Для стабільної роботи будь-якому підприємству потрібно мати достатню суму коштів в обігу, проводити своєчасну оплату за зобов'язаннями, що у сукупності визначає економічний стан суб'єкта діяльності.

Наведені показники ліквідності вказують на нестабільну фінансову роботу, оскільки результат співвідношення між залишком грошових коштів та зобов'язаннями знаходиться на користь останніх. За рахунок зростання заборгованості за поточними зобов'язаннями ліквідність є досить низькою та на досягає навіть рекомендованого рівня для абсолютної, швидкої та проміжної ліквідності. Лише загальне покриття усіма активами модна розрахуватись за боргами, проте така ситуація можлива лише за умови повного розпродажу майна.

Коефіцієнт фінансової незалежності також є досить низьким, проте лише на кінець 2022 року став позитивним. Протилежна ситуація характерна коефіцієнту концентрації залученого капіталу, за яким рівень залежності від зовнішніх джерел фінансування для товариства залишається досить високим. Доказом цього є ненормативне розрахункове значення співвідношення позикових і власних кошт та маневреності власного капіталу.

Щодо ділової активності, то варто відзначити, що на підприємстві поліпшилась оборотність оборотних активів та дебіторської заборгованості за розрахунками з покупцями, що прямо пропорційно впливає на прискорення тривалості циклу повернення вкладених коштів. Так, до дебіторської заборгованості тривалість повернення коштів на кінець 2022 р. склав 33 дні проти 363 на початку дослідження. За оборотними активами спостерігається диспропорція, яка викликана надзвичайно великими залишками запасів та решти видів дебіторської заборгованості, яка є нелігвідна та важко трансформується у грошові кошти. У таких умовах підприємству доцільно переглянути норми

Таблиця 2.7

Динаміка фінансового стану в ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2017 р. (+, –)
Ліквідність (з розрахунку на кінець року)							
Коефіцієнти ліквідності: абсолютної	0,0000	0,0002	0,0001	0,0002	0,0015	0,0011	0,0011
швидкої	0,0571	0,0177	0,0032	0,0069	0,0109	0,0127	-0,0445
проміжної	0,3529	0,3190	0,3101	0,3142	0,3893	0,3904	0,0375
загальної	1,4417	1,5775	0,9997	0,9988	1,0007	0,9996	-0,4421
Фінансова стійкість (з розрахунку на кінець року)							
Коефіцієнт автономії	-0,4417	-0,5775	0,0003	0,0012	-0,0007	0,0004	0,4421
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	1,4417	1,5775	0,9997	0,9988	1,0007	0,9996	-0,4421
Коефіцієнт співвідно-шення пози-кових і влас-них кошт	-3,2640	-2,7316	3 584,3333	824,4615	-1 453,7500	2 492,0000	2 495,2640
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-1,1520	-0,8714	1 111,5000	259,0769	-565,9167	972,8571	974,0091
Ділова активність (за середньорічними показниками)							
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	X	0,0602	0,0811	0,1068	0,0843	0,0896	0,0293
дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги	X	0,9922	2,7581	21,6970	22,8000	10,7788	9,7865
Тривалість обороту в днях: оборотних активів	X	5976	4439	3370	4272	4020	-1956
дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги	X	363	131	17	16	33	-329

формування запасів, проінвентаризувати дебіторську заборгованість та виявити негативні момент та розробити заходи щодо їх усунення.

Про достатність у сільськогосподарських підприємств власних коштів для виконання своїх зобов'язань можна зробити висновок, розглянувши дані рисунку 2.2.



Рис. 2.2. Динаміка складових фінансової стійкості в ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»

Відображена динаміка вказує на те, що залучення до власних оборотних активів у вигляді запасів коштів у дебіторській заборгованості недостатньо, щоб сформувати запас міцності з метою покриття залучених джерел фінансування. Така ситуація не може тривати довго, оскільки виконання зобов'язань за власними боргами повною мірою означає для підприємства припинення його діяльності та існування. Тому поліпшення фінансового стану потребує, на наш погляд, кардинальних змін щодо політики управління активами і залученими джерелами у комплексі.

У цілому фінансовий стан ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» можна охарактеризувати як нестійкий. Адже було встановлено його

неплатоспроможність, високу залежність від зовнішніх джерел фінансування та тривалі строки інкасації вкладеного капіталу, що дисонує з досить коротким операційним циклом.

Таким чином, аналізуючи організаційно-економічний та фінансовий стан ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» можна зробити висновок, що підприємство добре забезпечено виробничими ресурсами, але неефективно їх використовує, про що свідчать показники низької продуктивності праці та капіталовіддачі. Стан основних засобів незадовільний через низький рівень їх придатності та застарілість і відсутність коштів для проведення інвестицій. За роки дослідження діяльність зі збиткової стала прибуткова, але низькоокупна. Реалізації продукції та покупних товарів приносить підприємству доходи із рентабельністю в 38,6% , але необхідність покриття інших витрат операційної діяльності повністю нівелюють зароблені доходи. Як наслідок сума чистого прибутку при обороті в 943тис. грн. досягає лише 19 тис. грн. Фінансовий стан є незадовільним та нестійким. Товариство знаходиться в зоні великого фінансового ризику. Товариство не має достатнього рівня платоспроможності, значення показників фінансової незалежності не відповідають оптимальному значенню.

2.2. Облікова політика підприємства та стан обліку і оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів

За організацію бухгалтерського обліку на підприємстві несе відповідльність керівник товариства – Стаднік Надія Володимирівна, яка ще при створенні товариства окремим наказом делегувала функції ведення обліку та складання звітності головному бухгалтеру та створивши у своєму штаті підрозділ – центральної бухгалтерії у складі п’яти осіб. Проте зі скороченням діяльності

відбулось вивільнення працівників і за досліджуваний період обов’язки ведення обліку виконувала лише головний бухгалтер – Кардаш Тетяна Володимирівна. Така форма організації облікового процесу відповідає тому варіанту, який передбачений законодавством у сфері бухгалтерського обліку для підприємств, як складають суспільний інтерес.

ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» є підприємством, яке має особливості в організації та ведені бухгалтерського обліку, що обумовленні вибором товариства міжнародних стандартів фінансової звітності при формуванні інформації для заповнення форм фінансової звітності. Облікова політика товариства протягом 2018-2022 рр. була незмінною і затверджена наказом по товариству від 05.02.2018 року № 5-А. Суттєві бухгалтерські оцінки та судження Істотні оцінки, думки та припущення Товариство робить на основі МСФЗ 1 "Перше застосування Міжнародних Стандартів фінансової звітності", МСБО 8 "Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки" та інших МСФЗ та МСБО. Облікова політика відповідає стандартам МСФЗ, чинним на дату складання фінансової звітності за МСФЗ. Форми звітності заповнюються за вимогами НП(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1]. Фінансова звітність за МСФЗ формується на основі бухгалтерських записів, які виконані за норм українського законодавства шляхом їх трансформації з внесенням коригувань, проведенням перекласифікації статей з метою достовірного представлення інформації згідно вимог міжнародних стандартів. В наказі керівника «Про облікову політику» особливим є норми, які обираються суб’єктом діяльності самостійно на ділянках обліку:

– необоротних активів: для основних засобів передбачено, що очікувані строки корисного використання визначають для кожного об’єкту, визначення та зміни строків корисного використання проводять зі зміною облікових оцінок; розрахункова оцінка строку корисного використання активу проводиться на основі професійного судження, що базується на досвіді роботи товариства з

аналогічними активами; прийнятими методами нарахування амортизації для основними засобами та нематеріальними активами є прямолінійний методу; визнання моменту припинення нарахування амортизації;

– запасів: методи оцінки запасів при вибутті та відображенні на балансі;

– грошових коштів: оцінка грошових коштів за справедливою вартістю, яка дорівнює номінальній вартості;

– дебіторська заборгованість: відображається з врахуванням податку на додану вартість та первісно враховується по вартості, яку повинен буде сплатити дебітор. Торговельна та інша дебіторська заборгованість коригується на суму резерву під знецінення. Резерв під сумнівну заборгованість створюється за наявності об'єктивних свідоцтв того, що товариство не зможе отримати заборгованість з врахуванням вихідних умов. Ознаками того, що дебіторська заборгованість знецінена вважаються суттєві фінансові труднощі контрагента, ймовірність його банкрутства, реорганізації, несплата або прострочення платежу. У разі, коли дебіторська заборгованість стає безнадійною, вона списується за рахунок резерву під сумнівну дебіторську заборгованість. Оплата раніше списаних сум визнається в складі доходів періоду;

– зобов’язання: товариство не має безумовного права відстрочити погашення зобов’язання протягом щонайменше дванадцяти місяців після звітного періоду;

– оренда активів: товариство класифікує операції з оренди як операційну оренду, за якою ризики та винагороди, пов'язані з правом власності на актив, фактично залишаються у орендодавця. Товариство застосовує МСБО 17 "Оренда" проводячи операції, що передбачають угоди, згідно з якими орендодавець передає орендареві в обмін на платіж або ряд платежів право користування активом протягом погодженого періоду часу;

– доходи: визнаються та обліковуються за методом нарахування;

– витрати: визнаються в звіті про сукупний дохід за принципом нарахування з урахуванням ефективного доходу по зобов'язаннях. Всі процентні і інші витрати по позикових засобах, що не відносяться безпосередньо до придбання, будівництва або виробництва активу, що відповідає визначеним вимогам, списуються у витрати у міру їх виникнення;

– фінансова звітність: подається за принципом нарахування, крім інформації про рух грошових коштів.

Документообіг на підприємстві регулюється відповідними організаційно-розпорядчими документами, виданими посадовим особам у межах наданих їм повноважень. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. У товаристві застосовується План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов`язань господарських операцій підприємств і організацій [27] та Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов`язань господарських операцій підприємств і організацій [10].

Операцій з реалізації продукції та товарів охоплюють декілька об’єктів бухгалтерського обліку, які мають різну економічну суттю та відображаються на своїх рахунках бухгалтерського обліку. Щодо оформлення первинними документами, то при оприбуткуванні продукції, яка швидко псується, її одразу передають на відвантаження до магазину. Тому основним документом, який підтверджує оприбуткування є Денний забірний лист. Його застосовують при відпуску випеченої продукції до роздрібної торгової мережі. Якщо готова продукція відпускається один раз на день, то даний документ заміняється на Накладну на відпуск товарів з комори. Разом з тим такої комори фактично немає, бо продукція одразу направляється на збут. Бланки денних забірних листів нумеруються та видаються в бухгалтерії кожній матеріально-відповідальній особі. Факт видачі фіксується у спеціальному журналі та підтверджується власним підписом особи, яка одержує бланки. Денні забірні листи оформляються

щодня у двох примірниках щодо кожної матеріально-відповідальної особи (водія, який отримує хліб для перевезення). Завідуючий виробництвом заповнює відповідні графи та передає перший примірник особі, яка отримала продукцію з пекарні, а другий примірник денного забірного листа завідуючий виробництвом залишає у себе. У документі зазначають назви готової продукції (найменування хліба за рецептурою), одиниці виміру, кількість, ціна реалізації та загальна вартість. У кінці робочого дня за кожним денним забірним листом підраховуються підсумки натуральних показників та визначається вартість відпущеного хліба.

В окремих випадках готова продукція реалізовується шляхом укладення договорів між ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» (постачальник) і покупцем, якими можуть бути юридичні особи. Вид договору, за яким відвантажується хліб, то це може бути як договір купівлі-продажу, так і договір поставки. На досліджуваному підприємстві застосовується договір поставки, оскільки виробник хліба тривалий час працює з одними і тими ж реалізаторами їх продукції. Такий варіант застосовується, коли покупцем є бюджетні установи. У першому випадку із застосуванням договір на кожну партію відвантаженого хліба складається Накладна на відпуск продукції у двох примірниках. За підсумками дня поставки чи декількох днів, якщо договором передбачаються планові платежі (щодекадно), виписується Рахунок і надсилається покупцеві.

Поставка готової продукції покупцеві може здійснюватися як транспортом підприємства-постачальника, так і самовивозом, тобто транспортом покупця.

Якщо виробник-постачальник самостійно здійснює доставку хліба, то навантаження продукції здійснюється силами і за рахунок постачальника. Що стосується вивантаження, то цей момент окремо застерігається сторонами і закріплюється в договорі, але, як правило, якщо продукція доставляється транспортом постачальника, то і розвантаження з транспортного засобу і до місця

складування (магазин, кіоск) здійснюється працівником підприємства-постачальника.

Постачальник передає покупцеві разом з продукцією (хлібом і хлібобулочними виробами) такі документи:

1) форму № 1-ТТН (хліб) [33] – незалежно від того, чиїм транспортом (постачальника чи покупця) здійснюється поставка продукції;

2) податкову накладну, оформлену в установленому порядку [44, 35];

3) гігієнічний висновок державної санітарно-гігієнічної експертизи на письмову вимогу покупця.

Право власності на хліб і хлібобулочні вироби від постачальника до покупця переходить у момент підписання покупцем форми № 1 -ТТН (хліб).

Фізичні особи-підприємці закупляють хліб через магазин. Проте можна застосовувати і відносно них також укладення договорів купівлі-продажу. Фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності так як і фізичні особи (споживачі) при купівлі продукції у магазині отримують фіскальний чек.

Ціна на товар (хліб і хлібобулочні вироби) вказується в прайс-листах і відображається у формі № 1-ТТН (хліб). Ціна формується залежно від розташування місця поставки: наприклад, у радіусі 3 км, у межі міста, за межею міста на відстані до 10 км тощо - варіантів може бути безліч. У випадку ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» застосовується лише один вид розцінок з розрахунку доставки продукції у межах міста. При цьому варто врахувати, що на окремі види хліба (соціальних сортів) встановлюється регульований рівень торгової націнки відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 25.12.1996 р. № 1548 «Про встановлення повноважень органів виконавчої влади та виконавчих органів місцевих рад щодо регулювання цін (тарифів)» [32].

Реалізація покупних товарів супроводжується випискою Накладної на відпуск підприємства-постачальника. Такий документ одразу надходить разом із

партією продовольчих товарів одразу в магазин без оприбуткування на складі підприємства.

Непроданий хліб (черствий) підлягає поверненню Така операція є періодичною. хліб з терміном реалізації, що минув з магазину повертається на хлібозавод на основі Накладної, яку виписує завідувач магазином у двох примірниках: перший з підписом матеріально відповідальної особи з магазину передається на завод, а другий з підписом водія залишається в магазині. Черствий хліб використовується як сировина для виготовлення хлібної крихти, яка є напівфабрикатом, отриманим шляхом подрібнення черствого хліба або булочних виробів. Тобто відбувається повторна його переробка.

У магазині реалізація продукції і товарів фіксується у Товарному звіті, до якого додаються усіх підтверджуючі документи на надходження та витрачання. До останніх відносять щоденні касові звіти, які друкуються через реєстратор розрахункових операцій.

Облік і оподаткування реалізації продукції та товарів здійснюється із одночасним відображенням цих операцій на декількох групах рахунків (рис. 2.3). Застосування цих рахунків у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» має особливості, щодо відкриття субрахунків та аналітичних рахунків.

Реалізована готова продукція та товари обліковується на інвентарних рахунках 26 «Готова продукція» (у розрізі найменувань хлібу і хлібобулочні вироби) та 28 «Покупні товари» (за групами: печиво, вода питна, тощо).

Якщо реалізація продукції проводиться споживачам, то при розрахунку вони вносять готівку чи проводять розрахунки через платіжний термінал, тому облік отриманих грошових коштів обліковують на рахунках 301 «Готівка в національній валюті», 311 «Поточні рахунки в національній валюті», 331 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті».

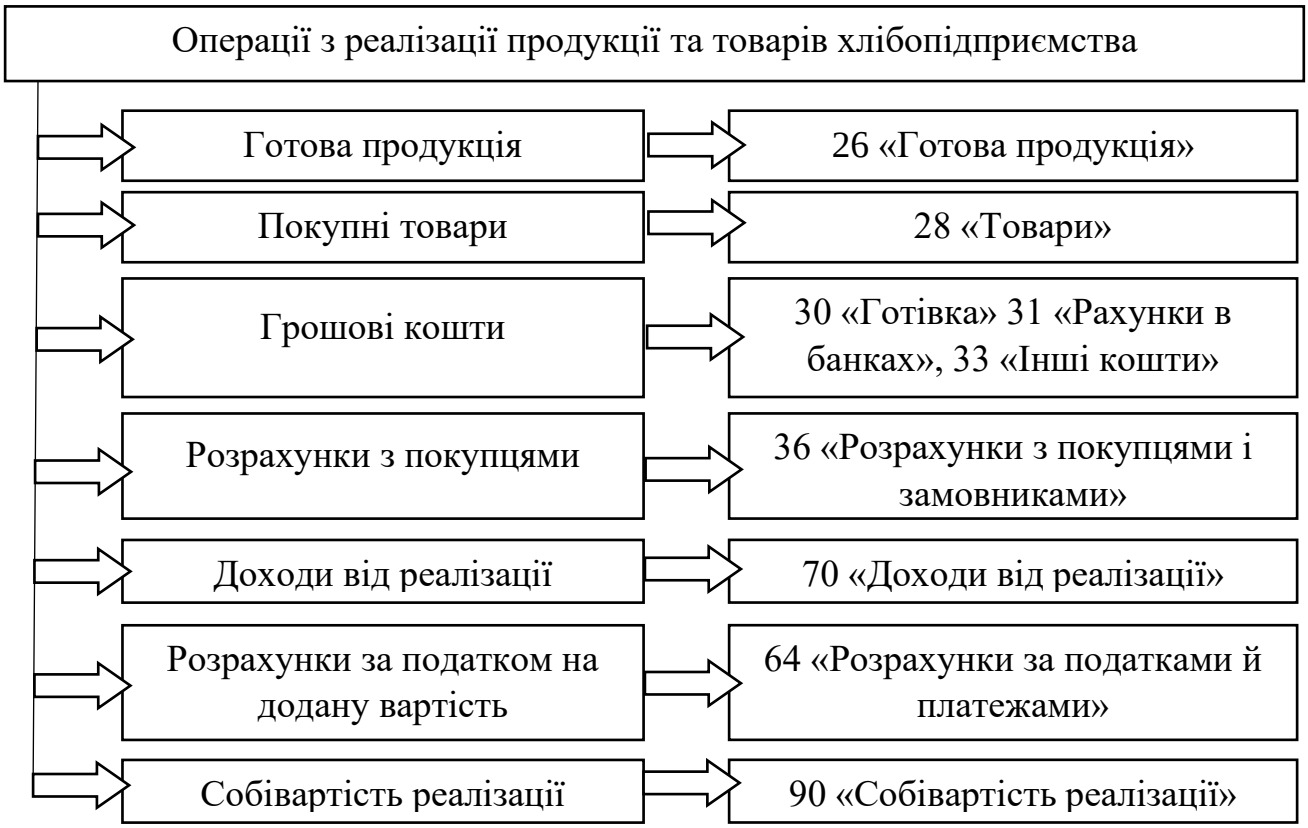


Рис. 2.3. Групи рахунків для обліку операцій з реалізації продукції та товарів у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»

Розрахунки з покупцями – суб'єктами підприємницької діяльності відображають на субрахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями», аналітичний облік за якими ведуть у розрізі кожного контрагента. Розрахунки за продану продукцію проводяться безготівково.

Доходи від реалізації підприємство розмежовує за окремими субрахунками до номінального рахунку 70 «Доходи від реалізації»:

– від продажу готової продукції: субрахунок 701 «Доходи від реалізації готової продукції»;

– від продажу покупних товарів: субрахунок 702 «Доходи від реалізації товарів»);

Плату за надання транспортних послуг при доставці продукції з покупців не проводять, оскільки при формуванні цін на хліб дані суми враховують витрати на транспортування в межах міста. Через це не виникають і витрати на збут.

Відповідно до вказаних груп доходів підприємством відкривають субрахунки до номінального рахунку 90 «Собівартість реалізації» для обліку списання продукції та товарів за собівартістю:

– 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»;

– 902 «Собівартість реалізованих товарів».

При реалізації продукції та товарів з товариства стягується податок на додану вартість за ставкою визначеною в ст. 193 Податкового кодексу України [28]. При цьому у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» виникає зобов'язання зі сплати, яке збільшує суму податку до сплати. Зобов'язання товариства з ПДВ дорівнює загальній сумі ПДВ, що акумульована за звітний період, та виникає на дату відвантаження товарів покупцям (надання послуг) або на дату отримання оплати від покупців, в залежності від того, що відбулося раніше. Якщо реалізація продукції та товарів відбувається за договором, то ключовою є подія відвантаження товару, а при реалізації за грошові кошти через магазини – дата надходження готівки чи коштів через систему банківських переказів, проведених із застосуванням платіжних терміналів. Операції, які зменшують зобов’язання зі сплати ПДВ, для процесу реалізації продукції та товарів не властиві. Проте при поверненні хліба з магазину на завод потребує коригування дохід від реалізацій та суми ПДВ, які на нього припадають. Від цього сума зобов’язання з ПДВ в остаточному розрахунку зменшується.

Основні кореспонденції щодо операцій з реалізації продукції та товарів у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» наведено у таблиці 2.8 та 2.9 відповідно. Як бачимо відображення операцій з продажу відрізняються залежно від продукції, товарів, а також від цільового покупця.

Таблиця 2.8

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з реалізації продукції покупцям юридичним особам у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» за квітень 2023 року, грн.

№ з/п	Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума
		дебет	кредит	
1	Відвантажено хліб покупцеві (Центральна міська лікарня м. Олександрії)	361	701	29246,60
2	Нараховано ПДВ	701	641.1	4873,6
3	Списано реалізовану готову продукцію за собівартість	901	261	17581,53
4	Отримано кошти від покупця	311	361	29246,60
5	Списано на фінансові результати: – доходи від реалізації продукції	701	791	24368,00
	– собівартість реалізації	791	901	17581,53

Таблиця 2.9

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з реалізації товарів покупцям фізичним особам у ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» за квітень 2023 року, грн.

№ з/п	Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума
		дебет	кредит	
1	Передано хліб у магазини	282	261	3991,34
2	Націнено товарну продукцію у магазині	282	285	1540,66
3	Отримано готівкову виручку	301	702	4514,11
4	Отримано виручку за розрахунками через платіжні термінали	333	702	2124,29
5	Зараховано грошові кошти за розрахунками через платіжний термінал	311	333	2092,43
6	Відображено банківську комісію	92	333	41,86
7	Нараховано ПДВ	702	641.1	1106,40
8	Списано реалізовану готову продукцію за цінами продажу	902	282	3991,34
9	Списано торгову націнку, яка припадає на реалізовані товари	(902)	(285)	1540,66
10	Списано на фінансові результати: – доходи від реалізації товарів	702	791	5532,00
	– собівартість реалізованих товарів	791	902	3991,34

В обох випадках нарахування ПДВ при реалізації відображається як нарахування зобов'язання – за кредитом рахунку 641.1 «Розрахунки з ПДВ».

Для узагальнення даних при застосуванні регістрів бухгалтерського обліку за ділянкою дослідження застосовується цілий ріж журналів та ордерів спеціальної форми (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Узагальнення даних про реалізацію продукції, товарів та їх оподаткування у регістрам бухгалтерського обліку

Рахунок / рахунки	Номер форми	Структура та зміст форми
30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти»	Журнал 1	Кредитові записи за рахунками 30, 31, 33
	Відомість 1.1	Дебетові записи за рахунком 30
	Відомість 1.2	Дебетові записи за рахунком 31
	Відомість 1.3	Дебетові записи за рахунком 33
26 «Готова продукція»	Розділ III Журналу 5	Кредитові записи за рахунком 26
28 «Товари»	Розділ IV Журналу 5	Кредитові записи за рахунком 28
36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»	Розділ I Журналу	Кредитові записи за рахунком 36
	Відомість 3.1	Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками
64 «Розрахунки за податками й платежами»	Розділ II Журналу 3	Кредитові записи за рахунком 64
	Відомість 3.6	Відомість аналітичного обліку розрахунків з бюджетом
70 «Доходи від реалізації»	Журнал 6	Кредитові записи за рахунком 70
90 «Собівартість реалізації»	Розділ I Журналу 5	Кредитові записи за рахунком 90

Аналізуючи стан бухгалтерського обліку операцій з реалізації продукції, товарів та їх оподаткування в ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» можна зробити висновок, що первинний, зведений та синтетичний облік здійснюється із дотриманням загальних вимог. Недоліків та помилок у вивченій документації за досліджуваний період не виявлено.

РОЗДІЛ ІІІ
УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ТОВАРІВ

Удосконалення бухгалтерського обліку має на меті поліпшити якість вихідної інформації, на основі якої не лише приймаються внутрішні управлінські рішення, а й відобразити реальний фінансовий та майновий стан суб'єкта звітування перед зовнішніми користувачами: інвесторами, банками, податковою службою, контролюючими органами місцевого та державного рівнів тощо. Для ПРАТ «Олександрівський хлібозавод» це є надзвичайно актуально, адже через задекларований вид діяльності, підприємство складає суспільний інтерес. На досліджуваній ділянці обліку ми вбачаємо за необхідне внести ряд пропозицій, які мають на меті поліпшити процес формування облікових даних, який визначається впливом заходів організаційного та методичного характеру (рис. 3.1).

Для забезпечення скорочення часу для виписки й обробку товарно-транспортних накладних та виписаних на їх основі приймальних квитанцій організацій-покупців пропонуємо ліквідувати недоліки типової форми ТТН – 1 (хліб), увівши окремі доповнення до її форми (додаток А). Враховуючи форму звичайної товарно-транспортної накладної для перевезення вантажів автомобільним транспортом [41] та порівнявши їх форми можна зробити висновок, що серед загальних позицій недостатньо уваги приділяється операціям з руху тари під готовою продукцією. Є такі ситуації, коли хлібопродукцію потрібно терміново вивантажити, але до цього водії ніколи не залишати тару у вантажоодрежвувача, що лише продовжує час на відвантаження. Ми пропонуємо додати спеціальні колонки, які відображали не лише рух готової продукції (відвантаженої та прийнятої для реалізації), а й відвантаженої, прийнятої, неприйнятої, повернутої тари. Тара теж є матеріальною цінністю і якщо не

слідкувати в оперативному обліку за її рухом у процесі реалізації можуть виникнути нестачі. У формі удосконаленої накладної також потрібно передбачити крім товарів ще й витрати на перевезення, у сумі без ПДВ, ПДВ та на загальну вартість. До цього це реквізит не застосовувався, бо вартість транспортування в межах міста (до 10 км) включався до вартості готової продукції.



Рис. 3.1. Напрями удосконалення обліку та оподаткування операцій з реалізації продукції та товарів для ПРАТ «Олександрівський хлібозавод»

Форма товарно-транспортної накладної повинна бути придатна для легкого заповнення приймальної квитанції вантажоодержувачем. Це дозволить швидко складати та обробляти первинні документи, дасть змогу забезпечити

відповідність даних товарнотранспортних накладних і квитанцій організацій-покупців, тим більше, коли на декілька накладних виписується одна квитанція.

У процесі реалізації товарів замість виписування накладних та рахунків-фактур доцільніше було б оформляти Накладну-рахунок на відпуск товарно-матеріальних цінностей, яку слід виписувати в трьох примірниках, один з яких має залишається на підприємстві, а два інших мають видаватися покупцеві, з яких один примірник використовується для оприбуткування цінностей, що надходять на склад, а інший – разом з платіжним дорученням передається в обслуговуюче відділення банку з метою оплати. Накладна-рахунок має об'єднати основні реквізити тих документів, які вона заміняє, а саме найменування, місце знаходження і банківські реквізити відвантажувача і одержувача товарів, підставу для відпуску, ціну, суму до оплати. Об'єднання документів в одну форму дозволять скоротили документопотік.

Крім того, на нереалізовану продукцію, яка підлягає повторній доробці потрібно оформляти відповідний документ, яким можна одночасно і зняти з обліку непридатну для збуту хлібопродукцію та продовольчі товари, а з іншого боку передати її для доробки на завод, якщо її можна повторно використати як зворотні відходи. Ті нереалізовані товари, які знімаються з продажу через втрату їх придатності варто утилізувати. Розроблена нами форма документу наведена у додатку Б. Форма передбачає реквізити для зазначення причин списання за напрямами її використання. Акт потрібно скласти у двох примірниках: один для завідувача магазину, з під звіту якого списуються цінності та завідувача виробництвом – кому надходять продукція в якості зворотних відходів. Форма придатна для бухгалтерської обробки, адже в ній можна проставити кореспонденції рахунків. Обидві форми надійдуть до бухгалтерії, проте в різний строк: від магазину разом з товарним звітом періодично в міру звітування один раз в три дні, від завідувача виробництва – у міру здачі виробничого звіту –

щоденно. Одночасно наявних осіб вистачає для посвідчення утилізації товарів комісією.

Особливої уваги потребує також форма Товарного звіту, оскільки його будова не дозволяє застосовувати аналітичний розріз за товарними групами, тому пропонуємо застосовувати оновлений формат звіту, який наведений у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Удосконалена форма товарного звіту для фірмового магазину ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»

Назва підприємства / код ЄДРПОУ	ТОВАРНИЙ ЗВІТ	№ документу	Дата документу	Період звітування
ПРАТ «Олександрійський хлібозавод», 00378738		125	07.09.2023	05-07.09.2023

Матеріально-відповідальна особа: *завідувач магазином, Семененко Оксана Андріївна*

Документ		Господарські операції	Сума, грн.			
				у тому числі		
№	Дата		Всього	готова продукція	покупні товари	тара
Залишок на початок:			*12900,50*	*100,50*	*12350,00*	*450,00*
Надходження товарів / тари						
445	*05.09*	*Від хлібозаводу*	*10200,00*	*10000,00*		*200,00*
250	*06.09*	*Від хлібозаводу*	*9700,00*	*9500,00*		*200,00*
261	*07.09*	*Від ТОВ «Солодкий світ»*	*9527,25*		*9077,25*	*450,00*
277	*07.09*	*Від хлібозаводу*	*9940,00*	*9740,00*		*200,00*
Разом:			*39367,25*	*29240,00*	*9077,25*	*1050,00*
Вибуття товарів / тари						
302	*05.09*	*Продаж товарів готівкою*	*12525,75*	*9500,00*	*3025,75*	
303	*05.09*	*Продаж товарів через термінал*	*727,00*	*475,00*	*252,00*	
304	*06.09.*	*Продаж товарів готівкою*	*10836,00*	*9010,00*	*1826,00*	
305	*06.09*	*Продаж товарів через термінал*	*560,50*	*450,50*	*110,00*	
306	*07.09*	*Продаж товарів готівкою*	*12501,00*	*9253,00*	*3248,00*	
307	*07.09*	*Продаж товарів через термінал*	*614,65*	*462,65*	*152,00*	
268	*07.09*	*Повернення тари*	*1060,00*			*1060,00*
269	*07.09*	*Списання непридатних до продажу товарів*	*86,50*		*86,50*	
270	*07.09*	*Повернення на переробку*	*78,00*	*78,00*		
Разом:			*38989,40*	*29229,15*	*8700,25*	*1060,00*
Залишок на кінець:			*13278,35*	*111,35*	*12727,00*	*440,00*

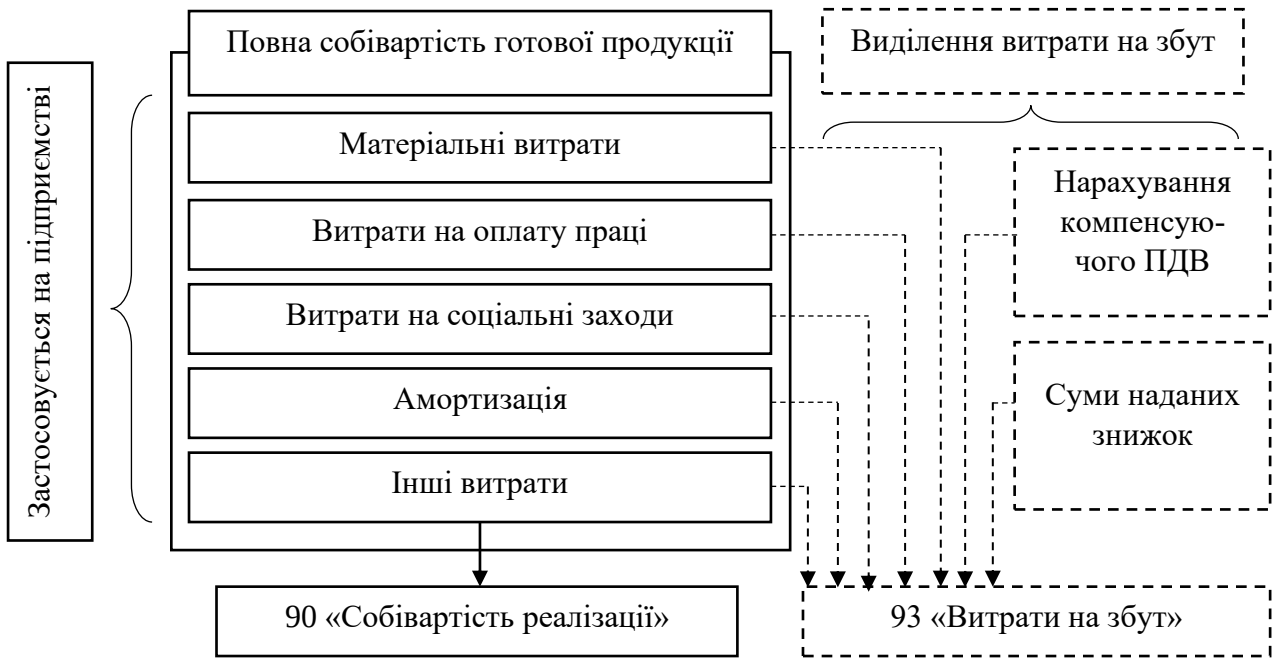
Матеріально відповідальна особа _____ *Семененко Оксана Андріївна*

(підпис)

Отримані дані на основі ведення Товарного звіту саме запропонованої нами формі вирішує поставлене завдання та дозволяє відслідкувати за якими операціями відбулись рух готової продукції, товарів у розрізі яких груп та прив'язати рух тари, до поставок за датами. Така інформація дозволить згрупувати дані для побудови аналітичних таблиці для прийняття рівень доцільності розвивати торгівлю тими чи іншими групами товарів, а також при потребі здійснювати більш глибше групування даних.

Що стосується обліку процесу реалізації, то, як вже зазначалось, в товаристві не передбачено рахунку 93 «Витрати на збут», а ціна на хліб включає при її розрахунку суму витрат на транспортування готової продукції в межах міста та до фірмового магазину. Разом з тим деякі покупці – суб'єкти господарювання приїжджають за продукцією на своєму автотранспорті. Тому застосовувати до них продаж продукції за тими ж цінами не зовсім коректно. Тому варто переглянути ціни на продукцію та розробити прайс-листи саме для покупців – юридичних осіб без включення відповідного тарифу на доставку. У такому разі фактичні витрати на доставку слід відносити на рахунок з обліку витрат на збут (рис. 3.2). На основі отриманих даних можна буде реально прорахувати такі показники як валовий прибуток (прибуток від реалізації) та контролювати поведінку витрат за змінами їх складових.

Продовольчі товари та хліб пов'язані з коротким строком придатності, тому дотриманням термінів реалізації є надзвичайно важливими. Це питання варто врахувати при організації обліку та операцій з оподаткування. По-перше, для стимулювання продажу наприкінці робочого дня необхідно знижувати не лише націнку, й ціну. У короткостроковому діапазоні і відносно незначної кількості товарів, які повертати та переробляти на повторну сировину це теж означає витрати для підприємства. Тому ми вважаємо, що необхідно застосовувати знижку. Суми наданих знижок варто відносити до витрат на збут.



Умовні позначення:

———— – фактичне застосування

---------- – пропозиція до застосування

Рис. 3.2. Запровадження обліку витрат на збут в ПРАТ «Олександрівський хлібозавод»

При цьому у бухгалтерському обліку потрібно оформляти записи належним чином:

– запровадити форму наказу на продаж товарів зі знижками (додаток В);

– застосування специфічних кореспонденцій (таблиця 3.2).

У наказі потрібно чітко передбачити такі основні критерії:

Назва номенклатурної групи та окремих товарних позицій, до яких застосовуються знижки;

– Розмір спеціальних знижок;

– Час застосування та відносно яких товарних партій;

– Дата введення наказу в дію;

– Закріплення відповідальних осіб за контроль операцій з уцінки товарів.

Продаж товарів і готової продукції зі знижками має певні нюанси, які пов’язані з оподаткуванням, точно так, які і списання продукції, використаної не за призначенням. До таких же операцій можна віднести і списання у результаті псування, і донарахування сум ПДВ, нарахованих у якості компенсуючих зобов’язань. Оскільки ці витрати підприємство несе у процесі реалізації, тому необхідно перелічені випадку відображати саме у складі витрат на збут, що ми показали на прикладі операції № 6 таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Відображення в бухгалтерському обліку реалізації товарів зі знижками та їх оподаткування

№ з/п	Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума
		дебет	кредит	
1	Застосування знижок на товари в межах суми нарахованої торгової націнки	285	282	15,00
2	Відображено уцінку на товар нижче собівартості	946	282	37,00
3	Отримано готівку від реалізації з урахуванням знижки	301	702	133,00
4	Нараховано ПДВ, виходячи із фактичної ціни продажу з урахуванням знижки	702	641	22,17
5	Списано реалізований товар	902	282	133,00
6	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ, нараховані на різницю вартості товару	949 (93)	641	84,40
7	Списано на фінансові результати: – доходи від реалізації товарів	702	791	110,83
	– собівартість реалізованих товарів	791	902	133,00
	– втрати від знецінення запасів	791	946	37,00
	– інші операційні витрати	791	949	84,40

Оскільки реалізація готової продукції та товарів відбувається через фірмовий магазин, тому необхідно більш коректніше підійти до відображення господарських операцій саме із застосуванням внутрішньогосподарських розрахунків. Для цього звичний комплекс проведень для досліджуваного підприємства щодо продажу фактично відрізнятиметься (таблиця 3.3) з введенням операцій із застосуванням рахунку 377 «Розрахунки з різними

дебіторами» та 683 «Розрахунки за внутрішніми операціями». Такий спосіб відображення реалізації підходить тим, що необхідно чітко розподіляти дохід від продажу продукції та зароблену націнку, що методично вірно шляхом обліку доходів і витрат на відповідних рахунках.

Таблиця 3.3

Відображення реалізації продукції та товарів через фірмовий магазин для ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»

№ з/п	Зміст операцій	Діючий порядок		Пропозиція	
		Кореспондуючі рахунки		Кореспондуючі рахунки	
		дебет	кредит	дебет	кредит
Облік реалізації на заводі					
1	Відвантажено хліб у фірмовий магазин	282	261	377	701
2	Нараховано ПДВ	–	–	701	641
3	Списано відвантажену продукцію за собівартістю	–	–	901	261
4	Отримано виручку з магазину	–	–	311	377
5	Списано на фінансові результати: – доходи від реалізації продукції	–	–	701	791
	– собівартість реалізації	–	–	791	901
Облік реалізації у магазині					
1	Передано хліб у магазини	282	261	282	261
2	Націнено товарну продукцію у магазині	282	285	282	285
3	Отримано готівкову виручку	301	702	301	702
3а	Здано готівку в банк для зарахування на рахунок хлібопідприємства	311	301	683	301
4	Отримано виручку за розрахунками через платіжні термінали	333	702	333	702
5	Зараховано грошові кошти за розрахунками через платіжний термінал	311	333	683	333
6	Відображено банківську комісію	92	333	92	333
7	Нараховано ПДВ	702	641.1	702	641.1
8	Списано реалізовану готову продукцію за цінами продажу	902	282	902	282
9	Списано торгову націнку, яка припадає на реалізовані товари	(902)	(285)	(902)	(285)
10	Списано на фінансові результати: – доходи від реалізації товарів	702	791	702	791
	– собівартість реалізованих товарів	791	902	791	902

Пріоритетним напрямом удосконалення діючої практики обліку в контексті формування системи інформаційної підтримки управління реалізацією товарів є також деталізація показників продажу для забезпечення накопичення інформації щодо отриманих доходів, здійснених витрат і фінансових результатів. Аналітичну деталізацію інформації щодо продажу товарів для визначення фінансових результатів, доходів і витрат на торговельних підприємствах пропонується здійснювати за такими критеріями:

1) спрямованість інформаційних потоків (зовнішні, внутрішні);

2) об'єкти аналітики, товарні групи, товарні позиції, трендові компанії.

З огляду на те, що підприємство, згідно з діючим законодавством, має право самостійно приймати рішення щодо ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього і нижчих порядків, вважаємо за доцільне ввести рахунки третього порядку до рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів»:

– 7021 «Дохід від реалізації товарної готової продукції»,

– 7022 «Дохід від реалізації покупних товарів»,

– 7023 «Дохід від реалізації товарів зі знижками».

Це дозволить отримати достатню деталізацію інформації в бухгалтерському обліку щодо результатів продажу товарів, але й дасть можливість організувати дієву систему управлінського обліку та внутрішньої звітності на підприємстві, суттєво підвищити якісний рівень внутрішнього контролю й аналізу товароруху.

Щодо оподаткування операцій з реалізації хліба, то ми вбачаємо за необхідне на підприємстві впорядкувати окремі норми, які безпосередньо впливають на застосування до таких операцій компенсуючих зобов'язань з ПДВ:

1. Розробити та затвердження норми списання нереалізованої продукції / товарів через втрату якості за плином терміну придатності. Якщо цього не зробити, то вся вартість списаної продукції, а не її понад нормативної частини, є базою для нарахування ПДВ;

2. Здійснювати моніторинг цін на продукцію / товари, контроль та порівняння звичайних цін та фактичного їх рівня. Це необхідно для того, щоб не було фатів продажу за нижчими цінами, бо це тягне за собою зниження бази оподаткування ПДВ. Для цього у Податкові накладній у нижній частині за позиціями відвантажених товарів слід поряд із фактичною ціною вказувати звичайну ціну для таких поставок і цим самим обґрунтувати базу оподаткування (додаток В). У протилежному випадку на суму відхилення можна своєчасно виписати додаткову податкову накладну та зафіксувати ПДВ з різниці від звичайної ціни, тим самим уникнути нарахування штрафних санкцій;

3. Передбачення системи знижок, що має безпосередній вплив на визначення бази нарахування податкових зобов'язань компенсуючого характеру;

4. Оподаткування ПДВ операцій з реалізації та списання та оформлення операцій додатковими податковими накладними.

Якщо підприємство реалізує продукцію за цінами, які не є нижче звичайних, списує втрати і псування товарів, то виписується податкова накладна на загальних підставах, а протилежному випадку потрібно виписувати дві податкові накладні за такими операціями (рис. 3.3), а при поверненні продукції на хлібозавод – коригувати виписану раніше накладну. На рисунку скомпоновано усі випадки, при яких у підприємства-продавця виникають податкові зобов'язання, та за якими необхідно сформувати та зареєструвати у єдиному реєстрі податкових накладних відповідні накладні.

Особливими випадками є ті, що стосуються реалізації продукції зі знижками, тобто за цінами, які є нижчими від звичайної ціни. У цьому разі продавець відповідно до п. 188.1 Податкового кодексу [28] повинен нарахувати ПДВ з бази оподаткування, що є не нижчою за звичайну ціну на таку готову продукцію. За таких обставин продавець повинен врахувати, зокрема, таке:

згідно з п. 15 Порядку № 1307 [44] продавець складає дві податкові накладні: одну – на суму, розраховану виходячи з фактичної ціни постачання, іншу –

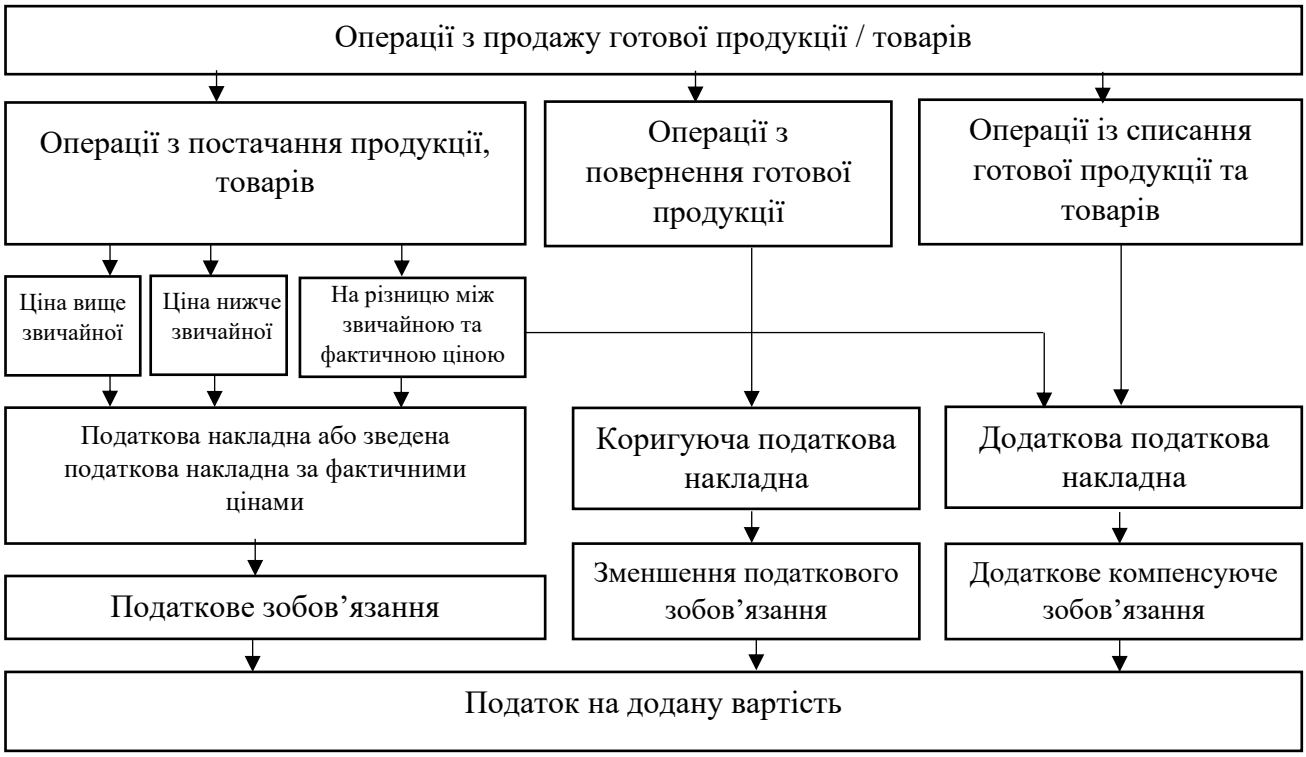


Рис. 3.3. Схема формування та оформлення податкових зобов'язань з ПДВ за операціями з продажу готової продукції та товарів

на суму, розраховану виходячи з перевищення звичайної ціни над фактичною ціною, або може скласти не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведену податкову накладну з урахуванням сум податку, розрахованих виходячи з перевищення бази оподаткування над фактичною ціною, визначених окремо за кожною операцією з постачання товарів. У податковій накладній (у тому числі зведеній), складеній на суму такого перевищення, робиться позначка відповідно до п. 8 цього Порядку [44] (15 – «Складена на суму перевищення бази оподаткування, визначеної відповідно до статей 188 і 189 Податкового кодексу України, над фактичною ціною постачання»). Така податкова накладна отримувачу (покупцю) не надається. При цьому у рядках такої накладної, відведених для зазначення даних покупця, постачальник (продавець) зазначає власні дані;

– відповідно до п. 3 Порядку № 1307 [44] усі податкові накладні, у тому числі накладні, особливості заповнення яких викладено в пунктах 9-15 та 19 цього Порядку, підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, та за формою, чинною на день такої реєстрації;

– згідно з п. 8 Порядку № 1307 при складанні податкових накладних, особливості заповнення яких викладено в пунктах 10-15 цього Порядку [44], у верхній лівій їх частині у графі «Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з причини» робиться позначка «Х» та зазначається тип причини. У разі коли платник ПДВ продає самостійно виготовлену ним готову продукцію за ціною, що є нижчою від звичайної ціни, він зазначає такий тип причини: 15 – «Складена на суму перевищення бази оподаткування, визначеної відповідно до статей 188 і 189 Податкового кодексу України, над фактичною ціною постачання»;

– відповідно до п. 16 Порядку № 1307 [44] у розділі Б у призначеній для відображення номенклатури товарів/послуг постачальника (продавця) графі 2 другої податкової накладної потрібно також зазначити: «перевищення бази оподаткування, визначеної відповідно до статей 188 і 189 Податкового кодексу України, над фактичною ціною постачання».

За таких обставин постачальник (продавець) повинен виписати не одну, а дві податкові накладні, при цьому він повинен враховувати, зокрема, таке:

– перша податкова накладна складається на суму, розраховану виходячи з фактичної ціни постачання реалізованих товарів (п. 15 Порядку № 1307 [44]);

– друга податкова накладна виписується на суму, розраховану виходячи з перевищення звичайної ціни над фактичною ціною. Друга податкова накладна отримувачу (покупцю) не надається, хоча її, як і першу податкову накладну, потрібно зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних (пункти 3 та 15 цього Порядку [44]).

Саме у таких умовах можна досягти раціоналізації облікового процесу, що лежить в основі підвищення ефективності роботи бухгалтера. Від створення ефективної системи підготовки облікових даних із метою оподаткування на рівні підприємства залежить як якість інформації, що надходить до державної фіскальної служби, так і фінансовий стан самого підприємства. Внесені пропозиції сприятимуть підвищенню ефективності відображення реалізації товарів в обліковій системі підприємства роздрібної торгівлі і забезпечать формування релевантної інформації для прийняття ефективних і своєчасних управлінських рішень за кожним напрямом продажу.

ВИСНОВКИ

Досліджуючи особливості обліку і оподаткування операцій з реалізації готової продукції та товарів на прикладі ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» нами були зроблені наступні висновки:

1. Бухгалтерський облік збуту готової продукції та товарів має забезпечити контроль за точністю та об'єктивністю інформації про основні показники діяльності – обсяги товарообороту, доходу як джерела покриття витрат обігу та отримання прибутку. Оскільки доходи від реалізації є джерелом нарахування податків, то облікова інформація необхідна також і для податкового контролю щодо коректності формування сум зобов'язань, своєчасності та повноти їх сплати.

2. ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» займається виробництвом хліба, забезпечуючи потреби населення адміністративного району. Підприємство добре забезпечено виробничими ресурсами, але неефективно їх використовує, про що свідчать показники низької продуктивності праці та капіталовіддачі. Стан основних засобів незадовільний через низький рівень їх придатності та застарілість. Через збитковість підприємство не має коштів для проведення інвестицій.

3. За роки дослідження діяльність зі збиткової стала прибуткова, але з низьким рівнем окупності. Реалізації продукції та покупних товарів приносить підприємству доходи із рентабельністю в 38,6% , але необхідність покриття інших витрат операційної діяльності повністю нівелюють зароблені доходи. Як наслідок сума чистого прибутку при обороті в 943тис. грн. досягає лише 19 тис. грн. Фінансовий стан є незадовільним та нестійким. Товариство знаходиться в зоні великого фінансового ризику. Товариство не має достатнього рівня платоспроможності, значення показників фінансової незалежності не відповідають оптимальному значенню. Єдиний канал отриманих доходів від

реалізації підприємство фінансує утримання персоналу, загальногосподарські витрати та інші витрати операційної діяльності. Тому підприємству потрібно розвивати інші напрями та види діяльності.

4. Бухгалтерський облік на підприємстві організовано за варіантом створення штатної посади головного бухгалтера. Така форма організації облікового процесу відповідає для підприємств, як складають суспільний інтерес. ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» є платником на загальній системі оподаткування. До особливостей облікового процесу належить складання звітності за міжнародними стандартами. Облікова політика товариства протягом 2018-2022 рр. була незмінною і затверджена наказом по товариству від 05.02.2018 року № 5-А. Цим розпорядчим документом визначені правила обліку на ділянках необоротних активів, запасів, грошових коштів, дебіторської заборгованості, зобов'язань, оренди активів, доходів і витрат. Документообіг на підприємстві регулюється відповідними організаційно-розпорядчими документами, виданими посадовим особам у межах наданих їм повноважень. Для узагальнення даних на підприємстві розроблений робочий план рахунків.

5. Операцій з реалізації продукції та товарів охоплюють декілька об'єктів бухгалтерського обліку, які мають різну економічну суттю та відображаються на своїх рахунках бухгалтерського обліку. Аналізуючи стан бухгалтерського обліку операцій з продажу продукції, товарів та їх оподаткування в ПРАТ «Олександрійський хлібозавод» можна зробити висновок, що первинний, зведений та синтетичний облік здійснюється із дотриманням загальних вимог. Недоліків та помилок у вивченій документації за досліджуваний період не виявлено.

6. З метою поліпшення процесу формування облікових даних, який визначається впливом заходів організаційного та методичного характеру:

– запропоновано внести окремі доповнення до типової форми ТТН – 1 (хліб), додавши реквізити для відображення руху тари під готовою продукцією. Тара

теж є матеріальною цінністю і якщо не слідкувати в оперативному обліку за її рухом у процесі реалізації можуть виникнути нестачі. У формі удосконаленої накладної також потрібно передбачити крім товарів ще й витрати на перевезення, у сумі без ПДВ, ПДВ та на загальну вартість. У такому вигляді форма ТТН – 1 (хліб) буде придатною для заповнення приймальної квитанції вантажоодержувачем:

– обґрунтовано замість виписування накладних та рахунків-фактур застосовувати Накладну-рахунок на відпуск товарно-матеріальних цінностей, яку слід виписувати в трьох примірниках, один з яких має залишається на підприємстві, а два інших мають видаватися покупцеві, з яких один примірник використовується для оприбуткування цінностей, що надходять на склад, а інший – разом з платіжним дорученням передається в обслуговуюче відділення банку з метою оплати;

– необхідно охопити документуванням процес повернення для повторної обробки придатного хліба, який був нереалізований у строки. Розроблена нами форма Акту передбачає реквізити для зазначення причин списання за напрямами її використання. Документ потрібно скласти у двох примірниках: один для завідувача магазину, з під звіту якого списуються цінності та завідувача виробництвом – кому надходять продукція в якості зворотних відходів. Форма придатна для бухгалтерської обробки, адже в ній можна проставити кореспонденції рахунків. Одночасно наявних осіб вистачає для посвідчення утилізації товарів комісією.

– удосконалено форму Товарного звіту із застосуванням аналітичного розрізу залишків та товарообороту за товарними групами. Сформовані таким чином дані дозволяють відслідкувати за якими операціями відбулись рух готової продукції, товарів у розрізі яких груп та прив’язати рух тари, до поставок за датами;

– передбачено застосування рахунку 93 «Витрати на збут», але при цьому переглянути відпускну ціну на хліб, оскільки у тариф включається транспортування в межах міста (до 10 км). Деякі покупці – суб'єкти господарювання приїжджають за продукцією на своєму автотранспорті і застосовувати однакові ціни некоректно. Переглянувши ціни, потрібно розробити прайс-листи з та без транспортного тарифу на доставку необхідно Крім транспортних витрат є ще інші підстави вести рахунок: відносити суму наданих знижок покупцям наприкінці терміну придатності та нарахування компенсуючих зобов'язань з ПДВ.

– обґрунтовувати надані знижки на підприємстві потрібно шляхом запровадження форми наказу на продаж товарів зі знижками та застосуванням специфічних кореспонденцій із застосуваннм рахунку 93 «Витрати на збут»;

– відкоригувати бухгалтерські проведення продажу готової продукції через власний магазин із застосуванням рахунків 377 «Розрахунки з різними дебіторами» та 683 «Розрахунки за внутрішніми операціями». Вказаний нами спосіб відображення реалізації підходить тим, що необхідно чітко розподіляти дохід від продажу продукції та зароблену націнку, що методично вірно шляхом обліку доходів і витрат на відповідних рахунках;

– поглибити деталізацію інформації щодо продажу товарів для визначення фінансових результатів, увівши рахунки третього порядку до рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів»: 7021 «Дохід від реалізації товарної готової продукції», 7022 «Дохід від реалізації покупних товарів», 7023 «Дохід від реалізації товарів зі знижками». Це дозволить організувати дієву систему управлінського обліку та внутрішньої звітності на підприємстві, суттєво підвищити якісний рівень внутрішнього контролю й аналізу товароруху.

7. Щодо оподаткування операцій з реалізації хліба, то ми вбачаємо за необхідне на підприємстві впорядкувати окремі норми, які безпосередньо впливають на застосування до таких операцій компенсуючих зобов'язань з ПДВ:

– розробити та затвердження норми списання нереалізованої продукції / товарів через втрату якості за плином терміну придатності. Якщо цього не зробити, то вся вартість списаної продукції, а не її понад нормативної частини, є базою для нарахування ПДВ;

– здійснювати моніторинг цін на продукцію / товари, контроль та порівняння звичайних цін та фактичного їх рівня. Це необхідно для того, щоб не було фатів продажу за нижчими цінами, бо це тягне за собою зниження бази оподаткування ПДВ. Для цього у Податкові накладній у нижній частині за позиціями відвантажених товарів слід поряд із фактичною ціною вказувати звичайну ціну для таких поставок і цим самим обґрунтувати базу оподаткування. У протилежному випадку на суму відхилення можна своєчасно виписати додаткову податкову накладну та зафіксувати ПДВ з різниці від звичайної ціни, тим самим уникнути нарахування штрафних санкцій;

– передбачення системи знижок, що має безпосередній вплив на визначення бази нарахування податкових зобов’язань компенсуючого характеру;

– оподаткування ПДВ операцій з реалізації та списання та оформлення операцій додатковими податковими накладними.

Внесені пропозиції сприятимуть підвищенню ефективності відображення реалізації товарів в обліковій системі підприємства роздрібної торгівлі і забезпечать формування релевантної інформації для прийняття ефективних і своєчасних управлінських рішень за кожним напрямом продажу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Александрова Є.Д., Безручук С.Л. Облік запасів згідно національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Житомирська політехніка. 2018. URL: https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/12/599.pdf (дата звернення 07.09.2023 р.).

2. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік в галузях економіки: Навчальний посібник. 2-ге вид. К.: Центр учбової літератури, 2010. 392 с.

3. Білецька Н.В., Кокуца Є.Д., Шевчук Т.В., Обертинський С.А. Напрями вдосконалення обліку і звітності в оподаткуванні суб'єктів підприємництва в Україні: Матеріали п'ятнадцятої всеукраїнської практично-пізнавальної конференції «Наукова думка сучасності і майбутнього» (27.11-7.12.2017р.), Дніпро. 2017. Ч. 1. С. 54-56. URL: https://naukam.triada.in.ua/index.php/konferentsiji/45-p-yatnadtsyata-vseukrajinska-praktichno-piznavalna-internet-konferentsiya/271-napryami-vdoskonalennya-obliku-i-zvitnosti-v-opodatkuvanni-sub-ektiv-pidpriemnitstva-v-ukrajini (дата звернення 19.08.2023 р.).

4. Букало Н.А., Кальчук К.Ю. Вдосконалення бухгалтерського обліку і системи контролю на підприємстві. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2017. № 13. С. 1316-1319. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/13_ukr/219.pdf (дата зверення 25.08.2023 р.).

5. Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві: навч. посіб. / Г.В. Блакита, І.О. Гладій, О.М. Дзюба, О.Т. Бровко. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 288с.

6. Бухгалтерський облік : основи ведення і методологія [Текст] : Навчальний посібник / В.С. Уланчук, Н.І. Загребельна, Г.Ю. Аніщенко, Г.Л. Бурляй; за заг. ред. В.С. Уланчука. Умань : Уманське комунальне видавничо-поліграфічне підприємство Черкаської обласної ради, 2015. 520 с.

7. Голов С.Ф., Костюченко В.М.. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник. К.: Лібра, 2001. 840 с.

8. Голов С.Ф. Чи перешкоджає П(С)БО 16 «Витрати» економічній роботі на підприємстві? Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 5. С. 3–10.

9. Занько Б. Готова продукція: особливості обліку. Дебет-Кредит. URL: https://news.dtkt.ua/accounting/individual-transactions/42876-gotova-produkciia-osoblivosti-obliku (дата звернення 29.08. 2023 р.).

10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291. База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99 (дата звернення 01.06. 2023 р.).

11. Кащенко Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів на підприємствах торгівлі. Економіка і суспільство. 2016. № 7. С. 921-925. URL: https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/06/Ekonomika-i-suspilstvo-7-2016.pdf#page=921 (дата звернення 15.06.2023 р.).

12. Кучеренко Т.Є., Уланчук В.С., Шайко О.Г. Звітність підприємств: підручник. К.: Знання, 2008. 492 с.

13. Левкович О. В., Калашнікова Ю. М. Фінансова стійкість як передумова інноваційного розвитку підприємства. Ефективна економіка. 2021. № 4. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8776 (дата звернення: 06.11.2023 р.).

14. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. №2 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07 (дата звернення 01. 07. 2023 р.).

15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»: Міжнародний документ від 01. 01. 1976 р. База даних Законодавство України. ВР

України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021 (дата звернення 12.08. 2023 р.).

16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності»: міжнародний документ від 01.01.2012 р. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення 22.07.2023 р.).

17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»: міжнародний документ від 01.01.2012 р. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення 25.07.2023 р.).

18. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід»: міжнародний документ від 01.01.2012 р. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text (дата звернення 25.07.2023 р.).

19. Національне (положення) стандарт бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення 06.09.2023 р.).

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість: наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1099р. № 237 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text (дата звернення 16.06.2023 р.).

21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1099р. № 290 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text (дата звернення 18.06.2023 р.).

22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1099р. № 318 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення 20.06.2023 р.).

23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99 (дата звернення 25.06.2023 р.).

24. Оляднічук Н.В. Інформаційні системи в бухгалтерському обліку // Вісник Уманського національного університету садівництва (Серія: Економічні науки): збірник наукових праць. Умань, 2016. Випуск 88(2). С.199–204.

25. Островерха Р.Е. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку: організаційний аспект Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування. 2017. Вип. 1 С. 167-175. URL: https://core.ac.uk/download/pdf/268452951.pdf (дата звернення: 30.08.2023 р.).

26. Петришина Н.С., Перун Н.С. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації. Наука й економіка. 014. Вип. 1. С. 49-52. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nie_2014_1_9 (дата звернення 15.06.2023 р.).

27. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11 (дата звернення 16.06.2023 р.).

28. Податковий кодекс України: кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/stru#Stru (дата звернення 19.07.2023 р.).

29. Поддєрьогін А. М. Податок на додану вартість та його вплив на діяльність суб'єктів підприємництва. Фінанси України: фаховий журнал. 2010. № 5. С. 48–57.

30. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95 (дата звернення 07.10.2023 р.).

31. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.1999 р. № 996–XIV (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14 (дата звернення 11.06. 2023р.).

32. Про встановлення повноважень органів виконавчої влади та виконавчих органів міських рад щодо регулювання цін (тарифів): Постанова Кабінету Міністрів України від 25.12.1996 р. № 1548. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://ips.ligazakon.net/document/KP961548?an=378 (дата звернення 22.08.2023 р.).

33. Про затвердження спеціалізованої форми первинного обліку товарно-транспортної накладної та Інструкції про порядок заповнення, застосування спеціалізованої товарно-транспортної накладної на відпуск хлібобулочних виробів: наказ Міністерства аграрної політики України від 06.06.2021 р. № 153. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0920-01#Text (дата звернення 28.09.2023 р.).

34. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: закон України від 06.07.1995р. № 265/95-ВР. База даних Законодавство України. ВР України. URL: URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=265%2F95-%E2%F0 (дата звернення 16.07.2023 р.).

35. Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість: наказ Міністерства фінансів України від 01.07.1997р. № 141. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97#Text (дата звернення 20.08.2023 р.).

36. Про затвердження Інструкції про облік роздрібного товарообороту і товарних запасів: наказ Міністерства статистики України від 28.12.1996р. № 389. База даних Законодавство України. ВР України. URL: URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0013-97 (дата звернення 20.08.2023 р.).

37. Про затвердження Інструкції про порядок визначення роздрібних цін на товари народного споживання в підприємствах роздрібної торгівлі і громадського харчування: наказ Міністерства зовнішніх економічних зв'язків і торгівлі України від 04.01.1997 р. № 2. База даних Законодавство України. ВР України. URL: URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0004-97#Text (дата звернення 08.08.2023 р.).

38. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства Фінансів України від 10.01.2007 № 2. База даних Законодавство України. ВР України. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text (дата звернення 19.06.2023 р.).

39. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України 29.12.2000р. № 356. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text (дата звернення 09.07.2023 р.).

40. Про затвердження Положення про форму та зміст розрахункових документів/електронних розрахункових документів, Порядку подання звітності, пов'язаної із використанням книг обліку розрахункових операцій (розрахункових

книжок), форми № ЗВР-1 Звіту про використання книг обліку розрахункових операцій (розрахункових книжок): наказ Міністерства фінансів України від 21.01.2016 р. № 13. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0220-16#Text (дата звернення 19.07.2023 р.).

41. Про затвердження правил перевезень вантажів автомобільним транспортом України: наказ Міністерства транспорту України від 14.10.1997 № 363. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0128-98#n1161 (дата звернення)

42. Про затвердження Правил роздрібної торгівлі продовольчими товарами: наказ Міністерства економіки та з питань Європейської інтеграції України від 11.07.2003 р. № 185. База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0628-03 (дата звернення 27.06.2023 р.).

43. Про затвердження спеціалізованої форми первинного обліку товарно-транспортної накладної та Інструкції про порядок заповнення, застосування спеціалізованої товарно-транспортної накладної на відпуск хлібобулочних виробів: наказ Міністерства аграрної політики України від 06.06.2001 № 153. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0920-01#Text (дата звернення 23.06.2023 р.).

44. Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної: наказ міністерство фінансів України від 31.12.2015р. № 1307. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#Text (дата звернення 18.08.2023 р.).

45. Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів: Закон України від 23.12.1997 р. № 771/97-ВР. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/771/97-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення 01.10.2023).

46. Про товарно-транспортну накладну ф. N 1-ТТН (хліб): лист Державного департаменту продовольства міністерства аграрної політики України від 26.04.2002 р. № 15-7-34/16. Правова база сайту Uteka.ua. URL: https://pravo.uteka.ua/doc/pro-tovarno-transportnu-nakladnu-f-n-1-ttn-xlib (дата звернення 20.07.2023 р.).

47. Про ціни та ціноутворення: закон України від 21.06.2012 р. № 5007-VI. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5007-17#Text (дата звернення 26.06.2023 р.).

48. Сидоренко О.О. Облік та оподаткування реалізації готової продукції за цінами нижче звичайних цін. Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. 2018. Т. 23. Вип. 8(73). С. 182-186. URL: http://visnyk-onu.od.ua/journal/2018_23_8/38.pdf (дата звернення 20.10.2023 р.).

49. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ : Знання, 2012. 647с.

50. Сушальська Т. "Хлібні" ТТН: коли вони потрібні підприємцю. Все про бухгалтерський облік. 2021. № 32. URL.: https://gazeta.vobu.ua/archives/7940 (дата звернення 18.08.2023 р.).

51. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / М.Ф. Огійчук та ін. ; 6-е вид., перероб. і доп. Київ : Алерта, 2011. 1042 с.

52. Чабанюк О.М., Кузьмінська К.І. Облік і оподаткування у торгівлі та підприємствах ресторанного бізнесу. Навч. посіб. Алерта, 2019. 214 с.

53. Jeff Schmidt. Sales Revenue. Corporate Finance Institute website. URL: https://corporatefinanceinstitute.com/resources/accounting/sales-revenue/ (дата звернення 25.09.2023).

ДОДАТКИ

Додаток А

Удосконалена форма Товарно-транспортної накладної на відпуск готової продукції

ПРАТ «Олександрійський хлібозавод»
(підприємство, організація)
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ: *00378738*

ТОВАРНО-ТРАНСПОРТНА НАКЛАДНА
на відпуск хлібобулочних виробів

Серія *АА* N *102560* Дата: *20.06.2023*
примірник N *1*

Виробник (постачальник): ПРАТ «Олександрівський хлібозавод» Адреса: вул. Анатолія Кохана, буд. 11, м. Олександрія Код _____
Замовник (платник): Центральна міська лікарня м. Олександрії Адреса: Ярмакова вул. буд. 15, м. Олександрія Код _____
Одержувач: Центральна міська лікарня м. Олександрії Адреса: Ярмакова вул. буд. 15, м. Олександрія Код _____
Перевізник: власний транспорт виробника Автомобіль: GAZ 3302 Газель Номер: ВА 4201 АН П. І. Б. водія: Стеценко П.І.
Переадресування: м. Олександрія (до 10 км.)_____ подорожній лист N: –

ВІДОМОСТІ ПРО ВАНТАЖ

Найменування, сорт, марка	Маса одиниці продукції	Документ, ДСТУ	Термін реалізації	Час виготовлення	Ціна без ПДВ, грн. коп.	Штук у тарі	Відправлено тари	Відправлено, штук	Відправлено, кг	Сума без ПДВ, грн. коп.	Сума ПДВ, грн. коп.	Сума з ПДВ, грн. коп.	Прийнято тари	Прийнято, шт.	Неприйнято тари	Повернуто тари	Не прийнято, шт.
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**	**11**	**12**	**13**	**14**	**15**	**16**	**17**	**18**
Хліб Білий формовий 1 ґатунок	*0,600*	*ДСТУ-4583:2006*	*1 доба*	*07: 15*	*15,40*	*10*	*5*	*50*	*30*	*462,00*	*92,40*	*554,4*	–	*48*	*10*	–	*2*
Всього:	X	X	X	X	X	*10*	*5*	*50*	*30*	*462,00*	*92,40*	*554,4*	–	*48*	*10*	–	*2*

Інші витрати: *транспортування* Сума без ПДВ: 50,00 Сума ПДВ: *10,00* Всього до оплати: 60,00 грн. (шістдесят) грн.
(сума літерами)

Відпустив: *завідувач виробництва, Петрук Світлана Іванівна* (_____)
(посада, П. І. Б.) (підпис)

Матеріальні цінності до перевезення отримав _____ (_____) за довіреністю: серія ___ N _____, виданою платником: _____
(посада, П. І. Б.) (підпис)

Продукцію, не прийняту одержувачем, отримав *завідувач виробництва, Петрук Світлана Іванівна* (_____) Причини повернення: *перепічка*
(посада, П. І. Б.) (підпис)

ВАНТАЖНО-РОЗВАНТАЖУВАЛЬНІ ОПЕРАЦІЇ						Графік відправлення		Кількість абонентів	Пробіг у км
Завантаження засобами відправника			Розвантаження засобами одержувача			Повернення машини з рейсу			
Прибув	Вибув	Простій	Прибув	Вибув	Простій	Прибув	Час у рейсі		
08:20	08:34	–				09:00	1:00	1	25

«Продукція відповідає вимогам» нормативної документації
Контролер *Зав. харчоблоком Сидорчук Тетяна Анатоліївна* (_____)
П. І. Б.

Продукцію прийняв
Зав. харчоблоком Сидорчук Тетяна Анатоліївна (_____)
П. І. Б.

Дата та час формування ТТН: 20.06.2023 в час: 08.10.

Додаток Б

Розроблена форма первинного документу

на повернення та списання товарних запасів

Підприємство, код ЄДРПОУ	**АКТ на списання-повернення продукції товарів, нереалізованої в строки придатності**	Дата	№
ПРАТ «Олександрівський хлібозавод», 00378738		*20.06.2023*	*1*

Матеріально відповідальна особа: *завідувач магазином, Комар Тетяна Миколаївна*

(посада, ПІБ)

№ з/п	Номенклатурна група	Найменування продукції / товарів	Одиниці виміру	Кількість	Ціна реалізації з ПДВ, грн.	Вартість, грн.	Причина списання	Напрям використання	Кореспонденція рахунків	
									дебет	кредит
1	*Хлібобулочні вироби*	*Хліб Білий формовий 1 гатунок*	*Шт.*	*3*	*18,60*	*55,8*	*Завершення строку придатності*	*Повторне використання (перепічка)*	*251*	*2821*
2	*Товари*	*Бублики «Ванільні»*	*Уп.*	*1*	*35,50*	*35,50*	*Пошкодження цілісності в упаковці*	*утилізація*	*949*	*2822*
3	*Товари*	*Пряники глазуровані*	*кг*	*1,200*	*72,00*	*86,4*	*Завершення строку придатності*	*утилізація*	*949*	*2822*
	<…>									
Всього:						177,70				

Підписи відповідальних за списання осіб

Показник	Відпущено	Отримано	Дозволив	Перевірив
Посада	Завідувач магазином	Завідувач виробництвом	Головний технолог	Бухгалтер
ПІБ	*Семененко Оксана Андріївна*	*Петрук Світлана Іванівна*	*Комір Інні Володимирівна*	*Кардаш Тетяна Володимирівна*
Підпис	_____	_____	_____	_____

Додаток В

Приклад наказу керівника про застосування спеціальної знижки з метою продажу готової продукції в останні години її придатності

Приватне акціонерне товариство «Олександрійський хлібозавод»
НАКАЗ

01.12.2023 м. Олександрія № 01-б

Про застосування спеціальних знижок на готову продукцію

Для забезпечення вимог Законів України «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів», «Про захист прав споживачів» з метою стимулювання продажу продукції в останні терміни його придатності

НАКАЗУЮ:

1. Застосувати спеціальні знижки з метою стимулювання продажу продукції, яка швидко псується за номенклатурною групою хлібобулочних виробів:
– Хліб Білий формовий 1 ґатунок;
– Хліб чорний «Козацьки» 1 ґатунок;
– Батон подовий.
2. Розмір спеціальних знижок затвердити у розмірі 30%.
3. Час застосування знижки – з 19:00 до 21:00 год., товарні партії, за якими застосовуються знижки – хліб, який надійшов у продаж та виготовлений у першу зміну;
4. Ввести в дію положення даного наказу з 01.01.2024 р.
5. Відповідальність та контроль за своєчасну уцінку готової продукції покласти на головного бухгалтера та завідувача магазином.

Керівник товариства СТАДНІК Надія

З наказом від 01.12.2023 № 01-б ознайомлені:
Головний бухгалтер _____
Завідувач магазином _____

Додаток В

Фрагмент удосконаленої форми податкової накладної за розділом Б

Розділ А		
I	Загальна сума коштів, що підлягають сплаті, з урахуванням податку на додану вартість	900,00
II	Загальна сума податку на додану вартість, у тому числі:	900,00
III	загальна сума податку на додану вартість за основною ставкою	150,00
IV	загальна сума податку на додану вартість за ставкою 7 %	
V	загальна сума податку на додану вартість за ставкою 14 %	
VI	Усього обсяги постачання за основною ставкою (код ставки 20)	
VII	Усього обсяги постачання за ставкою 7 % (код ставки 7)	
VIII	Усього обсяги постачання за ставкою 14 % (код ставки 14)	
IX	Усього обсяги постачання при експорті товарів за ставкою 0 % (код ставки 901)	750,00
X	Усього обсяги постачання на митній території України за ставкою 0 % (код ставки 902)	
XI	Усього обсяги операцій, звільнених від оподаткування (код ставки 903)	
XII	Дані щодо зворотної (заставної) тари	

Розділ Б

№ з/п	Опис (номенклатура) товарів/послуг продавця	Код			Одиниця виміру товару/послуги		Кількість (об'єм, обсяг)	Ціна постачання одиниці товару / послуги або максимальна роздрібна ціна товарів без урахування податку на додану вартість	Звичайна ціна	Код ставки	Код пільги	Обсяги постачання (база оподаткування) без урахування податку на додану вартість	Сума податку на додану вартість
		товару згідно з УКТ ЗЕД	ознаки імпорто-ваного товару	послуги згідно з ДКПП	умовне позначення (українське)	код							
1	2	3.1	3.2	3.3	4	5	6	7	7.1	8	9	10	11
1	Хліб білий	10.71.11			кг	0301	30,000	25,50	25,00			750,00	150,00