

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЧЕРНІГІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ОРГАНІЗАЦІЙНО–ЕКОНОМІЧНА ПРАКТИКА

**Методичні вказівки для студентів за напрямом підготовки
6.030509 „Облік і аудит”
галузі знань 0305 – „Економіка і підприємництво”
денної форми навчання**

Чернігів ЧДТУ 2010

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЧЕРНІГІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ОРГАНІЗАЦІЙНО–ЕКОНОМІЧНА ПРАКТИКА

**Методичні вказівки для студентів за напрямом підготовки
6.030509 „Облік і аудит”
галузі знань 0305 – „Економіка і підприємництво”
денної форми навчання**

**ЗАТВЕРДЖЕНО
на засіданні кафедри „Облік і аудит”
протокол №10 від 13.04.2010 р.**

Чернігів ЧДТУ 2010

Організаційно–економічна практика. Методичні вказівки для студентів за напрямом підготовки 6.030509 „Облік і аудит” галузі знань 0305 „Економіка і підприємництво” денної форми навчання / Укл.: Ющенко Н.Л. – Чернігів: ЧДТУ, 2010. – 113 с.

Укладач: Ющенко Надія Леонідівна, кандидат економічних наук, доцент

Відповідальний за випуск: Лень Василь Степанович, завідувач кафедри обліку і аудиту, кандидат економічних наук, доцент

Рецензент: Рядська Валентина Володимирівна, кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Чернігівського державного технологічного університету

ВСТУП

У відповідності з Положенням про проведення практики студентів вищих навчальних закладів України, затвердженим Наказом Міністерства освіти України від 08.04.1993 р. № 93, практика студентів є невід'ємною складовою частиною процесу підготовки фахівців у вищих навчальних закладах і проводиться на оснащених відповідним чином базах навчальних закладів, а також на сучасних підприємствах і в організаціях різних галузей господарства, освіти, охорони здоров'я, культури, торгівлі і державного управління.

Для сприяння досягненню високої якості проведення практики студентів у даних методичних вказівках розглядаються загальні питання організації, проведення і підведення підсумків організаційно–економічної практики студентів напряму підготовки 6.030509 „Облік і аудит” галузі знань 0305 „Економіка і підприємництво” денної форми навчання.

Практика студентів передбачає безперервність та послідовність її проведення при одержанні потрібного достатнього обсягу практичних знань і умінь відповідно до різних освітніх та кваліфікаційних рівнів. Перелік усіх видів практик для кожної спеціальності, їх форми, тривалість і терміни проведення визначаються в навчальних планах. Зокрема, навчальним планом підготовки фахівців освітньо–кваліфікаційного рівня „бакалавр” за напрямом 6.030509 „Облік і аудит” у четвертому семестрі передбачено чотири тижні організаційно–економічної практики напередодні вивчення профільних дисциплін та фінансово–бухгалтерська практика у шостому семестрі після оволодіння значним обсягом знань у предметній сфері. Заключною ланкою практичної підготовки є переддипломна практика студентів, яка проводиться перед виконанням кваліфікаційної (дипломної) роботи. Під час цієї практики поглиблюються та закріплюються теоретичні знання з усіх дисциплін навчального плану, добирається фактичний матеріал для виконання дипломної роботи або складання державних екзаменів.

Метою організаційно–економічної практики є оволодіння студентами сучасними методами, формами організації та знаряддями праці в галузі їх майбутньої професії, формування у них, на базі одержаних у вищому навчальному закладі знань, професійних умінь і навичок для прийняття самостійних рішень під час конкретної роботи в реальних ринкових і виробничих умовах, виховання потреби систематично поновлювати свої знання та творчо їх застосовувати в практичній діяльності.

1 ЗМІСТ І ПОСЛІДОВНІСТЬ ПРАКТИКИ

1.1 Організація і керівництво практикою

Зміст і послідовність практики визначається робочою програмою, що розробляється кафедрою згідно з навчальним планом, відповідає наказам Міністерства освіти і науки України щодо практики студентів і кваліфікаційній характеристиці бакалаврів. Робоча програма практики затверджуються керівником вищого навчального закладу.

З Програмою організаційно–економічної практики для бакалаврів за напрямом 0501 – „Економіка і підприємництво” для спеціальності 6.050100 – „Облік і аудит”, складеною Нехай В.А. і затвердженою на засіданні кафедри обліку і аудиту 26.06.2003 р., можна ознайомитися, придбавши її у редакційно–видавничому відділі ЧДТУ.

Відповідальність за організацію, проведення і контроль практики покладається на керівників вищих навчальних закладів. Навчально–методичне керівництво і виконання програм практик забезпечують відповідні кафедри вищих навчальних закладів. Загальну організацію практики та контроль за її проведенням в університеті здійснює керівник практики (завідуючий відділом практики), який за рішенням керівника навчального закладу може бути підпорядкований проректору з навчальної роботи.

До керівництва практикою студентів залучаються досвідчені викладачі випускаючої кафедри. Так, при розподілі навантаження на поточний навчальний рік завідувачем кафедри визначаються керівники практики від кафедри (1–3 особи), з якими і мають безпосередньо працювати студенти (а не звертатися з робочими питаннями до керівника практики від вузу у навчальний відділ, декана факультету чи ін.). Керівник практики від кафедри на початку третього семестру проводить загальні збори для студентів потоку, на яких визначаються і обговорюються напрями роботи від організації до захисту практики. На заліково–екзаменаційному тижні четвертого навчального семестру керівник практики від випускаючої кафедри призначає збори, на яких проводиться інструктаж з техніки безпеки, заповнюються індивідуальні щоденники практики студентів, видаються направлення на практику студентам, оголошується графік консультацій керівників практики від кафедри, призначається дата та час захисту звіту практики.

Керівник практики від вищого навчального закладу:

- перед початком практики контролює підготовленість баз практики до прибуття студентів;
- забезпечує проведення всіх організаційних заходів перед вибуттям студентів на практику: інструктаж про порядок проходження практики та з техніки безпеки, надання студентам–практикантам необхідних документів (направлення, програми, щоденник, календарний план, індивідуальне завдання, тема курсової, дипломної роботи, методичні рекомендації чи

інші), перелік яких встановлює навчальний заклад;

- повідомляє студентів про систему звітності з практики, прийняту на кафедрі, а саме: подання письмового звіту, виконання кваліфікаційної роботи, вигляду оформлення виконаного індивідуального завдання, підготовка доповіді, повідомлення, виступу тощо;

- у тісному контакті з керівником практики від бази практики забезпечує високу якість її проходження згідно з програмою;

- контролює забезпечення нормальних умов праці і побуту студентів та проведення з ними обов'язкових інструктажів з охорони праці і техніки безпеки;

- контролює виконання студентами–практикантами правил внутрішнього трудового розпорядку, веде або організовує ведення табеля відвідування студентами бази практики;

- у складі комісії приймає заліки з практики;

- подає завідуючому кафедрою письмовий звіт про проведення практики із зауваженнями і пропозиціями щодо поліпшення практики студентів.

Розподіл студентів на практику проводиться вищими навчальними закладами з урахуванням замовлень на підготовку фахівців, їх майбутнього місця роботи після закінчення навчання, укладених договорів з підприємцями, що розглядають студентів як потенційних кандидатів на заміщення вакантних посад, при розширенні штату, мережі тощо, а також з урахуванням ініціативи студентів щодо місця їх практики.

Бази практик в особі їх перших керівників разом з вищими навчальними закладами несуть відповідальність за організацію, якість і результати практики студентів. Обов'язки безпосередніх керівників, призначених базами практики, обумовлюються в окремих розділах договорів на проведення практики. Наприклад, база практики може взяти на себе наступні зобов'язання:

- прийняти студентів на практику згідно з календарним планом;

- призначити наказом кваліфікованих спеціалістів для безпосереднього керівництва практикою;

- створити необхідні умови для виконання студентами програм практики, не допускати використання їх на посадах та роботах, що не відповідають програмі практики та майбутній спеціальності;

- забезпечити студентам умови безпечної роботи на кожному робочому місці; проводити обов'язкові інструктажі з охорони праці: ввідний та на робочому місці, у разі потреби навчати студентів–практикантів безпечних методів праці;

- надати студентам–практикантам і керівникам практики від навчального закладу можливість користуватись лабораторіями, кабінетами, майстернями, бібліотеками, технічною та іншою документацією, необхідною для виконання програми практики;

- забезпечити облік виходів на роботу студентів–практикантів; про всі порушення трудової дисципліни, внутрішнього розпорядку та про інші

порушення повідомляти навчальний заклад;

- після закінчення практики дати характеристику на кожного студента–практиканта, в котрій відобразити якості підготовленого ним звіту.

За наявності вакантних місць студенти можуть бути зараховані на штатні посади, якщо робота на них відповідає вимогам програми практики. При цьому не менше 50 відсотків часу відводиться на загальнопрофесійну підготовку за програмою практики.

Студенти вищих навчальних закладів при проходженні практики зобов'язані:

- до початку практики одержати від керівника практики від випускаючої кафедри учбового закладу консультації щодо оформлення всіх необхідних документів;
- своєчасно прибути на базу практики;
- у повному обсязі виконувати всі завдання, передбачені програмою практики і вказівками її керівників;
- вивчити і суворо дотримуватись правил охорони праці, техніки безпеки і виробничої санітарії;
- нести відповідальність за виконану роботу;
- своєчасно скласти залік з практики.

1.2 Бази практики

Практика студентів вищих навчальних закладів проводиться на базах практики, які мають відповідати вимогам програми.

При наявності у вищих навчальних закладах державних, регіональних замовлень на підготовку фахівців перелік баз практики надають цим закладам органи, які формували замовлення. При підготовці фахівців вищими навчальними закладами за цільовими договорами з підприємствами, організаціями, установами бази практики передбачаються у цих договорах. У випадку, коли підготовка фахівців вищими навчальними закладами здійснюється за замовленням фізичних осіб, бази практики забезпечують ці особи або вищі навчальні заклади, що визначається умовами договору (контракту) на підготовку фахівців.

Студенти можуть самостійно з дозволу відповідної випускаючої кафедри підбирати для себе місце проходження практики і пропонувати його для використання.

З базами практики (підприємствами, організаціями, установами будь–яких форм власності) вищі навчальні заклади завчасно укладають договори на її проведення. Тривалість дії договорів погоджується договірними сторонами. Вона може визначатися на період конкретного виду практики або до п'яти років. При наявності в договорах (контрактах) на навчання студентів питання практики окремі договори можуть не укладатися.

Таким чином, до 01 грудня року, що передує року проведення

практики, тобто до кінця третього семестру, кожний студент має подати керівнику практики від випускаючої кафедри інформацію про місце проходження практики у формі, представленій на рисунку 1.1, а також гарантійний лист з підприємства (установи, організації) – бази практики з підписом його керівника та печаткою. Бажано, щоб студентом були проявлені комунікативні здібності і налагоджені зв'язки з суб'єктом господарювання, що функціонує у сфері його наукових інтересів, і міг би стати базою його наступних практик, об'єктом дослідження курсових, навчально–дослідних робіт, а у майбутньому і дипломної роботи.

При відсутності можливості у студента забезпечити себе місцем практики самостійно, він направляється на практику, виходячи з можливостей навчального закладу. Для цього такий студент має звернутися із відповідною заявою на ім'я керівників практики від кафедри та від вузу. При відсутності будь–якої ініціативи з боку окремих студентів щодо місця проходження практики, вони розподіляються керівником практики від вузу на підприємства (в установи, організації), з якими заклад освіти має укладені договори.

1.3 Завдання організаційно–економічної практики та рекомендації щодо їх виконання

У відповідності з Програмою організаційно–економічної практики для бакалаврів, затвердженою на засіданні кафедри „Облік і аудит” 26.06.2003 р., метою організаційно–економічної практики є поглиблення теоретичних знань студентів, отриманих під час їх навчання за програмою підготовки бакалавра, набуття навичок практичної роботи з питань організації і ведення обліку суб'єктами підприємництва в умовах ринку.

Основними завданнями практики є розвиток системного економічного мислення; ознайомлення з господарськими відносинами об'єкта практики; закріплення знань і умінь у сфері економічного аналізу діяльності підприємств (установ, організацій); початкове ознайомлення з організацією і веденням фінансового, податкового, статистичного, управлінського обліку суб'єктами підприємництва; з методами і моделями економічного обґрунтування господарських рішень; початкове ознайомлення з порядком формування вхідних і вихідних первинних документів; збір та опрацювання матеріалів, необхідних для виконання контрольних, розрахункових, курсових робіт з навчальних дисциплін, підготовки доповідей на науково–практичних конференціях тощо.

Перелік робіт і орієнтовний графік їх виконання студентами під час практики зведені у таблицю на рисунку 1.2. Якщо місцем практики є бюджетна, банківська, ін. установа (організація), перелік робіт, відповідно, коригується за погодженням з керівником практики від кафедри.

ПІБ студента, академічна група	Чи вимагає база практики оформлення договору з вузом?	Назва підприємства	Посада керівника підприємства	ПІБ керівника підприємства	Юридична адреса підприємства, телефон	Посада, ПІБ керівника практики від підприємства, контактний телефон
Козак Іван Петрович, ОА-081	Так	Приватне підприємство "Юрив"	Директор	Дуб'яга Світлана Валентинівна	16213 Чернігівська обл. Коропський р-н с. Криски вул. Шкільна, 2б т. (04656)3-41-48	Головний бухгалтер Наливайко Микола Стапанович, т. (04656)3-41-45

(дата надання даних)

(особистий підпис студента)

Рисунок 1.1 – Зразок надання інформації про місце проходження практики студентом

II. Календарний графік проходження практики

Найменування робіт	Тижні проходження практики	Кількість днів на вик. завдань	Відмітка про виконання
1. Знайомство з підприємством:	I		
§ організаційно–правова форма власності;		2	
§ галузь, в якій отримуються доходи від основної діяльності;			
§ підпорядкування, наявність філій;			
§ коло головних постачальників, їх територіальна належність, структура і динаміка поставок;			
§ коло головних покупців, їх територіальна належність, структура і динаміка збуту;			
§ тенденції, що характеризують динаміку основних техніко–економічних і фінансових показників.		1	
Висновок щодо впливу зовнішніх та внутрішніх факторів на здійснення підприємницької діяльності			
2. Дослідження системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на підприємстві:	I–III		
§ форма організації бухгалтерського обліку, основні положення наказу по підприємству про організацію бухгалтерського обліку;		3	
§ структура контрольно–бухгалтерської служби на підприємстві (або фактично існуючі її елементи), розподіл обов’язків і підпорядкованість працівників, посадові інструкції працівників контрольно–бухгалтерської служби (за наявності);			
§ робочий план рахунків, що використовується на підприємстві;		2	
§ основні елементи облікової політики, які використовуються на підприємстві (основні положення наказу про облікову політику);			
§ класифікація операцій, що здійснюються на підприємстві;		5	
§ основні вимоги щодо документального забезпечення бухгалтерського обліку господарських операцій (загальні вимоги та галузеві особливості – за їх наявності); стислий огляд основних нормативних документів, що регламентують питання організації обліку та контролю на підприємствах;			

Рисунок 1.2 – Орієнтовне змістове наповнення другого розділу щоденника практики студента

Найменування робіт	Тижні проходження практики	Кількість днів на вик. завдань	Відмітка про виконання
§ відображення та характеристика фактично існуючої схеми документообігу (починаючи з реєстрації факту тієї чи іншої господарської операції і закінчуючи відображенням її наслідків у відповідній статті фінансової звітності);			
§ основні контрольні процедури, що фактично застосовуються на всіх етапах облікового ланцюга господарських операцій (санкціонування, арифметична перевірка, звіряння, порівняння внутрішніх даних із зовнішніми джерелами, інвентаризація, обмеження фізичного доступу, обмеження прямого доступу до записів, тощо).		2	
Висновок щодо стану системи внутрішнього контролю (з урахуванням думки керівника практики від підприємства)			
3. Ознайомлення з основними елементами системи управлінського обліку на підприємстві (центрами відповідальності, видами та змістом внутрішньої звітності і т.д.)	IV	2	
Висновок щодо організації управлінського обліку на підприємстві (з урахуванням думки керівника практики від підприємства)			
Складання звіту за результатами організаційно-економічної практики		2	
Захист практики		1	

Підписи керівників практики:
від вузу _____

від підприємства _____

Продовження рисунка 1.2

При виконанні завдань практики студенти повинні використовувати знання, набуті під час вивчення дисциплін циклу природничо–наукової та загальноекономічної підготовки.

Для успішного вирішення поставлених завдань студенту крім обов'язкової роботи з матеріалами бази практики: фінансовою, податковою, статистичною звітністю, регістрами обліку, первинними документами та ін., доцільно скористатися підручниками, навчальними посібниками, допоміжною літературою, методичними вказівками; ознайомитися з відповідними нормативними документами, державними програмами (стратегіями, концепціями), що стосуються об'єкта практики, матеріалами наукових збірників та публікаціями, вміщеними у періодичних виданнях.

Зразок оформлення результатів практики наведений у додатках А–В.

1.4 Підведення підсумків практики

Після закінчення терміну практики студенти звітують про виконання програми та індивідуального завдання.

Загальна і характерна форма звітності студента за практику – це подання письмового звіту, підписаного і оціненого безпосередньо керівником від бази практики.

Письмовий звіт разом з іншими документами, установленими навчальним закладом (щоденник, характеристика та інше), подається на рецензування керівнику практики від випускаючої кафедри навчального закладу.

Звіт має містити відомості про виконання студентом усіх розділів програми практики та індивідуального завдання, мати висновки і пропозиції, список використаних джерел та додатки. Оформляється звіт за вимогами, які встановлює вищий навчальний заклад, з обов'язковим врахуванням Єдиної системи конструкторської документації (ЄСКД).

Звіт з практики захищається студентом (з диференційованою оцінкою) в комісії, призначеній завідувачем кафедри. До складу комісії входять керівники практики від вищого навчального закладу і, за можливості, від баз практики, викладачі кафедри, які викладали практикантам спеціальні дисципліни.

Комісія приймає залік у студентів у вищому навчальному закладі у час призначений керівником практики від кафедри, безпосередньо, у перші дні після її завершення або протягом перших десяти днів семестру, який починається після практики. Оцінка за практику вноситься в заліково–екзаменаційну відомість і в залікову книжку студента за підписами членів комісії.

Оцінка студента за практику враховується стипендіальною комісією при визначенні розміру стипендії разом з його оцінками за результатом підсумкового контролю.

Студенту, який не виконав програму практики з поважних причин,

може бути надано право проходження практики повторно.

Підсумки кожної практики обговорюються на засіданнях кафедри, а загальні підсумки практики підводяться на вчених радах вищих навчальних закладів або на нарадах факультетів протягом навчального року.

2 ВИМОГИ ЩОДО ОФОРМЛЕННЯ ЗВІТУ ПРО ПРОХОДЖЕННЯ ПРАКТИКИ

Звіт повинен бути оформлений у відповідності зі стандартом щодо оформлення текстових документів ГОСТ 2.105–95, введеним у дію в якості державного стандарту наказом Держстандарту України №259 від 27.06.1996 року, або згідно вимог Державного стандарту України ДСТУ 3008–95 „Документація, звіти у сфері науки і техніки. Структура і правила оформлення”.

Результати виконання завдань практики пропонується оформити на стандартних аркушах формату А4, зброшурованих у теку. Сторінки мають бути пронумеровані. Загальний обсяг роботи не повинен перевищувати 75 сторінок (не враховуючи додатки), набраних у редакторі Word (абзац становить 10 мм; поля з усіх боків повинні дорівнювати 20 мм; шрифт Times New Roman Суг 14; міжрядковий інтервал – одинарний). Розрахунки бажано виконувати за допомогою Excel.

На початку звіту вміщується титульний аркуш за встановленою формою із зазначенням дати виконання роботи. Титульна сторінка звіту повинна містити підписи студента, керівника практики від підприємства та керівника практики від випускаючої кафедри.

На наступній сторінці зазначається деталізований зміст роботи з вказівкою початкових сторінок кожного параграфу. У тексті назва кожного параграфу виділяється окремим рядком. У кінці роботи подається список використаних джерел і додатки.

У вступі звіту доцільно навести мету і завдання практики (відповідно до її програми), об'єкт практики, предмет дослідження практики, джерела інформації та методи дослідження, використані під час практики.

У додатки до звіту за результатами організаційно–економічної практики бажано подавати копії робочого плану рахунків, наказів про організацію бухгалтерського обліку та про облікову політику, посадові інструкції, тощо.

Формули мають бути набрані обов'язково із застосуванням редактора формул.

При написанні звіту студент повинен посилатися на першоджерела, матеріали з яких наводяться в ньому. Посилання додаються одразу після закінчення цитати у квадратних дужках, де вказується порядковий номер джерела у списку та відповідна сторінка джерела, наприклад, [12, с. 117–118].

3 ЗАСОБИ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ПОТОЧНОГО ТА ПІДСУМКОВОГО КОНТРОЛЮ

Інформація щодо форм поточного контролю, що здійснюється протягом терміну практики, представлена у таблиці 3.1. Ініціативна науково–дослідна робота студентів під час практики (виокремлення проблемних питань у роботі підприємства та розробка комплексу науково обґрунтованих заходів щодо їх вирішення) оцінюється додатково.

Шкала переведення суми набраних балів у державну оцінку та оцінку ECTS наведена у таблиці 3.2.

Таблиця 3.1 – Форми поточного контролю результатів роботи студентів

Форма контролю	Кількість балів
Своєчасність надання, повнота і адекватність інформації студента при вирішенні організаційних питань практики, участь студента у зборах	0...5
Підготовленість до практики	0...5
Ведення щоденника практики	0...5
Відвідування консультацій керівника практики від кафедри	0...5
Оцінка роботи студента керівником практики від підприємства – бази практики	0...30
Якість звіту про результати проходження практики	0...30
Своєчасність завершення практики і надання керівникам практики звіту про виконання завдань практики	0...5
Захист практики	0..15
Усього за практику	0...100

Таблиця 3.2 – Шкала переведення суми набраних балів у державну семестрову оцінку та оцінку ECTS

Кількість балів, набраних студентом за практику	Оцінка національна	Оцінка ECTS
90–100	Відмінно	A – Відмінно
82–89	Добре	B – Дуже добре
75–81		C – Добре
66–74	Задовільно	D – Задовільно
60–65		E – Достатньо (задовольняє мінімальні критерії)
35–59	Незадовільно	FX – Незадовільно (з можливістю перескладати)
1–34		F – Незадовільно (з обов’язковим повторним курсом)

Запитання студентам на заліку можуть бути наступними.

1. Назвати підприємство, що було місцем проходження практики, а також галузь, в якій воно отримує доходи від основної діяльності.

2. Які були вивчені в ході практики джерела інформації (нормативна база; звітність підприємства: фінансова, податкова, статистична, внутрішня; реєстри обліку, первинні документи тощо).

3. Форма організації і ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

4. Класифікація операцій, які здійснюються на підприємстві.

5. Перелік основних контрольних процедур, які застосовуються на підприємстві (можна лише стосовно окремої групи операцій, що здійснюються на підприємстві).

Та ін. запитання, пов'язані з завданнями практики.

Критерії оцінювання відповідей студентів на заліку наступні.

Оцінка „відмінно” (від 12 до 15 балів) виставляється, якщо студент виконав програму практики у повному обсязі, мають місце обґрунтованість та повнота вирішення усіх завдань практики. Можлива присутність деяких недоліків у вигляді описок у звіті. Відповіді студента на запитання членів комісії змістовні, обґрунтовані, повні.

Оцінка „добре” (від 9 до 12 балів) виставляється, якщо студент виконав завдання практики у повному обсязі, але має місце деяка необґрунтованість висвітлення окремих питань. Можлива присутність деяких недоліків у вигляді технічних помилок та описок у звіті. При відповіді на запитання членів комісії студент демонструє високий рівень знань, добре орієнтується у практичних аспектах організації обліку та внутрішнього контролю бази практики.

Оцінка „задовільно” (від 6 до 9 балів) виставляється, якщо студент виконав програму в неповному обсязі, допущені грубі помилки у висвітленні окремих питань. Відповіді студента на запитання членів комісії свідчать про недостатній рівень ознайомлення студента з практикою діяльності реального суб'єкта господарювання і, відповідно, недостатню підготовленість студента до освоєння профільних дисциплін.

Оцінка „незадовільно” (від 0 до 6 балів) виставляється, якщо студент виконав програму практики в неповному обсязі, повністю відсутні відповіді на теоретичні або практичні питання членів комісії. Незадовільна оцінка може бути виставлена, якщо звіт підготований не у відповідності з метою і завданнями практики, не по суті програми практики.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Бухгалтерська звітність. Підручник / За ред. В.С.Леня. – Чернігів: ЧДТУ, 2002. – 359 с.
2. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. Ф.Ф.Бутинця. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608 с.
3. Вашків П.Г. та ін. Статистика підприємництва. – К.: „Слобожанщина”, 1999. – 600 с.
4. Вашків П.Г., Пастер П.І., Сторожук В.П., Ткач Є.І, Фінансово–банківська статистика. Навч. посібник. – К.: Либідь, 2007. – 512 с.
5. Гетало В.П., Борух В.О., Алямкін Р.В. Економічна статистика. – Полтава: Вищий навчальний заклад „Полтавський інститут економіки та менеджменту „Світоч”, 2002. – 212 с.
6. Головач А.В. Статистичне забезпечення управління економікою: прикладна статистика. Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2005. – 333 с.
7. Головка Т. Методика аналізу фінансової звітності підприємства. – К.: Компас, 2000. – 32 с.
8. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
9. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні: Навч. посібник – Дніпропетровськ.: ТОВ „Баланс–клуб”, 2000. – 766 с.
10. Гольцова С.М., Плікус І.Й. Звітність підприємств (фінансова, статистична, консолідована та до фондів соціального та пенсійного страхування). Навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 292 с.
11. Грабова Н.Н., Добровский В.Н. Бухгалтерский учет в производственных и торговых предприятиях. Учеб. пособие для студентов вузов / Под ред. Н.В.Кужельного. – К.: А.С.К., 2000. – 624 с.
12. Грабова Н.Н. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках – К, 2006. – 420 с.
13. Економічний аналіз: Навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів / За ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП „Рута”, 2003. – 680 с.
14. Економічна статистика. Навч. посібник / За ред. Р.М.Моторина. – К.: КНЕУ, 2005. – 362 с.
15. Кононенко О., Маханько О. Аналіз фінансової звітності. – Х.: Фактор, 2006. – 200 с.
16. Коробов М.Я. Фінансово–економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посібник. – К.: Знання, 2000. – 378 с.
17. Крамченко Л.І., Лутчин Н.П., Москаль Б.С. Економічна статистика. Навч. посібник. – Львів: „Новий Світ – 2000”, 2004. – 364 с.
18. Кужельний М.В., Лінник В.Т. Теорія бухгалтерського обліку. Підручник. – К.: КНЕУ, 2001. – 334 с.
19. Курс социально–экономической статистики / Под ред. М.Г.Назарова. – М.: Финстатинформ, ЮНИТИ–ДАНА, 2000. – 771 с.
20. Леня В.С. Управлінський облік: Навч. посібник. – К.: Знання–Прес, 2006. – 317 с.

21. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в галузях економіки. Навч. посібник. – Чернігів: ЧДТУ, 2004. – 390 с
22. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика. Навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 556 с.
23. Лень В.С., Нехай В.А. Облік і аудит. Вступ до фаху. Навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2009. – 240 с.
24. Методичні вказівки з виконання дипломної роботи для студентів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит” усіх форм навчання / Укл.: Рядська В.В. – Чернігів: ЧДТУ, 2006. – 56 с.
25. Організація бухгалтерського обліку. Навч. посібник / За ред. В.С.Леня. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
26. Організація бухгалтерського обліку / За ред. Ф.Ф.Бутинця. – Житомир, ЖІТІ, 2001. – 375 с.
27. Павлюк І. М. Бухгалтерський облік основних господарських операцій на підприємствах і в організаціях: Навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 304 с.
28. Партин Г.О., Загородній А.Г., Ясінська А.І. Управлінський облік. Навч.–метод. посібник. – К.: Знання, 2006. – 235 с.
29. Підприємництво / За ред. Подсолонко В. А. – К.: Вища школа, 2003. – 532 с.
30. Пушкар М.С. Фінансовий облік. Підручник. – Тернопіль: „Карт-бланш”, 2002. – 628 с.
31. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – Минск: ООО „Новое знание”, 2001. – 688 с.
32. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства. Навч. посібник. – К.: Знання, 2005. – 662 с.
33. Сопко В.В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу. Навч. посібник. – К.: 2000 – 199 с.
34. Статистика: Навч.–метод. посібник для самост. вивч. дисц. / За ред. А.М.Єріної, Р.М.Моторина. – К.: КНЕУ, 2005. – 448 с.
35. Статистика: Підручник / За ред. проф. С.С.Герасименка. – К.: КНЕУ, 2000. – 467 с.
36. Уманець Т.В., Пігарев Ю.Б. Статистика: Навч. посібник. – К.: Вікар, 2003. – 623 с.
37. Швець В. Т. Теорія бухгалтерського обліку. Навч. посібник. – К.: „Освіта”, 2004. – 467 с.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
1 ЗМІСТ І ПОСЛІДОВНІСТЬ ПРАКТИКИ.....	4
1.1 Організація і керівництво практикою.....	4
1.2 Бази практики.....	6
1.3 Завдання організаційно–економічної практики та рекомендації щодо їх виконання.....	7
1.4 Підведення підсумків практики.....	11
2 ВИМОГИ ЩОДО ОФОРМЛЕННЯ ЗВІТУ ПРО ПРОХОДЖЕННЯ ПРАКТИКИ.....	12
3 ЗАСОБИ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ПОТОЧНОГО І ПІДСУМКОВОГО КОНТРОЛЮ.....	13
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА.....	15
ДОДАТКИ.....	18

ДОДАТКИ

Зразок оформлення титульної сторінки звіту

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЧЕРНІГІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра „Облік і аудит”

З В І Т
ПРО ПРОХОДЖЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО–ЕКОНОМІЧНОЇ ПРАКТИКИ
НА ВАТ „ІЧНЯНСЬКИЙ ЗАВОД СУХОГО МОЛОКА ТА МАСЛА”

Виконавець

Студент гр. ОА–081 Козак І.П.

**Керівник практики
від підприємства**

**Головний бухгалтер
Наливайко М.С.**

**Керівник практики
від кафедри**

Доцент Ющенко Н.Л.

ЧЕРНІГІВ 2010

Зразок оформлення змісту звіту

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
1 АНАЛІЗ ВЛАСТИВОГО РИЗИКУ ПІДПРИЄМСТВА	4
1.1 Оцінка зовнішніх факторів властивого ризику	4
1.1.1 Опис стану галузі в якій працює підприємство	4
1.1.2 Ринок і конкуренція	6
1.1.3 Сезонність у молочній промисловості	9
1.1.4 Особливості та перспективи змін в технології виробництва	10
1.1.5 Вимоги і проблеми пов'язані з охороною довкілля	12
1.1.6 Державне регулювання розвитку молочної промисловості	13
1.2 Оцінка внутрішніх факторів властивого ризику підприємства	15
1.2.1 Організаційно–майнова характеристика підприємства	15
1.2.2 Характеристика статутної діяльності	17
1.2.2.1 Характеристика сировинної бази та аналіз сфери постачання..	17
1.2.2.2 Характеристика сфери збуту підприємства	20
1.2.2.3 Аналіз виконання договірних зобов'язань підприємством	23
1.2.2.4 Аналіз динаміки і структури реалізованої продукції ВAT «Ічнянський завод сухого молока та масла»	25
1.2.2.5 Аналіз форм розрахунків з покупцями на VAT «Ічнянський завод сухого молока та масла»	27
1.2.2.6 Аналіз дебіторської заборгованості VAT «Ічнянський завод сухого молока та масла»	28
1.3 Аналіз основних техніко–економічних та фінансових показників VAT «Ічнянський завод сухого молока та масла»	30
1.3.1 Аналіз структури і динаміки майна підприємства	31
1.3.2 Аналіз структури та змін у складі зобов'язань підприємства	33
1.3.3 Аналіз показників платоспроможності та фінансової стійкості підприємства	35
1.3.4 Аналіз узагальнюючих техніко–економічних показників VAT «Ічнянський завод сухого молока та масла»	37
1.3.5 Аналіз рівня і динаміки фінансових результатів VAT «Ічнянський завод сухого молока та масла» за даними звітності.....	40
2 АНАЛІЗ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ	43
2.1 Характеристика системи бухгалтерського обліку на підприємстві ...	43
2.2 Організація системи контролю та обліку розрахунків з покупцями на VAT «Ічнянський завод сухого молока та масла»	46
2.2.1 Основні засади організації обліку розрахунків з покупцями на підприємстві	46
2.2.2 Характеристика системи внутрішнього контролю розрахунків з покупцями на VAT «Ічнянський завод сухого молока та масла»	50

2.2.2.1 Документація господарських операцій обліку розрахунків з покупцями на підприємстві	50
2.2.2.2 Контроль розрахунків з покупцями на підприємстві	56
2.3 Напрями удосконалення системи внутрішнього контролю розрахунків з покупцями на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»	60
3 ХАРАКТЕРИСТИКА ОСНОВНИХ ЕЛЕМЕНТІВ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВАТ «ІЧНЯНСЬКИЙ ЗАВОД СУХОГО МОЛОКА ТА МАСЛА».....	62
3.1 Основні завдання управлінського обліку на підприємстві	62
3.2 Визначення центрів відповідальності витрат та отримання доходів на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»	64
3.3 Застосування на підприємстві нормативів витрат та методи калькулювання собівартості	66
3.4 Види і зміст бюджетів та внутрішньої звітності, які складаються на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»	68
3.5 Напрями підвищення ефективності господарської діяльності підприємства.....	70
ВИСНОВОК	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	73
ДОДАТКИ.....	75

**Приклад оформлення основної частини звіту за результатами
організаційно–економічної практики студентів за напрямом
підготовки 6.030509 „Облік і аудит”**

1 АНАЛІЗ ВЛАСТИВОГО РИЗИКУ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Оцінка зовнішніх факторів властивого ризику

1.1.1 Опис стану галузі в якій працює підприємство

Молочна промисловість України – одна з провідних галузей агропромислового комплексу. Від її розвитку залежить не тільки здоров'я населення, а й рівень соціальної напруги в країні. Продукція молочної промисловості вважається товаром першої необхідності і користується значним, а головне – сталим попитом у населення, причому у всіх його верств: від малечі до людей похилого віку, від бідних до заможних.

Якщо проаналізувати об'єми реалізованої продукції, виробленими різними галузями харчової промисловості України за 2006 рік у відпускних цінах без урахування ПДВ, то в їх структурі молочна галузь займає перше місце. Обсяг реалізації молочної продукції становив 10529,5 млн. гривень – це 17,4 відсотків від загального об'єму. На другому місці – м'ясна промисловість (12,9 %), на третьому виробництво хліба та хлібобулочних виробів (6,1 %).

У молочній галузі нашої країни існує коло проблем, які слід негайно вирішувати. Одна з них – зменшення кількості підприємств з виробництва сировини, тобто великих тваринницьких ферм. Якщо у 1990 році їх налічувалося 643, то у 2007 – 441. Більшість поголів'я у нас утримується в приватному секторі, а це означає, що тварини не мають належного ветеринарного догляду. Від приватного селянського господарства і до переробного підприємства молоко проходить довгий шлях втрачаючи по дорозі свої якості. Та й виробництво молока скоротилося суттєво: якщо у 1990 році було вироблено 24,5 млн. тонн, то у 2007 – лише 13,8 млн. тонн. Підприємствам – переробникам у 1990 році було продано 18,0 тонн, а в 2006 р. – лише 5,7 тонн.

Рівень використання виробничих потужностей переробних підприємств із різних видів продукції – 25–35%. Отже, за останні роки молочна галузь розвивається за несприятливих умов, пов'язаних із дефіцитом сировини, низькою її якістю та низькою купівельною спроможністю населення. Із 5,7 млн. тонн закупленого молока лише 300 тис. тонн (5%) надійшло вищим гатунком, 1,3 млн. тонн (23%) – першим і близько 4 млн. тонн (70%) – другим гатунком. Останнє – це молоко від населення.

Ситуацію в молочній галузі відображає порівняльна характеристика виробництва молокопродуктів за 2006 і відповідний період 2007 року. У країні стабільно зростає споживання майже всіх молочних продуктів. Але при цьому постійне збільшення випуску відмічається тільки по цільномолочній продукції. Відновився ріст виробництва сирів після кризового 2006р. Збільшився інтерес до випуску сухого молока і сироватки. Значно знизилися виробництво і експорт масла та казеїну. За січень–вересень 2006 року в Україні було вироблено 623574 тонн рідкого молока, а за такий період 2007 року – 600661 тонн, що становить 96,5 % до відповідного періоду 2006 року. Суттєво зменшилося в 2007 році виробництво вершків: воно становить лише 59 % до аналогічного періоду 2005 року.

Доповнити характеристику ситуації в молочній галузі України можуть відомості наведені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Динаміка виготовленої молочної продукції та переробленої сировини у країні

Роки	Обсяг виробленої продукції, млрд. грн.	Кількість переробленого молока, тис. тонн
2003	6,2	4,4
2004	8,2	5,2
2005	10,5	5,7
2006	10,8	6,2
2007	11,5	6,9

Попри те, що в Україні скорочується виробництво молока, споживання молочної продукції, принаймні в грошовому еквіваленті, зростає. Дані за 2007 рік показують, що споживання вітчизняної продукції в грошовому еквіваленті було на рівні 6,7 млрд. грн. (в таблиці 1.2 наведені дані попередніх років). Імпорт становив лише 0,35 млрд. грн.

Таблиця 1.2 – Динаміка споживання молочної продукції на внутрішньому ринку

Роки	2004	2005	2006	2007
Споживання, млрд. грн.	4,5	5,1	6,2	6,7

Частка експорту українських молочних продуктів невинно зростає (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3 – Динаміка експорту молочних продуктів

Роки	2003	2004	2005	2006
Експорт, млн. дол. США	302	538	650	730
Експорт, тис. тонн	173	274	330	370

Якщо розглядати галузь щодо інвестицій, то молочний сектор України є надзвичайно перспективним. Багато компаній вже інвестують в окремі господарства. За деякими підрахунками, молочна промисловість країни потребує більше 5 млрд. доларів капіталовкладень. Нині таке інвестування неможливе, головним чином через невизначеність із власністю на землю. Закордонні інвестори вважають надто ризикованою справою вкладати гроші у розвиток господарства, виробництво кормів, будівництво великих фермерських комплексів без гарантій власності на землю.

Більшість вітчизняних спеціалістів вихід із проблеми, щодо збільшення кількості молока, вбачають у збільшенні поголів'я корів. Проте шведські спеціалісти запевняють, що для задоволення внутрішніх потреб України (а саме цей ринок є найперспективнішим для вітчизняних виробників) не треба навіть тієї кількості, що є, після значного скорочення протягом останніх років. Справа не в кількості, а в продуктивності. Якщо середня продуктивність корови у Швеції 9000 літрів молока на рік, а в Україні – 3000 літрів, то, можливо, варто зосередитися на покращенні саме цього показника.

1.1.2 Ринок і конкуренція

Україна за рахунок сприятливих агро–кліматичних умов має значний потенціал для розвитку агропромислового комплексу (АПК) як у галузі рослинництва та продуктів його переробки, Так, і у сфері тваринництва та виробництва молока та молочних продуктів. Однак, за часи незалежності ситуація в молочній галузі значно погіршилась у зв'язку із скороченням майже вдвічі поголів'я молочного стада через масовий забій на м'ясо та шкіру для їх подальшого експорту, а також активного вивозу поголів'я за кордон. У результаті виробництво молока на душу населення за 17 (1990–2007 рр.) років скоротилось з 472,3 кг до 293 кг. При цьому, споживання молочних продуктів населенням скоротилось з 373 кг/душу населення у 1990 році до 228 кг у 2007 році (при рекомендованій нормі споживання 390 кг).

За підсумками 2007 року ринок молочної продукції оцінюється у 500–550 млн. дол. США.

За підсумками 11 місяців 2007 року обсяги виробництва основних груп молочної продукції були такі (таблиця 1.4).

Як видно з наведених даних, за більшістю товарних груп спостерігалось скорочення обсягів виробництва порівняно з аналогічним періодом 2006 року.

При цьому, відбулось зростання виробництва кисломолочних продуктів, ринок яких на сьогодні є одним з найперспективніших сегментів молочної галузі. Основними позиціями кисломолочної групи є кефір, йогурт та сир.

Таблиця 1.4 – Порівняння обсягів виробництва основних груп молочних продуктів по Україні

Види продукції	Обсяг виробництва продукції (тис. т) за 11 місяців року		Темп зростання, %
	2005	2006	
Масло вершкове	111,8	97,8	87,5
Молоко оброблене рідке	763	725,6	95,1
в тому числі фасоване	346,4	363,8	105,1
Кисломолочні продукти, в тому числі	456,3	476,6	104,5
йогурти не ароматизовані	0,76	0,9	113,1
йогурти ароматизовані	67,5	77,9	115,4
фасована кисломолочна продукція	382,2	413,9	108,3
Сири жирні	251,6	198,0	78,7
Сири плавлені	44,8	44,8	100
Молочні консерви	94,5	88,6	93,7
Морозиво та харчовий лід	118,4	115,9	97,9
Молоко та сухі вершки	109,1	103,4	94,7
Казеїн	17,4	12,4	71,3

За 11 місяців 2007 року українські виробники (без підприємств малого бізнесу) випустили близько 476,6 тис. т кефіру, ряжанки, йогурту, сметани та інших кисломолочних продуктів, що на 4,5% перевищило аналогічний показник минулого року. З них близько 16,5% чи 78,8 тис. т займають йогурти. Останнім часом намітилась стійка тенденція до збільшення питомої ваги продукції, фасованої у пластикову тару (пляшки, баночки тощо).

Основними виробниками кисломолочних продуктів в Україні є «Юнімілк» («Галактон», «Кремез»), Wimm–Bill–Dann, «Молочна фабрика “Rainford”», Laktalis (Миколаїв, Умань), АТЗТ «Донецький ММЗ №2», «Придніпровський комбінат». За результатами діяльності за 11 місяців 2007 року виділяють також ЗАТ «Галичина». В аналізованому періоді зазначеними компаніями було вироблено 55% сукупного обсягу виробництва кисломолочних продуктів. Територіально виробництво кисломолочних продуктів сконцентровано на потужностях Харківської (13%), Дніпропетровської (12%), Донецької (11%), Полтавської (8%) областей та м. Києва (10%) (рисунки 1.1).

Рейтинг найбільших виробників кисломолочних продуктів очолює «Галактон» (7%), який в 2005 році вивів на ринок два нових бренди: «Актуаль» – йогурти та соковмісні напої на основі сироватки, а також ТМ «Простоквашино» – кефір, молоко, сметана, сирки та інші традиційні кисломолочні продукти. Серед інших лідерів, які входять в ТОП–5, експерти ринку виділяють ВАТ «Харківський міськмолкомбінат», ЗАТ

«Донецький міськмолзавод №2», ВАТ «Кременчуцький міськмолзавод» та Молочну фабрику «Рейнфорд». Питома вага цих підприємств у сумарному виробництві кисломолочних продуктів оцінюється на рівні майже 30% (рисунок 1.2).

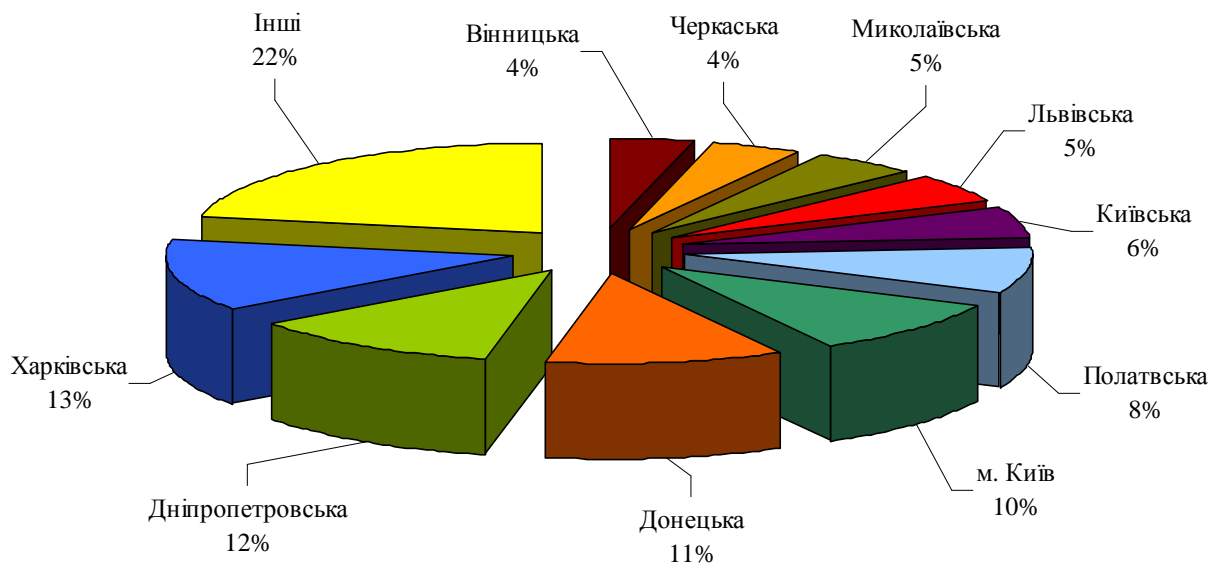


Рисунок 1.1 – Регіональна структура виробництва кисломолочних продуктів в Україні, 2006 рік.

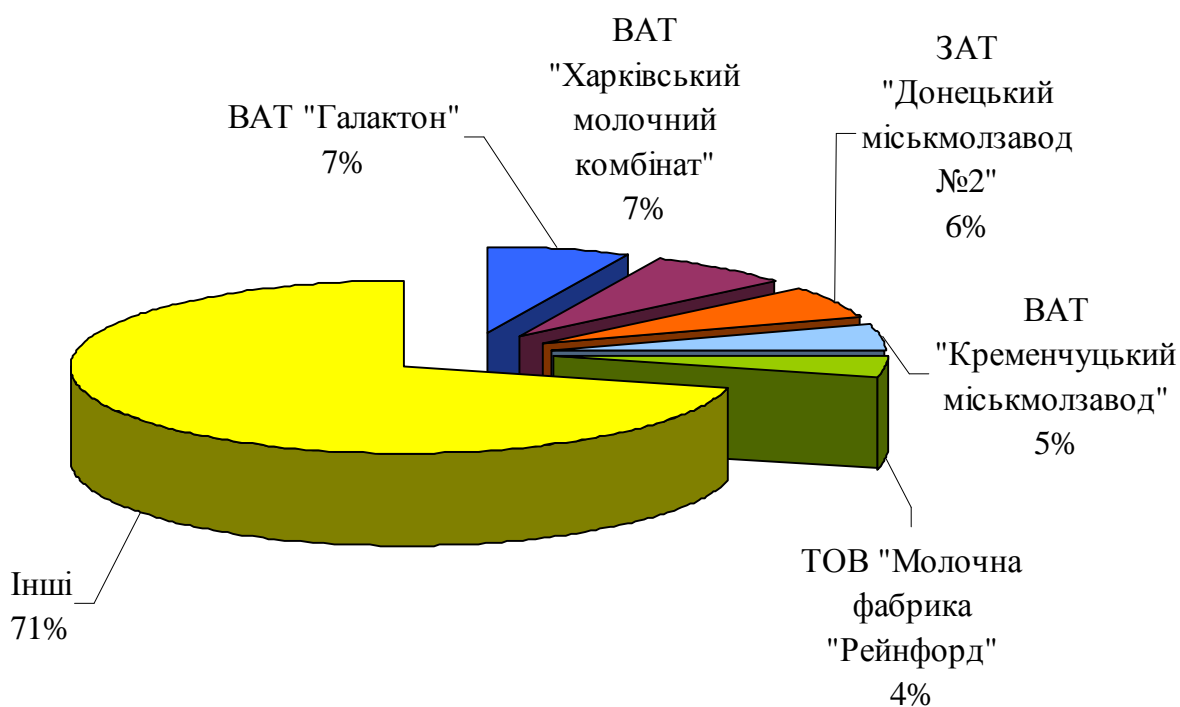


Рисунок 1.2 – Провідні виробники кисломолочних продуктів в Україні у 2006 році

Крім зазначених лідерів ринку розвиваються і інші компанії. Зокрема, найбільшим проривом на ринку кисломолочних продуктів в 2005 році експерти ринку називають компанію «Галичина», діяльність якої активізувалась із запуском нового цеху цільномолочної продукції на Радохівському молочному заводі.

Крім того, Антимонопольний комітет України дозволив французькій компанії Produits Laitiers Frais Est Europe (група Danone) придбати контрольний пакет акцій Херсонського молочного заводу «Родич», який випускає цільномолочну продукцію під ТМ «Родич» і «Веселий пастушок». Основними ринками збуту ЗАТ «Родич» є південні області України. Компанія Danone планує значно збільшити свою присутність на українському ринку. Продукція цієї марки відноситься до преміум-сегмента і при низькій купівельній спроможності населення зможе конкурувати лише з компанією Lactalis, яка випускає продукцію під торговою маркою President.

Серед молочних напоїв на ринку кисломолочних продуктів, як і раніше, найпопулярнішим є кефір, а серед фруктових напоїв абсолютна першість належить питним йогуртам. Очікується, що споживання питних йогуртів зростатиме і надалі – експерти ринку очікують 20% річного приросту. На відміну від решти країн Європи, де він є не настільки популярним, в Україні виробники роблять ставку саме на нього. Якщо раніше головну увагу виробники приділяли створенню нових незвичайних смаків, то сьогодні йогурти конкурують між собою переважно за рахунок коефіцієнта корисності: збагачені вітамінами і мікроелементами, сокомісткі, енергетичні, з шматочками фруктів, з пониженим вмістом жиру і підвищеним вмістом живих, корисних для здоров'я мікроорганізмів.

Оператори ринку при існуючій стабільності на ринку цільномолочної продукції виділяють як найдинамічніші категорії йогуртову та творожну групу.

Прискорювачами кардинальних змін виступили нові молочні компанії, яких наразі вже десять. Їх не злякала віддаленість сировинних зон. За рахунок власного великовагового автотранспорту доставляють молоко за 200—300 кілометрів. Однак вони не паразитують на сільгоспвиробниках: за ініціативи компаній в окремих населених пунктах починають гуртуватися кооперативи зі стадом 70—100 корів, що гарантує більш-менш повноводу молочну ріку. Для високопродуктивного стада за власний кошт споруджують механізовані комп'ютеризовані доїльні зали. І не архаїчні казарми з яслами, скляними молокопроводами, а європеїзовані, із безприв'язним утриманням, облаштовують пункти для приймання, охолодження та зберігання сировини.

Не поскупилися і на інвестиції, які вкладають у технічне переоснащення, сучасні технології, розширення асортименту, привабливу ергономічну, функціональну упаковку. Системний підхід дає змогу

довести собівартість виробництва літра молока до 50 копійок, а продавати по 1,50 гривні – 200% чистого доходу.

Проте найболючішою проблемою для вітчизняних молочників залишається вступ у Світову організацію торгівлі. На сьогоднішній день українська молочна промисловість до роботи по вимогах СОТ не готова. В таких умовах продукція повинна відповідати міжнародним, наднаціональним стандартам. В Україні дотепер діє пострадянська система стандартизації. Вітчизняні стандарти поступаються міжнародним по усіх критеріях, зокрема по вимогах безпеки. Та, врешті, не це основна перепона. При належно налагодженій роботі і відповідному фінансуванні всі ці «документальні» питання можна успішно вирішити протягом одного–двох років.

На жаль, існують проблеми, які ні Кабмін, ні переробники, ні працівники тваринницької галузі не в змозі розв'язати в найближчі 10 років. Це питання сировинної бази і власне переробки. На них зупинимось докладніше, адже вони в недалекій перспективі ставлять під сумнів саме існування галузі як самодостатнього вітчизняного виробництва.

Головна проблема, через яку практично жодний вітчизняний виробник не зможе реалізувати цільномолочну продукцію на західних ринках, — якість сировини. Майже 70% молока потрапляє на підприємства від індивідуальних господарів і 80% його не витримує ніякої критики. Використовувати його для виробництва цільномолочної продукції неможливо через бактеріальну забрудненість, вміст інгібіторів, антибіотиків і механічних домішок. Крупні переробники встановлюють по селах холодильники, в яких охолоджується щойно отримане від населення молоко, на місці проводять експрес–аналізи, але позитивних результатів Так, і не досягли.

Ідеальний для переробників варіант — коли отримане від корови молоко потрапляє на переробку, не вступаючи в контакт з повітрям (тобто: доїльний апарат – молокопровід – охолодження – молоковоз – переробка. Ці процеси мають проходити без доступу повітря, практично стерильне. На великих товарних фермах Так, і є, а в господарствах одноосібників — залишається теорією. На практиці молоко з десятків селянських господарств, пройшовши через стільки ж рук господинь і відер, потрапляє в одну пластмасову бочку, а пізніше — в загальну ємкість. Достатньо, щоб одна корова була непідготовлена до доїння або хвора, а відро недостатньо чистим, щоб все молоко втратило свою цінність. Роз'яснювальна робота не дає очікуваних результатів. Однак надія на позитивні зрушення є, адже в Польщі, де склалась подібна ситуація (і більшість зданого молока припадає на господарства, в яких утримується три корови), 90% сировини – вищий сорт.

Правда, наміри не завжди можна реалізувати. І в даному випадку є ряд суттєвих перешкод. По–перше, якість молока залежить не тільки від «чистоти», але й від племінної роботи, належної кормової бази, технології утримання тварин. В одноосібних господарствах досягти цього у

найближчій перспективі майже неможливо. Отже, Так, чи інакше будемо програвати в конкурентоспроможності зарубіжним партнерам. По-друге, висока конкуренція на ринку заготівлі молока. В Україні працюють понад 400 молокопереробних підприємств (в Польщі — 261, а в Голландії лише 15), і не рідкість, коли в одному селі діють два, а то і три різні заготівельні пункти. Селянин знає, що молоко в нього, навіть некондиційне, придбають. Відповідно і не переймається проблемами дотримання вимог санітарії. В Польщі цю проблему вирішили розумно і радикально – за кожним переробником залежно від потужностей підприємства закріпили певну територію і таким чином підвищили відповідальність селян за якість своєї продукції і зацікавили молокопереробників розвивати сировинну базу.

Польща готувалась до вступу в ЄС і СОТ понад десять років і отримала від європейських інституцій на розвиток сільського господарства, модернізацію переробної галузі десятки мільярдів доларів. Ми не можемо сказати, що процес входження для них пройшов безболісно. Що ж чекає нашу галузь, яка не підготовлена до таких глобальних перетворень.

Останні молокопереробні підприємства в Україні були введені в експлуатацію в середині 80-х років минулого століття. Їх вважають ще досить новими, хоча вони давно морально і фізично застаріли. Щоб підтримувати їх у робочому стані, доводиться вкладати великі кошти. Ці витрати з року в рік зростають. Рівень зношеності виробничих потужностей досяг критичної межі — 80%. Амортизаційних відрахувань не вистачає. Водночас достатньо серйозну модернізацію своїх виробництв провели не більше ніж 10–15 підприємств з 400 існуючих. Про яку конкурентоспроможність може йти мова? В Україні немає жодного виробника, який на молокопереробному бізнесі заробив кошти для проведення таких робіт.

Виникає закономірне питання: якщо молокопереробка настільки малорентабельна, а то й збиткова, що ж приваблює до неї бізнесменів? Відповідь одна: стабільність ринку, адже попит на молокопродукти був, є і буде не тільки сталим, але й має тенденцію до постійного зростання. Є чітка динаміка перспективи розвитку. Інша справа, що власними силами виробничники не зможуть не тільки вирішити проблеми розвитку тваринництва (а значить, і сировинної бази, нарощування виробництва молока, тобто проблеми селян), але й свої власні — модернізації виробництва. Слово за державою, яка повинна вислухати всі зацікавлені сторони, проаналізувати пропозиції і на їх основі розробити відповідні програми.

Країни, вступаючи в СОТ, як правило, визначають для себе терміни підготовчого періоду, тобто строки поступового переходу на рівень норм і вимог СОТ, на технічне переоснащення підприємств. Адже сьогодні випускати високоякісну продукцію, що відповідає вимогам СОТ, практично всі наші підприємства не в змозі.

Нескладно передбачити, що вступ до цієї організації для молочної галузі України рівнозначний втраті ринку. Отже, є ризик зруйнувати вітчизняну переробну галузь. Така ж доля чекає і молочне тваринництво. Найближчим часом слід вирішити питання створення високопродуктивного стада. Тільки за умов здійснення цієї програми у переробників з'явиться стимул вкладати гроші в нове устаткування і передові технології переробки сировини. І необхідні відповідні преференції. Які саме? При вступі у СОТ модернізація виробництва неминуча — інакше просто не виживеш. Це, зокрема, зняття ввізного мита на устаткування, яке не виробляється в Україні, певні види продукції. Для порівняння: в країнах ЄС державні субсидії на експорт сухого знежиреного молока становлять 150 євро за одну тону, сухого цільного — 521 євро, масла — 970 євро. В Україні ж державних субсидій на експортну групу молокопродуктів немає. Переробнику потрібна чітка система стандартів. Необхідне створення обов'язкових і рівних для всіх правил гри на ринку, умов добросовісної конкуренції. Нарешті, потрібна жорстка і ефективна система державного контролю — аж до окремої структури з відповідним оснащенням, устаткуванням, підготовленими фахівцями. Все це передбачає масштабний комплекс заходів. І впроваджувати їх потрібно негайно.

Оскільки, ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» спеціалізується в основному на виробництві сухого незбираного та знежиреного молока, сферами збуту якого є зовнішній ринок. Продукція експортується через ряд спеціалізованих підприємств (посередників) майже до двадцяти країн світу: Сирія, Нідерланди, Швеція, Данія, Мавританія, Арабські–Емірати, Лівія та ін. Керівництво здійснює широку маркетингову політику, укладаючи довгострокові договори, а тому ще не виготовлена продукція уже знає свого покупця. Саме тому, щодо збуту сухого молока підприємство не відчуває серйозної конкуренції в галузі.

Інша ситуація з продукцією із незбираного молока, де конкурентів не бракує як на загальноукраїнському, Так, і на обласному ринках: ВАТ «Ніжинський молокозавод», ТОВ «Прилуцький молокозавод», ВАТ «Чернігівський молокозавод», ВАТ «Роменський молококомбінат». Тому враховуючи конкуренцію, нетривалі терміни реалізації та нижчу рентабельність виробництва, в порівнянні із виробництвом сухого молока, то продукцію із незбираного молока виготовляють по поданих заявках.

Великої конкуренції ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» зазнає на сировинних ринках, Так, найбільшими конкурентами тут є: ВАТ «Яготинський маслозавод» та ВАТ «Роменський молококомбінат». Проте уже останнім часом підприємства намагаються співпрацювати, впроваджуючи єдині закупівельні ціни на молоко.

1.1.3 Сезонність у молочної промисловості

Таку проблему, як сезонність уже давно розв'язали на Заході. Там виробництво молока регулюється рівномірно впродовж усього року. Ми ж,

приймаючи європейські правила гри, мусимо вирішувати це питання негайно.

Якщо на Заході розбіжність між зимовими і літніми надоями становить лише 10%, то в Україні лік іде на рази (зазвичай, в три–чотири). В Європі такої «м'якої» кореляції домагаються за рахунок сталого ситного раціону, «плаваючих» графіків отелення. А в нас, як зазвичай, узимку більшість корів у запуску, а тому різко скорочуються і надої. А це в свою чергу, негативно обертається для переробників, оскільки постійні витрати не залежать від обсягів виробництва, а тому і змушені керівники застосовувати всілякі заходи (перехід на 7 годинний робочий день, відпустка за власний рахунок) аби хоч якимсь чином зменшити ці постійні витрати. Так, протягом семи місяців (з березня по вересень) ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» отримує основну частину прибутку, а інші п'ять функціонує для покриття своїх витрат (рисунок 1.3).

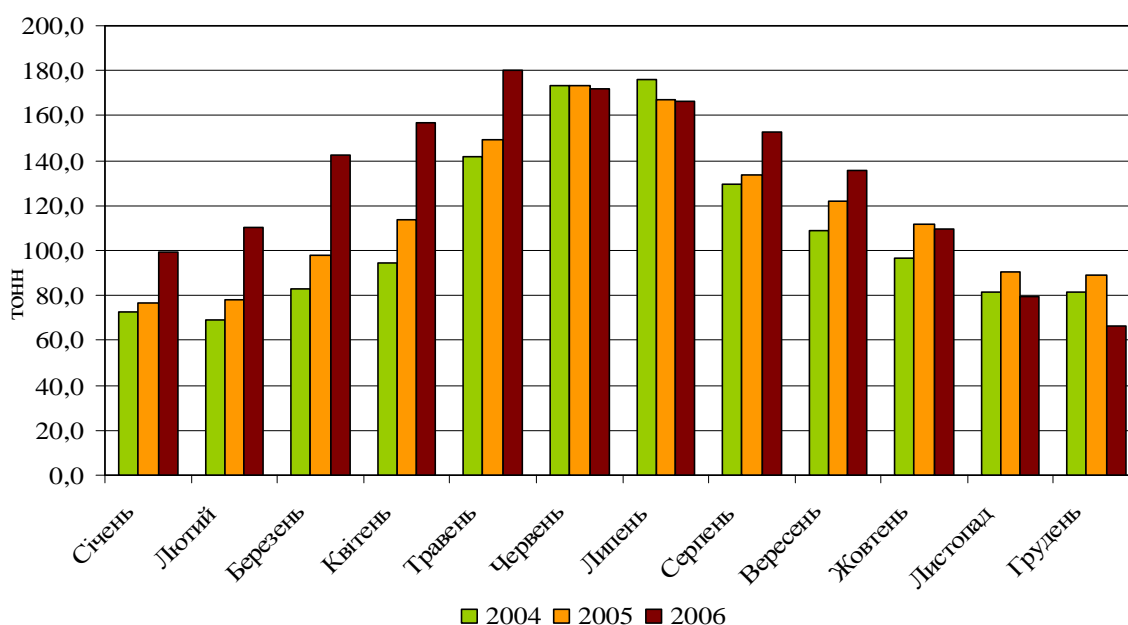


Рисунок 1.3 – Середньодобова кількість базисного молока, що надходила на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Сезонність спричиняє падіння рентабельності виробництва по всьому продовольчому ланцюжку — від сільгоспвиробника до продавця. Тому і закупівельні ціни стрибають більш як удвічі: у жовтнево–лютневу пору — дорожче, весняно–літні місяці — дешевше. Літр молока майже 4-відсоткової жирності заготівельники купують по 2,50 грн. у сільськогосподарських товаровиробників і по 1,40 – у населення, а в магазині він запакований, збіднений до 2,5% вмісту жиру, коштує уже 3,80 грн.

Про сезонність закупівельних цін на молоко у 2006 році свідчать дані, що наведені на рисунку 1.4.

Як видно з наведеної діаграми, ціна молока скорочується у теплі місяці року зі збільшенням надоїв та збільшується у холодні місяці, коли

традиційно виникає дефіцит молока на фоні збільшеного попиту споживачів на молоко та молочні продукти.

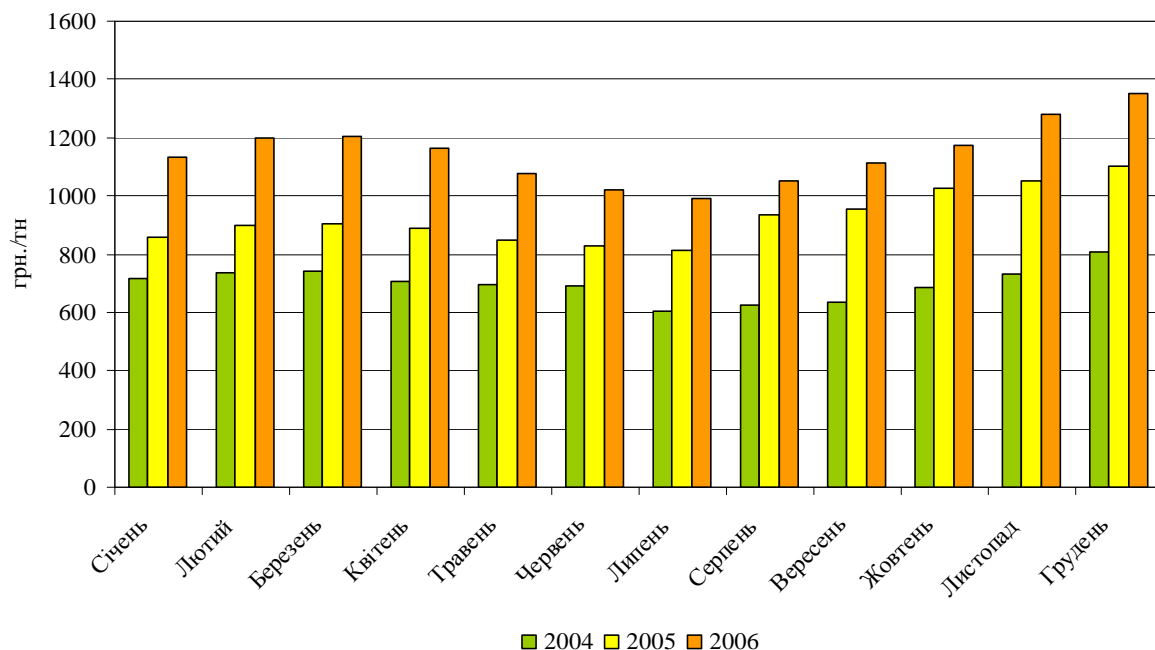


Рисунок 1.4 – Динаміка вартості молока, що надходить на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Таким чином у літні місяці і в найкращі роки виробничі потужності підприємства завантажені у кращому випадку на 80%. Взимку – на тридцять і менше. На Заході такої сезонності немає. Звичайно, ціна на молоко різко зростає, підприємство працює собі в збиток, а влітку намагається надолужити втрачене і отримати хоча б якісь прибутки. Отже, для збільшення ефективності діяльності ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» необхідно більшу увагу приділяти сезонності, зокрема необхідно створювати більше власних фермерських господарств, де б можна було регулювати графіки отелення корів та кормову базу.

1.1.4 Особливості та перспективи змін в технології виробництва

Молоко звичайне і пряжене, сухе незбиране та сухе знежирене молоко, сметана, ряжанка, кефір, масло – усе виготовляється за особливими рецептами, з використанням найновіших технологій, робить ці молочні продукти смачними і надзвичайно корисними для здоров'я. Високі вимоги до якості сировини, дотримання технологічних умов виготовлення, зручна, якісна упаковка дозволяють збільшити термін зберігання молока до 72 годин, кефіру – до 5 діб, сметани і йогурту – до 15 діб.

Розглянемо основні технологічні процеси обробки молока на промислових підприємствах.

У процесі технологічної обробки молоко проходить первинну та вторинну обробку. Первинна обробка полягає в очищенні його від домішок

та збереженні його бактерицидних властивостей за допомогою фільтрування та охолодження.

За вторинної обробки на підприємствах молокопереробної промисловості молоко оцінюють за якістю, додатково очищують на фільтрах різних конструкцій або сепараторах–молокоочисниках.

На більшості підприємств молоко піддають механічній і тепловій обробці. Механічна обробка складається із сепарування, нормалізації, гомогенізації молока та мембранних методів обробки молочної сировини.

Теплова обробка передбачає пастеризацію або стерилізацію молочної сировини чи продукції. Сепарування – це процес розділення молока на фракції з різною щільністю у сепарувальному пристрої, що обертається. Сепарування використовують для розділення молока на жирову (вершки) та знежирену (знежирене молоко) фракції.

Теплова обробка молока відбувається за допомогою пастеризації (за температури нижче точки закипання) чи стерилізації (за температури вище 100°C). При пастеризації знищуються вегетативні форми мікроорганізмів, у тому числі й патогенних, що містяться в молоці, підвищуються якість і стійкість молочних продуктів.

Після повного або часткового проходження первинної обробки молоко можна або безпосередньо реалізовувати, або використовувати як сировину для виробництва різних молочних продуктів.

Так, для виробництва сухого молока використовують сировину:

- молоко коров'яче незбиране не нижче другого гатунку згідно ДСТУ 3662;
- молоко знежирене кислотністю не більше ніж 20°Т, одержане з коров'ячого молока не нижче другого гатунку згідно ДСТУ 3662;
- маслянку, яку одержують під час виробництва солодковершкового несолоного масла, кислотністю не більше 20°Т;
- вершки з масовою часткою жиру не більше 40% і кислотністю плазми не більше ніж 26°Т, не нижче другого гатунку, отримані сепаруванням коров'ячого молока ДСТУ 3662.

Технологічний процес з виробництва сухого молока на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» складається з наступних етапів:

- приймання та підготовка сировини – сировину приймають по кількості та якості згідно діючої нормативної документації. Яку охолоджують до $(4 \pm 2)^{\circ}\text{C}$;
- сепарація молока;
- нормалізація – проводять з метою отримання готового продукту, який відповідає діючій нормативній документації;
- пастерилізація – нормалізовану суміш пастеризують при температурі $(92 \pm 2)^{\circ}\text{C}$ без витримки;

- згущення – нормалізовану пастеризовану суміш згущують до вмісту сухих речовин $(43 \pm 3)\%$;
- сушка згущеного молока – згущене молоко висушують на розпилювальній сушильній установці, температура вхідного гарячого повітря, яке поступає в сушильну вежу $(140 - 170)^\circ\text{C}$, температура вихідного повітря $(65 - 80)^\circ\text{C}$;
- охолодження сухого молока – сухе молоко охолоджують до температури $(15 - 20)^\circ\text{C}$ по системі повітряного пневмотранспорту.
- фасування, пакування, маркування;
- зберігання сухого молока – продукт зберігають при температурі від 1°C до 10°C та відносній вологості повітря не вище 85% і не більше 8 місяців з дати виготовлення. На підприємстві виробнику допускається зберігати продукт в закритому складі при температурі не нижче 1°C та не вище 20°C не більше 15 діб з дати виготовлення.

Далі розглянемо технологічний процес виробництва сиру. Залежно від способу зсідання білків розрізняють кислотно–сичужний та кислотний сир.

Для отримання кислотно–сичужного сиру нормалізовану молочну суміш або знежирене молоко піддають пастеризації (бажано за температури 80°C), охолоджують і спрямовують у ванни для заквашування, додають закваску та розчин хлориду кальцію. Через деякий час, коли кислотність молока досягне певного значення, додають розчин сичужного ферменту чи пепсину. Тривалість сквашування становить 5–6 год за температури $30\text{--}32^\circ\text{C}$. Надалі сир розрізають на кубики розміром близько 2 см, зливають сироватку, розливають масу по бязевих торбинках та складають останні у кілька шарів для самопресування. За кілька годин сир пресують, розфасовують та охолоджують до температури $6\text{--}8^\circ\text{C}$. Після цього його зберігають у холодильній камері за температури $3\text{--}6^\circ\text{C}$ аж до реалізації.

Кислотний сир зазвичай виготовляють із знежиреного молока. Він відрізняється від попереднього більш грубою консистенцією та наявністю крупинок. Для його виготовлення використовують такі самі закваски, однак сичужний фермент чи пепсин уже не потрібні, що знижує витрати. Кислотний сир можна виготовляти з відварюванням згустку та без нього. У першому варіанті сир після розрізання та повільного нагрівання до температури $36\text{--}40^\circ\text{C}$ витримується в нагрітому стані 20 хв, після чого спрямовується на пресування. Така процедура дещо підвищує вихід продукту, але погіршує його консистенцію. Другий варіант передбачає використання сепаратора для зневоднення маси. Він є кращим.

Йогуртом називають кисломолочний продукт із підвищеним вмістом сухих знежирених речовин молока. Його виробляють із пастеризованого молока, сквашеного чистими культурами термофільного молочного стрептокока та болгарської палички з обов'язковим додаванням сухого молока з доведенням жирності до потрібного значення (зазвичай це 1,5,

2,5, 3,2, 8,0 або 10,0%). Більшість вітчизняних виробників випускають йогурти жирністю до 3,2%. Введення в йогурт добавок дає можливість отримати солодкі та фруктово-ягідні йогурти. Більшість рецептур фруктово-ягідних йогуртів містить 10–15% відповідних сиропів. Існує два основних способи виробництва йогуртів: резервуарний і термостатний. Перший доцільно застосовувати великим підприємствам, другий – середнім та малим. За резервуарного способу виробництва йогуртів сквашування відбувається в універсальних танках для сквашування. По досягненні продуктом потрібної кислотності йогурт охолоджують, перемішують, розливають у тару та спрямовують на зберігання за температури не вище 8°C. За термостатного способу виробництва безпосередньо після внесення закваски суміш розливають, закупорюють і витримують упродовж певного часу. Готовий продукт також зберігають за температури не вище 8°C. Другий спосіб дає можливість отримувати йогурти більш високої якості та кращої консистенції. Однак за його використання виробництво продукції з фруктово-ягідними добавками ускладнено. Крім того, при застосуванні цього способу здебільшого має місце незначне відділення сироватки від самого йогурту та нагромадження її над продуктом, що, зрозуміло, не може бути до вподоби покупцеві. Рентабельність виробництва йогуртів доволі висока (інколи може сягати 30–40%).

Проте для отримання більш якісної продукції потрібно застосовувати новітнє обладнання та новітні технології виробництва продукції, які уже застосовуються рядом українських підприємств. Приміром, у класифікації «нові технології» немає рівних ВАТ «Галактон». Підприємство враз обігнало конкурентів, упровадивши нові терміни зберігання: 7 діб для пастеризованого молока проти існуючих 36 годин і 14 діб для кисломолочної продукції проти 72 годин. При цьому не зрадивши основній філософії — висока якість. А от із «Клубом сиру» та «Вімм-Білл-Данном» ніхто не може тягатися у сумах, вкладених у модернізацію виробництва. Остання компанія інвестувала близько 2,7 млн. дол. у черговий етап реконструкції «Київського міського молокозаводу №3». «Данон» вирізняється Сучасними пакувальними рішеннями, жорсткими міжнародними стандартами на готову продукцію.

Таким чином, основними напрямками поліпшення технічного процесу в молочній промисловості є:

- комплексна механізація виробничих процесів – впровадження безперервно-поточних методів виробництва;
- застосування високовиробничого обладнання, яке дозволяє збільшити вихід продукції та поліпшення її якості (безперервно діючих стерилізаторів, апаратів з програмним управлінням, розфасувально-пакувальних та розливних ліній);
- прогресивних засобів та засобів транспортування та збереження готової продукції;

- створення та широке застосування нових видів пакунку, збільшення випуску продукції в малій розфасовці.

1.1.5 Вимоги і проблеми, пов'язані з охороною довкілля

Усе необхідне людині вона одержує з природи: повітря, воду, сировину для промисловості. Людське суспільство як частина природи може бути тільки в постійній взаємодії з нею. Вплив людини на навколишнє середовище є перетворюючим, що змінює її, причому далеко не завжди в кращу сторону, тому збереження природного середовища і розумна охорона природи – одна з найгостріших проблем, що стоять перед людством, особливо в сучасних умовах.

Раціональне використання землі, лісу, атмосфери і водних ресурсів в Україні передбачено Конституцією. В даний час у сфері охорони навколишнього середовища діє цілий ряд нормативних актів: Закон України «Про охорону навколишньої природного середовища»; Постанова Уряду України «Про затвердження порядку визначення плати і її граничних розмірів за забруднення навколишньої природного середовища» і ін.

Основними забруднювачами поверхневих водних об'єктів є: підприємства комунального господарства, на які припадає до 97,6% скидів від загального обсягу забруднених стічних вод, підприємства м'ясо–молочної промисловості – 1,4 %, переробної промисловості – 0,6%.

Стічні води харчової промисловості, що викидаються на поля фільтрації, в яри та відкриті водойми, швидко загнивають, виділяють неприємні запахи. Ці забруднення розповсюджуються в межах повітряного басейну досить нерівномірно, їх концентрація в повітрі в окремих районах може досягати загрозливих для здоров'я населення розмірів. Крім того, найпоширенішими шкідливими речовинами, що надходять в атмосферу з підприємств харчової промисловості, є органічний пил, двоокис вуглецю, бензин та інші вуглеводні, а також викиди від спалювання палива.

Ще один вид відходів у молочної промисловості – це відходи, пов'язані з використанням автотранспорту, тобто – нафтопродукти. Основною причиною утворення цих відходів є заміна масел і змазок при технічному обслуговуванні і ремонті машин. Значна частка припадає і на нафтопродукти, які збираються внаслідок відстою з резервуарів нафтоскладів, а також баків автомашин і тракторів, що передбачено правилами їх технічного обслуговування.

Контроль за викидами забруднюючих речовин, за дотриманням природокористування на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» здійснює бюро по охороні навколишнього середовища.

Дозвіл на викиди забруднюючих речовин підприємству видано районним комітетом з охорони природи. Підприємство виплачує платежі; за розміщення відходів виробництва; за викид від стаціонарних джерел в атмосферу; за забруднення атмосфери; за воду.

Очевидно, що на сьогоднішній день екологізація виробництва повинна пов'язуватись не стільки з вирішенням проблем видалення і нейтралізації відходів, скільки з попередженням їх виникнення, що докорінно змінює роль очисних споруд – з кінцевої ланки технологічного процесу вони перетворюються в проміжну, мета якої – підготовка раніше невикористовуваних відходів (твердих, рідких і газоподібних) до виробничого споживання. Водночас екологічне вдосконалення технології повинно бути націлене на економію первинної сировини, що надходить на виробництво.

1.1.6 Державне регулювання розвитку молочної промисловості

На сьогодні державне регулювання ринку молока та молочних продуктів є досить жорстким. Регулюванню підлягають, зокрема, такі аспекти, як збирання молочної сировини, переробка, збут, ціноутворення та рентабельність. Таке регулювання покликане, передусім, сприяти розвитку сільського господарства України через застосування дотаційних, квотних та інших важелів.

Основним нормативним актом, що регулює відносини на ринку молока та молочної продукції, є Закон України «Про молоко та молочні продукти» № 1870–IV від 24.05.2004 року. Стаття 17 Закону регламентує основні засади ціноутворення цієї продукції, зокрема, закріплює право Кабінету Міністрів встановлювати мінімальні закупівельні ціни на молочну сировину та рівень торговельної націнки на молочні продукти.

Із липня 2002 року Україна запровадила державний стандарт на «молоко заготівельне» ДСТУ 3662–97 «Молоко коров'яче незбиране. Вимоги при закупівлі». Його вважають найпрогресивнішим серед колишніх країн СНД, оскільки ним встановили межу — 3 млн. бактерій в мілілітрі молока проти 20 млн. за радянськими нормами. Та вся біда в тім, що на сьогодні він не діє. І головне не через дефіцит сировини, а через відсутність механізму контролю, системи штрафних санкцій до порушників: як селян, Так, і промисловців. Тому молокозаводи продовжують звозити все, що під руку потрапляє, без бактеріальних замірів. А в Європі молоко з рівнем понад мільйон бактерій переробляють на сухий корм і згодовують тваринам.

На даний момент механізм державного регулювання не введено в дію через відсутність нормативно–правових актів, що регламентували б мінімальні закупівельні ціни на молочну сировину.

Також галузь підпадає під специфічне державне регулювання на локальному рівні. Так, існує Програма розвитку галузі тваринництва Чернігівської області на 2007 – 2010 роки (надалі – Програма) розроблена відповідно до Законів України від 18.10.2005 № 2982 – IV «Про основні засади державної аграрної політики на період до 2015 року», від 24.07.2004 № 1870 – IV «Про молоко та молочні продукти», постанови Кабінету Міністрів України від 18.02.2004 № 184 «Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у Державному бюджеті

України на 2006 рік на здійснення фінансової підтримки підприємств агропромислового комплексу через механізм здешевлення коротко- і довгострокових кредитів» із змінами і доповненнями та з метою підвищення конкурентоспроможності молока і м'яса на аграрному ринку, нарощування чисельності поголів'я великої рогатої худоби.

Згідно з Постановою Кабінету Міністрів № 1548 «Про встановлення повноважень органів виконавчої влади та виконавчих органів міських рад щодо регулювання цін (тарифів)» від 25 грудня 1996 року до повноважень центральних органів виконавчої влади, Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій, виконавчих органів міських рад входять повноваження встановлювати граничні торговельні надбавки до оптової ціни виробника (митної вартості) на борошно, хліб і хлібобулочні вироби, макаронні вироби, крупи, цукор, яловичину, свинину і м'ясо птиці, ковбаси варені, молоко, сир, масло тваринне та олію.

В останні роки обласні та міські державні адміністрації регулюють граничні торговельні надбавки на молокопродукти – у 17 регіонах, граничний рівень рентабельності – у 7 регіонах. Зокрема, на території міста Києва діє Розпорядження Київської міської державної адміністрації № 595 «Про встановлення граничних рівнів рентабельності та граничних торговельних надбавок на основні продовольчі товари» від 15 квітня 2005 року.

Таким чином, існує ціла низка законопроектів, що регулюють молочну галузь країни: Закон України «Про молоко та молочні продукти» № 1870–IV від 24.05.2004 року, Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження мінімально допустимого рівня цін на молоко і вершки на 2008 рік» № 1003 від 24.07.2006 року, Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження плану заходів щодо нейтралізації можливих негативних наслідків у зв'язку із вступом України до СОТ та забезпечення підвищення конкурентоспроможності національної економіки» № 10–р від 12.01.2006 року, Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження Плану заходів щодо підготовки до чергового раунду двосторонніх переговорів та наступного засідання Робочої групи з розгляду заявки України про вступ до СОТ» № 656–р від 16.11.2002 року, Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження плану заходів щодо забезпечення вступу України до СОТ» № 325–р від 28.05.2003 року.

1.2. Оцінка внутрішніх факторів властивого ризику підприємства

1.2.1 Організаційно–майнова характеристика підприємства

Відкрите акціонерне товариство «Ічнянський завод сухого молока та масла» створене згідно з Установчим договором від 29 грудня 1993 р. між регіональним відділенням фонду Державного майна України по Чернігівській області та організацією орендарів Орендного підприємства

«Ічнянський завод сухого молока та масла» шляхом перетворення відповідно до Закону України «Про господарські товариства» та Декрету Кабінету Міністрів України «Про приватизацію цілісних майнових комплексів державних підприємств та їх структурних підрозділів, зданих в оренду». (Протокол загальних зборів трудового колективу організації орендарів Ічнянського заводу сухого молока та масла від 27.07.1993 р., Наказ №02–94 від 10.08.1993 р. Регіонального відділення по Чернігівській області Фонду Державного майна України).

Юридична адреса товариства: Україна, Чернігівська обл., м. Ічня, вул. Дзержинського, буд. 164 .

Завод введений в експлуатацію у 1965 році з проектною потужністю 2,5 тони сухого молока та масла за добу, з обладнанням півночної сушки на вальцевих сушарках. Виробництво теплоенергії проводилось на парових котлах з спалюванням вугілля.

Поступово котельня реконструювалась, котли переведені на спалювання мазуту, а з 1989 року котельний цех став працювати на газу з виробництвом 30 тон пари за годину. Паралельно з котельним цехом реконструювався і компресорний цех, який в даний час має потужності по виробництву холоду 549 тис. Ккал.

Поряд із нарощуванням енергетичного потенціалу проводилась реконструкція у виробничих цехах із заміною та модернізацією технологічного обладнання по виробництву сухого молока та масла.

Були змонтовані сушарки розпилювального типу потужністю 1000 кг. випарювальної вологи за годину і лінія по виробництву масла потужністю 2000 кг. масла у годину.

Для більш стабільного і розширеного асортименту по забезпеченню потреб населення району молочною продукцією у 1987 році збудований цех потужністю 10 тон переробленого молока на цільномолочну продукцію.

За трудові досягнення підприємство у 2000 році нагороджене Дипломом «Лауреат рейтингу популярності та якості «Золота фортуна», у 2001 році медаллю «10 років Незалежності України». За виробництво високоякісної, конкурентноспроможної продукції у 2003 році завод нагороджений Дипломом – Лауреат загальнонаціонального конкурсу «Вища проба».

Поступово обладнувались пункти прийому молока. Для надання допомоги у своєчасній і якісній заготівлі молока завод придбав сільськогосподарську техніку. Підприємство налічує 70 одиниць власного автотранспортом. Організовані кільцеві забори молока з визначенням якості на місці водіями–приймальниками.

При необхідності здійснюються спеціальні виїзні перевірки для контролю якості на пунктах прийому. Оплата за сировину ведеться з урахуванням гатунку, вмісту жиру і білку. Для оперативного контролю за якістю молока використовуються нові методи та сучасні прилади.

Приймальні пункти поступово обладнуються ємностями, холодильниками, лабораторними приладами для визначення якості молока.

Для поліпшення стабільного забезпечення населення свіжими, якісними продуктами в місті Ічня відкритий торговий комплекс.

На рисунку 1.5 зображена організаційна структура підприємства ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла». Тип організаційної структури – лінійно–функціональна, що для даного підприємства є найбільш актуальним, оскільки вона забезпечує колегіальну підготовку та обговорювання рішень в той час як прийняття самого рішення і відповідальність за нього повністю бере на себе керівник підприємства.

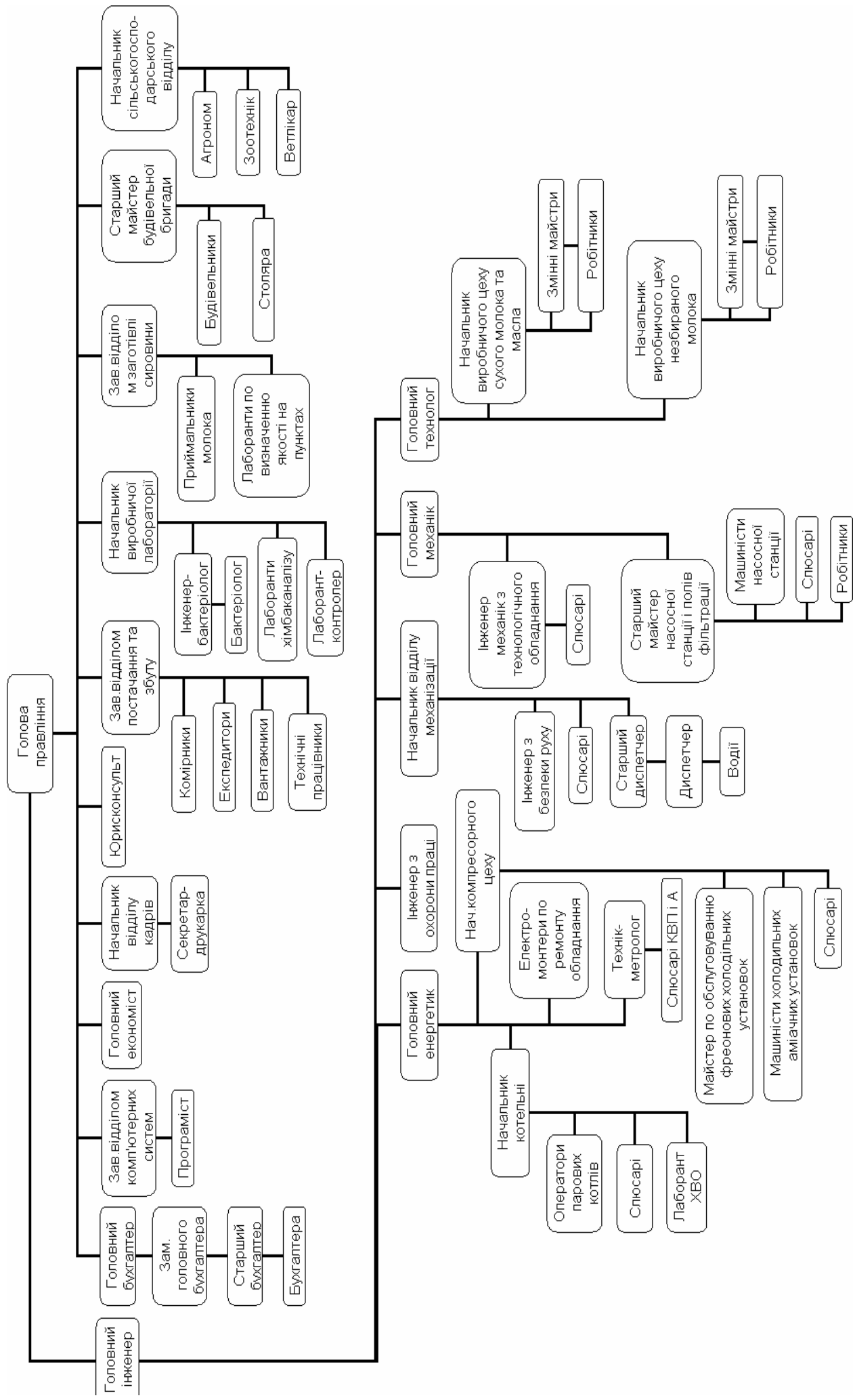
Центральною ланкою структури управління підприємством є правління товариства на чолі з головою правління, який обирається на цю посаду спільними загальними зборами акціонерів. Він організує роботу підприємства і несе повну відповідальність за його стан і діяльність. Голова правління вирішує основні найбільш важливі питання діяльності підприємства, а також розподіляє обов'язки по виконанню окремих функцій управління підрозділами підприємства між своїми заступниками, головним інженером, головним бухгалтером і надає їм необхідні права.

Головні спеціалісти керують підрозділами самостійно і підзвітні директору. Служби, що входять до структурних підрозділів, здійснюють діяльність під керівництвом своїх начальників, кожна виходить із функціональних обов'язків, які на неї покладені.

Керівництво ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» проводить широку кадрову політику по навчанню, перекваліфікації та підвищенню кваліфікації працівників. Середня чисельність персоналу становить 426 осіб. На підприємстві застосовуються відрядна та погодинна форми оплати праці, причому відрядна – для водіїв та промислового персоналу. Підприємство проводить оздоровлення своїх робітників, виділяє святкові пайки. Проте плінність кадрів, яка зумовлена важкими умовами праці та невдоволеністю зарплатнею, з кожним роком зростає, що є негативним явищем.

ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» – це відкрите акціонерне товариство. Акції відкритого акціонерного товариства можуть розповсюджуватись шляхом відкритої підписки та купівлі–продажу на біржах. Акціонери відкритого товариства можуть відчужувати належні їм акції без згоди інших акціонерів та товариства.

Головною перевагою акціонерного товариства як форми організації є можливість залучення додаткових коштів через випуск акцій. У акціонерному товаристві кількість засновників і їх склад не мають великого впливу на діяльність підприємства, що є великим плюсом. Організаційна форма дозволяє розподіляти функції контролю між органами акціонерного товариства, що означає зростання професіоналізації процесу ухвалення рішень і дає додаткові вигоди акціонерному товариству. Позитивним моментом є і спрощений порядок виходу з складу акціонерів.



Відділення Позову

1.2.2 Характеристика статутної діяльності

1.2.2.1 Характеристика сировинної бази та аналіз сфери постачання

ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» здійснює свою діяльність відповідно до чинного законодавства України, установчого договору товариства та статуту. В статуті товариства визначаються його права й обов'язки, цілі і предмет його діяльності, види його діяльності, правовий статус, дані про майно і прибуток, органи управління, а також облік і звітність та умови припинення діяльності ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла».

Так, підприємство створене з метою здійснення підприємницької діяльності для отримання прибутку в інтересах акціонерів ВАТ „Ічнянського заводу сухого молока та масла”.

Предметом діяльності підприємства є:

- виробництво всіх видів молочної продукції, в тому числі молочних консервів;
- заготівля і промислова переробка молока і молочної сировини та інших видів сільськогосподарської продукції;
- оптова та роздрібна торгівля молочними продуктами;
- торгівля сільськогосподарською продукцією та товарами не власного виробництва;
- інші види діяльності, незаборонені чинним законодавством.

Статутний капітал підприємства може формуватися із грошових коштів, матеріальних цінностей (будинки, споруди, обладнання тощо), прав користування землею та іншими природними ресурсами, а також будь-якими майновими й немайновими правами і для ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» він становить – 3 021 200 грн. (94 411 акцій).

Основною сировиною для ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» являється молоко, а тому постачальниками є фермерські господарства та населення Ічнянського, Прилуцького, Срібнянського, Варвинського та Талалаївського районів, а також ТОВ «Козелецький молокозавод». Питома вага фермерських господарств у структурі поставок сировини становить – близько 38%, населення, відповідно, – 62%, що є несприятливою тенденцією для підприємства (таблиця 1.5). Як видно з таблиці у 2006 році в порівнянні з 2005, майже у 2 рази скоротились поставки молочної сировини, що спричинене зменшенням надоїв та розірванням договорів з такими постачальниками як: ЗАТ «Агеєва», ПОСП «Бережівка», ПСП «Фортуна», Прилуцька дослідна станція, СВК «Промінь», СП «Сокиринське» та інші. Відповідно, зросла і питома вага сировини отриманої від населення із 54,1% до 61,9% у 2006 році, що ще раз підтверджує загальнодержавну тенденцію.

Таблиця 1.5 – Інформація про постачальників ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

№ з/п	Найменування постачальника	Територіальна належність постачальника	2005 р.		2006 р.	
			Обсяг закупівлі, л	Питома вага, %	Обсяг закупівлі, л	Питома вага, %
1	Агрофірма " Авангард"	Ічнянський р–н	1288524	2,1	422736	1,3
2	ПОСП " Хлібороб"	Ічнянський р–н	379272	0,6	75300	0,2
3	СТОВ " Круничполе"	Ічнянський р–н	1475040	2,4	1227792	3,7
4	ЗАТ " Агеєва"	Ічнянський р–н	1880124	3,1	–	–
5	АПК " Темп"	Ічнянський р–н	2979360	4,9	1449864	4,4
6	СТОВ " Інтер"	Ічнянський р–н	361764	0,6	116472	0,4
7	ПСП " Довіра"	Ічнянський р–н	2472	0,0	–	–
8	ТОВ " Андріївське	Ічнянський р–н	81612	0,1	51156	0,2
9	ПСП" Злагода"	Ічнянський р–н	110088	0,2	19524	0,1
10	ПОСП " Бережівка"	Ічнянський р–н	103956	0,2	–	–
11	ПСП" Іржавецький"	Ічнянський р–н	1061916	1,7	969096	2,9
13	ТОВ " Колос"	Ічнянський р–н	1084884	1,8	1181592	3,6
14	ВАТ "Племзавод Тростянецький"	Ічнянський р–н	252108	0,4	360132	1,1
15	ПОСП " Ічнянське"	Ічнянський р–н	1030668	1,7	216672	0,7
16	ТОВ " Берегиня"	Ічнянський р–н	1210392	2,0	537108	1,6
17	ФГ "Мета"	Ічнянський р–н	77556	0,1	30612	0,1
18	ЗАТ " Кремінь"	Ічнянський р–н	1841892	3,0	1974360	6,0
19	ПСП" Фортуна"	Ічнянський р–н	3521088	5,8	–	–
Всього по Ічнянському району			18742716	30,7	8632416	26,2
20	ДПДГ"Івківці"	Прилуцький р–н	44640	0,1	1428	0,0
21	СТОВ "Линовецьке"	Прилуцький р–н	–	–	130164	0,4
22	ТОВ " Богданівське"	Прилуцький р–н	830688	1,4	512748	1,6
23	ТОВ "Крок–УкрЗалізБуд"	Прилуцький р–н	1467828	2,4	1378848	4,2
24	СТОВ "Цукровик"	Прилуцький р–н	–	–	360480	1,1
25	Дослідна станція	Прилуцький р–н	734136	1,2	–	–
26	ТОВ"Прилуцький "Хлібодар"	Прилуцький р–н	761124	1,2	425400	1,3
Всього по Прилуцькому району			3838416	6,3	2809068	8,5

№ з/п	Найменування постачальника	Територіальна належність постачальника	2005 р.		2006 р.	
			Обсяг закупівлі, л	Питома вага, %	Обсяг закупівлі, л	Питома вага, %
27	ТОВ "Обрій" Срібне	Срібнянський р-н	1730412	2,8	765684	2,3
28	СВК "Промінь"	Срібнянський р-н	367704	0,6	–	–
29	СП"Сокиринське"	Срібнянський р-н	1231270	2,0	–	–
30	СВК"Колос" Горобіївка	Срібнянський р-н	1248160	2,0	12984	0,0
31	Сокиринці Ліцей	Срібнянський р-н	161772	0,3	42036	0,1
32	СВК "Вітчизна"	Срібнянський р-н	6192	0,1	–	–
33	ФГ"Нива"	Срібнянський р-н	–	–	41532	0,1
34	СВК "Удай" Дігтярі	Срібнянський р-н	446124	0,7	232032	0,7
Всього по Срібнянському району			5191634	8,5	1094268	3,3
35	Населення	Ічнянський р-н	16711116	27,3	10172736	30,9
36	Населення	Прилуцький р-н	9211560	15,1	1897968	5,8
37	Населення	Срібнянський р-н	6993312	11,4	7693248	23,3
Всього по населенню			33072136	54,1	20411640	61,9
38	ФГ Тимошенко Н. І.	Варвинський р-н	114600	0,2	–	–
39	ПСП "Відродження "	Варвинський р-н	161304	0,3	762900	2,3
Всього по Варвинському району			275904	0,5	762900	2,3
Разом			61120806	100,0	32949351	100,0

Усі закупки здійснюються по довгострокових договорах, адже виробляти якісну продукцію можна лише тоді, коли маєш таку ж сировину, яка надходить на завод для переробки. У розрахунках з постачальниками найпоширенішою формою є післяплата, про це також може бути і товарний кредит. Так, у 2006 році майже в два рази скоротилась середньорічна кредиторська заборгованість в порівнянні з 2005 роком (рисунок 1.6).

Підприємство вже 15 років тому розпочало створювати в зоні заготівлі сировини приймальні пункти з сучасним холодильним обладнанням. І в такий спосіб забезпечують доставку молока від населених пунктів до переробки в доброму стані. І все ж методи виробництва молока, які панують у нашому товаровиробництві сьогодні, ще не всі відповідають Європейським нормативам. Молока вищого гатунку ще дуже мало надходить на переробні підприємства. І якщо Україна планує увійти в СОТ, то вона приречена перейти на виробництво молока європейських стандартів. Щоб уся вироблена на молокозаводах продукція була конкурентоспроможною, сьогодні ще не можуть Так, працювати ні селяни, ні переробники.

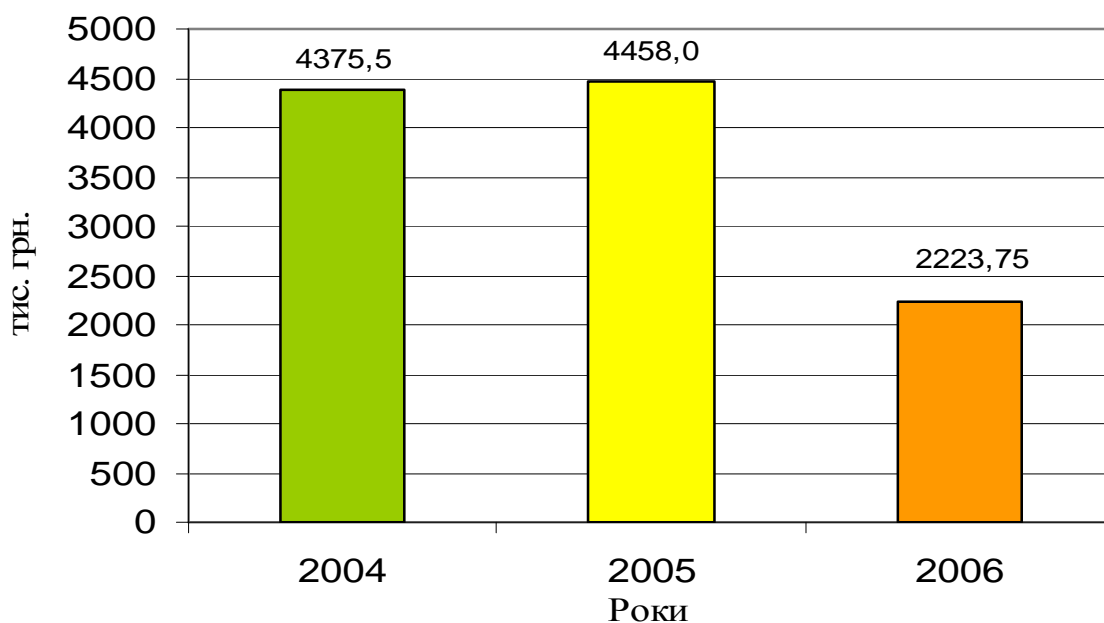


Рисунок 1.6 – Динаміка середньорічного обсягу кредиторської заборгованості на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

З цього приводу слід зауважувати, що нові сучасні доїльні зали, молокопроводи, безприв'язне утримання в боксах корів сьогодні треба виносити на порядок денний роботи усіх агроформувань.

До речі, саме такою дорогою вже йде колектив Ічнянського маслозаводу. В розвиток сільськогосподарського виробництва, яке вже було на межі банкрутства, переробники вклали майже 10 мільйонів

гривень інвестицій і в такий спосіб не тільки врятували його від повного розорення, а й дали поштовх для його розвитку. У цих господарствах удвічі зросло вже поголів'я молочного стада. А це означає, що завод завжди матиме доброякісну сировину. Тим більше, що він вже розпочинає будувати великий молочнотоварний комплекс із сучасним доїльним залом на 600 корів.

В основному майже з усіма постачальниками підприємство працює більше п'ятнадцяти років, знає особливості та проблеми кожного, проте за цей період ніяких серйозних проблем, щоб змогли негативно вплинути на співпрацю не було.

Оскільки на сировинних ринках, зараз триває серйозна конкурентна боротьба, то ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» всіляко прагне укріпити свої позиції. Так, підприємство надає безвідсоткові позики, матеріали, корми для корів, як фермерським господарствам Так, і населенню, під молоко яке буде здане в майбутньому.

1.2.2.2 Характеристика сфери збуту підприємства

ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» випускає більше двадцяти видів продукції високої якості, що споживається як на внутрішньому Так, і на зовнішньому ринках. Причому більше 65% продукції (сухе незбиране та сухе знежирене молоко) реалізується саме на зовнішньому ринку, майже в двадцяти країнах світу: Сирія, Лівія, Арабські Емірати, Нідерланди, Данія, Мавританія, Македонія, Польща та ін. Проте така реалізація здійснюється безпосередньо не самим підприємством, а через ряд спеціалізованих підприємств, основною діяльністю яких є експорт на зовнішні ринки.

Найрентабельнішими видами продукції, які забезпечують підприємству сталий прибуток є сухе незбиране молоко (43%), сухе знежирене молоко (22%), масло солодковершкове (20%), сухі вершки (3%) та цільномолочна продукція (7%) (рисунок 1.7). Зокрема масла виробляється три види: масло солодковершкове вагове, масло «Селянське» вагове, та масло «Селянське» фасоване, але найбільше виробляється саме масла солодковершкового вагового.

Також ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» виробляє цілий ряд цільномолочної продукції: йогурт, ряжанка, кефір жирністю 3,2%, кефір знежирений, молоко незбиране пастеризоване, молоко жирністю 3,2% в пакетах, біфілайф, сметана, сир знежирений фасований, сирки солодкі з ізіюмом, сиркова маса з курагою, сир «Здоров'я». Питома вага кожного виду цільномолочної продукції в загальній виручці від реалізації цільномолочної продукції представлена на рисунку 1.8. З усієї цільномолочної продукції найбільшим попитом користується – молоко (37%), сир знежирений фасований (24%) та сметана (11%), на іншу продукцію припадає близько 28%.

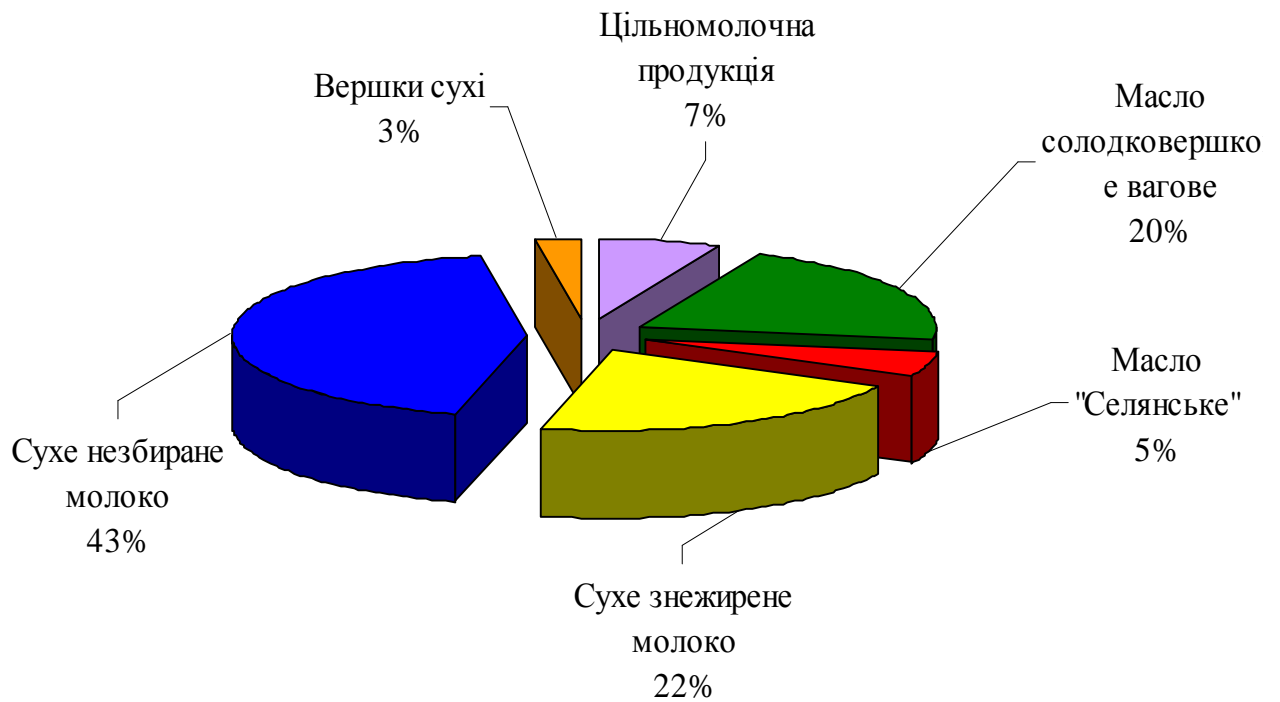


Рисунок 1.7 – Питома вага різних видів продукції в загальній виручці від реалізації за 2006 рік на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

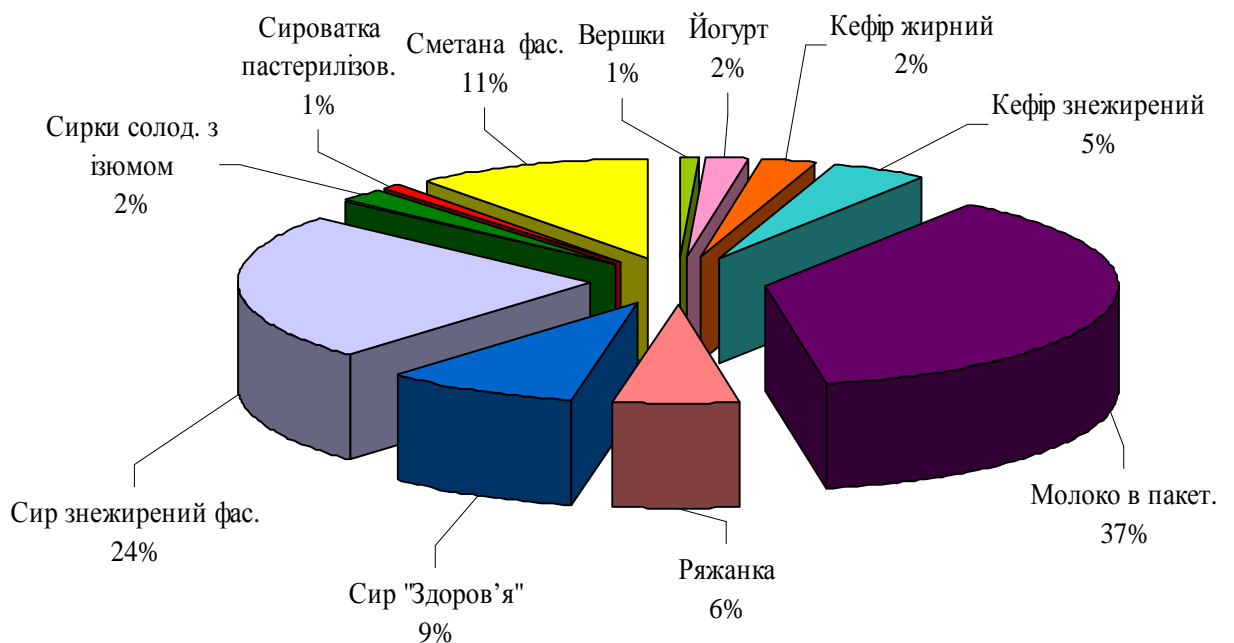


Рисунок 1.8 – Питома вага кожного виду продукції в загальній виручці від реалізації цільномолочної продукції за 2006 рік

Оскільки підприємство є матеріаломістким, то рівень цін на продукцію напряму залежить від рівня цін на основну сировину (молоко)

та від обставин які складаються на сировинних ринках та на ринках збуту. Також велику частку в собівартості продукції займають паливо й енергія на технологічні цілі, транспортні витрати та заробітна плата з нарахуваннями. Отже кожне нове підвищення цін на продукцію зумовлене збільшенням витрат на зазначену вище статтю витрат.

Продукція ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» із підприємства реалізується виключно на внутрішній ринок, а потім вже через ряд спеціалізованих підприємств по налагоджених зв'язках надходить за кордон. Тому розглянемо сфери збуту продукції на національному ринку.

Підприємство працює в основному за укладеними довгостроковими договорами. Так, продукція реалізована по довгострокових договорах становить 95% від загальної продукції, це зумовлене високим попитом на продукцію підприємства, оскільки вона характеризується високою якістю (за ці роки не виявлено ні одного факту рекламацій та претензій з боку покупців, продукція неодноразово перемагала на всіляких конкурсах).

Питома вага основних покупців по довгострокових договорах в загальній виручці від реалізації за 2006 рік наведена на рисунку 1.9.

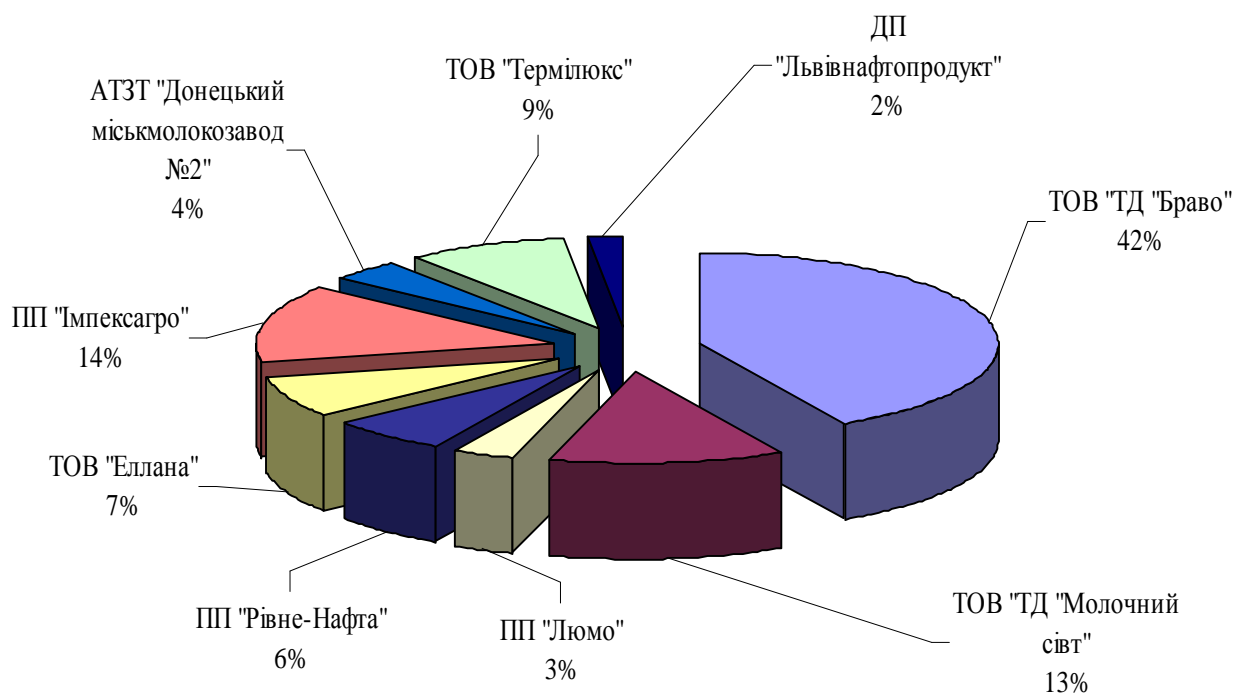


Рисунок 1.9 – Питома вага основних покупців ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» в загальній виручці від реалізації продукції

У продовж 2004–2005 років підприємство практикувало післяплату, проте із значним зростанням дебіторської заборгованості вимушене було перейти на передплату. Так, середньорічна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги у 2005 році становила 5159 тис. грн., а в 2006 році

– 4303,65 тис. грн. (рисунок 1.10), що є негативним явищем, оскільки, у підприємства не вистачає грошових коштів для здійснення господарської діяльності і воно вимушене брати банківські позики під значні відсотки.

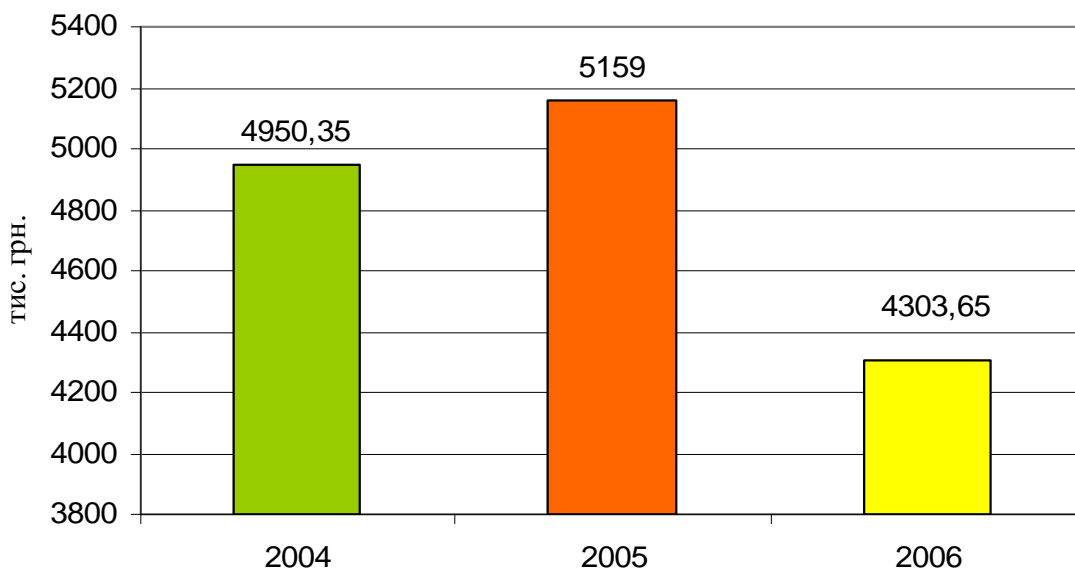


Рисунок 1.10 – Динаміка середньорічного обсягу дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги

Разом з тим, для підприємств–покупців це дуже вигідно, оскільки продавець їх кредитує безвідсотково.

1.2.2.3 Аналіз виконання договірних зобов'язань підприємством

Реалізація продукції, товарів та надання послуг на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» відбувається лише за наявності укладеного договору, підписаного обома сторонами. Обсяг укладених договорів та факт виконання можна оцінити з таблиці 1.6.

Фактично договірні зобов'язання підприємства протягом трьох років виконувались майже на 98%, що характеризує стабільність в діяльності ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла». В середньому відхилення обсягів реалізованої продукції за договорами від фактичних поставок склало 80 тон. Тобто, фактично було поставлено на 80 тон продукції менше. Найбільше зменшення обсягу позначилося на виконанні договірних зобов'язань з ТОВ «ТД «Браво», де в 2005 році фактичний обсяг поставок сухого незбираного молока був на 50 тон меншим. У 2006 році недовиконання договірних зобов'язань в середньому на 30 тон відбулося з ТОВ «ТД «Молочний світ» по маслу солодковершковому, з ПП «Рівне–Нафта» по сухому незбираному молоці та з АТЗТ «Донецький міськмолкозавод №2» по поставці вершків. Недовиконання підприємством своїх договірних зобов'язань спричинено поставкою меншої кількості сировини ніж очікувалося.

Таблиця 1.6 – Договірний та фактичний обсяг реалізації продукції ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

№ з/п	Найменування покупця	Назва продукції	Обсяг реалізації продукції, тон								
			2004 р.			2005 р.			2006 р.		
			за договором	фактично	відхилення від договору	за договором	фактично	відхилення від договору	за договором	фактично	відхилення від договору
1	ТОВ «ТД «Браво»	СНМ	350	345	-5	950	900	-50	2000	2000	0
		СЗМ	400	370	-30	500	500	0	1050	1045	-5
2	ТОВ «Каскад-Продакшин ЛТД»	СНМ	50	40	-10	-	-	-	-	-	-
3	ТОВ «Регіон-Агро»	СНМ	275	274	-1	-	-	-	-	-	-
		масло	360	360	0	-	-	-	-	-	-
4	ТОВ «ТД «Молочний світ»	СНМ	750	750	0	350	350	0	600	600	0
		СЗМ	420	412	-8	-	-	-	200	200	0
		масло			0	550	560	10	150	120	-30
5	ДП «Кондитерська фабрика "Рошен»	СНМ	40	35	-5	-	-	-	-	-	-
6	ДП «Українська горілчана компанія «NEMIROFF»	СНМ	400	400	0	1700	1700	0			0
		СЗМ	250	249	-1	700	670	-30	-	-	-
7	ТОВ «Златогор»	СНМ	250	250	0	-	-	-	-	-	-
		масло	400	385	-15	-	-	-	-	-	-
8	ПП «Люмо»	масло	400	400	0	640	640	0	250	242	-8
9	ВАТ «Молочник»	СЗМ	60	60	0	40	40	0	-	-	-
10	ПП «Рівне-Нафта»	СНМ	-	-	-	80	80	0	500	470	-30
11	ТОВ «Еллана»	масло	-	-	-	350	350	0	550	543	-7

Продовження таблиці 1.6

№ п/п	Найменування покупця	Назва продукції	Обсяг реалізації продукції , тон								
			2004 р.			2005 р.			2006 р.		
			за договором	фактично	відхилення від договору	за договором	фактично	відхилення від договору	за договором	фактично	відхилення від договору
12	ПП «Імпексагро»	масло	–	–	–	–	–	–	990	990	0
13	АТЗТ «Донецький міськмолкозавод №2»	вершки	–	–	–	–	–	–	300	271	–29
14	ТОВ «Термілюкс»	СНМ	–	–	–	–	–	–	600	620	20
15	ДП «Львівнафтопродукт»	СНМ	–	–	–	–	–	–	150	145	–5
16	Інші	СНМ	5	7	2	10	9	–1	10	10	0
		масло с/в	10	8	–2	10	10	0	15	15	0
Разом			4420	4345	–75	5880	5809	–71	7365	7271	–94

Необхідно також зазначити, що протягом аналізованого періоду ніяких претензій та рекламаций на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» не надходило. Що свідчить про високу якість виготовленої продукції та дотримання договірних зобов'язань, а це сприяє укріпленню підприємством своїх позицій на ринку молочної продукції.

1.2.2.4 Аналіз динаміки і структури реалізованої продукції ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Основною метою діяльності підприємства є отримання прибутку. Рівень прибутку напряму залежить від обсягу реалізованої продукції та від собівартості такої продукції. Оскільки ефективність діяльності підприємства полягає у збільшенні обсягу реалізованої, а відповідно і виробленої продукції, то проаналізуємо інформацію про обсяги реалізації та потенційних покупців ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» (таблиця 1.7). Наведені дані ще раз підтверджують, що поставка близько 98% продукції здійснюється по довгострокових договорах. Прикладом можуть бути такі покупці, як ТОВ «ТД «Браво», ТОВ «ТД «Молочний світ», ДП «Українська горілчана компанія «NEMIROFF», ПП «Люмо», ПП «Рівне–Нафта», ТОВ «Еллана», ДП «Львівнафтопродукт» та інші, відносини з якими тривають більше двох років. Це в свою чергу є позитивною тенденцією, оскільки, забезпечує стабільність у реалізації продукції, в ціновій політиці, можливості побудови довгострокових планів діяльності підприємства. Саме ці замовники є експортерами продукції ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» на зовнішній ринок.

Позитивним моментом в діяльності підприємства є щорічне зростання обсягу реалізованої власної продукції, Так, обсяг реалізованої продукції основного виробництва у 2004 році становив 39 972,8 тис. грн., а у 2006 році 62 954,2 тис. грн., темп зростання з два роки становив – 57,5%, в той час як темп зростання обсягу виробленої продукції склав – 68,3%, що свідчить про наявність залишків готової продукції та товарів на складі підприємства.

З наведених даних, неважко помітити, що ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» співпрацює з доволі вузьким колом покупців, яким і постачає великі партії товарів. Так, найбільш стабільними та постійними покупцями підприємства є: ТОВ «ТД «Браво», ТОВ «ТД «Молочний світ», ПП «Люмо». Причому питома вага продукції реалізованої ТОВ «ТД «Браво» постійно зростає: із 17% у 2004 році до 37,5% у 2006, що пояснюється високою надійністю та стабільністю відносин з покупцем, а значить і вчасністю розрахунків за придбану продукцію.

Скорочується питома вага поставок ПП «Люмо» та ТОВ «ТД «Молочний світ», оскільки дані покупці неспроможні вчасно та в повній мірі розрахуватися за отриману продукцію. Так, обсяг реалізованої продукції ТОВ «ТД «Молочний світ» у 2004 році становив – 23,7%, а у 2006 році лише 12,7%. Обсяг поставок ПП «Люмо» скоротився в середньому на 7,6%.

Таблиця 1.7 – Інформація про покупців ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

№ з/п	Найменування покупця	Територіальна належність покупця	Назва продукції заводу	2004 р.		2005 р.		2006 р.	
				Обсяг реалізації, тис. грн.	Питома вага, %	Обсяг реалізації, тис. грн.	Питома вага, %	Обсяг реалізації, тис. грн.	Питома вага, %
1	ТОВ «ТД «Браво»	Чернігівська обл., м. Ічня	СНМ, СЗМ	6 870,3	17,0	14 796,2	24,1	25 299,4	37,5
2	ТОВ «Каскад–Продакшин ЛТД»	м. Київ	СНМ	378,0	0,9	0,00	0,0	0,00	0,0
3	ТОВ «Регіон–Агро»	м. Київ	СНМ, масло	5 517,9	13,7	0,00	0,0	0,00	0,0
4	ТОВ «ТД «Молочний світ»	м. Київ	СНМ, СЗМ, масло	8 811,0	23,7	9 806,1	16,0	7 924,4	12,7
5	ДП «Кондитерська фабрика «Рошен»	м. Київ	СНМ	337,1	0,8	0,00	0,0	0,00	0,0
6	ДП «Українська горілчана компанія «NEMIROFF»	м. Вінниця	СНМ, СЗМ	6 239,1	15,5	22 910,5	35,8	0,00	0,0
7	ТОВ «Златогор»	Черкаська обл., м. Золотоноша	СНМ, масло	4 795,8	11,9	0,00	0,0	0,00	0,0
8	ПП «Люмо»	м. Кременчук	масло	4 405,2	10,9	6 777,6	11,0	1 344,0	3,3
9	ВАТ «Молочник»	м. Житомир	СЗМ	589,6	1,5	422,1	0,7	0,00	0,0
10	ПП «Рівне–Нафта»	м. Рівне	СНМ	0,00	0,0	834,1	1,4	3 545,5	6,5
11	ТОВ «Еллана»	м. Київ	масло	0,00	0,0	3 712,0	6,0	4 260,4	7,5
12	ПП «Імпексагро»	м. Черкаси	масло	0,00	0,0	0,00	0,0	8 615,0	13,7
13	АТЗТ «Донецький міськмолкозавод №2»	м. Донецьк	вершки	0,00	0,0	0,00	0,0	2 626,0	3,7
14	ТОВ «Термілюкс»	м. Київ	СНМ	0,00	0,0	0,00	0,0	5 014,6	8,6
15	ДП «Львівнафтопродукт»	м. Рівне	СНМ	0,00	0,0	0,00	0,0	1425,0	2,0
16	Інші	Чернігівська обл.	СНМ, масло	2356,3	4,0	2168,7	5,0	2206,2	4,5
Разом		х	х	39972,8	100,0	57 183,7	100,0	62 954,2	100,0

Припинилися поставки продукції до ДП «Українська горілчана компанія «NEMIROFF», обсяг реалізованої продукції якій у 2006 році склав 35,8%, у зв'язку з скороченням спеціалізації даного підприємства. Взагалі відносини ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» з ДП «Українська горілчана компанія «NEMIROFF» були стабільними, як у поставках Так, і в розрахунках за отриману продукцію.

Таким чином, ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» в своїй діяльності, скорочує відносини з ненадійними покупцями, такими як ПП «Люмо», ТОВ «ТД «Молочний світ», чи взагалі їх припиняє – ТОВ «Каскад–Продакшин ЛТД», ТОВ «Регіон–Агро», ВАТ «Молочник», ТОВ «Златогор». І навпаки розширює та зміцнює зв'язки з ТОВ «ТД «Браво» та формує відносини з новими покупцями – ПП «Рівне–Нафта», ПП «Імпексагро», АТЗТ «Донецький міськмолкозавод №2», ТОВ «Термілюкс».

1.2.2.5 Аналіз форм розрахунків з покупцями на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Як було зазначено, на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» домінуючими залишаються розрахунки з покупцями саме по післяплаті. Проте з кожним роком, все більшого поширення набуває передплата, оскільки в цьому випадку існують гарантії щодо повної оплати за реалізовану продукцію. Така форма оплати є надзвичайно вигідною для підприємства–постачальника, оскільки, в даному випадку покупець являється кредитором. Також позитивним моментом є те, що витрати виробника зменшуються за рахунок зменшення простроченої та безнадійної дебіторської заборгованості, а відповідно і зменшується ризик недоотримання прибутку.

Динаміка форм оплати за реалізовану продукцію на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» наведена в таблиці 1.8. З наведених даних видно, що близько 90% оплати за продукцію на кінець 2006 року здійснюється по післяплаті і лише 10% – по передоплаті., що є позитивною тенденцією, оскільки в 2004 році по передоплаті реалізовувалося лише близько 3% продукції.

Керівництво приділяє велику увагу формам розрахунку за продукцію: якщо покупець активно збільшує обсяг передоплати, то саме цьому підприємству в першу чергу і буде поставлена продукція. Прикладом є ТОВ «ТД «Браво» обсяг реалізованої продукції якому збільшився майже на 20% у 2006 році в порівнянні з 2004 роком. Близько 25% передплата становить в розрахунках за продукцію і ДП «Львівнафтопродукт», 15% – ПП «Рівне–Нафта», саме з цими покупцями ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» і бажає працювати в майбутньому.

Таблиця 1.8 – Динаміка форм розрахунків за відвантажену продукцію на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

№ з/п	Найменування покупця	Питома вага, % у обсязі реалізованої продукції					
		передоплата			післяоплата		
		2004 р.	2005 р.	2006 р.	2004 р.	2005 р.	2006 р.
1	ТОВ «ТД «Браво»	5,0	15,0	25,0	95,0	85,0	75,0
2	ТОВ «Каскад–Продакшин ЛТД»	0,0	–	–	100,0	–	–
3	ТОВ «Регіон–Агро»	2,0	–	–	98,0	–	–
4	ТОВ «ТД «Молочний світ»	7,0	10,0	7,0	93,0	90,0	93,0
5	ДП «Кондитерська фабрика «Рошен»	0,0	–	–	100,0	–	–
6	ДП «Українська горілчана компанія «NEMIROFF»	10,0	17,0	–	90,0	83,0	–
7	ТОВ «Златогор»	2,0	–	–	98,0	–	–
8	ПП «Люмо»	0,0	5,0	10,0	100,0	95,0	90,0
9	ВАТ «Молочник»	5,0	7,0	–	95,0	93,0	–
10	ПП «Рівне–Нафта»	–	7,0	15,0	–	93,0	85,0
11	ТОВ «Еллана»	–	3,0	10,0	–	97,0	90,0
12	ПП «Імпексагро»	–	–	5,0	–	–	95,0
13	АТЗТ «Донецький міськмолкозавод №2»	–	–	3,0	–	–	97,0
14	ТОВ «Термілюкс»	–	–	0,0	–	–	100,0
15	ДП «Львівнафтопродукт»	–	–	25,0	–	–	75,0
16	Інші	0,0	0,0	0,1	100,0	100,0	99,9

В розрахунках з новими покупцями практикується 100% передоплата за продукцію, що спричинене ризиком неоплати продукції.

1.2.2.6 Аналіз дебіторської заборгованості ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» працює з доволі вузьким колом покупців, яким постачає великі партії продукції. Проте і серед цих покупців є ті, які вчасно розраховуються за продукцію та дебітори.

Так, основну частку в структурі дебіторської заборгованості на кінець 2004 року займає дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги 6531 тис. грн. (таблиця 1.9), яка на кінець 2005 року різко знижується на 2744,2 тис. грн., що спричинено неспроможністю покупців своєчасно розрахуватися за отриману ними продукцію. Проте в 2005 році різко зростає інша поточна дебіторська заборгованість на 3280 тис. грн., за рахунок того, що підприємство надає постачальникам – фермерським господарствам авансові платежі за молоко, товарні кредити. Так, на кінець 2006 року дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги в порівнянні з 2005 роком знову зростає на 1033,5 тис. грн., продовжує зростати і інша поточна дебіторська заборгованість на 1737 тис. грн.

Що стосується рівня дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги, то тут слід зазначити, що підприємство розширює свою діяльність,

відповідно зростає й дебіторська заборгованість, а це є нормальною тенденцією. Проте необхідно відрізнити нормальну й прострочену дебіторську заборгованість. Так, майже вся дебіторська заборгованість ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» є простроченою, а наявність останньої створює труднощі, адже підприємство відчуває нестачу фінансових ресурсів для придбання виробничих запасів, виплати заробітної плати, тощо, тому і змушене брати кредит в банку.

На сьогодні найбільшими дебіторами ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» являються ТОВ «ТД «Молочний світ» та ТОВ «Термілюкс», які заборгували підприємству близько 3 500,0 тис. грн., а нестача коштів є серйозною проблемою за умов вступу в СОТ. Оскільки необхідно виправити недоліки в діяльності підприємства, такі як модернізація обладнання, спорудження власного тваринного комплексу та інше, а на все це необхідно кошти.

Дебіторська заборгованість має значну питому вагу в складі поточних активів і впливає на фінансовий стан підприємства. Значення аналізу дебіторської заборгованості особливо зростає в період інфляції, коли іммобілізація власних оборотних активів стає дуже не вигідною.

Для ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» особливу увагу в процесі аналізу дебіторської заборгованості необхідно приділити статтям «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» та «Інша поточна дебіторська заборгованість», які мають найбільшу питому вагу в загальній сумі дебіторської заборгованості. Проте хоч питома вага статті «Інша поточна дебіторська заборгованість» у 2006 році становить 34,2%, в той час як «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» – 22,2%, в нашому випадку актуальніше проаналізувати саме статтю «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги», оскільки перша стосується потенційних постачальників (як уже зазначалось до цієї статті відносяться видані аванси на сировину та паливомастильні матеріали).

За даними фінансової звітності («Балансу» та «Звіту про фінансові результати») можна визначити низку показників, що характеризують стан дебіторської заборгованості:

1) оборотність дебіторської заборгованості:

$$O_o = \frac{B}{\bar{D}}, \quad 1.1)$$

де O_o – оборотність дебіторської заборгованості;

B – виручка від реалізації продукції;

\bar{D} – середня дебіторська заборгованість;

Таблиця 1.9 – Структура дебіторської заборгованості ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Найменування статей активу балансу	Абсолютне значення показника на кінець року, тис. грн.			Питома вага, %			Щорічні абсолютні прирости				Щорічні темпи зростання значення показника, %	
							значення показника, тис. грн.		питомої ваги, %			
	2004	2005	2006	2004	2005	2006	на кінець 2005 р.	на кінець 2006 р.	на кінець 2005 р.	на кінець 2006 р.	на кінець 2005 р.	на кінець 2006 р.
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	6531	3787	4820	73,1	40,0	39,4	-2744	1033	-33,0	-0,6	73,8	127
Інша поточна дебіторська заборгованість	2404	5684	7421	27,0	60,0	60,6	3280	1737	33,0	0,6	236	130
Дебіторська заборгованість всього	8935	9471	12241	100,0	100,0	100,0	536	2770	0	0	106	129

2) період погашення дебіторської заборгованості:

$$P_{\partial} = \frac{360}{O_{\partial}}, \quad (1.2)$$

де P_{∂} – період погашення дебіторської заборгованості, днів;

3) частка дебіторської заборгованості в загальному обсязі поточних активів, %:

$$D_a = \frac{D_z}{P_a} * 100\%, \quad (1.3)$$

де D_a – частка дебіторської заборгованості в поточних активах;

D_z – дебіторська заборгованість;

P_a – поточні активи (2+3 розділ активу балансу);

4) відношення середньої величини дебіторської заборгованості до виручки від реалізації:

$$D_z = \frac{\bar{D}}{B}. \quad (1.4)$$

Обліково–оціночні та розраховані за формулами (1.1)–(1.4) значення показників зведемо в таблицю 1.10.

З наведених в таблиці 1.10 даних складно не помітити позитивну тенденцію в зміні структури дебіторської заборгованості. Так, у 2006 році в порівнянні з 2004 значно зменшилась питома вага дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги в структурі поточних активів, із 54% до 31%, що є результатом підвищення платоспроможності покупців та скорочення обсягів поставок покупцям, які не в змозі в короткі терміни розрахуватися за поставлену продукцію.

Як результат – майже у два рази підвищується оборотність дебіторської заборгованості. Зокрема, у 2006 році дебіторська заборгованість майже 15 разів перетворюється в грошові кошти у той час як у 2004 році – лише 8. Відповідно, зменшується і період погашення дебіторської заборгованості з 44,61 дня в 2004 році до 24,6 дня в 2006 році (в середньому скоротився на 20 днів), причому виручка від реалізації продукції постійно зростає, що безумовно є позитивною динамікою і свідчить про ефективність проведених заходів керівництвом підприємства.

Таблиця 1.10 – Характеристики дебіторської заборгованості ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

№ з/п	Найменування показника, одиниці вимірювання	Значення показника		
		2004	2005	2006
1	Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	39972,8	57183,7	62954,2
2	Середнє значення дебіторської заборгованості, тис. грн.: - за товари, роботи, послуги; - інша поточна дебіторська заборгованість	4950,4 2054,6	5159,0 4044,0	4303,7 6552,4
3	Оборотність дебіторської заборгованості, разів: - за товари, роботи, послуги; - інша поточна дебіторська заборгованість	8,07 19,45	11,08 14,14	14,63 9,6
4	Період погашення дебіторської заборгованості, дні: - за товари, роботи, послуги; - інша поточна дебіторська заборгованість	44,61 18,5	32,5 25,46	24,6 37,5
5	Частка дебіторської заборгованості в загальному обсязі поточних активів, % - за товари, роботи, послуги; - інша поточна дебіторська заборгованість	52,1 21,6	41,4 32,4	30,4 46,2
6	Відношення середньої величини дебіторської заборгованості до виручки від реалізації: - за товари, роботи, послуги; - інша поточна дебіторська заборгованість	0,12 0,05	0,09 0,07	0,07 0,1

На підприємстві дебіторська заборгованість значно перевищує кредиторську. Так, у 2006 році дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги разом з іншою поточною заборгованістю становила 12241,5 тис. грн., а кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги разом із короткостроковими кредитами банків – 10643,0 тис. грн. (див. таблицю 1.13). А значне перевищення дебіторської заборгованості завжди загрожує фінансовій стійкості підприємства і потребує залучення додаткових джерел фінансування. Щоб позбутися такої тенденції керівництву слід ознайомитися з одним із методів розрахунку з покупцями, що широко використовується в країнах з розвинутими

ринковими відносинами, – методом надання знижок за дострокової оплати. Відомо, що за умов інфляції будь-яка відстрочка платежу призводить до того, що підприємство–виробник реально одержує лише частину вартості реалізованої продукції. Тому підприємству інколи вигідніше зробити знижку на реалізований товар за умови швидкої оплати рахунка (наприклад, у десятиденний строк), ніж втратити більшу суму в результаті інфляції.

1.3 Аналіз основних техніко–економічних та фінансових показників ВАТ«Ічнянський завод сухого молока та масла»

1.3.1 Аналіз структури і динаміки майна підприємства

Основним джерелом інформації для аналізу фінансового стану слугує бухгалтерський баланс підприємства. Проведемо горизонтальний та вертикальний аналіз активу балансу за даними таблиці 1.11.

Можна стверджувати, що загальна вартість майна підприємства збільшується з кожним роком. На кінець 2006 році темп росту становив 14% в порівнянні з 2005 (2664,2 тис. грн.), що свідчить про розширення підприємством господарського обороту, а це в цілому є позитивною характеристикою.

Підприємство має «легку» структуру активів, оскільки частка необоротних активів становить менше 40%. «Легка» структура свідчить про мобільність майна підприємства. При цьому слід зазначити, що порівняно з 2005 роком частка необоротних активів у майні підприємства знизилась на 4,4%, а такі зміни сприяють прискоренню оборотності оборотних коштів.

Зменшення статті довгострокові фінансові інвестиції, сприяє залученню фінансових коштів до основної діяльності підприємства й поліпшення його фінансового стану.

На кінець 2006 року вартість оборотних активів підприємства зросла на 2749,0 тис. грн. в порівнянні з кінцем 2005 року (темп зростання склав 21%), при цьому частка оборотних активів у структурі активів підприємства зросла на 4,4 процентного пункту. Така зміна спричинена, зростанням дебіторської заборгованості, а також запасів на кінець 2005 року. Так, основну частку серед активів на кінець 2004 року займає дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, яка на кінець 2005 року різко знижується на 2744,2 тис. грн. (19,9% частка у структурі активів), проте в цей час різко зростає інша поточна дебіторська заборгованість на 3279,5 тис. грн. (29,9%), за рахунок того, що підприємство надає постачальникам – фермерським господарствам авансові платежі за молоко, товарні кредити. Так, на кінець 2006 року дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги в порівнянні з 2005 роком знову зростає на 1033,5 тис. грн., продовжує зростати і інша поточна дебіторська заборгованість на 1737,4 тис. грн. (34,2%).

Таблиця 1.11 – Динаміка складу майна ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Найменування статей активу балансу	Абсолютне значення показника на кінець року, тис. грн.			Питома вага, % у валюті балансу на кінець року			Щорічні абсолютні прирости				Щорічні темпи зростання значення показника, %	
							значення показника, тис. грн.		питомої ваги, %			
	2004	2005	2006	2004	2005	2006	на кінець 2005 р.	на кінець 2006 р.	на кінець 2005 р.	на кінець 2006 р.	на кінець 2005 р.	на кінець 2006 р.
Основні засоби	6090,2	5191,5	5416,5	32,1	27,3	1,8	-898,7	225	-4,8	-2,4	0,85	1,04
Довгострокові фінансові інвестиції	499,1	337,6	337,6	2,6	1,8	24,9	-161,5	0	-0,8	-0,2	0,68	1,00
Усього за розділом I	6878,4	6220,1	6135,3	36,2	32,7	1,6	-658,3	-84,8	-3,5	-4,4	0,9	0,97
Запаси	2550,0	2852,2	1933,5	13,4	15,0	28,3	302,2	-918,7	1,6	-6,1	1,12	0,59
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	6531,1	3786,9	4820,4	34,7	19,9	8,9	-2744,2	1033,5	-14,8	2,3	0,58	1,27
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	25,3	3,9	0,8	0,1	0,02	22,2	-21,4	-3,1	-0,08	-0,017	0,15	0,2
Інша поточна дебіторська заборгованість	2404,2	5683,7	7421,1	12,6	29,9	34,2	3279,5	1737,4	17,3	4,3	2,4	1,3
Дебіторська заборгованість всього	8960,6	9474,5	12242,3	47,2	49,8	56,4	513,9	2767,8	2,6	13,2	1,06	1,29
Грошові кошти	26,7	6,4	13,2	0,1	0,01	0,1	-20,3	6,8	-0,09	0,09	0,24	2,06
Інші оборотні активи	588,2	469,9	475,2	3,1	2,49	2,2	-118,3	5,3	-0,61	-0,29	0,80	1,01
Усього за розділом II	12125,5	12803	15552	63,8	67,3	71,7	677,5	2749	3,5	4,4	1,06	1,21
Всього актив	19003,9	19023,1	21687,3	100,0	100,0	100,0	19,2	2664,2	0,0	0,0	1,001	1,14

Що стосується рівня дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги, то тут слід зазначити, що підприємство розширює свою діяльність, то відповідно зростає й дебіторська заборгованість, а це є нормальною тенденцією. Проте необхідно відрізнити нормальну й прострочену дебіторську заборгованість. Так, майже вся дебіторська заборгованість ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» є простроченою, а наявність останньої створює труднощі, адже підприємство відчуває нестачу фінансових ресурсів для придбання виробничих запасів, виплати заробітної плати, тощо, тому і змушене брати кредит в банку.

Запаси на кінець 2005 року збільшились у 1,12 рази в порівнянні з кінцем 2004 року, темп зростання виробничих запасів при цьому становив 95% (це спричинене значним зростанням товарів сільськогосподарського призначення, які підприємство не встигло реалізувати протягом 2005 року), в той час як темп зростання виручки від реалізації – 43%. Проте вже на кінець 2006 року запаси зменшились на 41% (918,7 тис. грн.) до 2005 року, відповідно темп зростання виробничих запасів знизився на 13%, а темп зростання виручки від реалізації – збільшився на 10%. Питома вага запасів на кінець 2005 року збільшилась на 1,6 % порівняно з кінцем 2004 роком, але на кінець 2006 році вона зменшилась на 6,1% . Таким чином, підприємству потрібно знайти оптимальну величину запасів для ефективного виробництва.

На кінець 2006 року з'являються витрати майбутніх періодів, що становлять 4,1% серед всіх активів підприємства. Також, з'являються інші необоротні активи, проте їх сума занадто мала (0,5 тис. грн.), що ніяк не впливає на структуру активу.

Аналізуючи майновий стан підприємства, необхідно також оцінити стан основних засобів, що використовуються. З цією метою розрахуємо такі показники:

1) коефіцієнт зносу

$$k_{\text{зн}} = \frac{\text{Накопичиней знос}}{\text{Первісна вартість}} ;$$

основних засобів

2) коефіцієнт придатності

$$k_{\text{прид.}} = 1 - k_{\text{зн}} ;$$

3) коефіцієнт надходження

$$k_{он} = \frac{\text{Вартість ОЗ, що надійшли за період}}{\text{Первісна вартість ОЗ на кінець періоду}};$$

4) коефіцієнт вибуття

$$k_{виб} = \frac{\text{Вартість ОЗ, що вибули, за період}}{\text{Первісна вартість ОЗ на початок періоду}}.$$

Розрахункові значення наведених вище показників зведені в таблицю 1.12.

Таблиця 1.12 – Показники стану і руху основних засобів ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

№ з/п	Найменування показника	Значення показника на кінець року		
		2004	2005	2006
1	Коефіцієнт зносу	0,46	0,52	0,53
2	Коефіцієнт придатності	0,54	0,48	0,47
3	Коефіцієнт оновлення	0,04	0,02	0,09
4	Коефіцієнт вибуття	0,01	0,05	0,03

Коефіцієнт зносу основних засобів характеризує частку вартості основних засобів, списану на витрати в попередніх періодах, у первісній вартості. Так, коефіцієнт зносу в на кінець 2006 року збільшився в порівнянні з кінцем 2004 року на 7% і становить 53%, що є небажаним для підприємства, оскільки 53% основних засобів є зношеними. Стан активної частини основних засобів також не оптимістичний, оскільки обладнання є на сьогоднішній день морально застарілим і потребує негайної модернізації та введення в експлуатацію принципово нових фондів.

Доповненням коефіцієнта зносу до одиниці є коефіцієнт придатності, який відповідно зменшився на 7%. Ця тенденція зумовлена тим що надто мала частка нових основних засобів було введено в експлуатацію і відповідно надто мала частка застарілих основних засобів була виведена з такої експлуатації.

Коефіцієнт надходження основних засобів на кінець 2006 року становить 0,09 і визначає частину наявних на кінець звітної періоду основних засобів, яка становить нові основні засоби. Для цього показника характерна позитивна тенденція до збільшення, Так, коефіцієнт оновлення на кінець 2006 року збільшився в порівнянні з 2004 роком на 5%. Проте, в цьому ж знову таки немає нічого позитивного, оскільки, з такими фондами ми не зможемо конкурувати на зовнішньому ринку, тому необхідна їх повна заміна на менш енергоємні та такі, що дозволять значно підвищити якість виробленої продукції.

Коефіцієнт вибуття на кінець 2006 року становить 0,03 і показує, яка частина основних засобів, з якими підприємство почало діяльність, вибула з різних причин. У 2006 році на 2% більше вибуло основних засобів, ніж у 2004 році.

1.3.2 Аналіз структури та змін у складі зобов'язань підприємства

Відомості, що наводяться в пасиві балансу, дозволяють визначити, які зміни відбулися в структурі власного й позикового капіталу, скільки було залучено в оборот підприємства довгострокових і короткострокових кредитів. Тобто пасив показує, звідки взяли кошти, спрямовані на формування майна підприємства.

Як видно з таблиці 1.13 основним джерелом формування майна підприємства є залучений капітал. Так, на кінець 2004 року частка власного капіталу у загальній структурі пасивів становила – 47,1%, а на кінець 2006 року – 44%, решту – 56% становили поточні зобов'язання. Така структура джерел формування майна є ознакою залежності підприємства від зовнішніх кредиторів.

Проте загалом величина власного капіталу зростає з кожним роком, Так, на кінець 2006 року в порівнянні з кінцем 2004 року власний капітал зріс майже на 600 тис. грн. і становив 9553,2 тис. грн., це обумовлено постійним зростанням нерозподіленого прибутку. Проте хоч нерозподілений прибуток і зростає з кожним роком, проте темпи зростання поточних зобов'язань є набагато вищими, що в свою чергу обумовлює збільшення частки залученого капіталу в загальній структурі активів і відповідно зменшення частки власного капіталу.

Так, майже в чотири рази на кінець 2006 року в порівнянні з кінцем 2004 роком зросли короткострокові кредити банків, із 2206,9 тис. грн. до 7960,0 тис. грн. в 2006 р. Це зумовлено, зростанням дебіторської заборгованості та, відповідно, нестачею коштів на рахунках підприємства, таким чином ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» змушений брати кредити на молоко та паливомастильні матеріали.

Майже в 2,7 рази зменшилась кредиторська заборгованість підприємства з товари, роботи, послуги, що є позитивною тенденцією. Таким чином, за рахунок отриманих кредитів підприємство стало краще розраховуватися з потенційними постачальниками.

Найменшу частку серед всіх пасивів займають поточні зобов'язання, хоча в абсолютному значенні й в структурі вони зростають з кожним роком. На кінець 2006 року даний показник збільшився майже в два рази порівняно з кінцем 2004 роком, а в структурі поточні зобов'язання з 3,7% на кінець 2004 року зросли до 6,9% на кінець 2006 року. Так, зросли поточні зобов'язання підприємства з одержаних авансів та зі страхування та оплати праці, що спричинене зростанням рівня заробітної плати на підприємстві.

Таблиця 1.13 – Динаміка структури пасиву балансу ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Найменування статей пасиву балансу	Абсолютне значення показника на кінець року, тис. грн.			Питома вага, % у валюті балансу на кінець року			Щорічні абсолютні прирости				Щорічні темпи зростання значення показника, %	
							значення показника, тис. грн.		питомої ваги, %			
	2004	2005	2006	2004	2005	2006	на кінець 2005 р.	на кінець 2006 р.	на кінець 2005 р.	на кінець 2006 р.	на кінець 2005 р.	на кінець 2006 р.
Короткострокові кредити банків	2206,9	7100,0	7960,0	11,6	37,3	36,7	4893,1	860	25,7	-0,6	3,22	1,12
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	7151,5	1764,5	2683,0	37,6	9,3	12,4	-5387	918,5	-28,3	3,1	0,25	1,52
Поточні зобов'язання	691,8	924,9	1491,1	3,7	4,9	6,9	233,1	566,2	1,2	2,0	1,34	1,61
Всього пасив	19003,9	19023,1	21687,3	100,0	100,0	100,0	19,2	2664,2	0,0	0,0	1,001	1,14

1.3.3 Аналіз показників платоспроможності та фінансової стійкості підприємства

Фінансовий стан підприємства в короткостроковій перспективі оцінюється показниками ліквідності й платоспроможності, що характеризують можливість своєчасного та повного здійснення розрахунків за короткостроковими зобов'язаннями перед контрагентами.

Під платоспроможність підприємства розуміється наявність у підприємства грошових коштів та їх еквівалентів у кількості, достатній для розрахунків за кредиторською заборгованістю, що вимагає негайного погашення.

Для того щоб оцінити платоспроможність підприємства розраховують такі показники:

- 1) коефіцієнт абсолютної ліквідності

$$k_{абс.} = \frac{\text{Грошові кошти} + \text{Поточні фін. інвестиції}}{\text{Поточні зобов'язання}};$$

- 2) коефіцієнт проміжної (термінової) ліквідності

$$k_{пр} = \frac{\text{Грошові кошти} + \text{Поточні фін. інвестиції} + \text{Дебіторська заборг.}}{\text{Поточні зобов'язання}};$$

- 3) коефіцієнт загальної ліквідності

$$k_{заг} = \frac{\text{Оборотні активи} + \text{Витрати майб. періодів}}{\text{Поточні зобов'язання}}.$$

Результати розрахунків зведемо в таблицю 1.14.

Ліквідність підприємства має досить позитивну тенденцію і протягом трьох років постійно змінювалася. Так, наприклад, коефіцієнт загальної ліквідності, який характеризує достатність оборотних активів підприємства для погашення своїх поточних зобов'язань, протягом трьох періодів вказує, що підприємство має ліквідний баланс, оскільки показники за три роки знаходяться у межах нормативного значення (1–2) (найвище значення даного показника ліквідності на кінець 2005 року – 1,31). Таке його зростання зумовлено поступовим збільшенням обігових засобів підприємства протягом цих років, зокрема запасів та дебіторської заборгованості.

Таблиця 1.14 – Фінансові коефіцієнти ліквідності ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

№ з/п	Найменування показника	Фактичне значення показника на кінець року			Нормативне значення показника
		2004	2005	2006	
1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0027	0,0007	0,001	0,2–0,35
2	Коефіцієнт проміжної (термінової) ліквідності	0,24	0,58	0,61	0,7–0,8
3	Коефіцієнт загальної ліквідності	1,2	1,31	1,28	1–2

Коефіцієнт швидкої ліквідності, свідчить про те, що на покриття зобов'язань підприємство передбачає мобілізувати оборотні активи в частині грошових коштів і коштів в розрахунках. І знову ж таки даний коефіцієнт свідчить про задовільний стан платоспроможності підприємства, який постійно зростає в середньому на 5% кожного року. У останніх двох періодах було майже досягнуто нормативного значення цього показника.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності є найжорсткішим критерієм ліквідності підприємства і показує, яку частину короткострокових зобов'язань можна за потреби погасити негайно. Грошових коштів у підприємстві не вистачає, оскільки ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» має велику дебіторську заборгованість, що зумовлено неспроможністю покупців вчасно розрахуватися за продукцію. Саме тому коефіцієнт абсолютної ліквідності має значно менші значення за норматив, найбільше значення цей показник становив на кінець 2004 року, коли дебіторська заборгованість була найнижчою. Це означає, що підприємство не зможе негайно погасити своїх зобов'язань, а зможе погасити їх лише на 0,1% на кінець 2006 року.

Одна з найважливіших характеристик фінансового стану підприємства – забезпечення стабільності його діяльності в майбутньому. Фінансову стійкість підприємства тісно пов'язано з перспективною його платоспроможністю. Аналіз фінансової стійкості дає змогу визначити фінансові можливості підприємства на відповідну перспективу.

Для того щоб проаналізувати фінансову стійкість підприємства розраховуємо наступні показники:

- 1) коефіцієнт фінансової автономії (незалежності)

$$k_{\text{авт}} = \frac{\text{Власний капітал}}{\text{Усього джерел коштів}};$$

- 2) коефіцієнт фінансової залежності

$$k_{\text{зал}} = \frac{\text{Усьогоджерелкоштів}}{\text{Власний капітал}};$$

3) коефіцієнт фінансового ризику

$$k_{\text{ф.р.}} = \frac{\text{Залучені кошти}}{\text{Власний капітал}};$$

4) коефіцієнт маневреності власного капіталу

$$k_{\text{ман}} = \frac{\text{Власні оборотні кошти}}{\text{Власний капітал}}.$$

Результати розрахунків наведено в таблиці 1.15.

Таблиця 1.15 – Коефіцієнти капіталізації ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

№ з/п	Найменування показника	Фактичне значення показника на кінець року			Нормативне значення показника
		2004	2005	2006	
1	Коефіцієнт фінансової автономії	0,47	0,48	0,44	0,5
2	Коефіцієнт фінансової залежності	2,12	2,06	2,27	2
3	Коефіцієнт фінансового ризику	1,12	1,06	1,27	1
4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,23	0,33	0,36	0,2

Дані розрахунків свідчать, що фінансове становище підприємства на кінець 2004–2006 років було не досить стабільним, оскільки коефіцієнт автономії, який характеризує частку власного капіталу у загальній сумі всіх пасивів підприємства, використаних ним для здійснення статутної діяльності, у ці роки наблизився до критичного значення 0,5, що свідчить про низьку фінансову стабільність та незалежність від зовнішніх кредиторів. Так, на кінець 2005 року значення цього коефіцієнта збільшилося порівняно з кінцем 2004 року на 1% і становило 48%, а на кінець 2006 року зменшилося порівняно з кінцем 2005 року на 4%. Про низьку фінансову стійкість підприємства свідчить і коефіцієнт фінансової

залежності, що є оберненим до коефіцієнта автономії, який перевищує критичне значення 2.

Коефіцієнт фінансового ризику дає найбільш загальну оцінку фінансової стійкості, оскільки він показує, скільки одиниць залучених коштів припадає на кожну одиницю власних. У нашому випадку зростання показника в динаміці свідчить про посилення залежності підприємства від зовнішніх інвесторів і кредиторів, тобто про зниження фінансової стійкості. Коефіцієнт фінансового ризику також перевищує своє критичне значення – 1.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує, яка частина власного оборотного капіталу перебуває в обороті, тобто в тій формі, що дозволяє вільно маневрувати цими коштами, а яку капіталізовано.

1.3.4 Аналіз узагальнюючих техніко–економічних показників ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Проведемо аналіз техніко–економічних показників, що комплексно характеризують діяльність ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» і зведені у таблицю 1.16.

Протягом 2004–2006 років обсяг виготовленої продукції, обсяг реалізованої продукції, собівартість виготовленої та реалізованої продукції на підприємстві зростають. Так, обсяг виготовленої продукції у 2004 році становив – 36394,4 тис. грн., у 2005 році – 55783,9 тис. грн., у 2006 році – 61269,1 тис. грн. Причому якщо обсяг виготовленої продукції як і собівартості виготовленої продукції у 2005 році в порівнянні з 2004 роком зросли майже на 53%, а в 2006 році в порівнянні з 2005 роком на – майже 10%, то обсяг реалізованої продукції як і собівартість реалізованої продукції зросли на 43% та на 10% відповідно. Так, обсяг реалізованої продукції в 2004 році становив – 39972,8 тис. грн., в 2005 – 57183,7 тис. грн., в 2006 – 62954,2 тис. грн., що викликано зростанням цін на продукцію. Відповідно, майже не змінилися витрати на 1 гривню реалізованої продукції, в середньому становлять 0,94 грн., таким чином підприємство є низькорентабельним.

Якщо валовий прибуток від операційної діяльності в 2005 році в порівнянні з 2004 роком зріс на 50,4% і склав 3673,7 тис. грн., а в 2006 році він зменшився на 0,08% і становив – 3643,1 тис. грн. То чистий прибуток в 2005 році зменшився на 43,7% і становив лише – 289 тис. грн., це обумовлено зростанням фінансових та інших витрат (відсотки за кредит, величина якого в 2005 році зросла майже в 3 рази, а також значно збільшилась собівартість реалізованих необоротних активів за рахунок реалізації основних засобів). Чистий прибуток в 2006 році навпаки збільшився на 18% і склав – 340 тис. грн. за рахунок значного скорочення інших операційних витрат (зменшення витрат на сумнівні та безнадійні борги, на штрафи, від знецінення та псування запасів), проте значно зросли витрати на збут.

Таблиця 1.16 – Техніко-економічні характеристики ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

№ з/п	Найменування показника, одиниці вимірювання	Значення показника			Темп зростання значення показника, %	
		2004 р.	2005 р.	2006 р.	2005 р.	2006 р.
1	Обсяг виробленої продукції, тис. грн.	36394,4	55783,9	61269,1	153,3	109,8
2	Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	39972,8	57183,7	62954,2	143,1	110,1
3	Собівартість виробленої продукції, тис. грн.	36060,3	55657,3	59833,8	154,3	107,5
4	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	37530,4	53510,0	59311,1	143,0	112,0
5	Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, грн.	0,939	0,936	0,942	99,7	100,6
6	Валовий прибуток від операційної діяльності, тис. грн.	2442,4	3673,7	3643,1	150,4	99,2
	Чистий прибуток, тис. грн.	513,5	289	340	56,3	1,18
7	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	10679,95	11023,45	11248,35	103,2	102
	Фондовіддача основних засобів, грн./грн.	3,4	5,06	5,45	148,8	107,7
8	Фондоємність продукції, грн./грн.	0,29	0,2	0,18	69,0	90,0
	Коефіцієнт зносу основних засобів на кінець року	0,46	0,52	0,53	113,0	101,9
9	Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн.	1791,3	2701,1	2392,85	150,8	88,6
10	Кількість оборотів оборотних активів, разів	20,3	20,65	25,6	101,7	124
11	Тривалість одного обороту, днів	17,7	17,4	14,1	98,3	82,8
12	Середньооблікова чисельність працівників, осіб	312	419	429	134,3	102,4
13	Фонд оплати праці, тис. грн.	1673,4	2905,3	3928,5	173,6	135,2
14	Середньомісячна заробітна плата, грн.	446,67	577,50	763,33	130,8	185,8
15	Виробіток на одного працівника, тис. грн. / особу	116,46	133,14	142,82	114,3	107,3
16	Матеріаломісткості, грн./грн.	0,8	0,87	0,84	108,7	96,5
17	Рентабельність продаж, %	1,3	0,5	0,5	38,5	100
18	Рентабельність капіталу, %	5,9	3,2	3,6	54,2	112,5

Позитивною є динаміка зміни фондовіддачі, яка показує яку суму чистого доходу одержує підприємство з однієї гривні коштів, вкладених у основні засоби. Причому якщо фондовіддача в 2005 році зросла на 48,8%,

то вартість основних фондів – лише на 3,2%, в 2006 – на 7,7%, а вартість основних фондів – на 2%. Ця тенденція є позитивною для підприємства, оскільки свідчить про раціональне використання основних засобів, про зменшення простоїв обладнання. Так, на кінець 2006 року показник фондоддачі становив 5,45 грн./грн., тобто 5,45 грн. чистого доходу підприємство отримувало з однієї гривні коштів, вкладених в основні фонди. Відповідно зменшується частка вартості основних фондів у вартості продукції, яка характеризується показником фондоємності. Так, фондоємність на кінець 2006 року становить 1,08, тобто вартість основних фондів у вартості продукції становить 18%. Проте основні фонди підприємства є зношеними, оскільки коефіцієнт зносу на кінець 2006 року становить – 53% і спостерігається динаміка збільшення цього показника з кожним роком, отже підприємству необхідно модернізувати, вводити в дію нові основні засоби для підвищення рентабельності виробництва та самої продукції.

Позитивною також є динаміка збільшення кількості оборотів оборотних фондів, навіть при значному зростанні вартості оборотних засобів в 2005 році на 50,8% і склала 20,6 (за рахунок зростання вартості виробничих запасів) кількість оборотів також зросла на 1,7%, проте збільшення запасів на підприємстві було актуальним, оскільки на 43% зріс чистий дохід. На кінець 2006 року середньорічна вартість оборотних засобів зменшилась на 11,4% і становила – 2392,85 тис. грн., а кількість оборотів навпаки зросла на 24% і склала – 25,6, тобто оборотні засоби за рік перетворювались в грошові кошти 25,6 раз, причому тривалість такого перетворення в становило 14,1 дня, що є безумовно позитивною тенденцією, оскільки оборотні кошти швидше перетворювалися на грошові кошти, тобто підприємство ефективно працювало – виробляло та збувало продукцію у короткий проміжок часу.

Протягом аналізованого періоду значно зросла середньорічна кількість працюючих, фонд заробітної плати, відповідно і середньомісячна заробітна плата та виробіток на одного працюючого. Причому якщо кількість працюючих у 2005 році зросла на 34,3% і склала 419 чоловік, то виробіток зріс лише на 14,3% і становив 133,14 тис. грн./особу. У 2006 році середньорічна кількість працюючих зросла на 2,4% (429 чоловік), а виробіток зріс на 7,3% (142,82 тис. грн. / особу). Таким чином у 2005 році була залучена надлишкова кількість працівників, проте це непогано із соціальної точки зору.

Фонд оплати праці та середньомісячна заробітна плата постійно зростають. Середньомісячна заробітна плата кожного року зростає в середньому на 30%, Так, у 2006 році вона склала – 9,16 тис. грн. А фонд заробітної плати через значне збільшення кількості працюючих в 2005 році та щорічне збільшення середньомісячної заробітної плати зростає в 2005 році на 73,6%, в 2006 році – на 35,2% і становить 3928,5 тис. грн.

Матеріаломісткість, яка показує, скільки гривень матеріальних затрат припадає на 1 грн. доходу, у 2005 році зросла на 8,7%, що становить 0,87, а

це є дещо негативним моментом. У 2006 році цей показник знизився і становить 0,84, проте все ж таки залишається на досить високому рівні і свідчить про значну матеріаломісткість продукції.

Рентабельність власного капіталу, що визначається величиною чистого прибутку, заробленого кожною гривнею вкладеного власного капіталу, у 2005 році, спочатку стрімко впала на 45,88%, а потім в 2006 році зросла на 12,5% і склала 3,6. Різкий спад рентабельності власного капіталу у 2005 році, в першу чергу, відбувся через значне, майже у 3 рази збільшення короткострокових кредитів банків, таким чином величина прибутку, заробленого кожною гривнею вкладеного капіталу зменшилась.

Як наслідок, при збільшенні частки короткострокових кредитів банків на 61,5% (становить 0,5) зменшилась у 2005 році і рентабельність продаж. Оскільки, цей показник показує повний вплив структури капіталу та фінансування компанії на її рентабельність.

1.3.5 Аналіз рівня і динаміки фінансових результатів ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» за даними звітності

Прибуток є найважливішим узагальнюючим показником, що характеризує кінцевий результат діяльності підприємства. Від розміру прибутку, отриманого підприємством, залежить формування оборотних коштів, виконання зобов'язань перед бюджетом, платоспроможність підприємства, доходи акціонерів, тощо.

Показники діяльності підприємства у формі №2 «Звіт про фінансові результати» групуються у розрізі видів діяльності. Таким чином, на формування чистого прибутку (збитку) підприємства впливають фінансові результати, одержані після здійснення операційної, інвестиційної, фінансової діяльності, і фінансові результати, одержані у результаті надзвичайних подій. Складемо таблицю 1.17 для оцінки рівня і динаміки фінансових результатів ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла». Як видно з цієї таблиці, чистий прибуток підприємства у 2006 році порівняно з 2005 роком збільшився на 51 тис. грн. або на 17,65% і становить 340 тис. грн., проте в порівнянні з 2004 роком він зменшився на 191,5 тис. грн. Це зумовлено тим, що в 2005–2006 роках значно збільшились фінансові витрати, а саме відсотки за короткострокові позики банку, у 2006 році фінансові витрати підприємства становили 1278,2 тис. грн. проти 387,1 тис. грн. у 2004 році (в середньому збільшились у 3,3 рази), що в свою чергу негативно відобразилось на прибутку підприємства. Також у 2005 році в порівнянні з 2004 значно зросли і фінансові витрати на 582,8 тис. грн., за рахунок собівартості реалізованих необоротних активів та їх списання, проте ця стаття у 2006 році зменшилась на 90,43% і склала 68,5 тис. грн.

Таблиця 1.17 – Динаміка фінансових результатів ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Найменування статті форми № 2	Абсолютне значення показника, тис. грн.			Питома вага у виручці від реалізації, %			Щорічні абсолютні прирости				Щорічні темпи зростання значення показника, %	
							значення показника, тис. грн.		питомої ваги, %			
	2004 р.	2005 р.	2006 р.	2004 р.	2005 р.	2006 р.	2005 р.	2006 р.	2005 р.	2006 р.	2005 р.	2006 р.
I Фінансові результати												
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	47967,4	68620,8	75545,1	100	100	100	20653,4	6924,3	0	0	143,06	110,09
Податок на додану вартість	7994,6	11437,1	12590,9	16,67	16,67	16,67	3442,5	1153,8	0,0004	-0,00037	143,06	110,09
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	39972,8	57183,7	62954,2	83,33	83,33	83,33	17210,9	5770,5	-0,0004	0,00037	143,06	110,09
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	37530,4	53510	59311,1	78,24	77,98	78,51	15979,6	5801,1	-0,2622	0,53158	142,58	110,84
Валовий прибуток	2442,4	3673,7	3643,1	5,09	5,35	4,82	1231,3	-30,6	0,26	-0,53	150,41	99,17
Інші операційні доходи	10493,4	9042,2	8570,8	21,88	13,18	11,35	-1451,2	-471,4	-8,70	-1,83	86,17	94,79
Адміністративні витрати	845,7	997,4	1202,8	1,76	1,45	1,59	151,7	205,4	-0,31	0,14	117,94	120,59
Витрати на збут	430,8	496,9	1013,8	0,90	0,72	1,34	66,1	516,9	-0,17	0,62	115,34	204,02
Інші операційні витрати	10546,5	9800,9	8079,9	21,99	14,28	10,70	-745,6	-1721	-7,70	-3,59	92,93	82,44
Прибуток від операційної діяльності	1112,8	1420,7	1917,4	2,32	2,07	2,54	307,9	496,7	-0,25	0,47	127,67	134,96
Інші фінансові доходи	141,5	0	0	0,29	0,00	0,00	-141,5	0	-0,29	0,00	0,00	0,00
Інші доходи	0	758,4	0	0,00	1,11	0,00	758,4	-758,4	1,11	-1,11	758,40	0,00
Фінансові витрати	387,1	765,1	1278,2	0,81	1,11	1,69	378	513,1	0,31	0,58	197,65	167,06
Інші витрати	132,8	715,6	68,5	0,28	1,04	0,09	582,8	-647,1	0,77	-0,95	538,86	9,57
Фінансовий результат від звичайної діяльності до	734,4	518,4	570,7	1,53	0,76	0,76	-216	52,3	-0,78	0,00	70,59	110,09

Найменування статті форми № 2	Абсолютне значення показника, тис. грн.			Питома вага у виручці від реалізації, %			Щорічні абсолютні прирости				Щорічні темпи зростання значення показника, %	
							значення показника, тис. грн.		питомої ваги, %			
	2004 р.	2005 р.	2006 р.	2004 р.	2005 р.	2006 р.	2005 р.	2006 р.	2005 р.	2006 р.	2005 р.	2006 р.
оподаткування												
Податок на прибуток від звичайної діяльності	202,9	229,4	230,7	0,42	0,33	0,31	26,5	1,3	-0,09	-0,03	113,06	100,57
Фінансовий результат від звичайної діяльності (чистий прибуток)	531,5	289	340	1,11	0,42	0,45	-242,5	51	-0,69	0,03	54,37	117,65
II Елементи операційних витрат												
Матеріальні затрати	28820,5	48592,3	51504,5	60,08	70,81	68,18	19771,8	2912,2	10,73	-2,64	168,60	105,99
Витрати на оплату праці	1720,3	3048	4127,5	3,59	4,44	5,46	1327,7	1079,5	0,86	1,02	177,18	135,42
Відрахування на соціальні заходи	648	1160,7	1554,9	1,35	1,69	2,06	512,7	394,2	0,34	0,37	179,12	133,96
Амортизація	583,3	603,6	575	1,22	0,88	0,76	20,3	-28,6	-0,34	-0,12	103,48	95,26
Інші операційні витрати	5074,2	1596,3	1675,1	10,58	2,33	2,22	-3477,9	78,8	-8,25	-0,11	31,46	104,94
Разом	36846,3	55000,9	59437	76,82	80,15	78,68	18154,6	4436,1	3,34	-1,47	149,27	108,07

На підприємстві спостерігається позитивна динаміка щодо інших операційних витрат – у 2005 році вони зменшились на 7,7 % або на 745,6 тис. грн., питома вага у виручці від реалізації зменшилась із 21,99% до 14,28 %, а у 2006 році частка у виручці від реалізації становила 10,7% або ж 8079,9 тис. грн., що спричинене зменшенням штрафів, неустойок, втрат від псування та знецінення цінностей.

Якщо ж інші операційні витрати зменшуються, то витрати на збут у 2006 році навпаки різко, майже у 2 рази зросли. Так, на кінець 2006 року вони становили 1013,8 тис. грн. або ж 1,34% в виручці від реалізації, в порівнянні з 2005 роком де вони склали 496,9 тис. грн., або ж 0,72% питомої ваги в виручці від реалізації.

Зменшується і питома вага інших операційних доходів у структурі виручки від реалізації продукції із 21,88% у 2004 році до 11,35% у 2006 році, а бо ж до 8570,8 тис. грн. у грошовому еквіваленті.

Збільшується у 2005 році у структурі виручки від реалізації і питома вага загальної суми операційних витрат за елементами. Так, у 2004 році питома вага становила 76,82%, а у 2005 році – 80,15%. Це пояснюється збільшенням питомої ваги у структурі виручки від реалізації матеріальних затрат, витрат на оплату праці та відповідно відрахувань на соціальні заходи, проте, як уже зазначалося значно зменшились інші операційні витрати та амортизаційні відрахування. Проте у 2006 році питома вага операційних витрат у структурі виручки від реалізації зменшилась до 78,68% (59437,0 тис. грн.), що зумовлено скороченням матеріальних затрат та знову ж таки інших операційних витрат та амортизаційних відрахувань.

Для визначення рівня впливу окремих факторів (див. таблицю 1.18) на зміну чистого прибутку досліджуваного підприємства скористаємось наступною адитивною моделлю:

$$\text{ЧП} = \text{В} - \text{С} + \text{ІОД} - \text{АВ} - \text{ЗВ} - \text{ІОВ} + \text{ІД} - \text{ФВ} - \text{ІВ} - \text{ПНП}.$$

Як відомо, розмір виручки від реалізації залежить від таких факторів як ціна реалізованої продукції, питома вага кожного виду продукції в загальному обсязі від реалізації та кількість реалізованої продукції. Таку залежність можна записати у вигляді формули:

$$B = C * PB * N,$$

де PB – показник структури реалізованої продукції,

N – обсяг реалізації продукції;

C – ціна продукції.

Таблиця 1.18 – Формування фінансового результату ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла», тис. грн.

Найменування показника, умовне позначення	Код рядка форми № 2	Значення показника		Абсолютний приріст значення показника
		2005 р.	2006 р.	
Виручка від реалізації продукції (В)	035	57183,7	62954,2	5770,5
Собівартість реалізованої продукції (С)	040	53510,0	59311,1	5801,1
Інші операційні доходи (ІОД)	060	9042,2	8570,8	-471,4
Адміністративні витрати (АВ)	070	997,4	1202,8	205,4
Витрати на збут (ЗВ)	080	496,9	1013,8	516,9
Інші операційні витрати (ІОВ)	090	9800,9	8079,9	-1721,0
Інші доходи (ІД)	130	578,4	0	-578,4
Фінансові витрати	140	765,1	1278,2	513,1
Інші витрати (ІВ)	160	715,6	68,5	-647,1
Податок на прибуток (ПНП)	180	229,4	230,7	1,3
Чистий прибуток (ЧП)	220	289	340	51,0

Факторну модель собівартості реалізованої продукції можна навести у вигляді такого виразу:

$$C = N * ПВ * B_{змін} ,$$

де ПВ – показник структури виробленої продукції;

N – обсяг виробництва продукції;

$B_{змін}$ – змінні витрати на виробництво одиниці продукції (собівартість одиниці).

Таким чином, знаючи індекс цін на молокопродукти – 0,91 (ціни в середньому зменшились на 9%), визначимо вплив факторів на зміну виручки від реалізації. Загальну зміну виручки від реалізації знаходимо за формулою:

$$DB_{заг} = B_{зв} - B_{баз} ,$$

де $B_{зв}$ – виручка звітного року;

$B_{баз}$ – виручка базового року.

За звітний рік прийємо 2006, а за базисний – 2005 рік, тоді $DB_{заг} = 62954,2 - 57183,7 = 5770,5$ (тис. грн.). Тобто за 2006 рік виручка від реалізації продукції збільшилась на 5770,5 тис. грн. Ця зміна є результатом впливу двох факторів: ціни реалізації та обсягу реалізованої продукції (з урахуванням структури). Розрахунок впливу цих факторів можна здійснити так:

$$DB_{ц} = B_{зв} - B_{зб} : I_{ц},$$

$$DB_{НПП} = B_{зб} : I_{ц} - B_{баз},$$

де $I_{ц}$ – індекс цін.

$$DB_{ц} = 62954,2 - 62954,2 : 0,91 = - 6226,2 \text{ (тис. грн.)},$$

$$DB_{НПП} = 62954,2 : 0,91 - 57183,7 = 11996,7 \text{ (тис. грн.)}.$$

Таким чином, зменшення цін на продукцію сприяло зменшенню виручки від реалізації на 6226,2 тис. грн., а збільшення обсягу реалізації – на 11996,7 тис. грн. Отже, як випливає із розрахунків, на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла у 2006 році в порівнянні з 2005 роком спостерігається розширення виробництва.

Аналогічно обчислимо вплив факторів на зміну собівартості реалізованої продукції:

$$DC_{заг} = C_{зв} - C_{зб}.$$

Зміна собівартості, так як і виручки від реалізації, є результатом впливу двох факторів: ціни та обсягу випущеної продукції, тоді розрахунок впливу цих факторів:

$$DC_{ц(Взмін)} = C_{зв} - C_{зб} : I_{ц},$$

$$DC_{НПП} = C_{зб} : I_{ц} - C_{баз}.$$

$$DC_{ц(Взмін)} = 59311,1 - 59311,1 : 0,91 = - 5865,9 \text{ (тис. грн.)},$$

$$DC_{НПП} = 59311,1 : 0,91 - 53510,0 = 11667,0 \text{ (тис. грн.)}.$$

Отже, за рахунок зменшення ціни на сировину собівартість продукції зменшилась на 5865,9 тис. грн., це посприяло збільшенню обсягу виробництва на 11667,0 тис. грн., що ще раз підтверджує розширення виробництва.

Як випливає з наведених вище розрахунків, зміна цін вплинула на чистий прибуток у складі двох показників: виручки та собівартості.

Причому вплив зміни цін на розмір чистого прибутку в складі виручки та собівартості має різнонаправлений характер: зростання виручки від реалізації сприяє зростанню чистого прибутку, а зростання собівартості сприяє зменшенню прибутку. Ураховуючи це, вплив зміни цін на розмір чистого прибутку можна визначити так:

$$ДП_{ц} = DB_{ц} - C_{ц(Взмін)}.$$

$ДП_{ц} = - 6226,2 - (5865,9) = - 360,3$ (тис. грн.). Таким чином за рахунок зменшення цін чистий прибуток підприємства зменшився на 360,3 тис. грн.

Розрахуємо вплив адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат на зміну розміру чистого прибутку. При визначенні цього фактора слід врахувати, що це фактор оберненого впливу відносно прибутку. У зв'язку з цим до розрахункової формули додається знак « \leftarrow »:

$$ДП_{B} = - [(AB_{36} - 3B_{36} - IOB_{36}) - (AB_{6аз} - 3B_{6аз} - IOB_{6аз})],$$

де $П_{B}$ – зміна чистого прибутку за рахунок зміни величини зазначених витрат.

У нашому випадку цей вплив становить

$ДП_{B} = - [(1202,8 + 1013,8 + 8079,9) - (997,4 + 496,9 + 9800,9)] = 998,7$ (тис. грн.). Це означає, що економія за непрямими витратами призвела до збільшення прибутку у 2006 році на 998,7 тис. грн.

Проаналізуємо вплив зміни величини фінансових доходів на зміну розміру чистого прибутку:

$$ДП_{ФД} = ФД_{36} - ФД_{6аз}.$$

У нашому випадку фінансові доходи ніяк не вплинули на розмір чистого прибутку, оскільки їх не було ні у звітному, ні в базисному році.

Вплив зміни величини фінансових витрат на розмір чистого прибутку визначається:

$$ДП_{ФВ} = - (ФВ_{36} - ФВ_{6аз}),$$

де $ДП_{ФВ}$ – зміна чистого прибутку за рахунок зміни розміру фінансових витрат.

$ДП_{ФВ} = - (1278,2 - 765,1) = - 513,1$ (тис. грн.), тобто чистий прибуток знизився за рахунок збільшення суми понесених фінансових витрат на 513,1 тис. грн.

Розрахуємо вплив величини витрат з податку на прибуток :

$$ДП_{ПНП} = - (ПНП_{зв} - ПНП_{баз}),$$

де $ДП_{ПНП}$ – зміна чистого прибутку за рахунок зміни величини витрат з податку на прибуток.

$ДП_{ПНП} = - (230,7 - 229,4) = - 1,3$ (тис. грн.). Тобто, збільшення розміру витрат з податку на прибуток спричинило зниження розміру чистого прибутку на 1,3 тис. грн.

Вище наведені розрахунки узагальнимо в таблицю 1.19.

Таблиця 1.19 – Вплив факторів на зміну фінансового результату ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» у 2006 році в порівнянні з 2005 роком

Найменування показника (фактора впливу)	Абсолютна зміна фінансового результату, тис. грн.
Зміна цін	-360,3
Обсяг реалізованої продукції	11996,7
Обсяг виробленої продукції	-11667,0
Інші операційні доходи	-471,4
Адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати	998,7
Інші доходи	-578,4
Фінансові витрати	-513,1
Інші витрати	647,1
Податок на прибуток	-1,3
Чистий прибуток	51,0

Позитивно на зміну чистого прибутку ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» у 2006 році порівняно з 2005 вплинуло зростання обсягу реалізованої продукції, зменшення адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат та інших витрат. Негативним стало зменшення інших операційних та інших доходів. Таким чином підприємство має резерви для збільшення прибутку.

На сьогодні, коли актуальна тема вступу України до Світової організації торгівлі, можна з впевненістю сказати, що ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» буде неконкурентоспроможним на зовнішньому ринку. Це, зокрема, стосується як самого підприємства, так і політики держави. Оскільки немає чіткої законодавчої бази, яка б визначала основні вимоги до підприємств молочної галузі, щодо виходу на зовнішній ринок, не приведені у відповідність державні стандарти з міжнародними, необхідно вирішувати проблеми щодо якості сировини,

адже в Європі існує думка, що із неякісної сировини аж ніяк не може вийти якісної продукції.

Що ж до самого підприємства, то необхідно кардинально змінювати технологію виробництва, що безумовно сприятиме підвищенню якості та конкурентоспроможності продукції.

Позитивним моментом залишається те, що продукція молочної промисловості користується сталим попитом у населення. Таким чином, ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» поки що за сприятливих внутрішніх факторів необхідно, якомога швидше пристосуватися до нових умов роботи в СОТ.

2 АНАЛІЗ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

2.1 Характеристика системи бухгалтерського обліку на підприємстві

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно обирає форму бухгалтерського обліку.

Під формою бухгалтерського обліку розуміють сукупність облікових регістрів, які використовуються в певній послідовності та взаємодії для ведення обліку із застосуванням принципу подвійного запису.

В Наказі про облікову політику ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» говориться, що для забезпечення безперервності відображення операцій та достовірної оцінки активів, зобов'язань, капіталу у бухгалтерському обліку застосовується комп'ютерна бухгалтерська програма «1С «Бухгалтерія» по обліку операцій з касою, банком, основними засобами, а у випадку відсутності необхідної комп'ютерної техніки на окремих ділянках – журнально–ордерна форма обліку.

Журнально–ордерна форма обліку ґрунтується на застосуванні журналів–ордерів, де збираються і систематизуються дані первинних документів, необхідні для синтетичного і аналітичного обліку.

Для кожного рахунку у відповідному журналі–ордері відображаються суми всіх господарських операцій, що проходять по кредиту цього рахунку, а також номери рахунків, дебет яких змінюється в результаті цієї операції. Всі господарські операції записуються в хронологічному порядку на підставі первинних документів. Однак при великій кількості документів, які відображають однорідні операції, ведуться накопичувальні (допоміжні) відомості, які побудовані в основному за дебетовою ознакою, а в кінці місяця їх підсумкові дані переносять до журналу–ордеру. Журнал–ордер використовується як для окремого рахунку, так, і для групи взаємопов'язаних рахунків. Підсумки журналів–ордерів переносять до Головної книги, в якій виводяться кінцеві залишки по всіх рахунках, необхідних при складанні балансу за звітний період. Головну книгу відкривають на рік, для кожного місяця в ній відведено окремий рядок.

Аналітичний облік при використанні даної форми обліку ведеться за допомогою книг аналітичного обліку або карток.

Представимо загальну схему документообігу, що застосовується на підприємстві на рисунку 2.1.

Підприємство також використовує самостійно розроблені реєстри для обліку неавтоматизованих операцій (розрахунок собівартості, надходження сировини та ін.).

Синтетичні журнали–ордери і відомості побудовані за принципом накопичування даних у хронологічному порядку, дозволяє вирішувати такі завдання бухгалтерського обліку, як повнота відображення в обліку всіх господарських операцій, безперервність документального та взаємопов'язаного їх відображення.

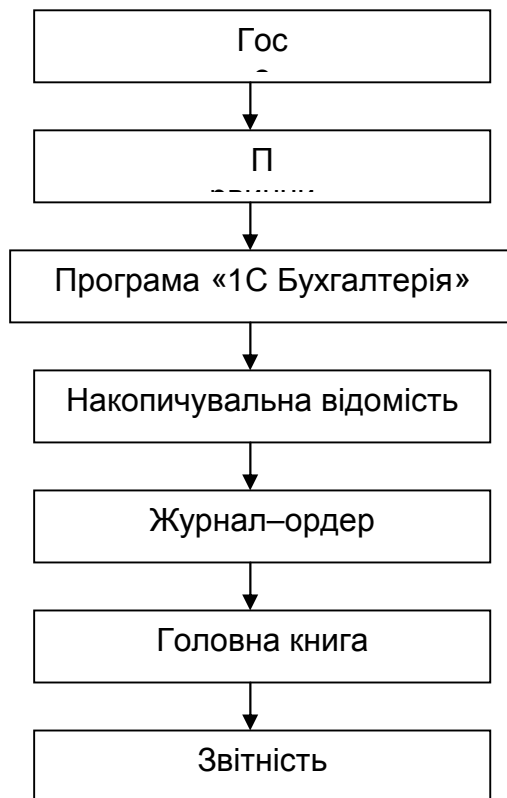


Рисунок 2.1 – Загальна схема документообігу ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Аналітичні журнали-ордери і відомості, побудовані за принципом накопичення даних у розрізі контрагентів, дозволяють забезпечити контроль за виконанням зобов'язань.

Головна книга як зведений обліковий реєстр дозволяє отримувати певну інформацію не за місяць (як журнали-ордери і відомості), а наростаючим підсумком. Це завжди актуально, оскільки бухгалтерська звітність завжди складається наростаючим підсумком.

Журнально-ордерна форма обліку є найбільш оптимальною формою ведення обліку. При належній організації документообігу вона дозволяє швидко одержувати підсумки та готувати звітні дані.

У бухгалтерії за кожним робочим місцем стоїть персональний комп'ютер, в якому накопичуються і зберігаються облікові дані багаторазового використання, тобто постійна інформація, що забезпечує економію часу облікових робітників.

Бухгалтерський облік господарської діяльності підприємства здійснює самостійно централізованою бухгалтерією ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла», на чолі з головним бухгалтером.

На підприємстві здійснюється централізований облік, тобто збір і попередня обробка і формування бухгалтерських даних здійснюється в бухгалтерії підприємства.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві несе керівник. Керівник повинен забезпечити необхідні

умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма структурними підрозділами і службами одиниці, працівниками, які мають відношення до облікових процесів, вимог головного бухгалтера ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» з питань оформлення та надання для обліку документів та відомостей.

Організація бухгалтерської служби передбачає визначення прав та обов'язків головного бухгалтера, визначає побудову бухгалтерської служби на підприємстві, її місце в системі управління та взаємодію з іншими підрозділами підприємства.

Структура та чисельність бухгалтерії затверджується відповідно до статуту підприємства власником або уповноваженим органом управління. На підставі затвердженої структури підприємства керівник затверджує штатний розклад. Основні функції бухгалтерії випливають з основних функцій бухгалтерського обліку. Тобто, на бухгалтерію покладаються три основні функції: облікова (інформаційна), контрольна й аналітична.

На досліджуваному підприємстві – ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» застосовується лінійна організація бухгалтерської служби. В основу лінійної структури покладено принцип розпорядження, яке передається за всіма рівнями виконавців. Така структура забезпечує створення єдиної вертикальної лінії управління, тобто здійснення прямого впливу на підлеглих: кожен працівник бухгалтерської служби підпорядкований безпосередньо головному бухгалтеру підприємства.. Перевагами структури лінійного типу є: чіткість взаємовідносин, несуперечливість команд, оперативність підготовки та реалізації управлінських рішень, надійний контроль.

Схему організації бухгалтерії ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» наведено на рисунку 2.2.

На кожного працівника бухгалтерії розроблено та затверджено посадову інструкцію, в якій визначені завдання, обов'язки, права, відповідальність, кваліфікаційні та інші вимоги до бухгалтера, а також його взаємовідносини (зв'язки) за посадою з іншими працівниками підприємства.

Бухгалтерська служба має безпосереднє відношення до управлінського апарату, всіх цехів і відділів підприємства. Бухгалтерія отримує від підрозділів ті чи інші дані, необхідні для обліку (документально оформлені здійснені господарські операції) та передає їм необхідну управлінську та іншу інформацію.

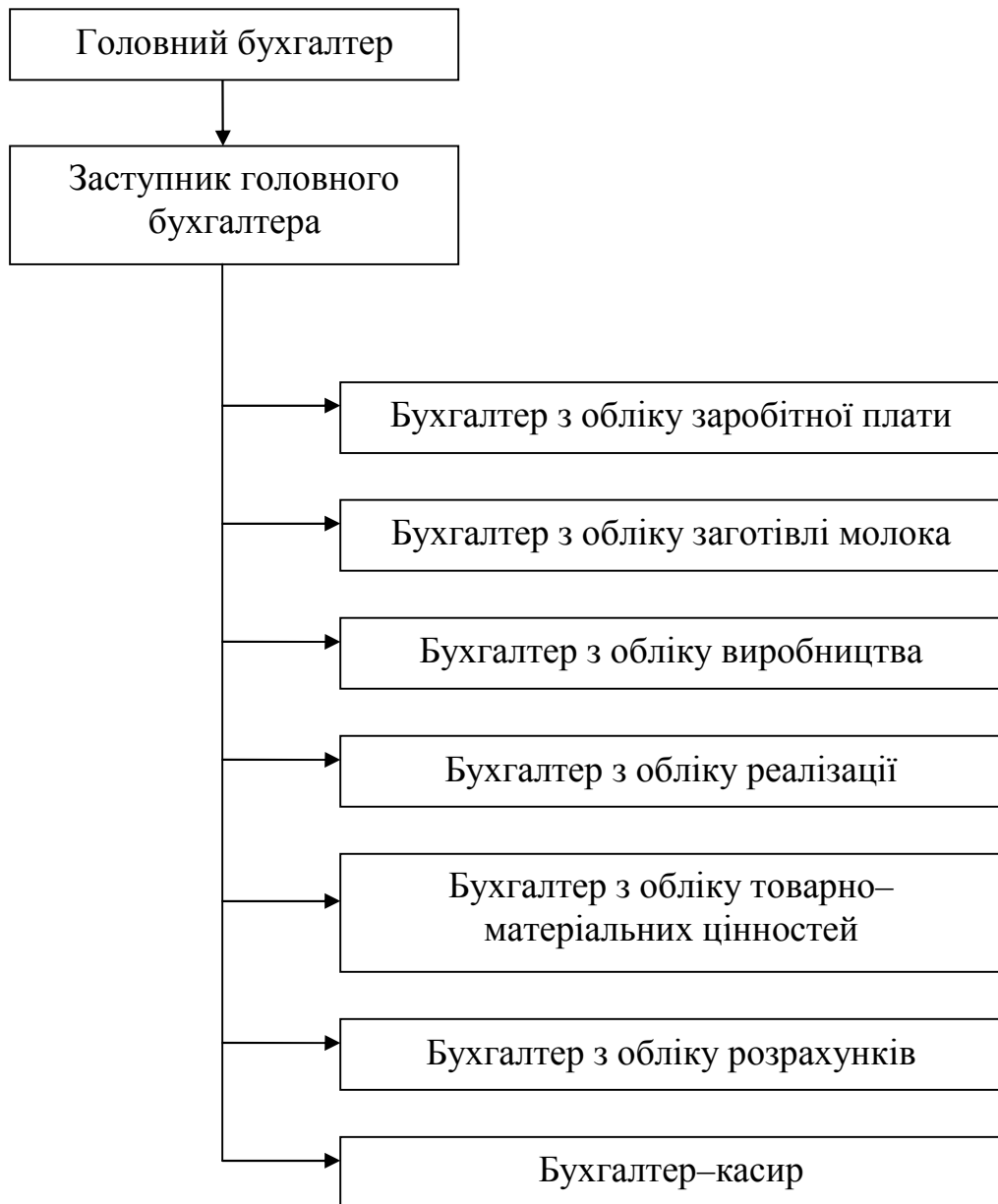


Рисунок 2.2 – Структура бухгалтерії ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Взаємодія бухгалтерії з внутрішніми підрозділами наступна:

- від адміністративної служби бухгалтерія отримує копії наказів і розпоряджень директора по основній діяльності, кореспонденцію на адресу бухгалтерії та передає проекти наказів і розпоряджень з питань фінансової діяльності, довідки, дані на запит керівника, звіти про результати діяльності;
- з відділу кадрів бухгалтерія отримує копії наказів по особовому складу, табелі обліку робочого часу, лікарняні листки, звіти про використання бланків трудових книжок та передає відомості використання чергових відпусток, бланки трудових книжок і додатки до них;
- з відділу маркетингу бухгалтерія отримує господарські контракти та договори, кошториси, акти та інші матеріали з питань виконання

договірних зобов'язань, рахунки на придбання товарно–матеріальних цінностей, авансові

звіти співробітників та передає дані про норми витрачання грошових коштів і матеріалів, дані про витрати за видами діяльності та окремими договорами, дані про оплату рахунків, дебіторів та кредиторів, вказівки з питань оформлення для обліку документів та даних;

— з планового відділу надходять затверджені розробки планових показників за всіма видами діяльності, кошторис витрат і доходів та інші;

— з цехів до бухгалтерії передаються дані про випуск продукції, витрати, тощо;

— зі складів надходять документи щодо руху товарно–матеріальних цінностей, їх відпуску та переміщенню;

— від служби головного механіка надходять документи про рух обладнання та його ремонт, тощо.

Взаємодія зі сторонніми організаціями полягає у отриманні від банків виписок за рахунками, копій доданих до них документів та передачі розрахунково–платіжних банківських документів, чеків на отримання грошових коштів і об'яв на внесення готівки, інформації з питань роботи, балансів та звітів. До державної податкової служби бухгалтерія передає звіти про нарахування та сплату податків та інші документи.

Облікова політика розроблена ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» у відповідності до вимог фінансового та податкового чинного законодавства України з питань фінансів та оподаткування. Метою даної облікової політики є створення єдиних засад відображення фактів господарської діяльності підприємства в фінансовому, податковому та управлінському обліку. Форма фінансування підприємства – змішана: госпрозрахунок, бюджетне і цільове фінансування. Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером підприємства. Головний бухгалтер підприємства керується в своїй діяльності законодавством, даним Наказом та іншими нормативними актами і несе відповідальність за дотримання наявних в них вимог та правил обліку. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку несе керівник і головний бухгалтер.

Згідно Наказу про облікову політику ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» організація та ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» здійснюється на підставі вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 року № 996–ХVI.

У відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» з метою забезпечення єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» бухгалтерія використовує: робочий План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу та зобов'язань ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»; інструкцію про застосування Плану

рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу та зобов'язань ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»; посадові інструкції для робочих місць працівників бухгалтерії, які приймаються на підставі Положення про структуру робочих місць бухгалтерської служби ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла», службові обов'язки та закріплення бухгалтерських операцій за робочими місцями; інші розпорядчі документи. У плані рахунків підприємства деталізується лише рахунки:

- 23 «Виробництво»:
 - 231/1 – транспортно–заготівельні витрати;
 - 231/3 – виробництво (послуги по осіменінню тварин);
 - 233/1 – витрати машинно–тракторного парку;
- 28 «Товари»:
 - 281/1 – інша продукція;
 - 281/2 – допоміжні матеріали;
 - 281/3 – паливо–мастильні матеріали;
 - 281/4 – тара;
 - 281/5 – будівельні матеріали;
 - 281/7 – запчастини;
 - 281/8 – матеріали сільськогосподарського призначення;
 - 281/9 – основні матеріали;
 - 281/15 – ветпрепарати;
 - 281/21 – спецодяг;
 - 281/22 – малоцінні та швидкозношувані предмети.

Згідно діючого Наказу «Про облікову політику на підприємстві», обов'язковим є проведення внутрішнього аудиту. Головний бухгалтер підприємства несе відповідальність за проведення внутрішнього аудиту.

Згідно діючих П(с)БО ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності (крім «Звіту про рух грошових коштів») відбувається за принципом нарахування, тобто по події факту господарської операції, без обліку факту одержання або сплати коштів.

При складанні усіх фінансових звітів визначено межу істотності – 100 грн.

До складу необоротних матеріальних активів входять предмети. Вартість яких більше 500 грн. та термін експлуатації яких більше одного року. Малоцінні необоротні матеріальні активи вартість менше 10 грн. при введенні в експлуатацію, списуються з балансу підприємства і обліковуються в аналітичному обліку по місцю експлуатації.

Одиницею обліку основних засобів вважається об'єкт, тобто закінчений пристрій із усіма пристосуваннями і приладами до нього, окремий конструктивно відособлений предмет, відособлений комплекс предметів, при цьому кожен відособлений предмет повинний виконувати свої функції, а комплекс — визначену роботу в цілому. Первісна вартість основних засобів визначається по справедливій вартості і в неї включається:

- суми виплачені постачальникам і підрядчикам;
- реєстраційні збори, державні збори, і ввізні мита, непрямі податки сплачені при придбанні основних засобів;
- витрати на страхування ризиків по доставці основних засобів;
- витрати на доставку, монтаж і наладку основних засобів ;
- інші витрати по доведенню основних засобів до стану придатного до їхнього використання в запланованих цілях.

Відсотки сплачені кредиторам за користування кредитом не включаються в справедливу вартість основних засобів і інших матеріальних, активів, а списуються на витрати поточного періоду через 951 бухгалтерський рахунок.

Основні засоби переоцінюються в тому випадку, коли їхня залишкова вартість більш ніж на 10% відрізняється від справедливої вартості на дату складання балансу, з урахуванням зносу.

Протягом терміну використання об'єкта основних засобів устанавленого підприємством, нараховувати амортизацію по нормах і методам її нарахування передбаченим податковим законодавством України.

Довгострокові фінансові інвестиції враховуються, на умовах П(С)БО №12 «Фінансові інвестиції», по методу участі в капіталі, тобто збільшуючи їх на суму частки інвестора з прибутку нарахованих дивідендів. Інші фінансові інвестиції враховують по первісній оцінці, у її склад включають:

- ціну їхнього придбання;
- вартість комісійних винагород; державних і митних платежів;
- податків, зборів, обов'язкових платежів і інших витрат по придбанню фінансових інвестицій

На дату складання балансу вони обчислюються на справедливій вартості. Фінансові інвестиції, балансова вартість яких при зменшенні досягла нульової ставки, у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності відображаються по нульовій ставці

Одиницею бухгалтерського обліку запасів визначено найменування предмета або їх однорідні групи. Не включається в первісну вартість запасів, а відноситься на витрати звітного періоду:

- наднормативні втрати і нестачі запасів;
- відсотки за користування грошовими позиками;
- витрати на збут;
- загальногосподарські й інші витрати, безпосередньо не зв'язані з придбанням, доставкою і приведенням запасів у стан, придатний для використання в запланованих цілях.

В обліку запаси відображаються по найменшій із двох оцінок:

- первісній вартості;
- справедливій вартості реалізації в роздрібній торгівлі.

При вибутті запасів оцінка їхньої вартості здійснюється по методу вартості перших по часу надходжень (ФІФО) чи по методу ідентифікованої вартості відповідній одиниці запасів.

Вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів, переданих в експлуатацію, що враховуються на 220 рахунку, списується на витрати поточного періоду, виключаючись з активів. Надалі ведеться їх оперативно-кількісний облік по місцю експлуатації і відповідальних особах на протязі терміну фактичної експлуатації.

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо вона відповідає умовам однойменного П(С)БО №10 «Дебіторська заборгованість». У балансі дебіторську заборгованість за товари, роботи і послуги відображається по чистій вартості, без урахування резерву сумнівних боргів. Величина резерву сумнівних боргів визначається на основі класифікації дебіторської заборгованості в межах загальної суми цієї заборгованості на дату складання балансу за умовами П(С)БО №.2 «Баланс».

На рахунку 390 «Витрати майбутніх періодів» відображається заздалегідь сплачена орендна плата, суми за підписку періодичних видань, заздалегідь сплачені рекламні послуги і всі інші витрати наступних облікових періодів, у тому числі в сезонному виробництві до початку сезону.

До складу доходів майбутніх періодів включаються авансові платежі за здані в оренду основні засоби, необоротні активи й інші подібні отримані аванси.

Бухгалтерський облік доходу на підприємстві здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» з урахуванням наступних особливостей:

- не визнаються доходом суми, які отримують в результаті внутрішньогосподарського переміщення товарно-матеріальних цінностей, основних фондів, результатів робіт та послуг між відокремленими підрозділами структурних одиниць;
- внутрішньогосподарські переміщення товарно-матеріальних цінностей, основних фондів, результатів робіт та послуг між структурними одиницями, а також між структурними одиницями та апаратом управління включаються до складу доходів. При цьому ведення бухгалтерського обліку повинно забезпечувати чітке розмежування доходів, отриманих при внутрішньогосподарському переміщенні та доходів, отриманих від зовнішніх контрагентів.

Бухгалтерський облік витрат здійснюється відповідно до П(с)БО 16 «Витрати». Підприємство застосовує в своїй діяльності рахунки 8-го класу «Витрати за елементами» та 9-го класу «Витрати діяльності». Рахунки 8-го класу «Витрати за елементами» застосовуються для отримання інформації планово-економічними управліннями відповідно до системи бюджетування. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо пов'язати з доходом певного періоду (уцінка та списання необоротних активів, адміністративні витрати тощо), відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

2.2 Організація системи контролю та обліку розрахунків з покупцями на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

2.2.1 Основні засади організації обліку розрахунків з покупцями на підприємстві

Найдорожчим для кожного комерційного підприємства є його покупці (замовники, клієнти, відвідувачі, передплатники тощо). Без них не може існувати, принаймні досить довго, жодне підприємство. От чому важливо створити потрібний продукт і найкомфортніші умови не тільки його споживання (використання), але й безпосередньо процесу купівлі.

Покупці можуть розраховуватися за відвантажену їм продукцію, виконані роботи та надані послуги у грошовій формі або ж бартером. Бартерна (товарообмінна) операція – господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає розрахунок за реалізовану продукцію (роботи, послуги) інший, ніж у грошовій формі, включаючи будь-які види погашення (заліку) взаємозаборгованості між сторонами господарських операцій без проведення грошових розрахунків, чи ж на давальницьких умовах оплачуючи лише послуги по виготовленню продукції.

В свою чергу, при розрахунках у грошовій формі, виникає дві ситуації:

- 1) розрахунки з покупцями при попередньо сплачених авансах;
- 2) оплата здійснюється після передачі товарів, робіт послуг.

Розрахунки з покупцями на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» здійснюються, як правило, післяплатою на договірній основі й у безготівковій формі. Таким чином, виникає дебіторська заборгованість за відвантажену продукцію, виконані роботи, надані послуги.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про стан розрахунків та її розкриття у фінансовій звітності визначаються: П(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; П(с)БО 2 «Баланс»; П(с)БО 10 «Дебіторська заборгованість»; П(с)БО 11 «Зобов'язання»; П(с)БО 14 «Оренда»; П(с)БО 19 «Об'єднання підприємств»; П(с)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»; П(с)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»; П(с)БО 26 «Виплати працівникам»; Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Крім того, при відображенні в обліку та фінансовій звітності стану розрахунків слід враховувати і вимоги інших П(с)БО.

Із законодавчої бази розрахунки регулюються в основному такими документами:

- 1) Кодексом законів про працю;
- 2) Господарським кодексом;
- 3) Цивільним кодексом;
- 4) Законом України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26.06.1997 № 400/97–ВР;
- 5) Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» від

28.12.1994 р. №334/94–ВР;

- б) Законом України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997р. №168/97–ВР;
- 7) Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996–XIV;
- 8) Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття» від 02.03.2000 № 1533–III;
- 9) Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 №2181–111;
- 10) Законом України «Про розміри внесків на деякі види загальнообов'язкового державного соціального страхування» від 11.01.2001 №2213–III;
- 11) Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування в зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами, зумовленими народженням та похованням» від 18.01.2001 №2240;
- 12) Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності» від 22.02.2001 № 2272–III;
- 13) Законом України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 № 1058–ГУ;
- 14) Законом України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 № 889–ГУ;
- 15) іншими нормативно–правовими актами України.

Згідно з П(с)БО 10, дебітори – це юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів. Відповідно дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

За терміном погашення розрізняють довгострокову та поточну дебіторську заборгованість.

Поточна дебіторська заборгованість – це сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Довгострокова дебіторська заборгованість – це сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Дебіторська заборгованість буває забезпечена (векселями) та незабезпечена.

Дебіторська заборгованість поділяється на: безнадійну, сумнівну, дійсну.

Сумнівний борг – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

Безнадійна дебіторська заборгованість – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якої минув строк позовної давності.

Залежно від виникнення дебіторська заборгованість поділяється на: дебіторську заборгованість за роботи, товари, послуги, векселі отримані, дебіторську заборгованість за розрахунками, іншу поточну дебіторську заборгованість.

Оцінка дебіторської заборгованості на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» здійснюється за чистою реалізаційною вартістю, тобто до підсумку балансу включається поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу). Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється резерв сумнівних боргів.

Оскільки, підприємство досить часто відпускає власну продукцію, товари, роботи, послуги на умовах наступної оплати. Тобто, підприємство йде на певний ризик для того, щоб збільшити обсяг своєї реалізації в умовах конкуренції, по суті надаючи своїм покупцям комерційний кредит. У таких умовах завжди залишається ймовірність того, що оплата від покупця не надійде. Водночас, відповідно до принципу нарахування, в момент відвантаження товарів (продукції), виконання робіт або надання послуг підприємство визнає дохід від їх реалізації. У цьому випадку дебіторська заборгованість оцінюється за первісною вартістю. Однак, у дохід включаються також борги, що, ймовірно, ніколи не будуть оплачені. Це призводить до того, що реальний дохід, який отримає підприємство в майбутньому, буде меншим на суму зазначених боргів.

Враховуючи принцип обачності, згідно з яким не можна завищувати доходи, на дату балансу поточна дебіторська заборгованість має бути відображена за чистою реалізаційною вартістю, яка являє собою різницю між первісною вартістю поточної дебіторської заборгованості і сумою резерву сумнівних боргів.

Будь-яка заборгованість, як довгострокова, Так, і поточна, у певний момент може бути визнана підприємством безнадійною. Щоб визнати в бухгалтерському обліку дебіторську заборгованість безнадійною досить, щоб була виконана одна з таких умов:

- закінчився строк позовної давності (3 роки);
- існує впевненість у тому, що боржник не погасить свою заборгованість.

Безнадійна дебіторська заборгованість в момент її визнання списується за рахунок резерву сумнівних боргів, який формується на дату балансу на підставі даних бухгалтерського обліку минулих звітних періодів. При створенні резерву сумнівних боргів збільшуються інші витрати операційної діяльності, а списання безнадійної заборгованості відбувається не за рахунок зменшення раніше нарахованого доходу, а за рахунок зменшення резерву сумнівних боргів.

Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат.

Після списання безнадійної дебіторської заборгованості підприємство зобов'язане враховувати її суму на позабалансовому рахунку протягом не менше трьох років для спостереження за можливістю її стягнення у випадках зміни майнового стану боржника. Для обліку сум списаної заборгованості застосовується субрахунок 071 «Списана дебіторська заборгованість» позабалансового рахунку 07 «Списані активи». Якщо протягом трьох років заборгованість не буде відшкодована боржником, її списують із позабалансового рахунка. Сума заборгованості, відшкодованої після списання, в бухгалтерському обліку відображається за дебетом активних рахунків та кредитом субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Резерв сумнівних боргів формується підприємством на дату балансу. Одночасно величина резерву збільшує витрати звітного періоду. П(с)БО 10 передбачає три методи формування резерву сумнівних боргів на основі:

- платоспроможності окремих дебіторів;
- питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати;
- класифікації дебіторської заборгованості.

Перший метод заснований на результатах аналізу дебіторської заборгованості за кожним дебітором. Якщо конкретний дебітор визнаний неплатоспроможним, то на суму його заборгованості слід збільшити резерв сумнівних боргів. Незважаючи на те, що такий метод допустимий, при здійсненні підприємством досить великої кількості операцій краще використовувати другий метод формування резерву сумнівних боргів.

Другий метод передбачає порівняння чистого доходу від реалізації продукції на умовах наступної оплати за кілька років підряд з сумою дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, що визнана безнадійною. Поділивши другу суму на першу, визначають коефіцієнт сумнівності, який використовують для розрахунку резерву сумнівних боргів на дату балансу. Для цього дохід від реалізації продукції, робіт, послуг за звітний період множать на коефіцієнт сумнівності.

Третій метод заснований на класифікації дебіторської заборгованості, яка здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення із встановленням коефіцієнта сумнівності для кожної групи. Коефіцієнт сумнівності встановлюється підприємством, виходячи з фактичної суми безнадійної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги за попередні звітні періоди. Коефіцієнт сумнівності, як правило, зростає зі збільшенням строків непогашення дебіторської заборгованості. Величина резерву сумнівних боргів визначається як сума добутоків поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги відповідної групи та коефіцієнта

сумнівності відповідної групи (приклад визначення величини резерву сумнівних боргів наведено в додатку до цього Положення (стандарту).

Основними завданнями організації обліку дебіторської заборгованості є:

- визначення з критеріями класифікації дебіторської заборгованості;
- вибір методу визначення резерву сумнівних боргів;
- розробка графіку документообігу для документів, що підтверджують виникнення дебіторської заборгованості, та доведення цієї інформації до виконавців;
- вибір облікових реєстрів, в яких відображається дебіторська заборгованість, та доведення цієї інформації до конкретних виконавців;
- організація передачі інформації з облікових реєстрів до центральної бухгалтерії (головному бухгалтеру) для відображення її в звітності.

Головним завданням управління дебіторською заборгованістю є:

- сприяння зростанню обсягу продаж шляхом надання комерційного кредиту і тим самим – зростання прибутку;
- підвищення конкурентоздатності за допомогою відстрочення платежів;
- визнання ступеня ризику несплати рахунків покупцями;
- розрахунок прогнозного розміру резерву сумнівних боргів;
- надання рекомендацій щодо зменшення кількості фактично або потенційно неплатоспроможних покупців.

Бухгалтерський облік повинен відображати вжиті заходи на бухгалтерських рахунках та, відповідно, їх вплив на фінансові результати діяльності підприємства.

У Наказі про облікову політику на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» зазначено, що дебіторська заборгованість визнається активом, якщо вона відповідає умовам однойменного П(с)БО №10 «Дебіторська заборгованість». У балансі дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги відображається по чистій вартості, без урахування резерву сумнівних боргів. Величина резерву сумнівних боргів визначається на основі класифікації дебіторської заборгованості в межах загальної суми цієї заборгованості на дату складання балансу за умовами П(с)БО №.2 «Баланс».

2.2.2 Характеристика системи внутрішнього контролю розрахунків з покупцями на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

2.2.2.1 Документування господарських операцій обліку розрахунків з покупцями на підприємстві

Як уже зазначалося, на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» практикуються безготівкові розрахунки. Загальні принципи організації безготівкових розрахунків, їх форми, стандарти документів і документообігу, що застосовуються в господарському обороті, регламентуються Інструкцією № 7 «Про безготівкові розрахунки в господарському обороті України», затвердженою постановою Правління

НБУ від 02.08.96 № 204 (із змінами і доповненнями). Ця Інструкція є обов'язковою для підприємств, організацій і установ усіх форм власності, підприємців без створення юридичної особи і фізичних осіб – підприємців. Безготівкові розрахунки між суб'єктами підприємницької діяльності здійснюються у національній валюті України через установи банків шляхом перерахування коштів з рахунка платника на рахунок одержувача. Здійснюються за допомогою таких форм розрахункових документів: платіжними дорученнями; платіжними вимогами–дорученнями; чеками; акредитивами; векселями; платіжними вимогами; інкасовими дорученнями (розпорядженнями).

Розрахунки платіжними дорученнями є однією з найбільш поширених форм розрахунків як при іногородніх, так і одnogородніх розрахунках. Адже платіжні доручення приймаються банком до виконання протягом 10 календарних днів від дня виписки.

Платіжна вимога–доручення – комбінований документ: верхня частина – вимога постачальника сплатити йому вартість відвантаженої продукції (виконаних робіт), нижня – доручення платника своєму банку перерахувати з його рахунка відповідну суму на рахунок постачальника. Платіжна вимога–доручення виписується постачальником і надсилається разом з розрахунковими і відвантажувальними документами безпосередньо покупцеві (або в обслуговуючий його банк) з вимогою сплатити вартість відвантажених за договором товарно–матеріальних цінностей і наданих послуг.

Платіжна вимога–доручення приймається до виконання банком покупця (платника) тільки за наявності грошових коштів на його рахунок і письмової згоди оплатити повністю або частково вимогу–доручення, що має бути підтверджено підписами осіб, уповноважених розпоряджатися поточним рахунком, і печаткою платника.

При акредитивній формі розрахунків підприємство–покупець перераховує кошти в установу банку за місцем знаходження постачальника для наступної оплати товарів, що підлягають відвантаженню на адресу покупця на умовах, визначених в акредитивній заяві. Вказані кошти зберігаються на акредитиві до виконання постачальником своїх зобов'язань перед покупцем. Акредитиви можуть відкриватися як за рахунок власних коштів, так, і за рахунок кредитів банку і призначені для розрахунків тільки з одним постачальником. Вони можуть бути відзивні і безвідзивні.

Відзивний акредитив може бути змінений або анульований банком–емітентом без попереднього узгодження з постачальником (наприклад, у разі недотримання постачальником умов договору). Розпорядження про зміну відзивного акредитива платник може давати постачальнику тільки через банк–емітент (банк покупця), який сповіщає банк постачальника (виконуючий банк), а він, в свою чергу, постачальника. Проте документи, що відповідають умовам акредитива, подані постачальником, виконуючий банк повинен оплатити. Безвідзивний акредитив не може бути

анульований або змінений без згоди постачальника, на користь якого він відкритий. Строк дії і порядок розрахунку по акредитивах встановлюється в договорі між платником і постачальником.

У бухгалтерському обліку на суму акредитива, виставленого у національній валюті, підприємство робить запис:

Д–т рах. 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті» (субрахунок «Акредитиви»);

К–т рах. 311 «Поточні рахунки в національній валюті» (на суму акредитива, відкритого за рахунок власних коштів);

К–т рах. 601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті» (на суму акредитива, відкритого за рахунок кредиту, наданого банком).

Отже, депонування грошових коштів в обслуговуючій постачальника установі банку гарантує своєчасну оплату рахунків постачальника за відвантажені товарно–матеріальні цінності (виконані роботи, надані послуги).

Чеки застосовуються для здійснення розрахунків в безготівковій формі між юридичними особами, а також юридичними і фізичними особами з метою скорочення розрахунків готівкою за одержані товари, виконані роботи і надані послуги. Розрахунковий чек – це документ, що містить письмове розпорядження власника рахунка (чекодавця) установі банку (банку–емітента), який веде його рахунок, сплатити чекодержателю зазначену в чеку суму грошових коштів. Строк дії чекової книжки – один рік. Чек з чекової книжки пред'являється до оплати в банк чекодержателя не пізніше 10 календарних днів (день виписки чека не враховується).

Підставою для відображення дебіторської заборгованості в бухгалтерському обліку є господарські договори та первинні документи, що засвідчують факт здійснення господарської операції.

Основними документами з виникнення та погашення дебіторської заборгованості з вітчизняними покупцями на підприємстві є: накладна, рахунок–фактура, рахунок, акт прийнятих робіт, послуг, податкові накладні, товарно–транспортні накладні (ТМ–1), товарні накладні, виписки банку, бухгалтерська довідка по нарахуванню резерву сумнівних боргів.

Документообіг – це рух документу в обліковому процесі від його складання до завершення використання і здачі в архів. Схема документообігу при розрахунках з покупцями на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» зображена на рисунку 2.3, а структура організації синтетичного та аналітичного обліку за розрахунками з покупцями і замовниками – рисунок 2.4.

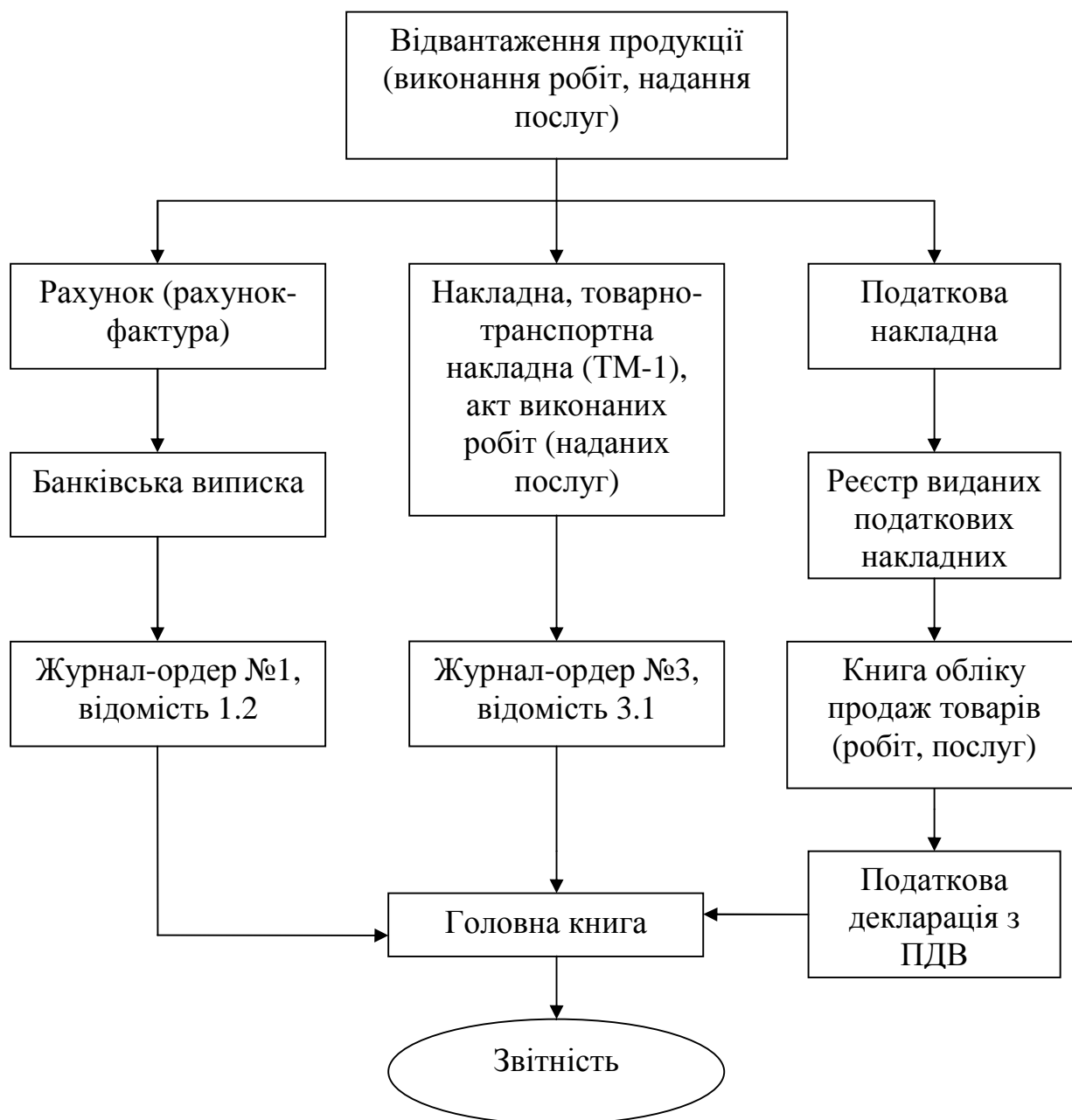


Рисунок 2.3 – Схема документообігу організації бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями

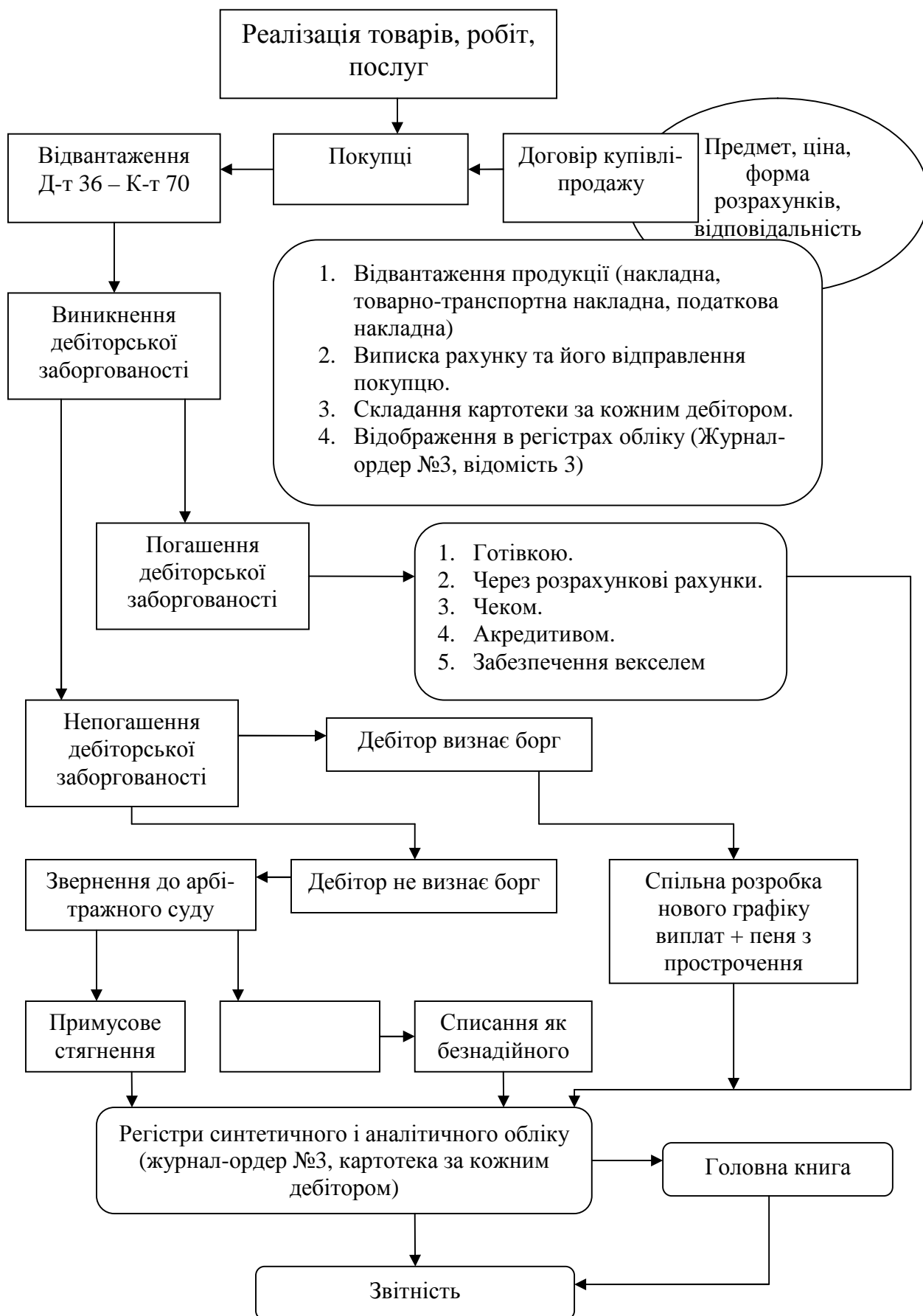


Рисунок 2.4 – Загальна схема організації бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем та замовником, за кожним пред'явленим до сплати рахунком. Регістром аналітичного обліку розрахунків з дебіторами є реєстр дебіторів, в ньому відображаються назва дебіторів, дата і документ, що засвідчує виникнення заборгованості, сума, дата і документ, що засвідчують погашення дебіторської заборгованості.

Обліковими регістрами за рахунком 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», є Журнал–ордер №3 (І розділ) та відомість 3.1, в якій дані представлені в аналітичному розрізі.

2.2.2.2 Контроль розрахунків з покупцями на підприємстві

Відомо, що внутрішній контроль є однією з основних функцій управління та представляє собою систему постійного спостереження і перевірки роботи підприємства з метою обґрунтованості та ефективності прийнятих управлінських рішень, виявлення відхилень та несприятливих ситуацій, сучасного інформування керівництва для прийняття відповідних рішень по усуненню, зниженню ризиків його діяльності та керівництва ними. Контроль можна вважати системою контрольних процедур, планом організації і методами управління об'єктом з метою ефективного ведення бізнесу.

Жодне підприємство не може ефективно функціонувати не маючи чітко організованої системи внутрішнього контролю, який забезпечує оперативність обліку, достовірність оформлення первинних документів, збереження цінностей та підвищення рівня організаційно – контрольних заходів.

Мета будь-якого контролю – виявити слабкі місця та помилкові рішення, своєчасно їх виправити та не допустити повторення. Система внутрішнього контролю організується керівництвом підприємства та підпорядкована безпосередньо керівництву.

У процесі контролю використовуються документи, якими оформляються господарські операції, облікові реєстри, звітні форми, закони, методичні рекомендації.

На ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» є три основні види контролю: попередній, поточний і заключний.

Попередній – здійснюється до фактичного початку робіт. Основними засобами здійснення попереднього контролю є реалізація (не створення, а саме реалізація) певних правил, процедур і ліній поведінки. Оскільки ці правила і лінії поведінки виробляються для забезпечення виконання планів, то їх суворе дотримання – це спосіб переконатися, що робота розвивається в потрібному напрямку. На підприємстві попередній контроль використовується в трьох головних напрямках – по відношенню до людських, матеріальних і фінансових ресурсів. Попередній контроль в області людських ресурсів досягається за рахунок ретельного аналізу тих ділових і професійних знань, які необхідні для виконання тих чи інших посадових обов'язків. Попередній контроль матеріальних ресурсів

здійснюється шляхом розробки мінімально допустимих рівнів якості і проведення фізичних перевірок відповідності матеріалів, що надходять цим вимогам. Важливішим засобом попереднього контролю фінансових ресурсів є бюджет, бо дає впевненість, коли організації буде потрібна готівка, то вона буде.

Поточний контроль здійснюється безпосередньо в ході проведених робіт. Частіше всього об'єктом є підлеглі співробітники, а сам він традиційно є прерогативою їх безпосереднього керівника. Регулярна перевірка роботи підлеглих, обговорення виникаючих проблем і пропозиції по удосконаленню роботи дозволить виключити відхилення від намічених планів. Поточний контроль не проводиться буквально одночасно з виконанням самої роботи. Швидше він базується на вимірах фактичних результатів, одержаних після проведення роботи.

Заключний контроль здійснюється надто пізно, щоб відреагувати на проблеми в момент їх виконання проте він має дві важливі функції. Перша дає керівництву організації інформацію, необхідну для планування, у випадку, якщо аналогічні роботи передбачається проводити в майбутньому. Порівнюючи фактичні і потрібні результати, керівництво має можливість краще оцінити, наскільки реально були складені плани. Друга полягає в тому, щоб сприяти мотивації. Якщо мотиваційні винагороди залежать від результатів, то виміряти треба їх точно і об'єктивно.

Контроль розрахункових операцій покликаний не тільки виявити допущені недоліки і відмічати позитивні явища у їх організації, але і попереджувати неправильне використання коштів і формування незаконних і недоцільних розрахункових взаємин. У зв'язку з цим за станом розрахункової дисципліни на кожному підприємстві повинен бути встановлений систематичний контроль на всіх стадіях здійснення розрахункових операцій.

Під час проведення контролю на всіх стадіях обліку розрахунків з покупцями на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» використовуються різні прийоми і способи перевірки. Найчастіше на практиці під час контролю розрахункових операцій з покупцями використовуються такі специфічні прийоми контролю, як:

- інвентаризація – це спосіб фактичної перевірки наявності тих чи інших цінностей, інвентаризація розрахунків полягає у виявленні фактичних залишків сум на рахунках. У акті наслідків інвентаризації розрахунків слід вказати назви проінвентаризованих рахунків, записати суми непогодженої і простроченої дебіторської заборгованості і безнадійних боргів;
- службове розслідування – сукупність прийомів перевірки додержання працівниками правових актів. Використовується при виявленні зловживань, порушень;

- прийоми документального контролю, здійснюючи перевірки від фактів до документів і, навпаки від документів до фактів.

При перевірці первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку і звітності за суттю відображених в них господарських операцій, їх змісту, законності і доцільності можна виявити достовірність даних, реальність і доцільність здійснення операцій, їх правильність і законність і відповідність самих документів відображеним операціям.

Зустрічна перевірка господарських операцій за первинними документами і обліковими реєстрами полягає у тому, що зіставляють декілька примірників одного й того ж документа, записи по взаємних розрахунках у окремих підрозділах підприємства. Цей прийом дає можливість встановити реальність і правильність відображення господарських операцій у первинних документах і облікових реєстрах.

Перевірці розрахунків з кожним покупцем передують вивчення наявності договірних основ таких юридичну обґрунтованість, правильність оформлення договорів, визначається предмет договору, ціна.

До основних напрямів внутрішнього контролю належить перевірка:

1) реальності і правильності відображення в обліку заборгованості по рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»;

2) повноти і своєчасності розрахунків з покупцями за відвантажену, прийняту ними продукцію, виконані роботи (послуги);

3) правильності визначення обсягів платежу покупцям в рахунку, рахунку–фактурі (вартість продукції, робіт, ПДВ, відповідність цін угоди);

4) обґрунтованості бухгалтерських записів по операціях за місяць у відомості 3.1, де ведеться аналітичний облік розрахунків, у журналах–ордерах № 1 та № 3, податковому обліку, головній книзі, звітності.

Для контролю реальності заборгованості окремих покупців взаємовідносин, у ході якого встановлюють застосовуються методи зустрічної перевірки, аналізу даних інвентаризації розрахунків з покупцями. Критеріями вибору інформації для такого контролю є заборгованість понад місяць, особливо з перевищенням 3–6 місяців, наявність суперечної нез'ясованої заборгованості, збільшення обсягів заборгованості покупців–боржників.

Нормативна перевірка дотримання діючої методики обліку операцій на рахунках бухгалтерського обліку дозволяє виявити не тільки помилки у відображенні цих розрахункових операцій, але й викрити факти зловживань і порушень (списання заборгованості, взаємозалік заборгованості одних покупців за рахунок інших).

Методичні прийоми візуальної перевірки первинних документів дають змогу виявити такі порушення: відсутність первинних документів, неналежне їх оформлення, безтоварні операції. Розрахунки з покупцями та замовниками є взаємопов'язаними з розрахунками по ПДВ у бюджет, тому необхідно зосередити увагу на визначенні впливу, правомірності операцій з точки зору обґрунтованості подальшого

оподаткування при бартерних операціях, вексельних розрахунках, експорті.

Керівництво акцентує увагу на реальності дебіторської заборгованості покупців, її відповідність даним періодичної і річної фінансової звітності і головної книги.

Обов'язково по заборгованості з кожним постачальником виявляють дотримання строків позовної давності. У випадку наявності безнадійної заборгованості, у позові якої суд відмовив, керівництво виявляє мотиви відмови, і обґрунтованість позову.

На підприємстві велика увага приділяється правильності віднесення сум безнадійної заборгованості на валові витрати, а також на відповідність і законність порядку врегулювання такої заборгованості. Основною причиною списання на фінансові результати дебіторської заборгованості найчастіше буває закінчення строку позовної давності. До списання на фінансові результати дебіторської заборгованості у зв'язку із закінченням строку позовної давності повинні бути обов'язково звірені розрахунки і оформлений відповідний акт.

Проте найважливішою формою внутрішнього контролю на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» є саме інвентаризація розрахунків з покупцями.

Згідно з законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 № 69 передбачено, що при інвентаризації розрахунків:

а) всім дебіторам підприємства-кредитори повинні передати виписки про їх заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії для підтвердження реальності заборгованості. Підприємства-дебітори зобов'язані протягом десяти днів з дня отримання виписок підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.

б) на суми заборгованості постачальників з невідфактурованих поставок після їх перевірки бухгалтерія повинна зажадати від постачальників розрахунково-платіжні документи. Постачальники зобов'язані подати покупцям такі документи або повідомити причини щодо їх неподання чи про відсутність такої заборгованості;

в) на рахунках обліку розрахунків з покупцями і замовниками, постачальниками і підрядчиками, іншими дебіторами і кредиторами повинні залишатися виключно погоджені суми.

В окремих випадках, коли до кінця звітного періоду розбіжності не усунені або залишились не з'ясованими, розрахунки з дебіторами і кредиторами відображаються кожною стороною у своєму балансі в сумах,

що впливають із записів у бухгалтерському обліку і визнаються нею правильними.

Зацікавлена сторона зобов'язана передати матеріали про розбіжності на вирішення відповідних органів;

г) суми за розрахунками з установами банків, фінансовими і податковими органами повинні бути погоджені ними. Залишення в обліку неурегульованих сум за цими розрахунками не допускається;

д) до акта інвентаризації розрахунків додається довідка про дебіторську і кредиторську заборгованість, щодо якої термін позовної давності минув, із зазначенням осіб, винних у закінченні терміну позовної давності дебіторської заборгованості, а також назви і адреси дебіторів або кредиторів, суми, причини, дати і підстави виникнення заборгованості.

З метою списання дебіторської та кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, на підприємстві створюється комісія зі списання дебіторської та кредиторської заборгованості. За результатами роботи комісії така заборгованість списується за рішенням керівника.

Оформлюють результати розрахунків із покупцями, постачальниками та іншими дебіторами і кредиторами Актом інвентаризації розрахунків із покупцями, постачальниками та іншими дебіторами і кредиторами за формою № інв.-17.

2.3 Напрями удосконалення системи внутрішнього контролю розрахунків з покупцями на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

Під час проведення внутрішнього контролю на всіх стадіях обліку розрахунків з покупцями на підприємстві використовують різні прийоми і способи перевірки. Проте такий контроль хоч і є оперативним, але не приносить бажаних результатів. Тому керівництво підприємства працює у напрямі зменшення або усунення дебіторської заборгованості у розрахунках з покупцями та замовниками (див. таблицю 2.1).

Оскільки на сьогоднішній день існує багато неплатоспроможних та фіктивних підприємств, керівництво ВАТ «Ічнянський завод сухого молока» при укладанні договорів з потенційними покупцями, зокрема, для з'ясування становища клієнта має намір направляти запити до податкової інспекції про стан заборгованості майбутнього партнера та до підприємств колишніх партнерів з метою встановлення обставин за яких були припинені зв'язки. Це в свою чергу дозволить зменшити ризик несплати за відвантаженою продукцією.

Підвищення контролю на всіх стадіях облікового процесу від укладання договору до відображення інформації по розрахунках з покупцями у звітності призведе до зменшення обсягу простроченої та безнадійної дебіторської заборгованості, а також сприятиме достовірному відображенню облікової інформації у фінансовій звітності.

Таблиця 2.1 – Заходи щодо удосконалення системи внутрішнього контролю розрахунків з покупцями на підприємстві

№ з/п	Напрямок дій	Шляхи реалізації	Очікуваний результат
1	Проведення більш жорсткого контролю при укладанні договорів з покупцями	– накопичення якомога більше інформації про майбутнього покупця. – укладення договору поруки; – стаття «Штрафні санкції за невиконання умов договору» має стати обов’язковою в договорах на поставку продукції	Керівництво знатиме майбутніх партнерів, ще раз упевниться про фінансову стійкість та законність їхньої діяльності; зменшення безнадійної та простроченої дебіторської заборгованості
2	Підвищення контролю на всіх стадіях облікового процесу: від укладання договору до відображення інформації по розрахунках з покупцями у звітності	100% автоматизація облікового процесу, введення в штат бухгалтерії посади бухгалтера з контролю за взаємовідносинами з покупцями	Зменшення обсягу простроченої та безнадійної дебіторської заборгованості; достовірне відображення облікової інформації у звітності.
3	Нарахування резерву сумнівних боргів	Необхідною умовою бухгалтерського обліку на підприємстві є нарахування резерву сумнівних боргів	За рахунок створеного резерву списуватиметься безнадійна дебіторська заборгованість та заборгованість по якій минув строк позовної давності, в результаті зменшаться витрати підприємства

Необхідність нарахування резерву сумнівних боргів на підприємстві спричинене значним обсягом дебіторської заборгованості і в разі несплати за продукцію підприємство понесе значні витрати. Таким чином, обов’язковою умовою ведення бухгалтерського обліку на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» є створення резерву сумнівних боргів за рахунок якого і будуть покриватися збитки підприємства.

3 ХАРАКТЕРИСТИКА ОСНОВНИХ ЕЛЕМЕНТІВ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ВАТ «ІЧНЯНСЬКИЙ ЗАВОД СУХОГО МОЛОКА ТА МАСЛА»

3.1 Основні завдання управлінського обліку на підприємстві

В умовах ринкової економіки значно ускладнився процес управління підприємством, у зв'язку з наданням останньому повної господарської та фінансової самостійності. Господарська самостійність полягає у вільному виборі організаційної форми підприємства, виду діяльності, партнерів по бізнесу, визначенні ринків збуту продукції (товарів, робіт) тощо.

Фінансова самостійність підприємства полягає в його повному самофінансуванні, виробленні фінансової стратегії, політики ціноутворення тощо.

Виходячи з цього ускладнюються і завдання, що стоять перед системою бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік адміністративної системи сьогодні не в змозі задовольнити потреби сучасного “ринкового” підприємства. В цих умовах стало неминучим виникнення управлінського обліку як самостійної галузі бухгалтерської діяльності. Бухгалтерський облік поділився на фінансовий і управлінський, що насамперед, пов'язано з потребами різних користувачів. На виході бухгалтерської інформаційної системи формуються звіти для:

- а) зовнішніх користувачів бухгалтерської інформації;
- б) внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації;
- в) цілей періодичного планування і контролю;
- г) прийняття рішень в нестандартних ситуаціях і виборі політики підприємства.

Законодавче закріплено, що внутрішньогосподарський (управлінський) облік — це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів в процесі управління підприємством.

Таким чином, сучасний управлінський облік, на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» використовуючи зовнішню та внутрішню інформацію, забезпечує потреби не тільки виробництва, а й маркетингу, управління дослідженнями та інших функцій бізнесу. Він здійснює аналіз діяльності з урахуванням як поточних, Так, і довгострокових цілей, розробляє методи отримання, збору інформації про вирішальні фактори успіху: якість, інновації, час тощо. Під управлінським обліком розуміють процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки та контролю всередині підприємства.

Наука про управління формує концепцію про предмет управлінського обліку.

Предмет управлінського обліку є контроль за формуванням собівартості продукції стосовно центрів витрат і сфер відповідальності,

визначення рентабельності та пошук резервів зниження витрат і зростання прибутку.

Основними завданнями, які вирішуються на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» за допомогою управлінського обліку є:

- нормування витрат на виробництво продукції;
- облік витрат на виробництво паралельно за багатьма напрямками;
- визначення об'єктів калькулювання та калькуляційних одиниць;
- вибір методів обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції;
- складання планових і звітних калькуляцій (кошторисів);
- аналіз відхилень від нормативів;
- забезпечення інформацією про відхилення для прийняття рішень;
- визначення собівартості, прибутку, рентабельності;
- автоматизація обліку, калькулювання і аналіз собівартості продукції, проведення економічних розрахунків.

Для забезпечення виконання цих завдань в управлінському обліку на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» використовуються такі методи:

- загальнонаукові методи дослідження об'єкта (спостереження, порівняння, аналіз, синтез);
- загальнонаукові методи бухгалтерського обліку (рахунок, подвійний запис, документація, інвентаризація, оцінювання і калькуляція, баланс);

Серед методів аналізу в управлінському обліку широко використовуються: порівняння; відносних, абсолютних та середніх величин; табличного та графічного подання даних; фінансовий аналіз; балансовий метод

Всі вище перераховані методи інтегруються в єдину систему і використовуються з метою управління підприємством.

Управління господарською діяльністю є складним і комплексним процесом. Система обліку, що відповідає вимогам управління, також складається з певного ряду процедур. До того ж склад елементів системи управлінського обліку може змінюватись в залежності від цілей управління.

Управлінський облік пов'язує обліковий процес з процесом управління. Функції управління та інформація, що забезпечує їх дію, дозволяють сформулювати функції управлінського обліку:

- інформаційна – забезпечення керівників всіх рівнів управління інформацією, яка необхідна для поточного планування, контролю і прийняття оперативних управлінських рішень;
- комунікаційна – формування інформації, яка є засобом внутрішнього комунікаційного зв'язку між рівнями управління і різними структурними підрозділами одного рівня;
- контрольна – оперативний контроль і оцінка результатів діяльності внутрішніх підрозділів і підприємства в цілому в досягненні мети;

– прогнозна – перспективне планування і координування розвитку підприємства в майбутньому на підставі аналізу і оцінки фактичних результатів діяльності.

3.2 Визначення центрів витрат та отримання доходів на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

На ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» застосовується облік за центрами відповідальності. Обліком за центрами відповідальності – це система обліку, в якій передбачається складання звітів за даними порівняння кошторисних показників з фактичними. Таким чином, кожний підрозділ підприємства, який очолюється менеджером, є центром відповідальності: бухгалтерія, планово–економічний відділ, відділ кадрів, відділ постачання та збуту, лабораторія, відділ заготівлі сировини, будівельна бригада, сільськогосподарський відділ, енергетичний відділ, відділ механізації, механічний відділ, технологічний відділ.

Центр відповідальності – це сегмент діяльності підприємства, в якому встановлено персональну відповідальність керівника за показники діяльності, які він повинен контролювати.

Система обліку за центрами відповідальності функціонує на задоволення інформаційних потреб внутрішньофірмового управління; дозволяє оперативно контролювати витрати і результати на різних рівнях організації і оцінювати діяльність окремих менеджерів і підрозділів на підставі проведення первинного аналізу, відіграє роль сигнальної системи в механізмі управління.

Завданням обліку за центрами відповідальності є узагальнення даних про витрати та доходи за кожним центром відповідальності для того, щоб відхилення можна було віднести на конкретну особу.

Відмінності в характері відповідальності керівників дозволяють виділити чотири основних види центрів відповідальності на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»: центр відповідальності за витратами; центр відповідальності за доходами, центри відповідальності за прибутками та центри відповідальності за інвестиціями. В основі цієї класифікації лежить критерій фінансової відповідальності їх керівників, які визначаються широтою представлених повноважень та повнотою наданої відповідальності.

В свою чергу центр відповідальності за витратами поділяється на:

1) центр технологічних витрат – це центр відповідальності, керівник якого контролює витрати, але не контролює доходів і інвестицій в активи центру. В цьому центрі витрат може бути встановлений оптимальний взаємозв'язок між витратами та результатами діяльності. Центр технологічних витрат на підприємстві ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» представлений: цехом сухого молока та масла, цехом незбираного молока, відділ заготівлі сировини;

2) центр дискреційних витрат – це центр відповідальності, керівник якого контролює витрати але не контролює доходи і інвестиції в активи центру. В цьому центрі витрат не можливо визначити оптимальний зв'язок між витратами і результатами діяльності центру. Таким центром на підприємстві є: бухгалтерія, лабораторія, відділ кадрів, економічний відділ, мехмайстерня, відділ механізації, енергетичний відділ.

В обох випадках система управлінського контролю дозволяє керівникам центрів витрат приймати самостійні рішення про те, як використовувати виділені ресурси для досягнення мети і нести відповідальність за здійснення поставлених завдань. З іншої сторони, керівникам центрів витрат не дозволено самостійно визначати ціни і обсяги виробництва.

Організація обліку витрат за центрами відповідальності за витратами дає можливість здійснювати контроль за формуванням витрат, підвищувати відповідальність за їх доцільністю і обґрунтовано розподіляти непрямі витрати по носіях витрат.

Центр доходу – це центри відповідальності, менеджер якого відповідає за отримані доходи, але не несе відповідальність за витрати. Керівники центрів відповідальності за доходами можуть відповідати за недосягнення фінансових цілей. Типовим прикладом центрів доходів для ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» є відділ постачання та збуту.

Центр інвестицій – це центр відповідальності, керівник якого одночасно контролює витрати, доходи та інвестиції в активи центру. Завдання такого центру полягає у забезпеченні максимальної рентабельності вкладеного капіталу, його швидкої окупності, збільшення акціонерної вартості підприємства. Центром інвестицій є підприємство ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» загалом.

Діяльність кожного центру відповідальності може бути оцінена з точки зору ефективності. Ефективна діяльність – виробництво заданого обсягу продукції при мінімальному використанні виробничих ресурсів, або максимальне виробництво обсягу продукції при заданому розмірі виробничих ресурсів.

3.3 Застосування на підприємстві нормативів витрат та методи калькулювання собівартості

Своєчасний вплив на рівень виробничих витрат і формування собівартості продукції можливий при такій організації і методології обліку, при якій причини зміни собівартості, допущення перевитрат і економія засобів розкривається не тільки шляхом наступного вивчення звітних калькуляцій, але й щоденно в самому процесі виконання плану на підставі первинної документації і поточних облікових записів. Таким вимогам відповідає нормативний метод. Який застосовується на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла».

Важливим завданням нормативного обліку є своєчасне попередження нераціонального використання ресурсів підприємства, оперативний аналіз витрат на виробництво, який дозволяє розкривати невраховані при плануванні і в практичній роботі резерви.

Отже, на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» при застосуванні нормативного методу обліку витрат, забезпечується:

- нормування витрат і обов'язкове складання нормативних калькуляцій по кожному виробу;
- систематичне виявлення відхилень фактичних витрат від поточних норм витрат сировини і заробітної плати;
- постійний та своєчасний облік зміни норм та визначення впливу цих змін на собівартість продукції;
- попередній контроль витрат на основі первинних документів та фіксація відхилень від норм в момент їх виникнення з одночасним виявленням їх складу, місць виникнення, винуватців та причин для глибшого дослідження можливостей впливу на їх величину;
- завчасне складання калькуляції нормативної собівартості та її аналіз з метою виявлення резервів зниження собівартості;
- калькулювання фактичної собівартості груп однорідної продукції, виходячи з нормативної собівартості та відхилень від норм;
- щомісячний облік внесених змін у встановлені норми, що дає можливість оперативно управляти процесом виконання організаційно-технічних заходів.

Нормативний метод обліку витрат виробництва дозволяє своєчасно виявляти і встановлювати причини відхилення фактичних витрат від діючих норм основних витрат і кошторисів витрат на обслуговування виробництва і управління.

Всі випадки відхилення від норм оформляються відповідними документами і обліковуються. Облік відхилень ведеться з метою забезпечення своєчасної інформації про розміри і причини додаткових, непередбачених нормами витрат, і прийняття необхідних організаційних і технічних заходів.

При нормативному методі здійснюється системний облік змін діючих норм. На підприємстві встановлений порядок оформлення змін норм, а також повідомляються зацікавлені відділи і цехи про ці зміни.

На ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» калькулювання собівартості відбувається, відповідно, за нормативним методом. При нормативному методі обліку витрат на виробництво і калькулюванні собівартості продукції підставою для визначення фактичної собівартості є нормативна калькуляція. Основою для складання нормативних калькуляцій собівартості окремих видів виробів є розроблені нормативи витрат. Вони встановлюються відповідно до технічної документації на виробництво продукції.

Нормативні калькуляції застосовуються для визначення фактичної собівартості продукції шляхом алгебраїчного сумування нормативної собівартості та виявлених за звітний період норм та відхилень від них; виявлення результатів господарської діяльності цехів; оцінки незавершеного виробництва.

Нормативні калькуляції складаються на всі види виробів, яке випускає підприємство. Для складання калькуляції собівартості складають дані зведеного обліку витрат на виробництво, який ведеться в бухгалтерії в спеціальних відомостях по групах однорідних виробів і статтях витрат.

ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» вибрав стратегію у ціноутворенні – проникнення для завоювання ринку.

Суть стратегії проникнення полягає у відносно низькому рівні встановлених цін. Це дає можливість завоювати більш широкий ринок за короткий час. Інколи ціни встановлюють навіть нижче повних витрат, але вище змінних, що стимулює попит. При розширенні збуту постійні витрати розподіляються на все більший обсяг продажу і зрештою досягається прибутковість. Якщо попит в подальшому залишиться досить високим, то ціну можуть і підвищуватись. При складанні договорів із покупцями (замовниками) у статті «Ціна продукції» зазначається, що ціна може бути змінена в результаті змін однієї з основних статей собівартості продукції, зокрема, вартості сировини, енергоносіїв, паливо–мастильних матеріалів, заробітної плати та інших змін зовнішнього та внутрішнього середовища.

3.4 Види і зміст бюджетів та внутрішньої звітності, які складаються на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

На ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» ефективно впродовж десяти років діє бюджетування. Бюджетування є інструментом поточного планування підприємства. Бюджетування – процес планування майбутньої діяльності підприємства і оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів. Бюджет – це план майбутніх операцій в кількісному та грошовому вимірі, складений для кожного центру відповідальності та по підприємству в цілому. На ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» бюджетний центр або центр відповідальності – це підрозділ, для якого може бути складений окремий бюджет і здійснюватися контроль за його виконанням (бюджетний центр співпадає з центрами відповідальності). Бюджетним періодом є 1 рік (з розбивкою по кварталах, місяцях).

Метою бюджетування на підприємстві є:

- забезпечення поточного планування;
- забезпечення координації і кооперації підрозділів підприємства;
- обґрунтування витрат підрозділів і підприємства в цілому;
- встановлення персональної відповідальності керівника центру відповідальності за дотриманням виконання бюджетів;

На ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» існують такі види бюджетів:

- бюджет продажу – це операційний бюджет, який містить інформацію про заплановані об'єми продажу, ціни і очікуваний дохід від реалізації кожного виду продукції (товарів, послуг);
- бюджет виробництва – виробнича програма, котра визначає заплановані номенклатуру і об'єм виробництва в бюджетному періоді;
- бюджет виробничих запасів – це плановий документ, який містить розрахунок кількості сировини і матеріалів, котрі необхідно придбати в бюджетному періоді;
- бюджет прямих витрат на матеріали – плановий документ, в якому відображені витрати на придбання сировини і матеріалів, які необхідні для виробництва товарів чи послуг за бюджетний період;
- бюджет запасу готової продукції;
- бюджет прямих витрат на оплату праці – плановий документ, в якому відображені витрати на оплату праці, які необхідні для виробництва товарів чи послуг за бюджетний період;
- бюджет виробничої собівартості продукції – плановий документ, в якому подано розрахунок собівартості продукції, котру передбачається виготовляти в бюджетному періоді;
- бюджет адміністративних витрат – плановий документ, котрий відображає очікувані витрати на управління і обслуговування підприємства в цілому;
- бюджет витрат на збут – плановий документ, в якому наведені постійні і змінні витрати, що пов'язані зі збутом продукції в бюджетному періоді;
- бюджетний звіт про прибуток – проформа фінансової звітності, яка складена від початку звітного періоду і відображає фінансовий результат діяльності.

Різноманітність функцій, що виконуються окремими підрозділами ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» визначає склад та зміст інформації, що включається до управлінської звітності. Управлінська звітність – це звітність, яка складається управліннями різних рівнів і містить оцінку результатів діяльності та прогностичні напрями розвитку.

Так, основними внутрішніми звітами підприємства, що стосується розрахунків з покупцями та замовниками і які подаються керівникові та головному бухгалтеру кожного ранку є:

- звіт про запаси готової;
- звіт про продаж;
- звіт про дебіторську заборгованість.

Також внутрішніми звітами, що стосуються операційної діяльності є:

- звіт про запаси сировини;
- звіт про розмір та якість сировини;
- звіт про кредиторську заборгованість;

- звіт про виробничі потужності;
- звіт про витрати виробництва;
- звіт про основні техніко–економічні показники підприємства;
- внутрішній звіт про результати діяльності.

Саме за допомогою цих звітів керівництво може приймати оперативні рішення, що стосуються господарської діяльності підприємства.

Наприклад, відвантажуючи виготовлену продукцію, ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла», як правило, не отримує оплату відразу, тому протягом періоду від моменту відвантаження продукції до моменту платежу засоби підприємства знаходяться у вигляді дебіторської заборгованості. Для узагальнення накопиченої інформації про стан дебіторської заборгованості на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» формується «Узагальнюючий звіт обліку дебіторської заборгованості», форма якого представлена на рисунку 3.1.

3.5 Напрями підвищення ефективності господарської діяльності підприємства

Аналіз властивого ризику, систему внутрішнього контролю та організацію управлінського обліку на ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» дозволяє виокремити наступні позиції покращення результатів господарювання, у напрямі яких ведеться робота на підприємстві (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Заходи щодо удосконалення господарської діяльності ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла»

№ з/п	Напрямок дій	Шляхи втілення	Очікуваний результат
1	Вихід підприємства на зовнішній ринок	Вступ в СОТ, заміна, модернізація та повна автоматизація виробничого обладнання	Збільшення обсягів реалізації, зменшення браку, комфортні умови роботи для працівників, стабільність діяльності та розрахунків
2	Збільшення обсягу випуску продукції	Побудова власного тваринного комплексу та сучасних доїльних залів мінімум на 600 корів	Висока якість та стабільність в надходженні сировини, скорочення залежності від постачальників, зростання прибутку підприємства
3	Збільшення кількості покупців	Укладення договорів на менші обсяги поставок.	Знижується залежність від якогось одного покупця.
4	Надання знижок покупцям, які розраховуються по передоплаті	Введення статті «Знижки» до договорів реалізації.	Збільшення надходжень грошових коштів до підприємства саме по передоплаті, скорочення дебіторської заборгованості

При вступі України в СОТ підприємству для продовження своєї виробничої діяльності просто необхідно потрапити на зовнішній ринок, а для цього необхідно виправити ряд недоліків, для яких потрібні кошти. Це стосується модернізації і технічного переозброєння виробництва. Необхідно також підвищити і якість сировини, Так, ВАТ «Ічнянський завод сухого молока та масла» планує побудувати власні тваринні комплекси і цим частково вирішити проблему залежності від поставщиків.

Потрібно збільшити кількість покупців та диверсифікувати поставки, що зменшить залежність підприємства від одного замовника та ризик підприємства неотримання оплати за велику партію продукції.

ВНУТРІШНЯ ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

Підприємство: ВІДКРИТЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО
«ІЧНЯНСЬКИЙ ЗАВОД СУХОГО МОЛОКА ТА МАСЛА»

	КОДИ
Дата	
за ЄДРПОУ	00448031
за КОАТУУ	7421710100
за СПОДУ	6024
за ЗКГНГ	18221
за КВЕД	15.5

Узагальнюючий звіт обліку дебіторської заборгованості

Рік	Місяць	За строками погашення, тис.грн.							Прострочена		Планові надходження
		Всього на кінець місяця	до 31 дня	31-60 днів	61-90 днів	91-180 днів	181-365 днів	більше 365 днів	тис. грн.	% до суми	

Рисунок 3.1 – Приклад однієї з форм внутрішньої звітності підприємства

