

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Прикладної економіки і менеджменту ім. Г.Е. Вейнштейна

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – перший (бакалавр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

**на тему: «Облік та внутрішньогосподарський контроль виробництва
і реалізації готової продукції на ДП «Куліндорівський КХП»
державного резерву агентства України»**

ШИФР КРБ.ЦТФО.1.581-03.3.1

Здобувачки _____ Павлюк А.В.

Керівник _____ ст. викл., к.е.н. Зеленьак В.В.

Керівник _____ ст. викл. Пчелянська Г.Б.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ”10“ червня 2024 р., протокол № 15.

Завідувачка кафедри

цифрових технологій фінансових операцій _____ Галина ТКАЧУК

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Прикладної економіки і менеджменту ім. Г.Е. Вейнштейна

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – перший (бакалавр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри
цифрових технологій фінансових операцій

«_____» _____ 202_ р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Павлюк Анни Вадимівни

1. Тема роботи *«Облік та внутрішньогосподарський контроль виробництва і реалізації готової продукції на ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України*

Затверджена наказом ОНТУ від 06 жовтня 2023 р. наказ № 581-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи *5 червня 2024 р.*

3. Вихідні дані роботи *Звітні дані про діяльність підприємства за 2022-2023 р.р.*

4. Перелік питань, які потрібно розробити *Теоретичні основи обліку та контролю готової продукції і її реалізації. Організаційно-економічна характеристика підприємства та аналіз активів підприємства за 2022-2023 рр. Особливості організації обліку та контролю готової продукції і її реалізації на підприємстві. Висновки та пропозиції.*

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **14 лютого 2024 р.**

Керівник _____ ст. викл., к.е.н. Зеленьак В.В.

Керівник _____ ст. викл. Пчелянська Г.Б.

Завдання прийняв до виконання _____ Павлюк А.В.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	14.02.24 - 20.03.24	
2. <i>Організаційно-економічна характеристика підприємства</i>	21.03.24 - 21.04.24	
3. <i>Організація обліку та контролю об'єкта дослідження на підприємстві</i>	22.04.24 - 28.05.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.05.24 - 5.06.24	

Здобувач-дипломник _____ Павлюк А.В.

Керівник роботи _____ ст. викл., к.е.н. Зеленьак В.В.

Керівник роботи _____ ст. викл. Пчелянська Г.Б.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач-дипломник _____ Павлюк А.В.

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Облік та внутрішньогосподарський контроль виробництва і реалізації готової продукції на ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України.

Мета даної кваліфікаційної роботи полягає у вдосконаленні обліку та контролю готової продукції й формування фінансових результатів від її реалізації на підприємстві у відповідності із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Національними П(С)БО та іншими нормативними документами, що регулюють їх облік.

Кваліфікаційна робота складається з трьох розділів.

Перший розділ кваліфікаційної присвячений економічній сутності готової продукції, показникам її обсягу, нормативно-правовій базі та стану її обліку.

У другому розділі здійснено фінансово-економічний аналіз діяльності ДП «Куліндорівський КХП».

Третій розділ роботи присвячений стану бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю готової продукції та її реалізації на ДП «Куліндорівський КХП».

У висновках наведені пропозиції щодо удосконалення обліку та контролю готової продукції та її реалізації на ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України.

Кваліфікаційна робота містить:

- текстової частини – 86 с.;
- таблиць – 12;
- рисунків – 13.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ І ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ, НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ТА СТАН ЇЇ ОБЛІКУ	9
1.1 Сутність, класифікація, визнання та оцінка готової продукції.....	9
1.2 Нормативно-правове регулювання ведення обліку і контролю готової продукції та процесу її реалізації	16
1.3 Облік виробництва та реалізації готової продукції	19
1.4 Бухгалтерський облік витрат праці та її оплати і розрахунків з працівниками підприємства	35
1.5 Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці	37
1.6 Внутрішньогосподарський контроль виробництва і реалізації продукції	43
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ДП «КУЛІНДОРІВСЬКИЙ КХП» ДЕРЖАВНОГО АГЕНТСТВА РЕЗЕРВУ УКРАЇНИ	51
2.1 Техніко-економічна характеристика ДП «Куліндорівський.....	51
КХП» державного резерву агентства України	51
Відхилення	54
2.2 Фінансовий аналіз активів на ДП «Куліндорівський комбінат хлібопродуктів»	57
3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО НА ДП «КУЛІНДОРІВСЬКИЙ КХП» ДЕРЖАВНОГО АГЕНТСТВА РЕЗЕРВУ УКРАЇНИ ТА ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ І ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	64
3.1 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	64
3.1.1 Структура бухгалтерської служби.....	64
3.1.2 Облікова політика підприємства та комп'ютерна обробка облікової інформації	67

3.1.3	Форма бухгалтерського обліку підприємства	68
3.2	Бухгалтерський облік готової продукції та її реалізації на ДП «Куліндорівський КХП».....	71
3.3	Внутрішньогосподарський контроль готової продукції та її реалізації на ДП «Куліндорівський КХП»	79
	ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	88
	ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	92

ВСТУП

Актуальність теми. Головну роль у забезпеченні конкурентоспроможності підприємства відіграє система контролю за реалізацією продукції, оскільки вона впливає на фінансовий результат, який є узагальнюючим показником роботи підприємства. Реалізація продукції завершує операційний цикл у діяльності підприємства. У ринкових умовах процедурі її планування передують виробничий процес. Підприємство має виробляти ту продукцію, яка користується попитом на ринку збуту. За таких умов завданням обліку є забезпечення управлінського персоналу інформацією для оперативного регулювання реалізації продукції, планування майбутньої діяльності, запобігання суб'єктивності у процесі прийняття рішень.

Проблемні питання обліку і контролю готової продукції висвітлювались у працях відомих вітчизняних учених-економістів. Найбільш ґрунтовно питання організації обліку готової продукції розглянуто в працях таких вітчизняних вчених, , а саме С.В. Бардаша, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, В.В. Василюк, Н.І. Верхоглядової, Н.Г. Виговської, С.Ф. Голова, Н.І. Дорош, Г.М. Давидова, Н.М. Зорія, М.Д. Корінська, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, Л.П. Кулаковської, В.С. Леня, А.П. Макаренко, Т.О. Меліхової, Л.В. Нападовської, М.С. Пушкаря, В.С. Рудницького, Н.М. Ткаченко, Б.Ф.Усача, В.В. Сопка, Ю.С. Цал-Цалка, О.М. Черновол, В.І. Швеця, В.В. Ярмоша. Проте ряд важливих проблем обліку та контролю готової продукції ще й досі залишилися не дослідженими, залишаються актуальними та потребують нагального вирішення.

Мета і задачі дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є вдосконалення обліку та контролю готової продукції та формування фінансових результатів від її реалізації на підприємствах. Для досягнення поставленої мети в роботі визначено такі завдання:

Для реалізації поставленої мети передбачено вирішення таких завдань:

- розкрити сутність поняття готової продукції промислового підприємства;
- визначити фактори, що впливають на обсяг випуску та реалізації готової продукції;
- вивчити відображення в бухгалтерському обліку процесу виробництва та реалізації готової продукції;
- дослідити методику внутрішньогосподарського контролю - визначити позитивні та негативні риси обліку готової продукції та її реалізації та окреслити напрями його вдосконалення.

Об’єктом дослідження є виробнича та фінансова діяльність ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України.

Предметом дослідження виступає сучасна система обліку та контролю готової продукції, її реалізації на ДП «Куліндорівський КХП».

Методи дослідження. Методичною основою дослідження є діалектичний метод пізнання економічних явищ і процесів у безперервному їх розвитку та взаємозв’язку. У роботі було використано наступні загальнонаукові методи дослідження: порівняння, узагальнення, опис, методи математичної статистики та економічного аналізу, тощо. Інформаційним забезпеченням для застосування зазначених вище методів дослідження слугували показники фінансово-господарської діяльності підприємства. У процесі дослідження було вивчено й проаналізовано погляди вітчизняних і зарубіжних учених економістів, законодавчі акти щодо питань обліку й контролю готової продукції та результатів від її реалізації

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел. Основний зміст роботи становить **86** сторінок, містить **12** таблиць, **13** рисунків, список використаних джерел з **65** найменувань на **6** сторінках.

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ І ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ, НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ТА СТАН ЇЇ ОБЛІКУ

1.1 Сутність, класифікація, визнання та оцінка готової продукції

За ринкових умов господарювання вітчизняним підприємствам для успішного функціонування й розширення своєї діяльності, а відтак й отримання якомога більших доходів, необхідно виготовляти конкурентоспроможну продукцію й розраховувати тільки на свої сили. Головну роль у забезпеченні конкурентоспроможності підприємства відіграє обліково-аналітична система виробництва та реалізації готової продукції.

Процес виробництва завершується виготовленням готової продукції. В економічній теорії та бухгалтерському обліку сутність готової продукції розглядається різними авторами, що узагальнено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 - Сутність готової продукції з огляду літературних джерел

№ з/п	Автор	Визначення
1.	Верига Ю.А. [1]	Готова продукція – об'єкт облікової системи промислового підприємства, що поєднує організаційні інструменти обліку виробництва і продажу продукції, виступає засобом для досягнення основної мети функціонування підприємства
2.	Візіренко С.В. та інші [2]	Готовою продукцією називається продукція, що повністю закінчена обробкою, прийнята технічним контролем, здана на склад або прийнята замовником, згідно з актом приймання. Вироби, що не пройшли всіх стадій обробки та не прийняті технічним контролем, враховуються у складі незавершеного виробництва
3.	Живко З.Б. [3]	Готовою вважається продукція, повністю закінчена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки), відповідає діючим стандартам або затвердженим технічним умовам (має сертифікат чи інший документ, що засвідчує її якість), прийнята відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником
4.	Зінченко О.В. [4]	Готова продукція – це результат закінченого виробничого процесу підприємства, матеріалізований у вигляді вироблених виробів, виконаних робіт і наданих послуг силами основного чи допоміжного виробництва

5.	Заокіпна Н.С. [5]	Готова продукція – виріб (напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції
6.	Макарова Г.С. [6]	Готова продукція – це продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншими нормативно – правовими актами
7.	Сук Л. К. [7]	Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства
8.	Ткаченко Н.М. [7]	Готова продукція – це продукція, що повністю закінчена обробкою на даному підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування, відповідає технічним умовам
9.	Фатенок-Ткачук А.О. [8]	Готова продукція – це сукупність виготовлених на підприємстві виробів і продуктів, які призначені для випуску на сторону

За умов формування готової продукції та її збуту, як завершальної стадії операційного циклу виробничого підприємства, завданням обліку та контролю є забезпечення управлінського персоналу інформацією для оперативного регулювання реалізації продукції, планування майбутньої діяльності, запобігання суб'єктивності у процесі прийняття рішень.

Отже, готова продукція, незалежно від її видів, повинна відповідати основним вимогам:

- вироблена на даному підприємстві;
- пройшла всі стадії обробки;
- характеризується суспільною значимістю – виробництво повинне орієнтуватися на продаж продукції споживачам;
- має товарну завершеність, тобто повинна відповідати технічним та якісним характеристикам.

На рівні держави одним з основних макроекономічних показників, що оцінюють результати економічної діяльності всієї сукупності підприємств, є валовий внутрішній продукт, який вимірює вартість кінцевої продукції, виробленої резидентами даної країни. Валовий внутрішній продукт – це

перш за все показник виробництва [9]. На мікроекономічному рівні, тобто на рівні підприємства, продукція за своїм складом та призначенням ділиться на валову і товарну. До складу валової продукції підприємства включають вартість готових виробів, напівфабрикатів і послуг виробничого характеру, призначених для використання як усередині підприємства, так і відпущених на сторону, вартість виготовлення і ремонту тари, якщо вона не включається в ціну продукції. Валова продукція характеризує загальний обсяг виробничої діяльності підприємства незалежно від ступеня готовності продукції. Ця продукція, призначена для збуту і реалізації за межі підприємства (сукупності підприємств або галузі народного господарства) [10]. Товарна продукція промислового підприємства формується в грошовому вираженні та є обсягом тієї частини виготовленої продукції, яка буде відпущена (реалізована) за межі його основної діяльності. Вона включає виготовлені усіма основними, допоміжними, підсобними і побічними цехами підприємства готову продукцію, яка створена у конкретному періоді для збуту на сторону, а також включає напівфабрикати й виконані, попередньо замовлена іншими підприємствами та організаціями, роботи промислового характеру (послуги) також для реалізації на сторону [17]. На відміну від валової, товарна продукція не включає зміни залишків незавершеного виробництва, а також напівфабрикатів свого виробництва, які призначені для власного використання в цехах підприємства. В свою чергу готова продукція входить до складу товарної (рис. 1.1.).

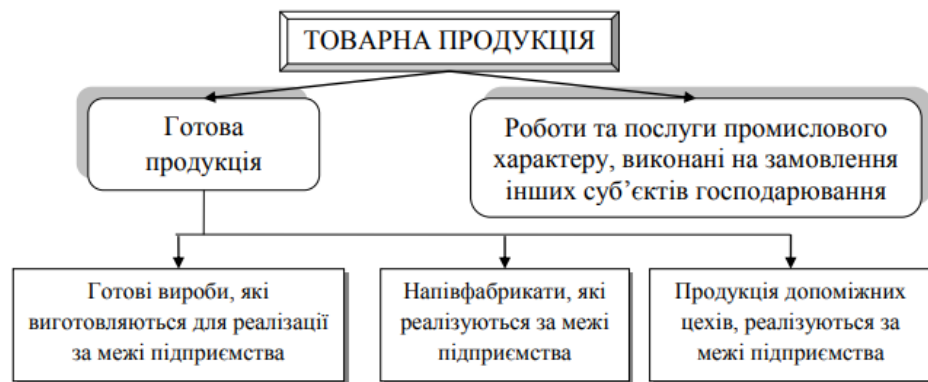


Рисунок 1.1. - Структура товарної продукції промислового підприємства

Сучасні економісти готову продукцію тлумачать в основному, як продукцію, яка повністю завершена обробкою на конкретному підприємстві, пройшла усі стадії технічного випробовування, приймання, укомплектування, відповідно до умов договорів із замовниками та відповідає стандартам або затвердженим технічним умовам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад чи передана замовнику.

Проте науковці не надають особливого значення оцінці ні запасів, ні готової продукції зокрема. Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» готовою продукцією, вважається продукція, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [11].

Порівнявши це визначення із тлумачення такого виду продукції у міжнародній обліковій практиці, спостерігаємо практичне його співпадіння. При цьому уточняється, що вироби, які не пройшли всіх стадій технологічної обробки, випробувань і технологічного приймання, вважаються не закінченими і входять до складу незавершеного виробництва підприємства. Оскільки готова продукція, відповідно до чинного законодавства, відноситься до активів підприємства, тобто ресурсів, які придбані (виготовлені) в минулому і в майбутньому очікується отримати від їх реалізації та збуту економічну вигоду, – то в бухгалтерському обліку

застосування методів її оцінки повинно не знижувати витрат на виробництво цієї продукції, не завищувати її оцінки. Якщо готова продукція не може принести підприємству економічну вигоду від її реалізації чи обміну, то вона не буде вважатись активом і повинна бути списана з балансу [18].

З усього вищесказаного виходить, що продукція відноситься до готової при виконанні наступних умов:

- виробничий процес, відповідно до технологічних умов, повинен бути завершеним;
- оприбуткування продукції на склад повинно здійснюватись відповідно до встановлених технічних параметрів та інших нормативів і стандартів, що діють на конкретному підприємстві;
- обприскування, реалізація та збут готової продукції обов'язково повинні супроводжуватись відповідними первинними документами.

Після завершення виробничого циклу готова продукція надходить на склад підприємства. На цьому етапі вона стає невід'ємною частиною запасу підприємства й виступає як готова продукція, або як сировина для наступного виробництва.

В економічній літературі готову продукцію також класифікують відповідно до ряду ознак: за формою, за ступенем готовності і за технологічною складністю. Щодо першої ознаки, то виділяють уречевлену (матеріальну) продукцію, результати виконаних робіт, результати наданих послуг, а щодо технологічної складності – виокремлюють просту та складну продукцію, при цьому вирізняють супутню та побічну продукції (рис. 1.2).

Головна місія, будьякого підприємства – отримати прибуток. Не винятком є і виробничі підприємства, кінцевим результатом діяльності яких є саме реалізація (збут) виготовлених своїми силами виробів та продукції. Збут готової продукції є завершальним етапом кругообігу господарських засобів підприємства, що дозволяє йому виконувати свої зобов'язання перед державним бюджетом, банком щодо позик, робітниками й службовцями, постачальниками, а також відшкодовувати виробничі витрати [19].

Отже, збут продукції окремого підприємства – це насамперед відчуження активів, що належать підприємству, шляхом їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства від отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників. Тобто продукція, яку виготовило підприємство переходить у власність покупця. За продану продукцію підприємство отримує винагороду, зазвичай це безпосередня сума грошових коштів, тому зміцнення фінансового становища виробничого суб'єкта господарювання напряду залежить від своєчасного, якісного виробництва та збуту готової продукції.

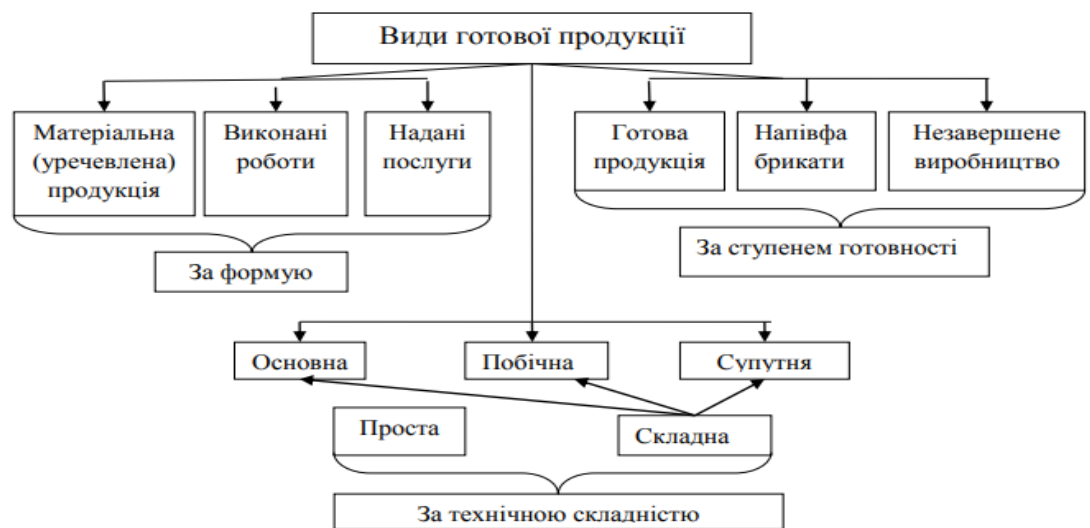


Рисунок 1.2. - Класифікація готової продукції

За своїм економічним та обліково-аналітичним характером процес реалізації готової продукції цілком протилежний процесу придбання товарно-матеріальних цінностей підприємством і складається з таких операцій (рис. 1.3.).

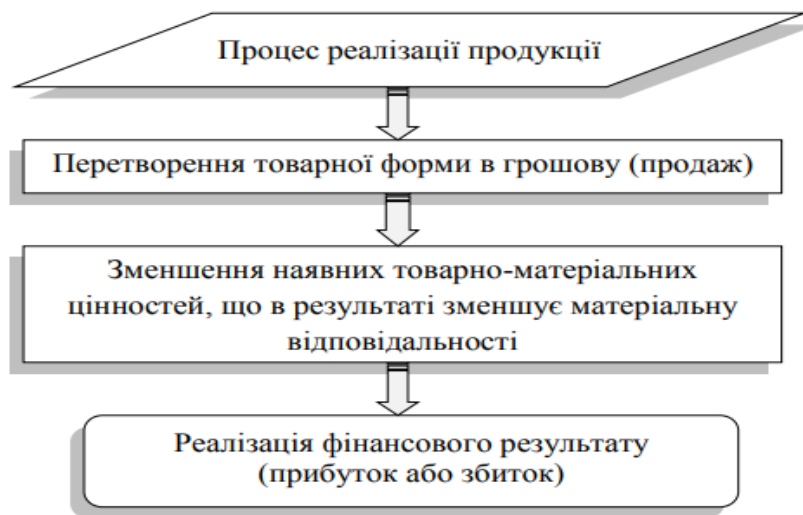


Рисунок 1.3. - Схема реалізації (збуту) готової продукції

Таким чином, покупець відшкодовує підприємству-виробнику вартість готової продукції за цінами реалізації. Ціна реалізації встановлюється виробником продукції в залежності від різних факторів та обов'язково узгоджується з покупцем і прописується у договірних документах.

До факторів, які впливають на формування ціни продажу, можна віднести:

- фактичну або очікувану собівартість продукції;
- пропозиції та попит на ринку на цю продукцію;
- встановлення відповідних державних обмежень на ціни та націнок щодо певних видів продукції, особливо деяких продуктів харчування.

Однак, при формуванні ціни реалізації потрібно враховувати, що її рівень повинен бути завжди вище виробничої собівартості. В іншому випадку підприємство

неминуче отримає збитки.

Сьогодні на промислових підприємствах можуть застосовувати такі види оцінки готової продукції:

- за фактичною виробничою собівартістю;
- за неповної (скороченої) виробничої собівартості продукції, що обчислюється за фактичними витратами без загальногосподарських витрат;

- за плановою (нормативною) виробничою собівартості; – за оптовими цінами реалізації;
- за твердими обліковими цінами.

При цьому використовуючи той чи інший вид підрахунок вартості продукції може здійснюватись одним із двох способів: тільки у грошових цінах, або ще із одночасним визначенням і в натуральних одиницях. Це залежить від технології та організації процесу виробництва, виробу форми контролю за здійсненими витратами і якістю готової продукції, супроводу та гарантійному контролю продукції та усунення недоліків, виявлених у процесі виробництва [20].

Таким чином, поняття «готова продукція» в працях економістів з'явилося не відразу. Історично йому передувало поняття «товар», що розумілось значно ширше. Саме цьому поняттю й присвячено безліч досліджень вчених різних епох і економічних течій. В даний час поняття «готова продукція» прийнято тлумачити досить одноманітно завдяки законодавчим документам, що діють, у сфері бухгалтерського обліку.

1.2 Нормативно-правове регулювання ведення обліку і контролю готової продукції та процесу її реалізації

Облік і контроль готової продукції включає такий комплекс робіт, при виконанні яких забезпечується своєчасний і якісний облік виробництва, випуску та реалізації готових виробів не тільки в цілому за звітній період, але і за коротші проміжки часу (зміну, декаду тощо), контроль за цілістю і своєчасним відвантаженням готової продукції покупцям.

Більш детальними завданнями обліку готової продукції є:

- постійний контроль за виробництвом готової продукції (робіт, послуг) у розрізі показників як її обсяг, асортимент, якість;
- комплексний і вірогідний облік готової продукції на складі, систематичний контроль за її збереженням і станом;

- своєчасний і регулярний облік відвантаженої та реалізованої продукції (робіт, послуг), достовірна чітка організація розрахункових операцій з покупцями та замовниками;

- облік і контроль дотримання кошторису бюджетних, непрямих та інших витрат, пов'язаних зі збутом продукції (робіт, послуг);

- своєчасне і достовірне визначення результатів від реалізації продукції (робіт, послуг) та їх облік.

Для виконання такого широкого спектру дій, регулювання відносин між юридичними та фізичними суб'єктами господарювання, врахування їх економічних і суспільних інтересів, необхідно чинно діюче нормативне законодавство. Тобто сукупність норм, правил поведінки, які не суперечать як державним так і індивідуальним інтересам будь-яких підприємств, з обов'язковим врахуванням міжнародного досвіду.

У зв'язку з цим регулювання обліку, аналізу і контролю готової продукції та її збуту здійснюється за допомогою: Податкового Кодексу України, Закону України «Про бухгалтерський та фінансову звітність України», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, інших нормативних документів, затверджених Міністерством фінансів, Міністерством статистики, а також внутрішнім розпорядчим документом підприємства – Наказом про облікову політику.

Основні норми регулювання обліку готової продукції стосуються її визначення, правильного формування, відображення на рахунках обліку, оформлення відповідними первинними документами, систематизація реалізації продукції відображення її оцінки за обліковими, оптовими цінами та цінами реалізації, формування прибутку або збитку від її збуту.

Визначення готової продукції, на відміну від П(С)БО 9 «Запаси» (яке уже згадувалось у попередньому пункті цієї роботи), у Податковому кодексі вжито термін «вироблена продукція», який означає «загальний обсяг продукції, видобутої відповідно до угоди про розподіл продукції і доставленої в пункт виміру» [12].

Більш наближене значення до національного стандарту подано у Інструкції «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу і зобов'язань». До готової продукції тут належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам [13].

Особлива увага у законодавчо-нормативних документах приділяється формуванню вартості готової продукції та оцінці її збуту. У бухгалтерському обліку готова продукція оцінюється за фактичною собівартістю, яка може бути визначена тільки після збирання всіх затрат та калькулювання.

Разом з тим виникає потреба в щоденному обліку наявності й руху готової продукції та визначенні її вартісних характеристик. Тому у поточному обліку готову продукцію оцінюють за «твердими» обліковими цінами (середньорічною плановою собівартістю, договірними або оптовими цінами, або за фактичною виробничою собівартістю).

Оцінка продукції за «твердими» обліковими цінами дає змогу вести постійний поточний облік незалежно від калькуляції фактичної собівартості. Такі ціни є основою ведення бухгалтерського обліку готової продукції на складах оперативно-бухгалтерським методом [21].

З прийняттям Національних стандартів бухгалтерського обліку в Україні виникає необхідність по-новому відображати господарські операції з випуску готової продукції та її реалізації, формувати її собівартість.

Саме дотримання наближення діючої методики обліку до міжнародної Податковому кодексі собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг трактується, як витрати, що прямо пов'язані з виробництвом

та придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначаються відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що застосовуються в частині, яка не суперечить положенням цього розділу [15].

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

У світовій практиці розрізняють два підходи (моделі) щодо формування собівартості готової продукції – французьку та англосаксонську, тобто визначення повної та неповної собівартості [23].

Відповідно до діючих в Україні законодавчих норм, то як бачимо, собівартість калькулюється на основі розрахунків неповних витрат, але з одночасним розподілом непрямих постійних загальновиробничих витрат і включенням їх у собівартість реалізації продукції. Тому, на українських підприємства формують виробничу собівартість, собівартість реалізації, а також з метою достовірності розрахунку цінової політики в управлінському обліку використовують повну собівартість виготовленої продукції[16].

1.3 Облік виробництва та реалізації готової продукції

Облік готової продукції повинен забезпечити контроль за виконанням завдань по випуску продукції згідно договірному асортименту на всіх стадіях її руху; зберіганням готової продукції за обсягом, асортиментом та якістю (в місцях складування і в дорозі); своєчасною випискою документів на відвантаження; поданням розрахункових документів покупцям та контроль своєчасного здійснення платежів; використанням матеріальних і фінансових ресурсів за допомогою складання планових і фактичних калькуляцій собівартості продукції.

Побудова обліку готової продукції можлива за різними варіантами. Продукція, яка має кількісні, якісні та вартісні характеристики, може бути здана на склад, а звітти відбудуватиметься її відвантаження та реалізація. Водночас можливий інший підхід (здебільшого на малих підприємствах, фермерських господарствах тощо), коли готова продукція не передається на склад, а нагромаджується безпосередньо в цехах, звідки її відвантажують або передають покупцеві та реалізують [24].

Продукція, яка не має кількісних характеристик, – робота, послуга (посередництво) або великогабаритні вироби – будинок, пароплав тощо, – безпосередньо передається з виробництва покупцеві (замовникові).

Якщо облік готової продукції ведеться за обліковими цінами, то по закінченні звітного періоду, після визначення фактичної собівартості готової продукції, записи по випуску і відвантаженню коригуються на суму відхилень фактичної собівартості від її вартості за обліковими цінами шляхом їх співставлення.

Від'ємна сума відхилень фіксується методом червоного сторно, додатна – звичайним записом. Для правильного визначення фактичної собівартості готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг доцільно на кінець звітного періоду визначати залишки незавершеного виробництва. Вони, відображаються по дебету рахунку 23 "Виробництво".

При проектуванні, запровадженні і використанні системи обробки інформації з обліку готової продукції за допомогою ЕОМ необхідно брати до уваги її наступні особливості: облікова інформація про наявність і рух продукції повинна бути оперативною; має бути представлена по кожному коду продукції в кількісному і вартісному вираженні; всі дані з обліку готової продукції та її реалізації повинні бути пов'язані з обліковою інформацією про витрати на виробництво, про фінансово-розрахункові операції по збуту і оподаткуванню, показниками оборотного і сальдового балансів по рахунках бухгалтерського обліку.

Етапи та порядок ведення обліку готової продукції представлено за допомогою рис. 4.

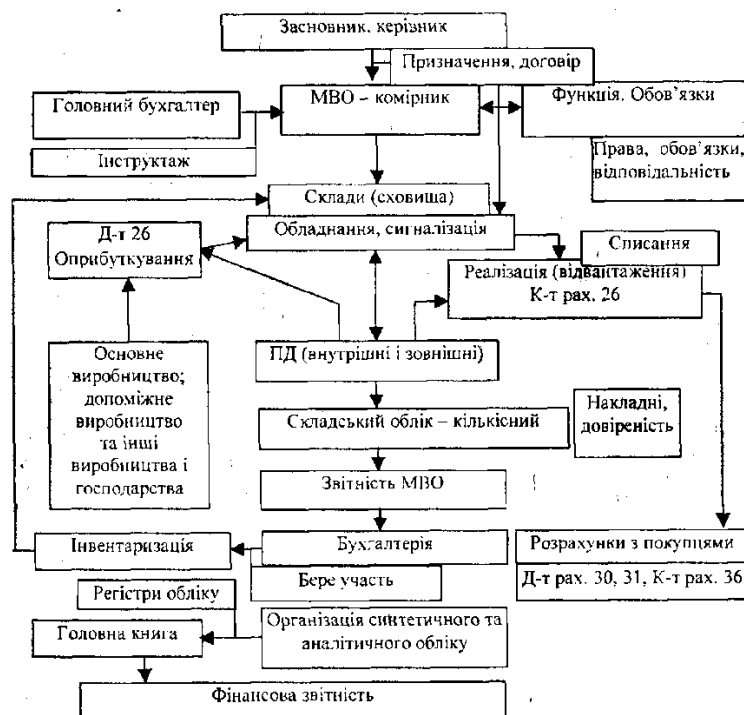


Рисунок 1.4. - Загальна схема бухгалтерського обліку готової продукції

На рахунку 26 «Готова продукція» обліковують наявність та рух готової продукції, виготовленої підприємством. До готової продукції належить продукція підприємства, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками та відповідає технічним умовам і стандартам [25].

Випущена із виробництва готова продукція оприбутковується за дебетом рахунку 26 та обліковується в синтетичному й аналітичному обліку за фактичною виробничою собівартістю, яка визначається згідно з ПСБО 16 «Витрати».

Аналітичний облік готової продукції ведеться за обліковими цінами окремих найменувань (видів) або однорідних груп продукції. Облікові ціни на готову продукцію підприємство встановлює самостійно.

Обліковими цінами для готової продукції можуть бути фактична собівартість одиниці найменування (виду) та однорідної групи продукції або розрахунково-відпускна (планова) ціна одиниці з виділенням в аналітичному обліку відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від вартості її за обліковими цінами.

За кредитом рахунку 26 “Готова продукція” відображаються реалізація та інше вибуття готової продукції за середньозваженою фактичною виробничою собівартістю. При списанні з кредиту рахунку 26 готової продукції за обліковими розрахунково-відпускними (плановими) цінами списуються також відповідні суми відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від вартості її за обліковими цінами [25].

Якщо готова продукція обліковується за розрахунково-відпускними (плановими) цінами, то за Інструкцією сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від вартості її за обліковими цінами (далі – відхилення) визначається як добуток рівня (відсотка) відхилень і вартості відпущеної зі складу готової продукції за обліковими цінами [26].

Підприємства реалізують свою продукцію покупцям на підставі укладених договорів (угод). Відпуск готової продукції покупцям оформляється накладною на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20), яка є підставою для списання готової продукції підприємством-виробником, що здійснило її відпуск, для оприбуткування її підприємством-одержувачем та для дозволу на вивезення її з території підприємства-постачальника.

Аналітичний облік відвантаження і реалізації продукції, а також розрахунків з покупцями і замовниками підприємства ведуть у відомості № 16 відвантаження, відпуску і реалізації продукції.

Записи в цій відомості (як і в журналі - ордері) здійснюють в лінійному (позиційному) порядку, що дає можливість бачити, за яким розрахунковим документом, яка сума підлягає до сплати покупцем (замовником), а також робиться відмітка про оплату.

Синтетичний облік наявності і руху готової продукції за фактичною собівартістю ведеться на активному рахунку 26 «Готова продукція». Оприбуткування випущеної з виробництва продукції відображається по дебету рахунка 26 «Готова продукція» і кредиту рахунка 23 «Виробництво» [27].

Виконані і здані за актами замовникам роботи списуються з кредиту рахунка 23 «Виробництво» на дебет рахунка 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

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

Супутня продукція – це продукція, отримана в одному технологічному циклі (процесі) одночасно з основною. За якістю вона відповідає стандартам та призначена для подальшої обробки або відпуску споживачам. Супутня продукція як вихідний елемент виробничого процесу має якісні та кількісні параметри, які повинні одержати вартісну характеристику [28].

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

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

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

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

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

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції використовується рахунок 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" [29].

Продукція сільськогосподарського виробництва поточного року обліковується за плановою собівартістю, яку в кінці звітного періоду доводять до фактичної собівартості.

Підприємства, які не обчислюють собівартість продукції, наприклад фермерські господарства, беруть її на облік за поточними (діючими на момент складання звітності) цінами. Різниця між фактичною і плановою собівартістю готової продукції, яка виявляється в кінці року, відноситься пропорційно на рахунок продукції і на інші рахунки, на які ця продукція була списана протягом року.

За дебетом рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" відображається надходження сільськогосподарської продукції, за кредитом – вибуття сільськогосподарської продукції внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо [30].

На цьому рахунку обліковують продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого

споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад, в дитячі садки, їдальні тощо).

Продукцію, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукцію, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень.

Основні рахунки з обліку руху готової продукції наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2 – Кореспонденція рахунків з обліку руху готової продукції

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано на склад готову продукцію	26 "Готова продукція"	23 "Виробництво"
2	Відображено в складі готової продукції напівфабрикати власного виробництва, призначені для реалізації на сторону	26 "Готова продукція"	25 "Напівфабрикати"
3	Отримано готову продукцію в результаті здійснення спільної діяльності	26 "Готова продукція"	37 "Розрахунки з різними дебіторами"
4	Відображено суму дооцінки готової продукції	26 "Готова продукція"	423 "Дооцінка активів"
5	Виявлено при інвентаризації лишки готової продукції	26 "Готова продукція"	719 "Інші доходи від операційної діяльності"
6	Оприбутковано матеріали як готову продукцію, призначену для власних потреб	20 "Виробничі запаси"	26 "Готова продукція"
7	Оприбутковано МШП як готову продукцію, призначену для власних потреб	22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	26 "Готова продукція"
8	Використано готову продукцію для внутрішніх потреб цехів	23 "Виробництво"	26 "Готова продукція"
9	Відображено вартість готової продукції, виданої зі складу підзвітній особі	372 "Розрахунки з підзвітними особами"	26 "Готова продукція"
10	Виявлено при інвентаризації недостачу готової продукції, яку віднесено на винну особу	375 "Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків"	26 "Готова продукція"

11	Відображено вартість готової продукції у спільній діяльності	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"	26 "Готова продукція"
12	Списано на фінансові результати первісну вартість готової продукції (у випадку застосування тільки рахунків класу 8)	791 "Результат основної діяльності"	26 "Готова продукція"
13	Використано готову продукцію для виробничих потреб	808 "Витрати товарів"	26 "Готова продукція"
14	Відображено суму витрат від знецінення запасів, псування цінностей; списано готову продукцію, непридатну для продажу; проведено уцінку готової продукції, яка втратила свої первісні якості (якщо підприємство не використовує рахунки класу 9)	84 "Інші операційні витрати"	26 "Готова продукція"
15	Списано вартість готової продукції, втраченої внаслідок надзвичайної події (якщо підприємство не Застосовує рахунки класу 9)	85 "Інші затрати"	26 "Готова продукція"
16	Списано собівартість реалізованої готової продукції	901 "Собівартість реалізованої готової продукції"	26 "Готова продукція"
17	Використано готову продукцію для адміністративних потреб	92 "Адміністративні витрати"	26 "Готова продукція"
18	Використано готову продукцію для позавиробничих потреб	93 "Витрати на збут"	26 "Готова продукція"
19	Списано вартість готової продукції, використаної для досліджень, що здійснює підприємство	941 "Витрати на дослідження і розробки"	26 "Готова продукція"
20	Списано витрати, пов'язані із знеціненням (уцінкою) готової продукції	946 "Втрати від знецінення запасів"	26 "Готова продукція"
21	Списано недостачу готової продукції, що виявлена в процесі її збереження та реалізації, якщо на час встановлення недостачі винуватця не встановлено	947 "Нестачі і втрати від псування цінностей"	26 "Готова продукція"
22	Списано на інші витрати операційної діяльності вартість готової продукції, використаної для потреб житлово-комунальних і	949 "Інші витрати операційної діяльності"	26 "Готова продукція"

	обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо		
23	Списано первісну вартість готової продукції, втраченої внаслідок стихійного лиха (повеней, землетрусів, граду тощо); в результаті техногенних катастроф і аварій; від інших надзвичайних подій	99 "Надзвичайні витрати"	26 "Готова продукція"

Одним із основних завдань цінового обліку готової продукції є приведення різної продукції промисловості до єдиного вираження: ціновий показник дає можливість зробити підсумок різної продукції як одиничних виробничих одиниць, так і промисловості в цілому. В отриманні єдиного підсумку по різних видах продукції і полягає основне завдання оцінки продукції.

В бухгалтерському обліку готова продукція повинна оцінюватись відповідно до П(С)БО 9 "Запаси" за первісною вартістю. Але оскільки вартість продукції може бути визначена лише після збирання всіх витрат та калькулювання її фактичної собівартості, постає потреба в щоденному обліку наявності та руху готової продукції для визначення її вартісних характеристик. При визначенні первісної вартості продукції (робіт, послуг) також керуються П(С)БО 16 "Витрати" [31].

Витрати на виробництво готової продукції включають прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, а також постійні та змінні виробничі накладні витрати.

Всі змінні витрати – прямі та накладні – розподіляються на кожну одиницю виробництва на базі фактичного використання виробничої потужності згідно з методом стандартних витрат. Постійні накладні виробничі витрати можуть бути як розподілені, так і нерозподілені.

Розподілені накладні витрати є елементом первісної вартості запасів готової продукції та незавершеного виробництва і представляють собою оцінені витрати, які ґрунтуються на нормальній потужності та відносяться на кожну одиницю продукції незавершеного виробництва.

Нерозподілені накладні виробничі витрати виникають лише тоді, коли продукції випущено менше нормальної потужності. В іншому випадку всі накладні виробничі витрати відносяться до собівартості.

Управлінські витрати до складу собівартості готової продукції не включаються. Такі витрати акумулюються на рахунку 92 "Адміністративні витрати" та відображаються в тому періоді, в якому виникли [32].

Порядок формування первісної вартості готової продукції подано на рис. 1.5.

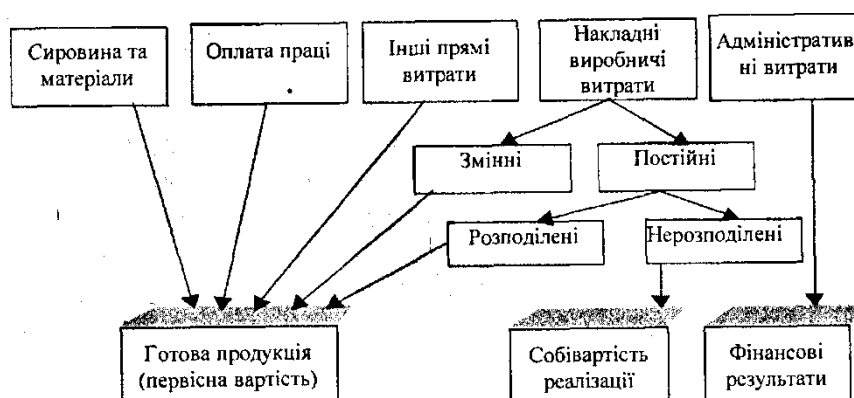


Рисунок 1.5. - Порядок формування первісної вартості готової продукції

Порядок проведення уцінки готової продукції аналогічний порядку проведення уцінки інших запасів. Він визначений Положенням про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення та надлишкових товарно-матеріальних цінностей.

Випуск продукції з виробництва та передача її на склад оформлюється накладними, відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання, в яких вказується: дата, шифр цеху і складу, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниці виміру, кількість, ціна за

одиницю. Вони виписуються в двох примірниках, один з яких призначений для здавальника, а інший залишається на складі. Кількість виробів, що оприбутковуються на склад, їх вага та обсяг вимірюються, підраховуються і, при необхідності, зважуються.

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

Накопичувальні відомості випуску готової продукції (в натуральному і вартісному вираженні) і накопичувальні відомості відвантаженої продукції заповнюються на підставі первинних документів протягом місяця [33].

Ціна проставляється на підставі номенклатури-цінника, наявність якого є однією з важливих умов організації обліку готової продукції. В ньому вказується вид кожного виробу, його відмінні ознаки (модель, артикул, марка, фасон тощо), привласнений йому код, сукупний номенклатурний номер, що закріплюється на весь час виробництва і збуту продукції на даному підприємстві, та облікові ціни.

При використанні ЕОМ в бухгалтерському обліку, крім номенклатури-цінника, розробляється комплекс довідників продукції, яка оподатковується і та не оподатковується різними видами податків, довідники середньоквартальної та середньорічної собівартості, платників та вантажоодержувачів. У вигляді довідників формалізуються і способи визначення суми рахунку за продукцію, відвантажену на внутрішній ринок та на експорт. В довідниках зазначається найменування виробу, коди видів товарної продукції, вироби та змінні параметри (ціна, собівартість, ставки податків тощо).

В залежності від виду випуск готової продукції з виробництва оформлюється та відображається в обліку по-різному. Якщо продукція має речовий характер (виріб), то це означає, що її потрібно передати на склад, з

оформленням первинних документів і використанням бухгалтерських рахунків (рис. 1.6).

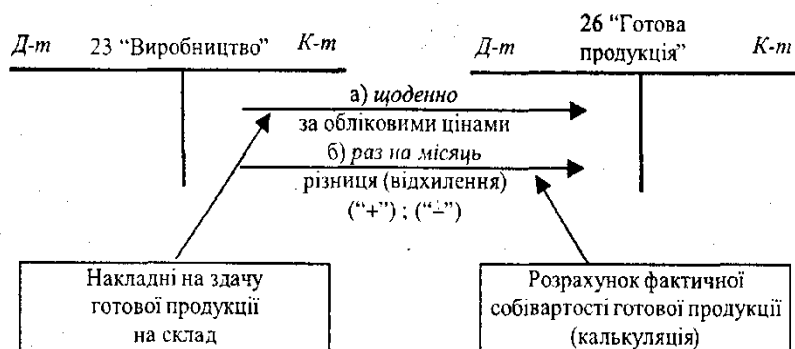


Рисунок 1.6. - Облік випуску готової продукції, що здається на склад

Якщо продукція не має натуральних параметрів – робота (ремонт) або послуга (транспортні послуги), – то в бухгалтерському обліку випуск рівнозначний передачі продукції замовнику, і тому факт випуску відображається в бухгалтерському обліку таким чином, як показано на рис. 7.

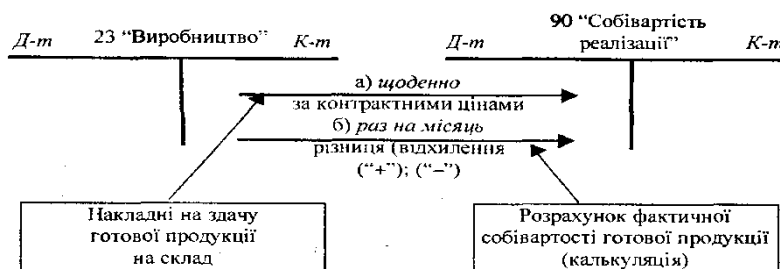


Рисунок 1.7. - Облік випуску готової продукції, що не здається на склад і не має кількісних та якісних характеристик

Відпуск (відвантаження) продукції покупцю оформлюється видатковими накладними, приймально-здавальними актами із зазначенням номера накладної і дати оформлення, номера і дати договору з замовником, назви та реквізитів замовника, одиниць виміру, кількості, оптової ціни і вартості [34].

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

Кількісний облік готової продукції за її видами та місцями зберігання

може бути організований декількома способами:

- 1) в сортових картках складського обліку;
- 2) безкартковим способом.

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

При цьому необхідно звернути особливу увагу на збалансованість даних з оприбуткування, відпуску і по залишках продукції. Залишки готових виробів періодично інвентаризуються.

У картках або книгах складського обліку здійснюються записи про надходження і відпуск готової продукції та щоденно виводяться її залишки [36].

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

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

Аналітичний облік приймання та відпуску готової продукції, ведеться на підставі прибуткових і видаткових документів, здійснюється за видами готової продукції, яка може відображатися за обліковими цінами (плановою собівартістю, оптовими та відпускними цінами тощо) з виділенням в регістрах відхилень фактичної виробничої собівартості виробів від їх вартості за обліковими цінами.

Відвантаження із складу підприємства – продавця реалізованої продукції або товарів здійснюється на підставі документа "Товарно-

транспортна накладна"; передачу продукції і товарів із складу до торговельного приміщення (для роздрібної торгівлі) здійснюється шляхом використання документа "Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів" [37].

При оформленні видаткових документів на вивіз із складу підприємства реалізованої продукції самовивозом треба обов'язково переконатися у тому, чи являється отримувач дійсно представником підприємства – покупця.

З цією метою здійснюється перевірка виданої йому довіреності на отримання цінностей із зазначенням у ній: строку її дії; адреси підприємства – покупця; кількості продукції, яку необхідно отримати, паспортні дані, а також ідентичність підпису особи, завіреного підписами керівником, головного бухгалтера і печаткою підприємства – покупця.

Надходження і вибуття із складу готової продукції і товарів знаходить своє відображення у «Картках складського обліку матеріалів».

Кореспонденцію бухгалтерських рахунків, що відображають надходження на підприємство готової продукції представлено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3 - Кореспонденція бухгалтерських рахунків по надходженню на підприємство готової продукції

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Оприбутковано із основного виробництва на склад готову продукцію	26 "Готова продукція" 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"	23 "Виробництво"
2.	Відображено суму дооцінки готової продукції	26 "Готова продукція" 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"	423 "Дооцінка активів"
3.	Одержані пені, штрафи, неустойки від ін. підприємств у вигляді готової продукції	26 "Готова продукція" 28 "Товари"	715 "Одержані штрафи, пені, неустойки"
4.	Оприбутковано лишки готової продукції і товарів, які були виявлені в результаті інвентаризації	26 "Готова продукція" 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" 28 "Товари"	719 "Інші доходи від операційної діяльності"

Готова продукція обліковується на підприємствах за місцями її зберігання та окремими видами у встановлених одиницях виміру: натуральних (характеризують кількість, обсяг та вагу продукції відповідно до їх фізичних властивостей, використовують для кількісного обліку готових виробів); умовно-натуральних (показники, необхідні для одержання узагальнених показників з обліку однорідної продукції).

Кореспонденцію бухгалтерських рахунків з обліку продажу та вибуття готової продукції представлено у табл. 1.4.

Таблиця 1.4 - Кореспонденція бухгалтерських рахунків реалізації з обліку готової продукції

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Списано балансову вартість готової продукції, що реалізується	901 "Собівартість реалізованої готової продукції"	26 "Готова продукція"
2.	Списано собівартість реалізованої готової продукції і товарів на фінансові результати	791 "Результат основної діяльності"	90 "Собівартість реалізації"
3.	Нараховано покупцям заборгованість по оплаті за відвантажений товар	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"	70 "Доходи від реалізації"
4.	Внесено покупцями належні до оплати суми у касу або на розрахунковий рахунок продавця в банку	30 "Каса" 31 "Рахунки в банках"	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"
5.	Відображено суму податкового зобов'язання, яке виникло за результатами проведеної реалізації (за умови, що продавець є платником ПДВ)	70 "Доходи від реалізації"	64 "Розрахунки за податками й платежами"
6.	Віднесено суму доходу від реалізації за вирахуванням ПДВ на фінансові результати	70 "Доходи від реалізації"	791 "Результат основної діяльності"
7.	Відображено отримання прибутку за результатами реалізації готової продукції і товарів	79 "Фінансові результати"	44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)"
8.	Відображено отримання збитку за результатами реалізації готової продукції і товарів	44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)"	79 "Фінансові результати"

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції призначено рахунок 90 "Собівартість реалізації".

За дебетом рахунку 90 "Собівартість реалізації" відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат звітного періоду – 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності" [38].

Рахунок 90 "Собівартість реалізації" має такі субрахунки:

901 "Собівартість реалізованої готової продукції";

902 "Собівартість реалізованих товарів";

903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг".

На субрахунку 901 "Собівартість реалізованої готової продукції" ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції.

На субрахунку 902 "Собівартість реалізованих товарів" відображається собівартість реалізованих товарів, яка визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 "Запаси".

На субрахунку 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг" ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг.

Зауважимо, що по дебету субрахунку 902 "Собівартість реалізованих товарів" вказується не лише собівартість реалізованих товарів, а також і сума транспортно-заготівельних витрат, пов'язаних із їх закупівлею, яка підлягає списанню за результатами обсягів реалізації у конкретному місяці.

Рахунок 90 "Собівартість реалізації" кореспондує за дебетом з кредитом рахунків:

21 "Тварини на вирощуванні та відгодівлі"

79 "Фінансові результати"

23 "Виробництво"

26 "Готова продукція"

27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"

28 "Товари"

91 "Загальновиробничі витрати".

1.4 Бухгалтерський облік витрат праці та її оплати і розрахунків з працівниками підприємства

Готова продукція, виготовлена на підприємстві, є складовою запасів. Відповідно до Інструкції № 291 до готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам.

Одночасно із цільовим (основним) продуктом у єдиному технологічному процесі може бути одержано супутню продукцію. Ця продукція за якістю відповідає встановленим стандартам або технічним умовам, приймається відділом технічного контролю і призначається для подальшої переробки або відпуску стороннім підприємствам (п. 428 Методрекомендацій № 373).

Надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або за нормативною вартістю відображається за Дт рахунку 26 «Готова продукція» у кореспонденції з Кт рахунку 23 «Виробництво». Собівартість реалізованої готової продукції визначається за методами оцінки вибуття запасів.

Типові форми первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів затверджено наказом № 193. Порядок застосування цих документів визначено нормами зазначеного наказу, а окремі аспекти їх використання наведено в Методрекомендаціях № 2.

Для оформлення вибуття запасів, відпуск у виробництво яких здійснюється на основі встановлених лімітів, застосовуються лімітнозабірні картки (форми М-8 та М-9). Ці форми використовуються для оформлення відпуску матеріалів, що систематично витрачаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за додержанням встановлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби та є виправдувальним документом для списання матеріальних цінностей зі складу. Лімітнозабірна картка призначена [39]:

- форма № М-8 — для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць;

- форма № М-9 — для чотириразового відпуску лімітованих матеріалів, що належать до одного виду витрат (замовлення на один місяць та на різноманітні види витрат (замовлень)). В останньому випадку заповнюється графа «Кореспондуючий рахунок».

Відпуск матеріалів понад установлений ліміт або при заміні матеріалів оформлюється актом-вимогою на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма М-10) за дозволом керівника підприємства або уповноважених на те осіб. Форма М-10 використовується для обліку відпуску матеріалів понад установлений ліміт або при заміні матеріалів і є основою для списання матеріалів зі складу.

Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма № М-11) використовується для обліку руху матеріальних цінностей в середині підприємства та їх відпуску господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території, а також стороннім організаціям. Як роз'яснюється у п. 3.2 Методрекомендацій № 2, накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма М-11) оформлюються також надходження на склад запасів власного виробництва (готової продукції, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів).

Картка складського обліку матеріалів (форма № М-12) застосовується для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом та розміром,

заповнюється на кожний номенклатурний номер матеріалу і ведеться матеріально відповідальною особою (комірником, завідувачем складу). Записи у картці виконують на підставі первинних прибутково-видаткових документів у день, коли відбувається операція.

Вибуття запасів для реалізації (крім товарів у роздрібній торгівлі) оформлюється товарно-транспортною накладною або накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, яку виписує уповноважена особа на основі господарського договору, дозволу керівника або іншої уповноваженої особи (п. 3.14 Методрекомендацій № 2).

1.5 Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці

У п. 11 ПБО 16 зазначаються два види собівартості продукції — виробнича та собівартість реалізованої продукції (рис. 1.8).

Для визначення виробничої собівартості продукції важливе значення мають прямі витрати — витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.



Рисунок 1.8. - Складові собівартості продукції

Об'єкт витрат — це продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат (п. 4 ПБО 16).

До виробничої собівартості продукції включаються:

–прямі матеріальні витрати. До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виробленої продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, викладено-му в п. 11 ПБО 16. Відповідно до п. 2.13 Методрекомендацій № 2 зворотні відходи виробництва — це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших видів матеріальних цінностей, що утворилися у процесі виробництва продукції (робіт, послуг), втратили повністю або частково споживчі властивості початкового матеріалу (хімічні та фізичні) і через це використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або зовсім не використовуються за прямим призначенням. Прикладами відходів виробництва можуть бути стружка, обрубки металу, обрізки тканини тощо [40]. Відходи, реалізація та використання яких у виробничому процесі не передбачається, активом не визнаються (такі відходи ще називають «безповоротними»). Витрати на утилізацію цих відходів включаються до інших операційних витрат. Оприбуткування зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які визнаються активом та віднесені до складу інших матеріалів, відображається за Д-том субрахунку 209 «Інші матеріали» у кореспонденції з К-том рахунку 23 «Виробництво»;

–прямі витрати на оплату праці. До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

–інші прямі витрати. До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку;

–змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Слід також враховувати, що виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством.

Згідно з п. 11 ПБО 16 собівартість реалізованої продукції складається з:

–виробничої собівартості продукції, яка була реалізована протягом звітного періоду;

–нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;

–наднормативних виробничих витрат. З цього приводу варто згадати роз'яснення, надані Мінфіном у листі № 31-04220-20-17/6687, згідно з яким наднормативними виробничими витратами вважаються витрачання (використання) ресурсів на виробництво понад норми, нормативи, розцінки тощо, затверджені уповноваженим органом. Наднормативні витрати включаються до собівартості, якщо такі витрати не пов'язані з нестачами, псуванням, нетехнологічним використанням та порушенням правил зберігання, за рішенням уповноваженої особи (керівника) підприємства. Відповідно до ст. 9 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підставою для відображення у бухгалтерському обліку фактів господарських операцій (витрачання ресурсів) є первинні документи, які

повинні містити, зокрема, інформацію про зміст, нормоване і наднормативне (з поясненням обставин) витрачання (використання) ресурсів [41].

У п. 17 ПБО 16 наведено також ще три види витрат, які хоча й пов'язані з операційною діяльністю, проте не включаються до собівартості реалізованої продукції — це адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Щодо відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат, пов'язаних з виробництвом продукції, зазначимо таке. Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції відповідно до Інструкції №291 призначено рахунок 23 «Виробництво». Прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також загальновиробничі витрати відображаються за Д-том рахунку 23. За К-том рахунку 23 відображається, зокрема, вартість фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції, яка списується у Д-т рахунку 26 «Готова продукція».

Аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за видами виробництв, статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Ще одним із видів витрат, тісно пов'язаних з виробництвом продукції, є загальновиробничі витрати. Сама назва цих витрат підказує, що вони є характерними для виробничої сфери.

Загальновиробничі витрати як окрема складова можуть входити як до виробничої собівартості продукції (змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати), так і до собівартості реалізованої продукції (нерозподілені постійні загальновиробничі витрати).

До складу загальновиробничих витрат включаються:

– витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);

– амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

– амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

– витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

– витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

– витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;

– витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);

– витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;

– інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо).

Згідно з п. 16 ПБО 16 загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні, при цьому:

– до змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загально-виробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) виходячи з фактичної потужності звітного періоду;

– до постійних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нагадаємо, що відповідно до п. 4 ПБО 16 нормальна потужність — очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у період їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат устанавлюються підприємством.

Облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування, ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Цей рахунок не застосовується підприємствами торгівлі (Інструкція № 291). За Д-том рахунку 91 відображається сума визнаних витрат, за К-том — їх щомісячне, за

відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

1.6 Внутрішньогосподарський контроль виробництва і реалізації продукції

В ринкових умовах до підприємств доводять такі показники:

- 1) виробництво продукції в натуральному виразі, зокрема продукцію, яка виготовляється за новітніми технологіями;
- 2) питому вагу продукції вищої категорії якості в загальному обсязі виробленої продукції;
- 3) обсяг реалізованої продукції для оцінки виконання зобов'язань по поставках (постачанню) продукції.

Підприємства самостійно визначають обсяги товарної продукції, а також обсяги і строки випуску відповідних видів продукції, а також обсяги і строки випуску продукції з метою виконання зобов'язань і завдань по поставках продукції виробничо-технічного призначення, товарів народного споживання відповідно до зазначених договорів.

Завдання ревізії виробництва і реалізації продукції є:

- перевірка напруженості і обґрунтованості плану випуску товарної продукції, в тому числі випуску найважливіших її видів;
- причини невиконання зазначених планів обсягу випуску та реалізації продукції;
- виявлення внутрішніх ресурсів збільшення обсягу випуску продукції та підвищення її якості;
- дотримання ритмічності виготовлення продукції.

Джерела ревізії для перевірки виробництва і реалізації продукції:

- 1) планові дані про виробництво продукції, первинні документи щодо руху готової продукції (накладні, приймально-здавальні акти, акти про брак, планові та звітні калькуляції);
- 2) договори про постачання продукції;

- 3) реклаमाції, державні стандарти;
- 4) техніко-виробничі звіти, акти інвентаризації незавершеного виробництва;
- 5) реєстри бухгалтерського обліку.

Від виконання плану випуску продукції в натуральному виразі залежить виконання зобов'язань по поставках продукції споживачам за номенклатурою відповідно до договорів (нарядів-замовлень на експорт).

Номенклатуру важливих видів продукції підприємств та об'єднань встановлюють міністерства при затвердженні їх річних планів.

Перевіряючи зміст плану виробництва, потрібно в'яснити, чи включені всі види продукції, в тому числі такої, що вироблена за новітніми технологія, продукції на експорт, товарів народного споживання, а також продукції, на яку підприємству встановлене державне замовлення на звітний рік, у відповідних одиницях виміру, передбачених номенклатурою (переліком) промислової про-дукції, доведеної органами Держкомстату.

Ревізія виконання плану виробництва продукції в натуральному виразі проводиться за даними форми 1П, з використанням при цьому здавальних накладних, записів на рахунках «Напівфабрикати», «Готова продукція». Одночасно ревізор встановлює правильність включення в обсяг продукції в натуральному виразі готових виробів. При цьому він керується положенням, в якому вказується, що продукція вважається готовою, якщо вона укомплектована, відповідає Держстандарту, прийнята ВТК і здана на склад до 24 години останнього дня місяця, а при тризмінній роботі - до 8 години ранку першого числа на-ступного за звітним місяцем.

Перевіряючи достовірність даних розділу 2 форми 1П (натура), ревізору необхідно знати, що дані по виробництву продукції в натуральному виразі по-винні наводитися у звіті незалежно від того, в яких цехах (основних, допоміжних, підсобних) вироблена продукція, а також дані по виробках, виготовлених як з основної сировини, так і з відходів, а також виготовлених із матеріалів підприємства або матеріалів замовника. Якщо

продукція виготовляється із сировини замовника (давальницька), то в звіті по цій позиції вписується, що вона виготовлена із сировини замовника. Ревізорів необхідно знати, що всі вироби наводяться у звіті обов'язково за відповідними групами і підгрупами номенклатури та відображаються загальними підсумками. Скорочення, заміна назв, або об'єднання в групи виробів, передбачене них у номенклатурі окремими позиціями, не допускається.

В дані по випуску продукції включають як продукцію, відпущену або призначену для відпуску на сторону, так і продукцію, що витрачена на промислово-виробничі потреби підприємства (тобто валовий випуск).

Не включають у звіт:

- 1) продукцію, яка виготовлена з відхиленням від стандартів, в тому числі, що реалізується на сторону (незалежно з чиєї вини виготовлена);
- 2) вироби, одержані на стороні і реалізовані без переробки на даному підприємстві, незважаючи на те, що перед реалізацією перевірялася якість виробів та проводилося сортування;
- 3) відновлена продукція, яка виявилася перед тим непридатною, не свого виробництва.

Перевіряючи дані форми 1П, ревізор необхідно звернути увагу на виконання договірних зобов'язань по поставках продукції (незалежно від відомчого підпорядкування). При визначенні виконання договірних зобов'язань по поставках продукції слід керуватися положенням «Про поставку продукції виробничо-технічного призначення та товарів народного споживання в Україні» та іншими нормативними актами [42].

При перевірці таких операцій ревізор має керуватися такими документами, як договір, де визначено права і обов'язки по поставках продукції. Продукція і товари незалежно від того, коли вони були відвантажені, а згодом були визнані невідповідними Держстандарту, вважаються недопоставленими до їх заміни, якщо споживач не відмовиться від заміни або усунення недоліків, починаючи зі звіту за той період, коли

факт невідповідності Держстандарту визнаний постачальником або органом арбітражу.

Оцінка виконання річного плану по обсягах виробництва проводиться на підставі даних форми 1П (річна), яка ведеться наростаючим підсумком.

Для оцінки виконання зобов'язань по поставках продукції виробничого призначення, товарів народного споживання за номенклатурою (в асортименті) згідно з договорами (нарядами, замовленнями) підприємствам затверджується обсяг реалізованої продукції.

При перевірці обсягу реалізованої продукції (товарної продукції) підприємства ревизору необхідно врахувати: дані обсяги визначені за заводським методом (без вартості внутрізаводського обороту - це готові вироби, напівфабрикати, спожиті самим підприємством), а для виробничого об'єднання - без вартості внутрішнього обороту (вартість продукції, вироблена виробничими одиницями об'єднання, яка спрямована на промислово-виробничі потреби інших одиниць даного ВО).

Перевіряючи обсяг випуску продукції, ревизор повинен знати, що даний обсяг визначається в оптових цінах підприємства без податку на додану вартість і акцизного збору, а саме в діючих оптових та у порівняльних цінах.

Якщо на продукцію підприємства погоджена тільки регульована роздрібна ціна, то для оцінки продукції використовується роздрібна ціна без торгової надбавки, ПДВ, акцизного збору з додаванням суми дотації на продукцію з бюджету.

При визначенні показника «Обсяг робіт, продукції у діючих оптових цінах підприємств» продукція за звітний місяць оцінюється за цінами, погодженими з кожним споживачем і які діють в даному місяці. Одні і ті ж види виробів, ціна яких узгоджена для різних споживачів, вказуються в обсязі продукції за ціною фактичної реалізації.

Ревизору потрібно знати, що дані по обсягу продукції в діючих цінах за відповідний період минулого року за цінами поточного року не слід перераховувати.

Перевіряючи продукцію, яка призначена на експорт (бартер), необхідно знати, що вона оцінюється за рядком «Обсяг продукції у діючих оптових цінах» за звітний період за контрактними цінами, які перераховуються за курсом НБУ на дату виписки документів і за рядком «Обсяг продукції в порівняльних цінах» за умови [43]:

а) випуску продукції у звітному та минулому році - за контрактними цінами, перерахованими за курсом НБУ;

б) випуску продукції на експорт у звітному або тільки в минулому році - по цінах внутрішнього ринку з врахуванням фактичної трудомісткості виробів.

Продукція, яка призначена для бартеру, включається у звіт у вартісному та натуральному вигляді на загальних підставах - тобто за оптовими цінами.

Продукція, яка реалізується на біржі, включається в обсяг, за погодженням, в діючих цінах за звітний період і за ціною фактичної реалізації за мінусом сум перерахованих біржі, ПДВ, акцизного збору, фонду соціального страхування.

Датою виконання зобов'язань по поставках продукції вважається:

– при відвантаженні продукції покупцю з іншого міста — дата здачі продукції, яка вказана в документах;

– при здачі продукції на склад покупця — дата приймання здавального акта.

Розміри недопоставленої продукції визначаються з наростаючим підсумком: за кількістю, термінами, номенклатурою по кожному господарському до-говору (прийнятому замовленню-наряди). При цьому необхідно врахувати, що дострокова доставка продукції зараховується у виконання зобов'язань наступного періоду по договору; понадпланова поставка по одному покупцю не може бути зарахованою на покриття недопоставки іншому [44].

Достовірність даних щодо обсягу реалізованої продукції перевіряв на пі-дставі копій рахунків-фактур, актів прийому продукції, товарно-транспортних накладних, платіжних документів, виписок банку по рахунках |

Перевіривши склад включених в обсяг реалізації окремих видів продукції і виконаних робіт та виявивши необґрунтоване віднесення частини їх до реалізації, ревізор повинен визначити розмір і причини допущених порушень, винуватців.

Найбільш поширеними способами викривлення звітних даних щодо обсягу реалізації є включення в обсяг реалізації:

- 1) оплаченої, але не відвантаженої продукції;
- 2) відвантаженої, але не оплаченої продукції;
- 3) оплаченої нестандартної, некомплектної продукції;
- 4) продукції яка не виготовлялась і не реалізовувалась;
- 5) продукції, робіт, послуг, які не входять в склад товарної і реалізованої продукції.

Обсяг реалізованої продукції залежить як від обсягу відвантаженої продукції в ревізованому періоді, так і від швидкості надходження платежів. Тому ревізор повинен також перевірити: які заходи здійсни підприємство із скорочення строків відвантаження продукції; з оформлення і представлення платіжних документів в банк.

При перевірці виконання плану виробництва продукції вищої категорії якості потрібно знати, що даний показник (питомої ваги продукції вищої категорії якості) перевіряється роздільно як за попередній, так і за поточний рік.

Фактично включену у звіт продукцію вищої категорії якості перевіряють суцільно, з метою вияснення:

– наявності свідоцтва про атестацію якості конкретного виду продукції включеної в звіт (підписане і зареєстроване в Держкомстандарті);

– дату включення даної продукції у склад продукції вищої категорії якості (з дня реєстрації);

– наявність включення продукції, по якій закінчився строк дії вищої категорії якості.

Правильність віднесення до певної категорії якості і дотримання строків дії затвердженої категорії якості передбачає не тільки правильність щодо якості продукції, але впливає на фінансові результати діяльності підприємства.

Стан роботи із забезпечення якості продукції ревизор може з'ясувати при вивченні матеріалів відділу технічного контролю, актів прийняття продукції на місці представниками замовника, актів про брак, рекламаций покупців про дефекти продукції.

Практика перевірок показує, що низька якість продукції та її брак пов'язані з порушенням технологічного процесу. Спеціалісти, які включені в склад ревізійної групи, повинні на робочих місцях провести перевірку дотримання технологічного процесу і оформити результати ревізії проміжним актом. Одночасно перевіряють, як організований технічний контроль за ходом технологічного процесу та прийняттям готової продукції з виробництва.

Ритмічна робота підприємств є однією з основних умов виконання плану випуску продукції. Неритмічний випуск продукції веде до перебоїв у її відвантаженні покупцям, що у свою чергу може викликати невиконання плану реалізації продукції кооперованих підприємств. Приступаючи до перевірки ритмічності випуску продукції, варто мати на увазі, що її показники на підприємствах неоднакові і залежать від типу виробництва. На підприємствах індивідуального і малосерійного типу виробництва ритмічність випуску продукції доцільно перевіряти шляхом зіставлення графіка виробництва окремих замовлень з часом фактичного їх виготовлення і здачі продукції на склад або покупцю. На підприємствах серійного і масового типу виробництва ритмічність перевіряють, порівнюючи фактичний випуск продукції в натуральному і грошовому виразі з планом і по декадах і місяцях.

Виконання плану випуску продукції за ритмічністю перевіряється за весь період, що ревізується, а усередині його — по кварталах, місяцях і декадах як по всій продукції, так і окремо по найважливіших її видах, встановлених на ос-нові укладених договорів із замовниками. При перевірці ритмічності випуску продукції використовують накладні, якими оформляється готова продукція при передачі на склад, рапорти виробітку продукції, звіти за зміну [45].

2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ДП «КУЛІНДОРІВСЬКИЙ КХП» ДЕРЖАВНОГО АГЕНТСТВА РЕЗЕРВУ УКРАЇНИ

2.1 Техніко-економічна характеристика ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України

В 1981 році на станції Куліндорово Одеської області побудовано Куліндорівський комбінат хлібопродуктів. В 1998 році Куліндорівський КХП переведено в управління Державного комітету України з державного матеріального резерву. З того часу підприємство підпорядковується Держрезерву України та є його структурним підрозділом.

На сьогоднішній день ДП «Куліндорівський КХП» - сучасне, високоомеханізоване та автоматизоване підприємство, яке займається виробництвом борошна, комбікормів, зберіганням зерна і наданням послуг з доставки продукції у різні регіони України.

Для виробництва борошна з високими споживчими характеристиками, ДП «Куліндорівський КХП» використовує висококлейковинну сировину, приділяючи велику увагу підготовці зерна до помелу. На комбінаті організований і постійно діє виробничий та лабораторний контроль акредитованими виробничо-технологічними лабораторіями підприємства [46].

Завдяки наполегливій праці команди професіоналів, підприємство повністю орієнтується на виявлення та задоволення потреб споживачів.

Результатом такого підходу стали не тільки висока якість продукції, але й визнання її на загальнонаціональному конкурсі "Вища проба" та удостоєння призу "Європейська якість". Крім того, підприємство отримало чимало інших нагород за випуск високоякісної продукції.

Популярність борошна та маркетингова стратегія підприємства призвели до брендування продукції ДП "Куліндорівський КХП" під торговельною маркою "Богумила". Створюючи торгову марку були ретельно проаналізовані не тільки сировинна база, потреби споживача, а й особливості

українського менталітету. Підприємство перейшло на новий пакувальний папір з використанням захисних елементів, розробило новий дизайн упаковки та унікальну технологію виробництва борошна [47].

За особливу якість борошна унікальна технологія отримала назву «Атласна».

Куліндорівський комбінат хлібопродуктів складається з борошномельно-елеваторного комплексу (елеватор і борошномельний комбінат) та комбікормового комбінату.

Елеватор загальною ємкістю 84,6 тисяч тон, здійснює приймання, якісне очищення від домішок, сушіння і відпуск зерна на залізничний та автомобільний транспорт.

Борошномельний комбінат з високопродуктивним устаткуванням потужністю 500 тон переробки зерна на добу, виробляє борошно вищого та першого гатунку.

Відпуск виготовленого борошна здійснюється насипом на автомобільні та залізничні борошновози і фасоване у поліпропіленові мішки по 30 та 50 кг. До того ж, працює лінія з фасовки борошна у пакети по 2 кг, які для зручності транспортування пакуються на апараті групового пакування в блоки по шість пакетів.

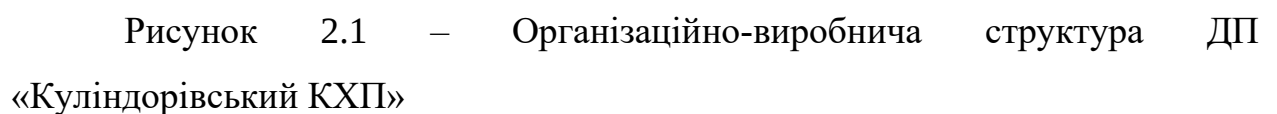
Комбікормовий комбінат потужністю 630 тон на добу, виробляє комбікорми для всіх видів сільськогосподарських тварин і птиці в розсипному, гранульованому та у вигляді крупки. Можливе також гранулювання давальницької сировини: висівки, дерті і комбікормів. Працює лінія фасування комбікормів у мішки по 25 та 40 кг [46].

Для доставки готової продукції по Україні, комбінат використовує шість власних вантажних автомобілів вантажопідйомністю 20 тонн. Крім того, для зручності відпуску продукції, підприємство використовує п'ять залізничних вагонів-борошновозів по 52 т кожний та два маневрових тепловози, які також належать комбінату.

Підприємство виробляє такі види продукції:

1. Борошно «Богумила».

- Організаційно-виробничу структуру управління ДП «Куліндорівський КХП» наведено на Рис 2.1.



Підприємство очолює директор, який організовує всю роботу підприємства і несе повну відповідальність за його стан і діяльність [47].

Головний інженер керує роботою технічних служб підприємства, несе відповідальність за виконання плану, випуск високоякісної продукції, використання новішої техніки та технології. Йому підпорядковуються такі відділи: борошномельний елеваторний комплекс, комбикормовий цех, головний механік, ремонтно-будівельна дільниця, заступник головного інженера, головний енергетик, інженер з охорони праці, техніки безпеки та протипожежної безпеки.

Заступнику директора з комерційних питань підпорядковані такі відділи: комерційно-договірний відділ, автотранспортний цех, транспортний відділ, цех харчування, юридична служба, господарський відділ.

Заступнику директора з економіки та фінансів підпорядковані плановий відділ та відділ автоматизованих систем управління.

Бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером здійснює облік засобів підприємства та господарських операцій з матеріальними та грошовими ресурсами, установлює результати його фінансово-господарської діяльності [46].

Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства в динаміці за 2 роки, приведені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ДП «Куліндорівський КХП» за 2022-2023 рр.

Показники	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	172526	113517	-59009	-34,2
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	158645	100563	-58082	-36,6
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	9879	9835	-44	-0,4
4. Витрати на збут, тис. грн.	754	725	-29	-3,8
5. Валовий прибуток, тис. грн.	13881	12954	-927	-6,7
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	169278	111123	-58155	-34,4

Продовження табл. 2.1

7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	-0,9	-0,7	0,2	-0,8
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	2608	2707	99	3,8
в тому числі:				
- від основної операційної діяльності	3248	2394	-854	-26,3
- від іншої операційної діяльності	2097	3661	1564	74,6
- від фінансової діяльності	82	55	-27	-32,9
- від іншої діяльності	5	X	-5	X
9. Податок на прибуток, тис. грн.	X	X	X	X
10. Чистий прибуток, тис. грн.	2060	2117	57	2,8
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	26841,5	25438,5	-1403	-5,2
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	6,4	4,5	-2,0	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	56	81	25	44,6
14. Коефіцієнт автономії	0,8	0,8	0,9	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	0,2	0,3	0,2	X
16. Наявність власних оборотних коштів	16445	14555	-1890	-11,5
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,3	0,4	0,1	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,6	0,7	0,1	X
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	2,5	3,5	0,1	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	2,5	3,5	0,1	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,6	0,4	-0,2	X
22. Рентабельність виробництва, %	2,4	2,5	0,1	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	3,6	3,7	0,2	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	4,4	4,5	0,1	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	6,6	6,7	0,1	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	7,7	8,3	0,6	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	13,3	13,6	0,3	X

З табл. 2.1 видно, що зменшення чистого доходу від реалізації продукції у 34,2 рази та збільшення фінансового результату до оподаткування у 3,8 рази свідчить про розширення підприємством своєї діяльності. Валовий прибуток підприємства в попередньому році порівняно зі звітним ро-ком зменшився на 927 тис. грн., що не є позитивним явищем для підприємства. Слід зазначити, що в звітному році з'явилися витрати на збут, котрі склали 29 тис. грн..

Слід відмітити, що витрати на 1 грн. реалізованої продукції у звітному році порівняно з попереднім зменшились на 0,2 грн..

Позитивним явищем для підприємства є збільшення чистого прибутку на 57 тис. грн. або у 2,8 разів.

Середня річна вартість оборотних коштів зменшилась на 1403 тис. грн. або на 5,2%, що є не приємним аспектом діяльності підприємства. У звітному році порівняно з попереднім коефіцієнт оборотності оборотних коштів зменшився на 2% та відповідно збільшилась тривалість одного обороту оборотних коштів на 56 днів, що є позитивним фактором.

Збільшення коефіцієнта автономії у звітному році порівняно з попереднім на 0,9 свідчить про покращення стабільності і фінансової незалежності підприємства від зовнішніх кредиторів. Коефіцієнт співвідношення власних та залучених коштів свідчить про те, що підприємство в попередньому році на 1 грн. власних коштів залучало 0,2 грн. залучених, в звітному році на 1 грн. власних коштів припадає 0,3 грн. залучених. Збільшення коефіцієнту маневреності власного капіталу також є позитивним явищем. Збільшення коефіцієнту забезпеченості оборот коштів власними оборотними коштами до 0,1 можна вважати позитивним явищем, адже показник знаходиться в межах норми. У підприємства є власні оборотні кошти, величина яких збільшується в продовж двох років, що позитивно характеризує діяльність підприємства. Таким чином, можемо сказати, що підприємство ефективно вкладає грошові кошти в діяльність підприємства.

Щодо коефіцієнтів ліквідності підприємства, то можна сказати, що коефіцієнти покриття та швидкої ліквідності знаходяться в межах своїх норм, що позитивно характеризує діяльність підприємства. Показник абсолютної ліквідності, знаходиться поза межами своєї норми і потребує застосуванню заходів щодо його поліпшення.

Отже, ідентифіковані проблеми у фінансуванні підприємства свідчать про недостатньо ефективне управління оборотними коштами, зокрема:

- підприємство недостатньо жорстко проводить роботу зі споживачами, чекаючи поступлення коштів за відвантажену продукцію місяцями;

- дефіцит вільних коштів, що виникає внаслідок цього, ускладняється необхідністю регулярно сплачувати заробітну плату надмірній кількості персоналу;

- неотримання коштів не дозволяє приступати до запуску нових виробничих циклів, що в свою чергу призводить до зменшення обсягів виробництва і реалізації продукції;

- зменшення обсягів виробництва та реалізації продукції призводить до простоїв обладнання. Підприємство змушене продавати обладнання, переорієнтовуючись на інші види діяльності (розширюючи обсяги транспортних засобів та будинків і споруд).

Прискорення залучення грошових оборотних засобів із внутрішніх джерел на підприємстві можна досягти за допомогою таких заходів:

- збільшення обсягу реалізації продукції в натуральному вигляді;
- оптимізацію залишків оборотних коштів.

Тобто, ефективність використання оборотних коштів на ДП «Куліндорівський КХП» залежить перш за все від уміння управляти ними, покращувати організацію торгівлі, підвищувати рівень комерційної і фінансової роботи.

2.2 Фінансовий аналіз активів на ДП «Куліндорівський комбінат хлібопродуктів»

2.2.1 Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Фінансовий стан підприємства є характеристикою його фінансової конкурентоспроможності, використання фінансових ресурсів і виконання зобов'язань перед державою та іншими суб'єктами господарювання, з якими воно пов'язане.

Загальний аналіз фінансового стану підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки валюти балансу

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:	57567	58151	1,01
- попереднього року			
- звітного року	58151	55518	-4,5

З табл. 2.2 видно, що відбулося збільшення валюти балансу на кінець попереднього року порівняно з початком на 1,01%, та відбулось зменшення валюти балансу на кінець звітного року порівняно з початком на 4,5%.

Зменшення валюти балансу у звітному році свідчить про спад у господарській діяльності.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	172526	113517	-0,7
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	2608	2707	1,04
3. Валюта балансу, тис. грн.:			
- на початок року	57567	58151	1,01
- на кінець року	58151	55518	0,9
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис. грн.	57859	56834,5	1,0

* Розраховується за допомогою середньої арифметичної за період, що аналізується.

З табл. 2.3 видно, що середнє річне значення валюти балансу майже не змінилося, що супроводжується зменшенням чистого доходу в 0,7 рази та збільшенням фінансового результату до оподаткування в 1,04 рази, що свідчить про зміни валюти балансу.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства

здійснюють за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства*

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	58151	55518	-2633	-4,5
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	32194	30598	-1596	-5,0
– в % до активів		55,4	55,1	-0,3	х
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	25957	24920	-1037	-4,0
– в % до активів		44,6	44,9	0,2	х
2.1. Запаси, тис. грн.	1100, 1110	9151	11382	2231	24,4
– в % до активів		15,7	20,5	4,8	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷1155	10134	10867	733	7,2
– в % до активів		17,4	19,6	2,1	х
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	6656	2645	-4011	-60,3
– в % до активів		11,4	4,8	-6,7	х
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170, 1190	16	26	10	62,5
– в % до активів		0,03	0,05	0,02	х
– у тому числі витрати майбутніх періодів **, тис. грн.	1170	16	26	10	62,5
– в % до активів		0,03	0,05	0,02	х
3. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	-	-	-	-
– в % до активів		-	-	-	х

* якщо у формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» інформація про вартість активів підприємства наводиться ще й у додаткових статтях, їх необхідно додати у склад відповідних показників табл. 2.4.

** величина витрат майбутніх періодів наводиться у разі, якщо вона складає не менш ніж 20% від суми оборотних активів.

З табл. 2.4 видно, що на кінець звітного року порівняно з попереднім активи підприємства зменшились на 2633 тис. грн. або 4,5%, це відбулось за рахунок зменшення необоротних активів на 1596 тис. грн. або 5,0%, також відбулось зменшення оборотних активів на 1037 тис. грн. або 4,0% [48].

В структурі активів на початок звітного періоду найбільш питому вагу займають необоротні активи 55,4%, питома вага оборотних активів склала 44,6%. На кінець звітного року відбулося поступові зміни збільшилась питома вага оборотних активів, та відповідне зменшення питомої ваги

необоротних активів на 0,3% пункти [48].

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітнього року	на кінець звітнього року	на початок звітнього року	на кінець звітнього року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітнього року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	25957	24920	100	100	-1037	х	-4,0	100
– запаси	1100	9151	11382	35,3	45,7	2231	10,4	24,4	В -2,2 р.
– дебіторська заборгованість	1120÷1155	10134	10867	39,0	43,6	733	4,6	7,2	-70,7
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	6656	2645	25,6	10,6	-4011	-15,0	-60,3	В 3,9 р.
– інші оборотні активи	1170, 1190	16	26	0,1	0,1	10	0,04	62,5	-1,0

За даними табл. 2.5 видно, що на кінець звітнього року порівняно з початком оборотні активи підприємства зменшились на 1037 тис. грн. або 4,0%, це відбулось за рахунок зменшення грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 4011 тис. грн. або в 3,9 рази. Також відбулося збільшення запасів на 2231 тис. грн. або в 2,2 рази, дебіторської заборгованості на 733 тис. грн. або 70,7%, інших оборотних активів на 10 або 1,0%.

В структурі оборотних активів на початок звітнього року найбільшу питому вагу займала дебіторська заборгованість 39,0%, питома вага запасів складала 35,3%, грошові кошти та поточні фінансові інвестиції 25,6% та інші оборотні активи 0,1%.

На кінець звітнього року відбулись наступні зміни в структурі активів: збільшення питомої ваги запасів до 45,7%, дебіторської заборгованості до 43,6%, також зменшення грошових коштів та поточних фінансових інвестицій до 10,6%, а інші оборотні активи залишилися незмінними.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1«Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу
(оборотних коштів) підприємств

Показники	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структу-рою
1. Сфера виробництва в тому числі:	5053	19,5	8266	33,2	3213	63,6	13,7
– виробничі запаси*	5037	19,4	8240	33,1	3203	63,6	13,7
– незавершене виробництво*	-	-	-	-	-	-	-
– витрати майбутніх періодів	16	0,1	26	0,1	10	62,5	0,04
2. Сфера обігу в тому числі:	20904	80,5	16654	66,8	-4250	-20,3	-13,7
– готова продукція*	1116	4,3	3116	12,5	2000	В 1,8 р.	8,2
– грошові кошти	6656	25,6	2645	10,6	-4011	-60,3	-15,0
– дебіторська заборгованість	10134	39,0	10867	43,6	733	7,2	4,6
– товари*	2998	11,5	26	0,1	-2972	-99,1	-11,4
– інші**	-	-	-	-	-	-	-
Всього оборотний капітал	25957	100	24920	100	-1037	-4,0	-

* Форма №5«Примітки до річної фінансової звітності», розділ VIII «Запаси».

** В склад інших оборотних активів необхідно включити вартість розділу «Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття».

За даними табл. 2.6 видно, що величина оборотного капіталу в звітному році порівняно з попереднім зменшилася на 1037 тис. грн. або 4,0%, це відбулось за рахунок збільшення капіталу розміщеного у сфері виробництва на 3213 тис. грн. або 63,6%. Також відбулось зменшення оборотного капіталу розміщеного у сфері обігу на 4250 тис. грн. або 20,3%.

В структурі оборотного капіталу попереднього року найбільш питому вагу займав капітал розміщений у сфері обігу 80,5%, питома вага капіталу

розміщена у сфері виробництва склала 19,5%. На кінець року відбулись наступні зміни в структурі оборотного капіталу: збільшення питомої ваги капіталу розміщеного у сфері виробництва, та відповідне зменшення питомої ваги капіталу розміщеної у сфері обігу на 13,7% пункти [48].

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснюється на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз використання оборотних коштів

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	Попередні й рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	172526	113517	-59009	-34,2
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч	Ф № 1 р. 1195	26841,5	25438,5	-1403	-5,2
2.1. Запаси*	Ф № 1 р.1100	8413	10266,5	1853,5	22,0
2.2. Кошти в розрахунках*	Ф № 1 р.1125÷1155	10417	10500,5	83,5	0,8
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	7996	4650,5	-3345,5	-41,8
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	15,5	21	5,5	35,5
3. Кількість днів в періоді	х	360	360	Х	Х
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	479,2	315,3	-163,9	-34,2
5. Потреба в оборотних коштах одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	74,6	70,7	-3,9	-5,2
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	7490,5	4162,5	-3328	-44,4
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	6,4	4,5	-2,0	-30,6
8. Коефіцієнт завантаженості	р.2 : р. 1	0,2	0,2	0,1	44,0
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т. ч.	р.3 : р.7 або р.2 : р.4	56	81	25	44,6
9.1. В запасах	р.2.1 : р.4	17,6	32,6	15,0	85,5
9.2. В коштах в розрахунках	р.2.2 : р.4	21,7	33,3	11,6	53,2
9.3. В грошових коштах	р.2.3 : р.4	16,7	14,7	-1,9	-11,6
9.4. В інших оборотних коштах	р.2.4 : р.4	0,03	0,1	0,03	В 1,1 р.

10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	абс. відхилення по р.9 · р.5 за звітний рік	х	5700,6	х	х
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	р.10 ± р.6 за звітний рік	х	-1538,1	х	х

* Розраховується за допомогою середньої арифметичної за період, що аналізується.

За даними табл. 2.7 видно, що в звітному році порівняно з попереднім ефективність використання коштів погіршилось, про що свідчить зменшення коефіцієнту оборотності на 2,0, та збільшенням коефіцієнту завантаженості на 0,1 та тривалість 1 обороту на 24,7 (за рахунок збільшення часу перебування грошових коштів в запасах на 15 днів, в коштах в розрахунках 11,6 та в інших оборотних коштах 0,03). Що призвело до залучення додаткової суми у розмірі 5700,6 тис. грн., якщо грошові кошти використовувалися би на рівні попереднього року кредиторська заборгованість склала би 1538,1 тис. грн. [47].

3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО НА ДП «КУЛІНДОРІВСЬКИЙ КХП» ДЕРЖАВНОГО АГЕНТСТВА РЕЗЕРВУ УКРАЇНИ ТА ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ І ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

3.1.1 Структура бухгалтерської служби

На ДП «Куліндорівський КХП» бухгалтерський облік ведеться відповідно до засад організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які передбачені чинним Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Отже, метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємства є надання внутрішнім та зовнішнім користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та упередженої інформації про діяльність підприємства, його фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності несе директор підприємства.

Структура бухгалтерії підприємства наведена на рис.3.1.

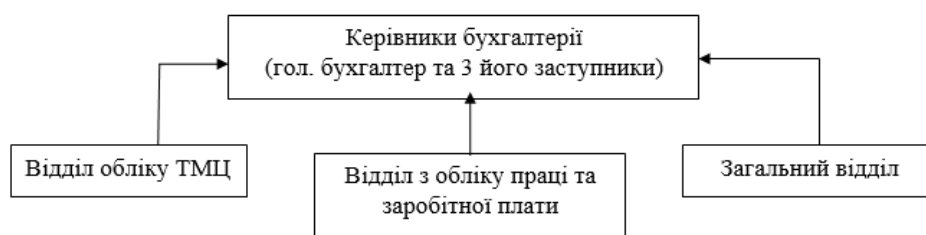


Рисунок 3.1. - Структура бухгалтерії ДП «Куліндорівський КХП»

Головний бухгалтер забезпечує ведення бухгалтерського обліку згідно єдиної методології, встановленої Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», контролює відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, забезпечує складання

на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності ДП «Куліндорівський КХП», підписує її та подає у встановлені терміни користувачам. Стежить за тим, щоб інформація про фінансовий стан і рух грошових коштів підприємства була повною і правдивою. Здійснює контроль за раціональним і ефективним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Бере участь в проведенні інвентаризаційної роботи на підприємстві, оформлення документів, пов'язані з нестачами тощо. Організовує роботу щодо підготовки пропозицій для керівника підприємства за такими напрямками: розробка систем і форм внутрішнього господарського обліку і правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності і контролю господарських операцій, покращення системи інформаційного забезпечення управління тощо.

Заступник головного бухгалтера (виробництво) – формує собівартість в облікових реєстрів, формує Головну книгу, складає звіт з податку на землю, транспортні засоби.

Заступник головного бухгалтера (податковий облік) – перевіряє оформлення документів щодо валових доходів та витрат, контролює чи вірно вони віднесені на ту або іншу статтю. Перевірка здійснюється переважно за квартал.

Заступник головного бухгалтера (ЗЕД та ПДВ) – здійснює перевірку всіх податкових накладних і відповідає за податковий облік з ПДВ, облік здійснення ЗЕД (оновлення устаткування, нові технології тощо). Веде книгу продажів і придбання, перевіряє документи по рахунках 641 та 643.

Відділ з обліку праці і заробітної платні складається з п'яти осіб: начальника відділу та чотирьох бухгалтерів. Заробітна плата нараховується по всіх підрозділах централізовано. 23-го числа – виплачується аванс. 8-го числа виплачується заробітна плата [53].

Відділ обліку товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) складається з трьох осіб: начальника відділу і двох бухгалтерів. Вони ведуть облік сировини і матеріалів, контролюють рух ТМЦ по всьому ДП

«Куліндорівський КХП», ведуть облік по кожній матеріально-відповідальній особі, МШП. Бухгалтера цього відділу беруть участь в проведення інвентаризації, ревізії тощо.

Загальний відділ складається з п'яти бухгалтерів:

1. Бухгалтер з обліку основних засобів – здійснює облік ремонтів, нараховує амортизацію (бухгалтерський і податковий облік). Оскільки існують розбіжності в методиці віднесення витрат на ремонт в бухгалтерському обліку і податковому обліку, база для нарахування амортизації різна.

2. Бухгалтер, здійснюючий облік витрат транспортного цеху і облік розрахунків з підрядниками.

3. Бухгалтер з обліку реалізації – здійснює облік реалізації готової продукції, складає акти звірок, тощо.

4. Бухгалтер, здійснюючий облік розрахунків з муніципалітетом та облік по підзвітних особах і оренді. Підприємство має договір з міськрадою про надання продукції за більш низькими цінами.

5. Бухгалтер по розрахунках з банком – здійснює облік послуг, що надаються (електроенергія, вода, газ тощо.). На ДП «Куліндорівський КХП» використовується система «клієнт – банк».

Окрім всіх вище перелічених бухгалтерів окремо слід виділити касира, який виконує касові операції (прийом та видача грошей, заповнення касової книги, журналу-обліку довіреності).

На підприємстві на самостійний обліковий апарат – бухгалтерію, очолювану головним бухгалтером доводиться організація своєчасного і достовірного бухгалтерського обліку, контроль за раціональним та економічним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Обліковий апарат тісно пов'язаний зі всіма виробничими одиницями підприємства, іншими підрозділами, зі службами і відділами апарату управління та окремими виконавцями. Представлені в бухгалтерії всіма підрозділами і службами підприємства необхідні для обліку та контролю документи, звітні відомості, а також планові і нормативні дані обробляються

і групуються за певними ознаками, і на їх основі готується інформація про діяльність окремих підрозділів та підприємства в цілому. Практична цінність цієї інформації міститься в тому, що вона дозволяє глибоко аналізувати економічні показники роботи, систематично контролювати господарські процеси, робити на їх основі потрібні висновки і впроваджувати заходи щодо поліпшення роботи підприємства, його виробничих одиниць та служб.

Особливу увагу бухгалтерський апарат надає функції контролю.

Усі підрозділи бухгалтерії між собою пов'язані. Крім того, вони пов'язані з іншими відділами підприємства - планово-економічним відділом, відділом кадрів.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) і П(С)БО 1 облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і представлення фінансової звітності [54].

3.1.2 Облікова політика підприємства та комп'ютерна обробка облікової інформації

Метою облікової політики є розкриття найважливіших положень, які використовуються при веденні бухгалтерського обліку, складанні і поданні фінансових звітів підприємства, інформація яких необхідна користувачам фінансової звітності для прийняття управлінських рішень.

На ДП «Куліндорівський КХП» використовується Наказ підприємства «Про організацію бухгалтерського обліку і облікової політики» № 10 від 2017 року.

Відповідно до наказу «Про облікову політику підприємства», для обліку витрат на підприємстві ДП «Куліндорівський КХП» не використовується восьмий клас рахунків, а застосовується лише дев'ятий клас. Використання тільки дев'ятого класу істотно ускладнює групування витрат підприємства за економічними елементами, яка необхідна для калькулювання та аналізу собівартості продукції, а також для прийняття

управлінських рішень. Крім того, відсутність в обліку витрат восьмого класу рахунків ускладнює заповнення другого розділу Звіту про фінансові результати «Елементи операційних витрат». Слід зазначити, для кожного окремого хлібозаводу ведуться окремі субрахунки рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» (субрахунки 911, 912, 913).

Згідно з обліковою політикою підприємства, формування у бухгалтерському обліку ДП «Куліндорівський КХП» інформації про запаси на підприємстві здійснюється відповідно до вимог П(С)БО 9 "Запаси

Весь бухгалтерський облік здійснюється на основі первинних документів. Первинні документи складаються у момент здійснення операції на бланках суворої звітності.

Розклад термінів складання, обробки первинних документів, реєстрація облікових даних узагальнено в графіку обліку. По кожному документу в графіку вказують виконавця, адресата (службу складача), адресата (службу, куди потрапляють документи), терміни подачі і обробки. Графіки мають форму діаграм, таблиць, схем або перелік робіт із створення, перевірки і обробки документів, здійснюваних кожним підрозділом підприємства, установи, а також всіма виконавцями з вказівкою їх взаємозв'язку та терміну виконання робіт. Працівники підприємства створюють і подають первинні документи, що відносяться до сфери їх діяльності, відповідно до графіку документообігу. Для цього кожному виконавцю надається виписка з графіку. У виписці наводиться перелік документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця, термін їх подачі і підрозділи підприємства, в які подаються ці документи.

Бухгалтерський облік на ДП «Куліндорівський КХП» ведеться з використанням комп'ютерних програм: 1С:7.7 Підприємство, 1С:8.2 Підприємство, MEDOC IS [55].

3.1.3 Форма бухгалтерського обліку підприємства

Під формою бухгалтерського обліку розуміють певне з'єднання побудови і взаємозв'язку реєстрів, а також порядок і способи реєстрації і

групування в них інформації. На ДП «Куліндорівський КХП» використовується автоматизована форма обліку з елементами журнально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку. Структура журнально-ордерної форми обліку наведена на рис. 3.2.



Рисунок 3.2 - Структура журнально-ордерної форми обліку

Сутність журнально-ордерної (або журнальної) форми обліку полягає у використанні для накопичення облікової інформації спеціальних облікових регістрів: журналів-ордерів та допоміжних відомостей [56].

Записи в журнали-ордери (основні регістри) здійснюються безпосередньо на підставі виправдних документів в міру їх надходження і опрацювання. При значній кількості однорідних документів по операціях їх дані попередньо групують у допоміжних відомостях, місячні підсумки яких переносять потім у відповідні журнали-ордери.

Для обліку витрат діяльності та відображення кредитових оборотів на рахунках обліку запасів, розрахунків з оплати праці, відрахувань на соціальні заходи застосовується Журнал та відомість обліку руху заборгованостей (рис. 3.3).



Рисунок 3.3. - Порядок відображення обліку заборгованостей на підприємстві

Відомість аналітичного обліку дебіторської та кредиторської заборгованостей призначена для обліку розрахунків з дебіторами та кредиторами у розрізі синтетичних субрахунків і ведеться за центрами відповідальності.

Записи в Відомості здійснюються на підставі первинних документів або зведених відомостей, у яких узагальнюються дані з надходження оплати від дебіторів та здійснення оплат кредиторам за звітний період.

Записи господарських операцій в журнали-ордери здійснюються за шаховим принципом, який полягає в тому, що за один робочий прийом суму господарської операції записують одночасно по дебету і кредиту кореспондуючих рахунків. Це дає змогу значно скоротити кількість облікових записів, зменшити обсяг облікової роботи і підвищити якість самого обліку. Всі кредитові обороти по синтетичному рахунку збираються в одному журналі-ордері. Дебетові обороти по цьому рахунку одержують відображення в тих журналах-ордерах, у яких роблять записи на рахунках, що кореспондують з дебетом даного рахунку. Тому загальна сума дебетового і кредитового обороту по кожному синтетичному рахунку може бути одержана тільки шляхом вибірки з відповідних журналів-ордерів.

Підсумкові записи в журналах звіряються з даними первинних документів, які були підставою для записів, та з відомостями. На документах, дані яких включені до облікових регістрів, зазначають номери відповідних

облікових реєстрів і порядкові номери записів в них (номер рядка). За документами, дані яких відображені в облікових реєстрах загальним підсумком, номер реєстру і номер запису вказують на окремому аркуші, який додається до зброшурованих документів. У Головній книзі відображають: сальдо по рахунках на початок та на кінець поточного місяця, обороти за поточний місяць по кредиту цього рахунку, який приводиться одним підсумком, обороти за поточний місяць по дебету цього рахунку, який приводиться підсумком по кореспондуючих рахунках з журналів. Головна книга ведеться протягом календарного року. На кожний синтетичний рахунок в Головній книзі відводиться окрема сторінка. Перевірка достовірності записів в Головній книзі здійснюється за допомогою підрахунку загальних підсумків оборотів і сальдо по всім рахункам. Підсумки дебетових і кредитових оборотів, а також сальдо по дебету та кредиту рахунків повинні бути рівними. На основі підсумкових даних по кожному рахунку Головної книги наприкінці кожного місяця, кварталу, роки складається оборотний баланс [58].

У фінансові звітності міститься вся інформація про господарські операції, пов'язана з наявністю та рухом запасів, здатних впливати на рішення, які приймаються на її основі, що забезпечується завдяки дії принципу повного висвітлення. У фінансові звітності вимірювання та узагальнення усіх господарських операцій підприємства щодо наявності та погашення заборгованостей здійснюється в єдиній одиниці, що забезпечується завдяки дії принципу єдиного грошового вимірника.

3.2 Бухгалтерський облік готової продукції та її реалізації на ДП «Куліндорівський КХП»

Основним завданням організації бухгалтерського обліку випуску та реалізації готової продукції є: виявлення обсягу випущеної з виробництва продукції, придбаних товарів, їх реалізації, виявлення фактичних витрат з виготовлення продукції чи придбання товарів, аналіз і контроль собівартості

виробленої продукції, визначення кінцевих результатів діяльності підприємства.

На ДП «Куліндорівський КХП» виробництво продукції відбувається у різних цехах. Тому, головне завдання організації обліку готової продукції на підприємстві є встановлення залежності та відповідних зв'язків із цехами, а також із складським приміщенням, де зберігаються запаси та готова продукція. Рух сировини, матеріалів та готової продукції обов'язково повинен бути підтверджений первинними документами. А для чіткості їх передачі з виробництва, складу у бухгалтерію і навпаки необхідно, щоб був налагоджений графік документообороту. На ДП «Куліндорівський КХП» такий графік відсутній. Це вносить деякий хаос у роботу облікового персоналу, адже замість виконання своїх прямих обов'язків їм час від часу потрібно вияснити де знаходиться той чи інший первинний документ. Тому пропонується для підприємства затвердити такий графік. Для зручності графік повинен мати табличну форму, де вказують вид операцій, найменування документа, який підтверджує здійснення цієї операції, прізвище та ініціали відповідальної особи за проведення операції, час передачі документа з одного відділу у інший. Пропонується орієнтуватися на форму графіка документообігу щодо відображення руху готової продукції та її реалізації [59].

Отже, для організації документального обігу операцій щодо оприбуткування готової продукції на склад та її реалізації потрібно складати графіки – таблиці, по підмиту яких записуються назви документів, а по присудку вказуються особи або структурні підрозділи, які працюють з документами, терміни передавання або здавання документів.

На складах ДП «Куліндорівський КХП» працюють комірники: одні з яких займаються оформленням і обробкою документів, ведуть картки складського об-ліку, інші займаються прийомом та видачею запасів. При прийомі на роботу з комірником оформлюється спеціальне зобов'язання договір про матеріальну відповідальність особи в належній формі.

Кожного місяця на перше число комірник складає Звіт про наявність і рух матеріалів (запасів) на складі, звіт по сировині оформляють кожного дня. Останній звіт відображає інформацію про отримання сировини протягом дня, її кількість, ціну та вартість, а також від кого отримано запас і друга частина звіту – відображає інформацію про відпуск сировини у виробництво для виготовлення продукції [60].

На ДП «Куліндорівський КХП» готова продукція з виробництва потрапляє на склад та відвантажується покупцям. Виконані роботи та послуги оформлюються приймально-здавальним актом.

На досліджуваному підприємстві здійснюють виготовлення і реалізацію такої продукції:

1. Борошно "Богумила".
2. Крупа манна.
3. Комбікорм.

Документальне оформлення наявності і руху готової продукції і товарів є аналогічним обліку наявності і руху виробничих запасів. Так, при надходженні виготовленої продукції із підрозділів основного і допоміжного виробництв на склад підприємства оформляється «Прибутковий ордер» (типова форма № М-4). Надходження на склад підприємства товарів, придбаних з метою подальшого продажу, здійснюється за допомогою документів «Товарно-транспортна накладна» (типова форма М-6), або «Прибутковий ордер». Для оплати реалізованих підприємством готової продукції на адресу покупця виставляється «Рахунок-фактура». Відвантаження зі складу підприємства реалізованої продукції здійснюється на підставі документа «Товарно-транспортна накладна», або «Видаткової накладної» тощо. Надходження і вибуття зі складу готової продукції знаходить своє відображення у «Картках складського обліку матеріалів». За результатами змін, які відбуваються із готовою продукцією на протязі місяця, до бухгалтерії підприємств подається «Звіт про рух матеріальних

цінностей», за даними якого бухгалтером вносяться зміни до «Оборотної відомості по товарно-матеріальних рахунках» [61].

На основі здавальних накладних, що виписуються у двох примірниках, складається відомість випуску продукції. Оцінка у звітному періоді може здійснюватися за фактичною собівартістю і за обліковими цінами з деяким відхиленням від фактичної собівартості. Наприкінці місяця обов'язковою умовою є облік готової продукції за фактичною собівартістю (визначається за даними аналітичного обліку затрат на виробництво). Сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від вартості готової продукції за обліковими цінами (при списанні з рахунка № 26 «Готова продукція») визначається як добуток рівня (відсотка) відхилень і вартості відпущеної зі складу готової продукції за обліковими цінами. Рівень (відсоток) відхилень визначається діленням суми відхилень на початок місяця з сумою відхилень з продукції, що надійшла на склад із виробництва за звітний місяць, на суму вартості залишку готової продукції за обліковими цінами на початок місяця та вартості оприбуткованої за звітний місяць з виробництва на склад готової продукції за обліковими цінами.

При визначенні фактичної виробничої собівартості готової продукції, виконання робіт та надання послуг доцільно на кінець звітного періоду визначити залишки незавершеного виробництва, тобто незакінчену обробкою продукцію в процесі виробництва.

ДП «Куліндорівський КХП» документально оформляє облік реалізації продукції за допомогою оборотно-сальдової відомості.

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, наданих послуг призначено рахунок «Собівартість реалізації», який за кредитом відображає списання в порядку закриття дебетових оборотів на фінансовий результат.

Основний документ, який передуює здійсненню збуту готової продукції є договір, укладений з покупцем чи замовником. Незважаючи на те, що договір є більш фінансово-юридичним документом, що регулює права та

обов'язки сторін, він містить інформацію, яка має важливе значення і для обліку. Це насамперед умови поставки продукції, обсяги, вартість, а також терміни виконання.

На ДП «Куліндорівський КХП» договори зберігають у бухгалтерії, але облікові працівники не приділяють належної уваги для контролю поставок за цими договорами, адже поставки здійснюються у відділі збуту та зі складів. Тобто виникає розрив між передачею документів. На мою думку, доцільно обліковому працівнику, який займається відображення операцій щодо розрахунків з клієнтами слідкувати за виконанням умов договорів. А менеджерам з поставок необхідно зберігати копії таких документів, або сформувати зведений документ «Графік відвантаження замовлених обсягів», у якому буде відображена наступна інформація – обсяг і терміни поставок продукції у розрізі окремих партій. Це допоможе проконтролювати доцільність та своєчасність здійснення поставки, виконання умов щодо її цінової політики. Саме такі графіки можуть бути основою забезпечення чіткого виконання договорів, що поряд із позитивним впливом на формування іміджу підприємства дає змогу чітко організувати виробничий процес, уникати провалів у роботі центрів відповідальності. Оскільки ДП «Куліндорівський КХП» має доволі широкий асортимент продукції, обсяги виробництва здійснюються достатніми кількостями, працює підприємство у три зміни, має велику кількість покупців, то формування такого Графіка буде для нього особливо важливим та перенесе наголос контролю за ходом операцій на відповідальних осіб безпосередньо на місцях. При цьому слід підтримувати взаємозв'язок між бухгалтерією підприємства та його збутовими центрами відповідальності щодо контролю за виконанням договорів.

Документальне оформлення операцій з реалізації продукції здійснюється за товарно-транспортними накладними або накладними – залежно від того, яким покупцям вона реалізовується: підприємствам чи фізичним особам [62].

Реалізуючи консервну продукцію підприємствам – юридичним особам, у ДП «Куліндорівський КХП» на основі доручень виписують товарно-транспортні накладні. Їх формують:

- у трьох примірниках – якщо доставка продукції покупцеві здійснюється без залучення транспортних засобів інших підприємств;
- в чотирьох – при перевезенні продукції залученим автотранспортом.

Один примірник товарно-транспортної накладної з підписом водія про отриману для перевезення продукцію залишається в центрі відповідальності (складі) підприємства, а два (чи три – при залученому автотранспорті) видаються йому як супровідні документи на продукцію. Один примірник ТТН залишається у покупця після доставки продукції, а один чи два з позначками про прийняту покупцем продукцію повертається водієві, який здає товарно-транспортну накладну на склад, де він отримав продукцію.

Форма товарно-транспортної накладної є встановленої форми затвердженої відповідно до вимог виду продукції та її властивостей. Цей документ має ряд обов'язкових реквізитів. Насамперед це дата доставки продукції. Але у товарно-транспортній накладній, яка заповнюється на ДП «Куліндорівський КХП» такий реквізит відсутній. А дата складання товарно-транспортної накладної, зазначена в ній, в основному не збігається з фактичною доставкою продукції, особливо тоді, коли перевезення здійснюється на значну відстань. Тому за інформацією, що наведена у згаданому документі, не завжди можна контролювати фактичне виконання графіків поставок продукції покупцям.

На складах ДП «Куліндорівський КХП» чітко контролюються дати фактичного відвантаження продукції. У випадках, коли вони не збігаються з вказаними при виписуванні товарно-транспортних накладних у бухгалтерії підприємства (відділі збуту), обов'язково зазначати це, наприклад, поряд із підписами особи, яка відпустила продукцію, та водія, який прийняв її для перевезення, і особи, якій здано продукцію (вантажоодержувача). Це дасть змогу уникнути непорозумінь щодо оплати за продукцію сезонного

характеру та забезпечити дійовий контроль за дотриманням графіків її реалізації.

Ще одним важливим реквізитом товарно-транспортної накладної є відображення кількісних та якісних параметрів реалізованої продукції. Щодо перших, то у цьому документі вони чітко прописуються і контролюються, а от другі – якісні показники – не завжди можна навести в потрібному обсязі. Тому доцільно до товарно-транспортної накладної додавати специфікації та сертифікати якості або результати аналізів, які вичерпно характеризують якість консервної продукції, що реалізується [63].

У товарно-транспортних накладних відсутній показник собівартості реалізованої продукції. Це цілком обґрунтований факт, адже підприємству потрібно зберігати комерційну таємницю, і йому не вигідно розкривати перед покупцями інформацію про собівартість своєї продукції. Заразом, для узагальнення інформації для складання звітності, такий детальний поділ та визначення фінансового результату за кожною операцією є непотрібними. Але з метою управління за операціями збуту, відображення такої інформації на ДП «Куліндорівський КХП» допомогло б формувати фінансовий результат за операціями продажу. Причому до уваги потрібно брати не виробничу собівартість, а повну, котра охоплює відповідну частину витрат на збут, що за методикою фінансового обліку списується без розподілу на дебет рахунка 79 «Фінансові результати».

Такий підхід, необхідний з позиції врахування збутових витрат, бо за останні роки їх питома вага у собівартості реалізованої продукції зростає. І часто виникають ситуації, коли ціна виробничої собівартості покриває, а ще й формує дохід (першу маржу), а от в цілому виникає не прибуток, а збиток. Адже вигідність чи збитковість поставки окремих партій продукції залежить не тільки від ціни, виробничої собівартості, а й інших витрат, пов'язаних з реалізацією: витрат на пакування, транспортування, маркетинг, рекламу, відрядження працівників збуту, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, ремонт та утримання основних засобів, інших

матеріальних необоротних активів, що використовуються для збуту, страхування продукції при доставці тощо.

Отже, стає зрозумілим, що для ефективної роботи і можливості в майбутньому отримати прибуток підприємству потрібно контролювати не тільки виробничу, а й повну собівартість готової продукції. Але у товарно-транспортну накладну такий показник ніякому разу не потрібно вносити. Краще перед збутом здійснити відповідні підрахунки у додатковому документі, а з метою полегшення трудомісткості, такі операції доцільно виконувати в електронному вигляді на відповідних носіях з одночасним формування товарно-транспортної накладної та аналітичної відомості щодо реалізації конкретної партії продукції. Це допоможе активно впливати на формування фінансових результатів від реалізації, оскільки це дає їм змогу вибрати оптимальний варіант з усіх можливих, комбінувати поставки продукції окремими партіями різним купцям.

Облік реалізації готової продукції на ДП «Куліндорівський КХП» подано в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Облік готової продукції та її реалізації на ДП
«Куліндорівський КХП»

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Бухгалтерський запис	
			Дебет	Кредит
1	Готова продукція здана на склад	30000	23	26
2	Оприбуткована випущена з виробництва продукція	30000	26	23
3	Виконані і здані за актами замовниками роботи	6000	903	23
4	Відвантажена покупцям готова продукція	36000	36	701
5	Списання виробничої собівартості реалізованої продукції	30000	901	26
6	Податкове зобов'язання від реалізації готової продукції	6000	701	643
7	Надійшли кошти від покупців у порядку попередньої оплати за продукцію	36000	31	36
8	Одержана оплата зараховується в доход від реалізації	36000	36	701
9	При реалізації продукції в порядку попередньої оплати у підприємства виникає податкове зобов'язання перед бюджетом по сплаті ПДВ	6000	643	641
10	Відвантажена (реалізована) покупцям попередньо оплачена готова продукція за виробничою собівартістю	30000	901	26

11	Після відвантаження покупцям попередньо оплаченої готової продукції на суму податкового зобов'язання	6000	701	643
12	Витрати пов'язані з реалізацією готової продукції, які здійснюються за рахунок підприємства - постачальника		93	20,2 3,66
13	Списані витрати наприкінці звітної періоду		791	93
14	Чистий дохід від реалізації продукції списується на фінансовий результат	30000	70	791
15	В кінці звітної періоду на Д-т79 списують	2100	79	90
	Собівартість реалізованої продукції			93
	Витрати, пов'язані з реалізацією			92
	адміністративні витрати			94
	Інші операції ні витрати			98
16	Суми податку на прибуток від основної діяльності	27900	79 442	
	Фінансовий результат			441
	Прибуток збиток			79

3.3 Внутрішньогосподарський контроль готової продукції та її реалізації на ДП «Куліндорівський КХП»

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

Мета внутрішньогосподарського контролю готової продукції на ДП «Куліндорівський КХП»:

- встановлення достовірності первинних даних бухгалтерського обліку що-до фактичної наявності та руху готової продукції;
- перевірка повноти та своєчасності відображення первинних даних по обліку готової продукції в зведених документах та облікових регістрах;
- перевірка правильності ведення обліку готової продукції відповідно до діючих законодавчих та нормативних актів, облікової політики господарюючого суб'єкта перевірка достовірності показників балансу по статтям матеріальних цінностей згідно ПБО №9 "Запаси" цих показників з даними Головної книги, ж/о та інших облікових реєстрів.

Основні завданнями контролю випуску готової продукції та операцій з її продажу на ДП «Куліндорівський КХП» є:

1. Перевірка наявності та забезпечення зберігання готової продукції по місцях зберігання.

2. Перевірка правильності документального оформлення руху готової продукції.

3. Контроль правильності методів оцінки готової продукції та забезпечення незмінності застосування протягом звітного періоду

4. Перевірка повноти та своєчасності оприбуткування готової продукції, правильність відображення сум ПДВ сплачених постачальникам.

5. Перевірка відпуску готової продукції та ефективність використання.

Основні напрями контролю:

1. Перевірка організації збереження готової продукції на підприємстві:

– стану охорони складських приміщень;

– стану протипожежної безпеки;

– дотримання санітарних норм, температурних режимів, порядку складування готової продукції;

– забезпеченості складів вимірювальною технікою і приладами.

2. Перевірка закріплення матеріальної відповідальності за працівниками, які здійснюють операції приймання, збереження і відпуск готової продукції своєчасність укладення угоди про повну матеріальну відповідальність, а в бухгалтерії - наявність актів приймання - передавання матеріальних цінностей при звільненні з роботи та при прийомі нових працівників.

3. Перевірка дотримання працівниками встановлених правил щодо прийому і відпуску готової продукції, своєчасності і правильності ведення записів у картках складського обліку.

Систематизація даних про порушення з організації збереження готової продукції дає можливість обґрунтувати критерії, для вибору об'єктів інвентаризації по конкретним матеріально відповідальним особам, де найбільш вірогідні нестачі, крадіжки, факти безгосподарності та витрачення готової продукції.

Основними джерелами інформації контролю готової продукції та операцій з продажу товарів на ДП «Куліндорівський КХП» є:

- акти здавання-приймання, здавальні накладні, накладні;
- вантажні декларації, рахунки-фактури, митні декларації;
- матеріали інвентаризацій;
- картки складського обліку, сортові оборотні відомості;
- картки кількісно-сумового обліку, матеріальні звіти;
- оборотні відомості (у розрізі матеріально відповідальних осіб і номенклатурних номерів);
- журнали реєстрації доручень;
- відомості аналітичного обліку з покупцями та замовниками;
- журнал-ордер;
- головні книги;
- баланси підприємства та форми звітності.

Процес випуску готової продукції й наступні за цим операції по її реалізації тісно взаємозалежні. До основних питань ревізії готової продукції і її реалізації і відносяться такі:

- перевірка даних про випуск і здачу на склад готової продукції;
- контроль організації складського обліку готової продукції й забезпечення належних умов зберігання готових виробів;
- перевірка обґрунтованості здійснення операцій з реалізації готової продукції;
- перевірка вірогідності інформації про кількість реалізованої у звітному періоді готової продукції;
- контроль розподілу витрат між залишками готових виробів на складі й реалізованим готовій продукції.

Отже, приступаючи до перевірки даної ділянки діяльності підприємства ДП «Куліндорівський КХП», ревізор починає вивчати погодженість цехових і складських відомостей про випуск готової продукції. Для цього проводиться взаємна перевірка приймально-здавальних накладних

і карток складського обліку готової продукції. Як додаткові джерела контролю залучаються різні відомості обліку виробленої продукції (журнали, книги) у розрізі виробничих підрозділів або видів готових виробів. Вибірково перевіряється реальність даних виробленої й зданої на склад готової продукції. У цих цілях ревизор вивчає документи про витрату матеріалів у виробництво на певну дату (період), маршрутні аркуші, наряди. Ця перевірка дозволяє переконатися в здійсненні операцій, що підтверджують випуск зазначеної кількості готових виробів. Причому це не єдиний спосіб контролю вірогідності даних про випуск готової продукції. Ревизор може з'ясовувати граничну потужність виробничого устаткування й тим самим довести неможливість більшого за кількістю випуску продукції.

Контроль організації складського обліку готової продукції «обернено про-порційний» однойменній процедурі, яка виконується з матеріальними цінностями, тобто продукція надходить із цеху, а матеріали відпускаються у виробництво. Реалізація ж готової продукції проводиться контрагентам (продукція залишає межі підприємства), у той час як матеріали надходять від них (ззовні).

Ревизор з'ясовує, наявність на підприємстві ДП «Куліндорівський КХП» складу готової продукції чи ж виробничі запаси й готові вироби зберігаються в одному приміщенні. В іншому випадку необхідно впевнитися, що матеріали й готова продукція зберігаються окремо.

Далі перевірі піддаються дані карток складського обліку готової продукції. За допомогою хронологічного контролю ревизор визначає залишки конкретного виду продукції, після чого порівнює їх із сумами залишків, зазначених у картках.

Підтвердження документальних даних про залишки готової продукції на складах підвищує значимість інвентаризації, проведеної в рамках комплексної ревізії або тематичної перевірки. При інвентаризації ревизори повинні, насамперед, приділяти увагу відповідності готових виробів установленим якісним і кількісним параметрам.

При візуальному огляді готових виробів на складі може бути виявлена не тільки недостача, але й підміна продукції, втрата продукцією своїх властивостей, відсутність належних умов зберігання. Тому контролюючі органи не повинні підходити до процедури інвентаризації формально.

Обґрунтованість операцій з реалізації готової продукції цікавить контролюючі органи з точки зору законності одержання підприємством економічної вигоди. Ревізор перевіряє, чи кожна операція підтверджена документами на відпуск готової продукції, які повинні бути належним чином оформлені, тобто містити всі необхідні реквізити. Паралельно контролюється договірна документація. Виявлені розбіжності висвітлюються в матеріалах ревізії, потребують коригування з боку підприємства і є підставою для застосування штрафних санкцій до посадових осіб та відчуження коштів, отриманих підприємством незаконно.

Записи в журналі (рах.36 «Розрахунки з покупцями й замовниками») і відомості, підтверджені перевіркою документів на відпуск готової продукції й договорів, можна вважати деякою мірою достовірними.

Перевірка реальності здійснення окремих операцій по реалізації продукції дозволяє більш сміливо стверджувати про вірогідність інформації. Найпростішим варіантом контролю в цьому випадку є взаємна перевірка карток складського обліку й накладних на відпуск готової продукції. Якщо залишок готової продукції в картці на початок дня, у якому була зроблена операція, менший, ніж кількість відвантаженої продукції за накладною, то в повному обсязі така операція вважається нездійсненою.

Якщо доставка продукції виконується підприємством продавцем, наприклад, власним автотранспортом, то член ревізійної групи може перевірити вантажо підйомність використовуваного автотранспорту, кількість рейсів. Потім з'ясовується віддаленість підприємства покупця, відстань і, природно, обсяг покупки. Порівняння взаємозалежних показників або підтверджує реальність зазначеного обсягу реалізації, або дає підставу не довіряти наданій посадовими особами підприємства інформації. Прямим

наслідком другого варіанта (недовіри) є проведення зустрічної перевірки, щоб відновити реальну картину здійсненої операції.

Залежно від особливостей функціонування об'єкта, що перевіряється, ревізори можуть доповнювати або поглиблювати розглянуті питання ревізії готової продукції та її реалізації.

Для проведення кваліфікованої перевірки необхідно отримати ряд доказів, які оформлені документально відповідно до вимог та прийнятих принципів. Так, джерелами інформації контролю готової продукції та її збуту на ДП «Куліндорівський КХП» слугують:

- вимоги нормативних документів, що регламентують облік готової продукції та її збуту;

- наказ про облікову політику;

- первинні та інші документи з обліку готової продукції: накладна на здачу готової продукції на склад; довіреність; акт списання бланків довіреностей; журнал реєстрації довіреностей; прибутковий ордер; акт про приймання матеріалів; накладна внутрішньогосподарського призначення; договір про продаж продукції покупцю чи замовнику; накладна-вимога на відпуск готової продукції на сторону; журнал обліку вантажів; рахунок фактура; товарно-транспортна накладна; акт про брак; відомість про брак, опис-акт уцінки товарів і продукції, які залежались, і лишків запасів тощо;

- картка (книга) складського обліку готової продукції;

- оборотно-сальдова відомість виготовлення та реалізації продукції;

- звіт про рух готової продукції на складі:

- реєстри синтетичного і аналітичного обліку ДП «Куліндорівський КХП» за рахунками: 23 «Виробництво»; 26 «Готова продукція»; 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»; 70 «Доходи від реалізації»; 91 «Загально виробничі витрати»; 92 «Адміністративні витрати»; 93 „Витрати на збут», 94 «Інші витрати», тощо [64];

- фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (ф. 1-м Баланс, ф.2-м Звіт про фінансові результати);

- відповіді на запити ревізора;
- акти і довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю.

Послідовність перевірки обліку готової продукції та її реалізації можна показати графічно (рис. 3.4.).



Рисунок 3.4. - Алгоритм перевірки обліку готової продукції та її реалізації на ДП «Куліндорівський КХП»

Внутрішньогосподарський контроль готової продукції доцільно розпочати з ознайомлення з місцями її зберігання, організацією складського господарства та станом складського обліку.

Під час перевірки складського господарства необхідно звернути увагу: на правильність розміщення готової продукції на складах; на забезпеченість складів контрольними замками, пломбами, протипожежними засобами, ваговимірними приладами, а також на їх точність; на наявність договорів про повну матеріальну відповідальність, їх правильність і законність; на відповідність складських приміщень вимогам збереження готової продукції від псування та розкрадання; на порядок передачі складів після закінчення роботи охороні та приймання від неї; на порядок вивезення готової продукції покупцям; а також перевіряється правильність організації складського обліку, його достовірність, повнота і якість [65].

Після огляду складського господарства та вивчення стану складського обліку аудитор встановлює вибірку для проведення інвентаризації. Слід мати на увазі, що готова продукція на підприємстві може зберігатись на кількох складах, і в цьому випадку інвентаризацію необхідно проводити одночасно на всіх складах, щоб виключити можливість переміщення запасів з одного складу на інший.

В результаті інвентаризації може бути виявлено відповідність даних обліку і фактичної наявності готової продукції та невідповідність (нестача, надлишок або пересортиця запасу). Тому аудитор має встановити правильність взаємного заліку надлишків і нестач внаслідок пересортиці, що допускається тільки щодо запасів однакового найменування у відповідній кількості за умови, що вони мали місце в одному й тому самому періоді, який перевіряється, та в однієї матеріально-відповідальної особи.

У випадку, якщо при проведенні взаємозаліку нестач надлишками при пересортиці, вартість виявленої готової продукції, якої не вистачає, перевищує вартість цінностей виявленого надлишку, то різниця вартості має бути віднесена на винних осіб.

Крім того, об'єктом внутрішньогосподарського контролю є встановлення правомірності списання на природні втрати зберігання готової продукції, по яким виявлена нестача. Розміри природних втрат і порядок їх списання встановлені відповідно до технічних та організаційних особливостей ДП «Куліндорівський КХП».

При виявленні нестач, віднесених на матеріально-відповідальних осіб, аудитор визначає правильність розрахунку розміру відшкодування. Розмір відшкодування нестач запасів (Р) понад норми природних втрат розраховують за формулою (3):

$$P = [(B_{г.п.} - A) * I + ПДВ + A3] * K, (3)$$

де $B_{г.п.}$ – вартість готової продукції на момент встановлення факту їх нестачі, крадіжки чи псування;

A – амортизаційні відрахування;

I – загальний індекс інфляції, розрахований на основі щомісячних індексів інфляції;

ПДВ – податок на додану вартість;

AЗ – акцизний збір;

K – коефіцієнт (залежить від виду активу, по якому виявлена нестача).

При перевірці документів по надходженню готової продукції на склад, у випадку якщо документ викликає підозру в аудитора (виявлення виправлень, підчисток, перекручень, невідповідностей або безтоварності окремих документів), аудитор повинен провести їх зустрічну перевірку.

Значну увагу необхідно приділити такому питанню як правильність собівартості виготовленої продукції та вартості її реалізації. Тому необхідно мати на увазі, що до собівартості включаються усі прямі витрати та розподілені загальновиробничі витрати, а нерозподілені непрямі загальновиробничі витрати спи-суються на рахунок реалізаційної вартості продукції [65].

Перевірка повноти, своєчасності та правильності збуту готової продукції передбачає вивчення таких питань:

- дотримання на підприємстві ДП «Куліндорівський КХП» порядку відвантаження і оформлення документів, що підтверджують факт продажу продукції;

- правильність оформлення договорів купівлі-продажу;

- правильність оформлення супровідних документів, як товарно-транспортної накладної, накладної на відпуск продукції, податкової накладної;

- відповідність якості готової продукції, яка реалізується характеристикам, що

вказані в прибуткових документах, сертифікатах якості, лабораторних аналізах тощо;

- перевірка дотримання розрахункової дисципліни.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано нові підходи до вирішення задач, спрямованих на вдосконалення методики обліку та контролю готової продукції та її збуту на прикладі ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України.

Одержані результати свідчать про досягнення поставленої мети та дають змогу зробити певні висновки й внести пропозиції:

1. В умовах нескінченних змін правил бухгалтерського обліку, у зв'язку зі втратою чинності одними та виданням натомість нових законодавчих актів, інструкцій, положень та листів виникають проблемні ситуації та невирішені питання в організації та методиці обліку операції, пов'язаних з виготовленням та реалізацією готової продукції. Існування різних варіантів оцінки готової продукції, формування її собівартості, документального оформлення, відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку породжує проблемні ситуації, які доводиться розглядати як практикуючим бухгалтерам, так і дослідникам, авторам посібників, наукових статей, аудиторам та ін.

З вирішенням деяких аспектів, у роботі систематизовано судження ряду відомих учених-економістів, щодо формування готової продукції, визначення її вартості за виробничої собівартість та продажними цінами.

2. Будь-яка діяльність, що здійснюється Україні, регулюється нормативними та правовими актами. У роботі зосереджено увагу на відповідності організації обліку виробництва та збуту продукції відповідно до національних положень стандартів, зокрема П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати», а також наближення діючої нормативної практики до міжнародного досвіду обліку та контролю.

3. У процесі розкриття організації обліку готової продукції ДП «Куліндорівський КХП» велике значення приділено первинним документам, які супроводжують її оприбуткування на склад та відпуск (продаж) за межі підприємства. Визначено проблемні питання відображення інформації у цих

документах, зокрема товарно-транспортної накладної. Запропоновано їх уточнення, шляхом впровадження граф, які мають необхідне значення для управління рухом готової продукції. А також запропоновано використовувати Графік відвантаження замовлених обсягів продукції у розрізі конкретних партій.

4. На складах та в бухгалтерії ДП «Куліндорівський КХП» для обліку готової продукції, крім натуральних вимірників, використовують також вартісні. Для забезпечення точності обліку руху готової продукції в бухгалтерії протягом місяця на основі первинних документів по прибутку та витратах ведуть накопичувальні відомості випуску продукції у натуральному та вартісному вираженні та накопичувальну відомість відвантаженої продукції. Оскільки до кінця місяця фактична собівартість готової продукції невідома, її обліковують за цінами продажу. В процесі дослідження було виявлено, що в зв'язку з невеликими оборотами на підприємстві контроль за формуванням собівартості готової продукції більш прозорий. Тому відхилення фактичної собівартості від планової може бути мінімальним чи зовсім відсутнім.

На ДП «Куліндорівський КХП» для підвищення контролю за рухом готової продукції потрібно виділити готову продукцію не тільки за видами, а й за технічними характеристиками. На мою думку, для здійснення контролю за готовою продукцією як на складі, так і в бухгалтерії підприємства необхідно ввести в аналітичний облік підприємства субрахунки, на яких готова продукція обліковувалась б за її технічними особливостями.

5. В результаті дослідження можливості та доцільності застосування рахунків позабалансового обліку для відображення операцій з готовою продукцією, можна зробити висновок, що застосування в обліку підприємства позабалансових рахунків виключає потребу у здійсненні додаткових розрахунків та відображенні коригування нормативної (планової) собівартості до рівня фактичної, адже випущена з виробництва продукція протягом місяця оприбутковується і списується при реалізації на

позабалансовому рахунку за цінами реалізації. А на рахунку 26 «Готова продукція» один раз в кінці місяця, після збирання всіх виробничих і розподілу загальновиробничих витрат, відображається випущена з виробництва та реалізована готова продукція за фактичною собівартістю.

Однак, такий варіант обліку не виключає необхідності розрахунку планової вартості готової продукції, розроблення калькуляцій, адже ці розрахунки мають значення для здійснення стратегічного, поточного та наступного аналізу діяльності підприємства, використовуються для порівняння отриманих даних з фактичною собівартістю готової продукції. У разі відхилень цих вартостей, керівництвом підприємства розглядається питання зниження собівартості або про необхідність підвищення цін на продукцію, що виробляється на підприємстві.

6. Автоматизація повсюдно вважається головним, найперспективнішим напрямом розвитку промислового виробництва. Завдяки звільненню людини від безпосередньої участі у виробничих процесах, а також високій концентрації основних операцій значно поліпшуються умови праці та економічні показники виробництва. Автоматизація обліку готової продукції та її збуту дозволяє скоротити обсяги облікових робіт, збільшити оперативність облікових даних та значно розширити аналітичні можливості економічної служби підприємства з метою забезпечення його керівництва необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Отже, при автоматизації обліку підприємств розрізняють інформаційні комп'ютерні системи, призначені для автоматизації ведення бухгалтерського обліку і системи, які призначені для виконання облікових робіт, пов'язаних з оперативним та управлінським обліком виробництва, зберігання і продажу продукції. На відміну від бухгалтерських програм, які здебільшого забезпечують складання звітності, системи оперативного і управлінського обліку – це інструмент бізнесу. Проте найбільший ефект досягається при проведенні комплексної комп'ютеризації бухгалтерського, оперативного, фінансового і управлінського обліку підприємства. Кінцевою метою

комплексної автоматизації є створення інформаційної бази, яка б сприяла прийняттю управлінських рішень, вибору стратегії на основі аналізу господарської діяльності за різними показниками та досягненню конкурентоспроможності підприємства.

7. Внутрішньогосподарський контроль має не тільки підтверджувати достовірність звітності про діяльність підприємства, а й включати діагностику господарюючого механізму, поєднувати зусилля технологів, конструкторів, менеджерів, маркетологів та інших фахівців для розробки стратегічних програм розвитку бізнесу. Це дасть змогу прогнозувати фінансову діяльність суб'єктів господарювання, впливати на ефективність їх роботи, допоможе забезпечити нормативно-методичними науковими розробками, спрямованими на підвищення ефективності господарювання, впровадження нових технологій виробництва конкурентоспроможної продукції на внутрішньому та зовнішньому ринку, запобігати банкрутству та іншим негативним явищам.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Писаренко Т. М. Характеристика діючої методики організації обліку готової продукції //Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. – 2015. – №. 12 (1). – С. 230-240.
2. Журавель Г. П., Хомин П. Я. Теорії бухгалтерського обліку: студії: монографія //Тернопіль: Економічна думка. – 2008.
3. Пархоменко В. М., Петрук О. М. Удосконалення системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні //Вісник ЖІТІ/Економічні науки.–Житомир: ЖІТІ. – 2001. – №. 17. – С. 130-145.
4. Базилевич В.Д., Базилевич К.С. Ринкова економіка: основні поняття і категорії: навч. посіб. Київ: Знання, 2006. 263 с.
5. Фінансів України Н. М. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 //Звіт про фінансові результати" від. – 1999. – Т. 31. – С. 99.
6. Подолянчук О. А., Захарчук І. С. Готова продукція як об'єкт обліку сільськогосподарських підприємств //Економіка. Фінанси. Право. – 2014. – №. 2. – С. 18-22.
7. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. – 2011.
8. Фатенок-Ткачук А. О. Фінансовий облік I, II: навчальний посібник. – 2016.
9. Бутинець Ф. Ф. и др. ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ І ЗБУТ ЯК ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНІ КАТЕГОРІЇ: КЛАСИФІКАЦІЯ ТА ОЦІНКА //ББК 65.290-2 я 43. – С. 839.
10. Єгунов Ю. А. Параметри виробничої програми сучасного промислового підприємства //Актуальні проблеми економіки. – 2015. – №. 7. – С. 134-147.
11. Облік в Україні Б. Навч. посібник. За ред. РЛ Хом'яка, ВІ Лемішовського. – 2006.
12. Мальченко Т. Ю. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ //ББК 72я431 ISSN 2522-932X. – С. 74.

13. Лишиленко О. В. Облік та аудит (Бухгалтерський управлінський облік): навчальний посібник. – 2006.
14. Закон України «Про оплату праці» №108/95 від 24.03.1995 р. (зі змінами і доповненнями) [електронний ресурс]. - <http://zakon1.rada.gov.ua>
15. Вороніна В. Л., Черниш В. В. Шляхи вдосконалення обліку готової продукції : дис. – Економіка і підприємництво: теоретико–методологічні аспекти обліку, аналізу та контролю: Збірник доповідей Всеукраїнської науково–практичної конференції молодих учених та студентів, 5 лютого 2013 р.-Полтава: ФОП Крюков, 2013.–128с., 2013.
16. Лень В. С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика //Лень ВС, Гливенко ВВ Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: Навчальний посібник. Видання третє.—К.: Центр учбової літератури, 2008.—608 с. – 2008.
17. Замула І. В., Іваненко В. О. Аналіз обсягів виробництва промислової продукції на основі даних статистичної звітності. – 2011.
18. Войтюк А. О. Суть готової продукції, як складової частини запасів підприємства. – 2018.
19. Ібрагімов Е. Ефективне стратегічне планування на основі системного підходу //Економічний аналіз. – 2012. – №. 10 (3). – С. 274-276.
20. Ткаченко А. М. Основні підходи до класифікації виробничих витрат підприємства //Гуманітарний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2010. – №. 41. – С. 234-241.
21. Алексеєнко Т. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізації на переробних підприємствах АПК //Економічний аналіз. – 2012. – №. 11 (4). – С. 219-222.
22. Рудницька О. П. Правове регулювання гарантійних виплат в трудовому праві. – 2011.
23. Котяш В. В. Менеджмент готової продукції виробничого підприємства. – 2020.

24. Макарова Г. С., Мушта В. В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства //Економіка і суспільство. – 2016. – №. 3. – С. 527-533.
25. Шостак Г. В., Ілляшенко К. В. Готова продукція: проблеми відображення у бухгалтерській звітності та шляхи їх вирішення //Наукові розробки молоді на сучасному етапі. – КНУТД, 2016.
26. Кропива М. В. Облік і аудит готової продукції. – 2017.
27. Цибуковська А. Особливості обліку готової продукції : дис. – Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки, 2019.
28. Зінченко О. В., Якименко А. І. Класифікація готової продукції для потреб обліку //Економіка і управління в умовах глобалізації. – Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського, 2017.
29. Подолянчук О. А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік //Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. – №. 5. – С. 88-101.
30. Усікова О. М., Усікова Е. Н. Актуальні питання обліку реалізації: теорія та практика. – 2019.
31. Брушковська Д. В. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ //Рекомендовано до видання Науково-методичною радою ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана» Протокол № 5 від «11» квітня 2019 року. – С. 19.
32. Лень В. С. Методи розподілу непрямих виробничих витрат та їх вплив на собівартість продукції //Вісник ЧДТУ. Серія економічні науки. – 2012. – С. 298-306.
33. Кузьма О. М. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВІДВАНТАЖЕННЯ І РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ //ВІСНИК СТУДЕНТСЬКОГО НАУКОВОГО ТОВАРИСТВА «ВАТРА». – С. 376.

34. Мережко А. В. ДЕЯКІ ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ //ББК 65.9 (4 Укр). – С. 366.
35. Середюк Н. А. ПОРЯДОК ОБЛІКУ РОБОЧОГО ЧАСУ ТА НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ Й ІНШИХ ВИПЛАТ //НАУКОВОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ СТУДЕНТІВ. – 2022. – С. 117.
36. Лебедик Г. В., Максимович І. Л. Особливості обліку готової продукції та її реалізація на підприємстві. – 2015.
37. Григораш А. І. ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ //Рекомендовано до видання Науково-методичною радою ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана» Протокол № 5 від «11» квітня 2019 року. – С. 639.
38. Панкратова Т. В. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК І АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА. – 2017.
39. Меліхова Т. О., Люсін В. С. ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІК ТА ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ //Перспективи сталого розвитку в умовах глобалізації в економічному, управлінському та інженерному аспектах. – С. 180.
40. Брік С. В. Особливості організації бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту зворотних відходів виробництва на підприємстві. – 2016.
41. Горбатюк О. А. Аудит та аналіз прямих матеріальних витрат на виробництво продукції. – 2019.
42. Ренкас С. Ю. Облік процесу збуту готової продукції та визнання доходів. – 2022.
43. Міньковський П. П. Облік, аналіз та аудит операцій з імпорту : дис. – 2021.
44. Луценко І. С. Логістичне управління запасами: навчально-методичний комплекс дисципліни. – 2021.

45. Зарудна Н. Використання облікової інформації в ході економічного аналізу процесу постачання //Журнал європейської економіки. – 2010. – Т. 9. – №. 2. – С. 232-245.
46. Фінансова звітність ДП „Куліндорівський комбінат хлібопродуктів” за 2020 рік. – URL: <http://www.bogumyla.odessa.ua/files/2018.pdf> =
47. Фінансова звітність ДП „Куліндорівський комбінат хлібопродуктів” за 2019 рік . – URL: <http://www.bogumyla.odessa.ua/files/2019.pdf> =
48. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами. За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – К. : Центр навчальної літератури, 2016. – 1040 с.
49. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання. Запорізький національний технічний ун-т. — Х: ВД "Інжек", 2006.
50. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В. Г. Швець.- 4-те вид., переробл. і доповн. – К. : Знання, 2015. – 572 с.
51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO1.aspx>.
52. Ніколаєва В. П. Класифікація доходів з операційної діяльності підприємства / В.П. Ніколаєва // Економіка АПК. – 2009. – № 10. – С. 91-95.
53. Савицька Д. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління капіталом промислових підприємств. – 2021.
54. України З. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07. 1999 р //Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. – 1999. – Т. 25.
55. Ковбич Т. М. Аудиторська перевірка в умовах застосування комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку //«Вісник ЖДТУ»: Економіка, управління та адміністрування. – 2008. – №. 2 (44). – С. 68-77.

- 56.Городянська Л. В., Городянская Л. В. Форми бухгалтерського обліку. – ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», 2014.
57. Андрущенко Н., Безкоровайна Я. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку //Формування системи і механізмів обліково-аудиторського та аналітичного забезпечення конкурентноспроможного розвитку підприємств реального сектору економіки України (11-12 грудня 2012 р.). – 2012.
- 58.Васянович О. В., Засадний Б. А. СИСТЕМА ХРОНОЛОГІЧНОГО ТА СИСТЕМАТИЧНОГО ЗАПИСІВ ТА УЗАГАЛЬНЕННЯ НА РАХУНКАХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.
59. Желявська А. А. Облік та аналіз розрахунків з покупцями та замовниками.
- 60.Дубик С. В. Облік і аудит готової продукції та її збут. – 2013.
- 61.Дашевська А. К. Організація і методика обліку аналізу та аудиту запасів підприємства. – 2020.
- 62.Чернецька О. В. Облікове забезпечення системи управління фінансовими результатами в аграрних підприємствах //Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2017. – №. 12 (2). – С. 154-157.
- 63.Журавель Г. П. и др. Облікове забезпечення податкової звітності на підприємствах України. – 2014.
- 64.Захарчук І. С. Облік та внутрішньогосподарський контроль готової продукції.
- 65.Войтюк А. О. Аудит і аналітичне дослідження випуску готової продукції та її збуту. – 2018.