

**Міністерство освіти і науки України**  
**Дніпровський державний аграрно-економічний університет**  
**Факультет обліку і фінансів**  
**Кафедра обліку, оподаткування та управління**  
**фінансово-економічною безпекою**

**ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ:**

**Завідувач кафедри,  
д. держ. упр., професор**

\_\_\_\_\_ **І. П. Приходько**

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ **2021 р.**

## **ДИПЛОМНА РОБОТА**

**Удосконалення організації обліку і аудиту готової продукції на  
підприємстві**

**Виконала: здобувач вищої освіти  
освітньо-професійної програми  
«Облік і оподаткування»  
зі спеціальності  
071 «Облік і оподаткування»  
Кравченко С.Г.**

**Керівник: доц. Якубенко Ю.Л.**

**Дніпро – 2021**

Форма № Н – 9.01  
(затверджена наказом  
МОНмолодьспорту України  
від 29 березня 2012 року № 384)

## ДНПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**Факультет** обліку і фінансів  
**Кафедра** обліку, оподаткування та УФЕБ  
**Освітній ступінь** магістр  
**Освітньо-професійна програма** «Облік і оподаткування»  
**Спеціальність** 071 «Облік і оподаткування»

### ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2020 р.

## ЗАВДАННЯ

на дипломну роботу здобувача

**Кравченко Софії Георгіївни**

**1. Тема дипломної роботи** «Удосконалення організації обліку і аудиту готової продукції на підприємстві»

**керівник роботи** Якубенко Юлія Леонідівна, доцент

затвержені наказом ДДАЕУ від «08» жовтня 2021 р. № 3179

**2. Строк подання студентом роботи** – 12 грудня 2021 року.

**3. Вихідні дані до роботи** Закон України: «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Податковий кодекс, річні звіти підприємства, дані аналітичного та синтетичного обліку, фінансової та статистичної звітності, періодичні видання, інтернет-джерела.

**4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити).** 1. Економіко-теоретичні основи обліку й аудиту готової продукції. 2. Методика і організація обліку готової продукції на підприємстві. 3. Аудит наявності і руху готової продукції. 4. Висновки і пропозиції.

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

1. Методи оцінки готової продукції.. 2. Спосіб обліку продукції в залежності від методів оцінки. 3. Розподіл щодо загальновиробничих витрат. 4. Структура бухгалтерської служби ПрАТ «Реагент». 5. Фактори формування облікової політики ПрАТ «Реагент». 6. Складові собівартості готової реалізованої продукції. 7. Застосування комп'ютерної техніки в діяльності аудитора.

**6. Консультанти розділів роботи**

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання \_\_\_\_\_ 20 листопада 2020 р. \_\_\_\_\_

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Економіко-теоретичні основи обліку й аудиту готової продукції	Листопад – Грудень 2020 р.	
2.	Методика і організація обліку готової продукції на підприємстві	Січень – Березень 2021 р.	
3.	Фінансово-економічна характеристика підприємства	Квітень – Червень 2021 р.	
4.	Аудит наявності і руху готової продукції	Липень – Вересень 2021 р.	
5.	Вступ, висновки і пропозиції, список використаних джерел	Жовтень 2021 р.	
6.	Оформлення роботи	Грудень 2021 р.	

Здобувач \_\_\_\_\_  
(підпис)

Кравченко С.Г.  
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи \_\_\_\_\_  
(підпис)

Якубенко Ю.Л.  
(прізвище та ініціали)

## ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	5
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІКО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ Й АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ	10
1.1. Місце готової продукції в обліку	10
1.2. Нормативно-правове регулювання ведення обліку і аудиту готової продукції	22
Висновки до першого розділу	31
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА І ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ	33
2.1. Фінансово-економічна характеристика ПрАТ «Реагент»	33
2.2. Характеристика організації бухгалтерських служб та оцінка базових засад облікової політики підприємства	41
2.3. Особливості обліку готової продукції на промисловому виробництві ПрАТ «Реагент»	47
2.4. Удосконалення обліку готової продукції на підприємстві	51
Висновки до другого розділу	66
РОЗДІЛ 3. АУДИТ НАЯВНОСТІ І РУХУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ	68
3.1. Організаційно-методична підготовка й проведення аудиторської перевірки обліку і звітності готової продукції	68
3.2. Напрями удосконалення аудиту виробництва готової продукції	76
Висновки до третього розділу	80
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	81
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	86
ДОДАТКИ	93

## РЕФЕРАТ

**Тема:** «Удосконалення організації обліку і аудиту готової продукції на підприємстві».

**Магістерська робота:** 93 с., 7 рис., 9 табл., 7 додатків, 70 літературних джерел.

**Об'єктом дослідження** є процес організації обліку і аудиту готової продукції на підприємстві.

**Мета роботи** полягає у розгляді особливостей обліку і аудиту готової продукції на підприємстві та закріплення теоретичних знань.

**Методи дослідження.** При написанні дипломної роботи було використано загальнонаукові методи пізнання. Такими методами є: метод системного аналізу, логічний, порівняння, діалектичний, метод єдності теорії і практики.

Вивчено і узагальнено теоретичні та науково-методичні основи щодо обліку і аудиту готової продукції промислового підприємства, проаналізовано фінансово-економічний стан підприємства; розроблено пропозицій щодо напрямів і заходів вдосконалення обліку і аудиту готової продукції підприємства в секторі економіки.

Результати впроваджені в діяльності приватного акціонерного товариства «Реагент» Чечелівського району Дніпропетровської області.

За підсумками проведеного дослідження у наукових виданнях опубліковано чотири наукових праць у матеріалах науково-практичних конференцій.

## АНОТАЦІЯ

ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, МЕТОДИ ОЦІНКИ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, ВИРОБНИЧА СОБІВАРТІСТЬ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ, НЕВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ, АУДИТ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ.

## АННОТАЦИЯ

ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ, УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, МЕТОДИ ОЦЕНКИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, СЕБЕСТОИМОСТЬ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ РАСХОДЫ, НЕПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ РАСХОДЫ, АУДИТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ.

## SUMMARY

FINISHED GOODS, ACCOUNTING OF FINISHED GOODS, METHODS EVALUATING OF FINISHED PRODUCTS, PRODUCTION COST OF FINISHED GOODS, OVERHEAD COST, NON-PRODUCTION COST, AND FINISHED GOODS AUDIT.

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Операційний цикл у діяльності підприємства завершує реалізація продукції, а передуює процедурі її планування - виробничий процес. Підприємство в свою чергу повинно виробляти лише ту продукцію, яка користується або буде користуватися попитом на ринку збуту. Система контролю за реалізацією продукції відіграє головну роль у забезпеченні конкурентоспроможності підприємства, оскільки саме вона впливає на його фінансовий результат. Щодо фінансового результату, то він є узагальнюючим показником роботи будь-якого промислового підприємства.

Завданням обліку в даному випадку є забезпечення управлінського персоналу інформацією для оперативного регулювання реалізації продукції, планування майбутньої роботи підприємства та запобігання суб'єктивності у процесі прийняття рішень, адже лишень об'єктивність прийнятих рішень може привести товариство до поставлених цілей [1].

Щодо актуальності обраної теми, то слід зазначити, що від збільшення обсягів готової продукції у ПрАТ «Реагент» буде прямо залежати збільшення його фінансового результату, тобто прибутку. Враховуючи характер і особливості промислового підприємства та його технологічних процесів, саме питання щодо організації бухгалтерського і фінансового обліку, аналізу та аудиту готової продукції, все це є найбільш актуальним питанням на сьогодні та вимагає детального вивчення всіх вищезазначених процесів.

Про актуальність обраної теми також свідчить те, що загальні питання обліку і контролю готової продукції вже висвітлювались у працях відомих вітчизняних учених-економістів, таких як: Смоленюк П. С., Голов С. Ф., Кужельний М. В., Гуцайлюк З. В., Єфіменко В. І., Ткаченко Н. М., Сопко В. В., Валуєв Б. І., Жилкіна Л. В.

Змістовний і найбільш вагомий внесок у розвиток методологічних питань обліку товарів зробили зарубіжні вчені: Чечета А. П., Бейгельзімер

М. Г., Виноградов В. В., Маргуліс А.Ш., Марченко О.К., Розенберг Н. Я., Кондраков В.Б., Ліberman Л. В., Левін В. С., Тішков І. Е., Цуркану В. І., Грунфест І.Л., Шеремет А. Д., Безруких П. С.

Проте питання щодо обліку готової продукції (товарів) на промислових підприємствах залишаються актуальними та потребують нагального вирішення.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дипломного дослідження – це насамперед вдосконалення обліку і аудиту готової продукції на ПрАТ «Реагент». Для досягнення даної мети в роботі було визначено такі завдання:

- висвітлити тлумачення понять категорій «готова продукція», систематизувати підходи економістів до їх класифікації та формування вартісної оцінки;

- критично оцінити законодавчу та методичну базу і сучасний порядок висвітлення операцій з обліку товарів;

- провести аналіз показників фінансового стану промислового підприємства;

- розглянути побудову служби бухгалтерського обліку на підприємстві та засади щодо формування і організації наказу про облікову політику;

- розкрити сучасну методику організації обліку товарів, що полягає у систематизації та відображенні інформації у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку;

- розробити пропозиції щодо вдосконалення системи організації та формування обліку готової продукції та її аудиту;

- провести діагностику операцій з готовими виробами та їх аудит, встановити зміни та вплив факторів на ці зміни, щоб в результаті виявити внутрішні резерви підприємства для подальшого збільшення обсягів готової продукції;

- розробити організаційну модель внутрішнього аудиту щодо відпуску готової продукції покупцям та фінансових результатів діяльності ПрАТ «Реагент».

**Об'єктом дослідження** є процес організації бухгалтерського обліку і аудиту готової продукції на промисловому підприємстві.

**Предметом дослідження** виступають теоретичні аспекти організації бухгалтерського обліку і аудиту готової продукції промислових підприємств.

**Методичні прийоми дослідження.** В роботі були використанні наступні методи пізнання: діалектичний, який передбачає пізнання економічних фактів, подій і процесів у безперервному їх розвитку та взаємозв'язку. У роботі було використано найбільш продуктивні загальнонаукові методи дослідження, такі як: моделювання, аналіз, синтез, індукцію, дедукцію, порівняння, математичні методи.

**Інформаційними джерелами** для застосування зазначених вище методів дослідження слугували фінансові показники господарської діяльності малих підприємств. У процесі цього дослідження також було вивчено і проаналізовано погляди зарубіжних і учених-економістів України, законодавчі акти щодо питань обліку й аудиту готових виробів та результатів від їх реалізації.

**Наукова новизна** полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних пропозицій щодо удосконалення методичних підходів до бухгалтерського обліку і аудиту готової продукції, а саме:

***удосконалено:***

- методика проведення внутрішнього аудиту підприємства з метою підтвердження даних його звітності;
- модель обліково-аналітичного управління виробництвом промислової продукції на ПрАТ «Реагент»;

***дістало подальшого розвитку:***

- встановлення технологічних, методологічних та організаційних особливостей діяльності промислового підприємства, та з'ясовано вплив цих особливостей на організацію обліку готової продукції та її аудиту;
- уточнення первинного обліку готової продукції та форми бухгалтерських регістрів з обліку товарів на промислових підприємствах;



– питання методики та організації синтетичного та аналітичного обліку готової продукції (їх наявності та руху), зокрема показано механізм використання ряду субрахунків та аналітичних рахунків першого порядку до рахунка 23 «Виробництво» та його позабалансових рахунків.

**Апробація результатів роботи.** Основні положення дипломного дослідження обговорювались на наукових семінарах кафедри обліку, оподаткування та УФЕБ і на наукових конференціях професійно-викладацького складу кафедри обліку, оподаткування та УФЕБ Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету: «Молоді науковці-аграрники: традиційні й нові аспекти досліджень» (м. Дніпро, 23-25 березня 2021 р.).

**Публікації.** За підсумками проведеного дослідження у наукових виданнях опубліковано 4 тези і 1 наукову статтю.

Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, що нараховує – 70 найменувань, містить 9 таблиць, 7 рисунків, 7 додатків. Основний зміст дипломної роботи викладено на 93 сторінках друкованого тексту.

## РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІКО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ Й АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

### 1.1. Місце готової продукції в бухгалтерському обліку

Товари, що виготовлені основними цехами підприємств, - це головна складова виробничого процесу в різних видах виробничої діяльності. Їх призначенням є продаж стороннім замовникам та власним непромисловим господарствам і капітальному будівництву.

Правильно і ефективно побудований бухгалтерський облік на підприємстві є необхідною умовою динамічності і ефективності економічних зв'язків в межах ринкової економіки. А особливо в той час, коли відбувається швидка зміна кожної складової виробничого процесу [2].

Проблеми щодо формування бухгалтерського обліку готової продукції досліджуються за умов дії національних стандартів бухгалтерського обліку. Організувати точний механізм бухгалтерського обліку щодо виробничого процесу допомагає класифікація готової продукції. Саме класифікація товарів може значно полегшити побудову структури облікового процесу. Таким чином, класифікація – це видозмінена організація обліку виготовлення і продажу продукції у фінансовому обліку.

«Готова продукція вважається активом, який не залежить від форми його існування. Виготовлення такого активу вже відбулось, тобто воно завершено. Виробництво відповідає технічним вимогам щодо виробництва та вимогам, які потрібні покупцю продукції або ринку збуту» [3].

Особливість фінансового обліку полягає в відображенні вартості готових виробів в будь-якій її формі і в будь-який момент часу. Бухгалтерські рахунки несуть величезне значення для подальшого формування показників фінансової звітності підприємства, отже і ступінь завершеності готової продукції (товарів) відіграє вагомую роль в рамках фінансового обліку. З іншого боку, вартісні показники, які обліковують на бухгалтерських

рахунках, повинні надавати інформацію щодо відхилень понесених затрат. І це повинно відбуватися на кожному з етапів технологічного процесу, адже це є важливим для підсистеми управлінського обліку. Отже, від форми і ступеня завершеності готових виробів буде залежати порядок її відображення в бухгалтерському обліку. Запаси обліковують в натурально-грошовому вимірі, незавершене виробництво в натуральних і натурально-грошових одиницях, послугу – лише у вартісному виразі.

В бухгалтерському обліку готової продукції її класифікація виступає у вартісному виразі і відображається на різноманітних рахунках за допомогою методів оцінки [4].

Як вважає Сопко В. В.: «Продукція повинна бути оцінена за кошторисною, плановою, нормативною і плановою видами вартості (це включає і собівартість, і договірні ціни реалізації)» [5].

Під оцінкою він має на увазі види вартості. Але такий термін не зазначений в національних стандартах бухгалтерського обліку, замість нього наявне поняття «облікова оцінка», тобто «попередня оцінка», яку використовує підприємство з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами, і поняття методів оцінки [6].

Далі Сопко В. В. стверджує, що: «Оцінка продукції має високий вплив при побудові обліку щодо виробничого процесу» [5].

Ми не можемо погодитися з таким твердженням вченого. Якщо взяти до уваги методологічні дослідження щодо бухгалтерського обліку, тоді буде слід уточнити, що в основу облікового процесу покладено методи обліку затрат. Вони в свою чергу мають обумовлювати вартісну оцінку готової продукції.

Вартісна оцінка продукції - це та сума затрат, які витрачають на виготовлення товарів. В залежності від технологічного процесу і класифікації готових виробів за формою існування, сума затрат у різних підсистемах бухгалтерського обліку продукції різна. В цьому лежить концепція залежності попиту від впливу, тоді як вартісну оцінку готових виробів в

межах облікової системи визначають за справедливою вартістю дебіторської заборгованості. Для потреб управлінського обліку вартісну оцінку відходів і браку регулюють завдяки методам оцінки, що затверджені в національних стандартах бухгалтерського обліку [7].

Враховуючи факт наявності різноманітних облікових підсистем в ринкових умовах вартісна оцінка також буде різною, але однаковими залишаться методи оцінки для підсистем. Методи оцінки готової продукції підприємством обираються самостійно. Для коректного їх застосування в облікових процесах виробництва і відпуску продукції покупцям, необхідно, щоб обліковий процес був поділений на два відокремлені етапи. Перший етап пов'язаний з оприбуткуванням товарів з процесу виготовлення, що відповідає нормам управлінському обліку, а другий – з процесом реалізації, тобто продажу покупцям, що обумовлюється наявністю на підприємствах фінансового обліку.

Для розрахунку вартісної оцінки готових виробів при оприбуткуванні можливо застосовувати методи, що вказані на рис. 1.1.

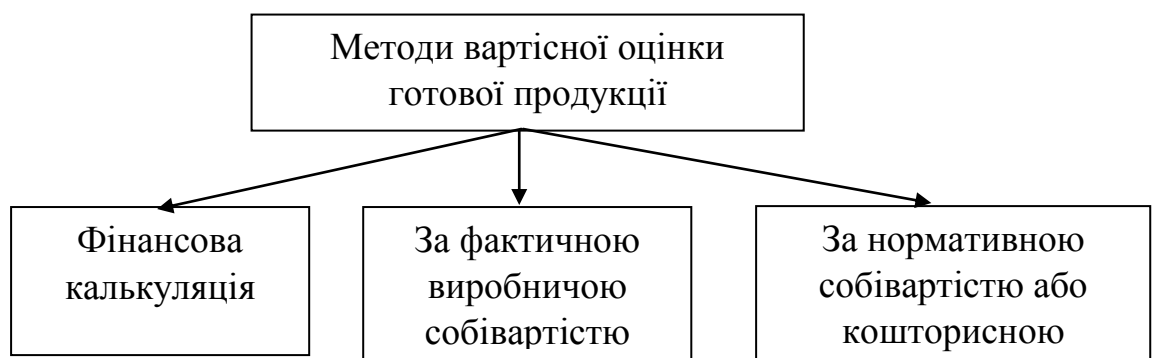


Рис. 1.1. Методика оцінки готової продукції

Вартісна оцінка товарів за фактичною виробничою собівартістю для різноманітних облікових підсистем не є однаковою. В межах фінансового обліку вартісна оцінка готової продукції буде дорівнювати загальній сумі всіх прямих затрат на виробництво товарів, змінних загальновиробничих затрат та частини постійних загальновиробничих затрат, що складають

фінансову калькуляцію проданих виробів в звітному періоді. В межах управлінського обліку така вартісна оцінка дорівнюватиме загальній сумі всіх наявних прямих і загальновиробничих затрат. В процес розрахунку та визначення вартісної оцінки за фактичною виробничою собівартістю покладений процес калькулювання. Калькулювання в такому разі виступає предметом дослідження бухгалтерського обліку.

«Фактичну виробничу собівартість продукції потрібно визначати, зважаючи на потреби, які можуть бути досить різноманітними. Так, наприклад, розрахунок залежить від того, які результати були отримані в процесі діяльності підприємства, важливим показником при цьому є ціноутворення та ефективність технологічної і організаційної бази» [8].

Доцільною є вартісна оцінка готових виробів за фактичною виробничою собівартістю, це стосується підприємств з обмеженою номенклатурою масових товарів, тобто коли випуск і продаж виробів здійснюють щодня. Але у такого варіанту є недоліки, одним з них є можливе припущення неточностей при обрахуванні собівартості до етапу завершення всіх виконуваних робіт по кожному об'єкту окремо (по закінченню звітного місяця).

Складнощі у процесі застосування вартісної оцінки нормативної виробничої собівартості (кошторисної) відсутні, тому що ми перш за все розраховуємо нормативну собівартість виробів. В економічних працях нам пропонують щоквартальний перегляд нормативної собівартості та аналіз фактичних і нормативних затрат на виготовлення товарів, а у випадку розбіжностей – розрахунок відхилення [9].

Для того, щоб відобразити напівфабрикати в бухгалтерському обліку раніше застосовували напівфабрикатний варіант обліку зведення затрат. Але із фактом введення в дію національних стандартів зосередження уваги на такому варіанті суттєвим не буде, тому що на рахунку 25 «Напівфабрикати» відображаються напівфабрикати, що слугують для власних виробничих потреб (або невиробничої сфери товариства).

В інших випадках напівфабрикати обліковують на рахунках незавершеного виробництва або готової продукції. Даний варіант ми вважаємо доцільним, беручи до уваги таке розуміння сутності визначення «готова продукція». Отже, виконання розподілу загальновиробничих затрат на 25-ий рахунок обліку «Напівфабрикати», коли виріб перебуває у технологічному процесі, є неефективним. Напівфабрикатний варіант обліку затрат необхідно використовувати лише в тому разі, коли на підприємстві управлінський облік побудований за центрами відповідальності і управління затратами товариство здійснює, використовуючи метод ланцюга цінностей.

Облік щодо незавершеного виробництва можна здійснювати за центрами затрат, перераховуючи в умовні одиниці або обчислюючи за сальдовим методом. Відображення цього процесу здійснюється на рахунку 23 «Виробництво».

Для обліку складної продукції притаманні 2 способи обліку затрат: попроцесний і нормативний. В даному випадку бухгалтерський облік затрат виробництва здійснюють на рахунку 23 «Виробництво», в подальшому застосовуючи субрахунки за кожним етапом або центром відповідальності.

Під обліком відпуску продукції розуміють бухгалтерські записи і процес застосування методів оцінки до готових виробів, які вибули зі складу і відвантажені покупцю. Таким чином в межах бухгалтерського обліку слід розраховувати показник собівартості реалізації продукції, що і передбачено положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 [10].

Для подальшої ілюстрації процесу продажу готових виробів необхідно застосовувати методи оцінки, що відображені на рис. 1.2.

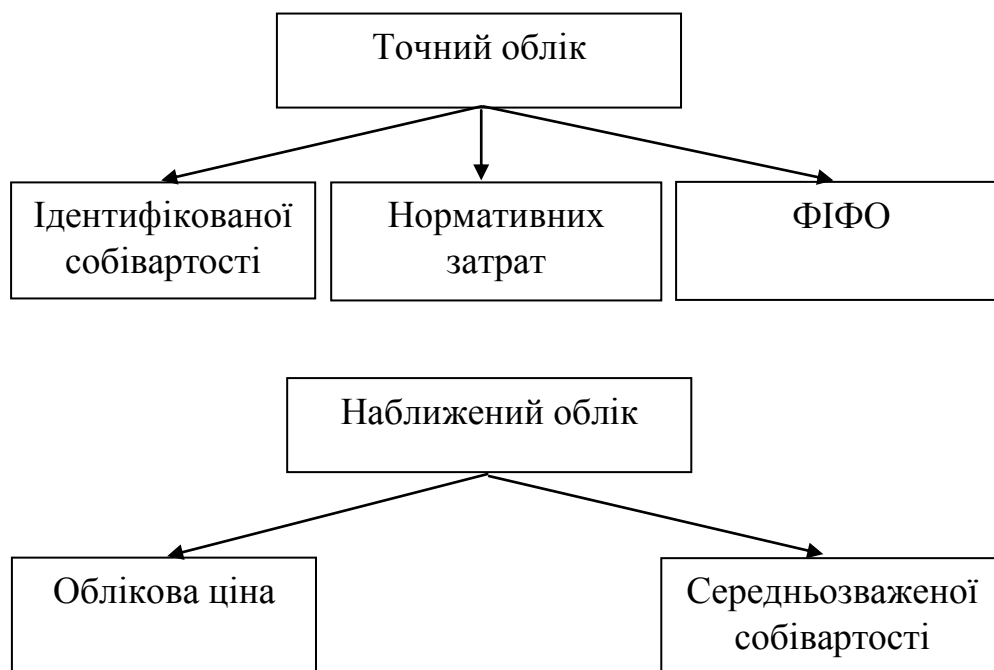


Рис. 1.2. Способи обліку продукції в залежності від методів оцінки

Наведені вище методи оцінки безпосередньо впливатимуть на спосіб обліку готових виробів (тобто продукції).

Оцінка за ідентифікованою собівартістю це важливий показник. Адже він передбачатиме списання товарів з балансу корпорації. Таке списання відбувається за оцінкою оприбуткування, що означає списання за фактичною виробничою собівартістю.

Оцінка нормативних затрат відбувається через списання готової продукції за оцінкою оприбуткування. Оцінка за нормативною собівартістю, згідно міжнародної бази, має назву «метод стандартних затрат. «Стандартні затрати являються запланованими заздалегідь затратами на виготовлення одиниці продукції. Вони повинні базуватися на нормативах використання матеріалів та праці. Слід зазначити, що економічна і виробнича потужність також є важливими складовими » [5].

Ми погоджуємося, що основою розрахунку нормативної оцінки є норматив затрат на виготовлення одиниці або групи одиниць готової продукції.

Метод ФІФО в свою чергу базується на тому законі, що готові вироби

продаються у тій послідовності, в якій вони надходили на склад, тобто оцінка продукції відбувається за собівартістю перших за часом надходжень.

Облікову ціну можна встановлювати на рівнях ціни випуску або нормативної собівартості. При такій оцінці слід визначати і окремо обліковувати відхилення щодо фактичної виробничої собівартості за звітний період від облікової ціни. Використовуючи метод оцінки за обліковою ціною ми забезпечуємо безперестанність облікового процесу в поточному обліку, передбаченні і, в деяких випадках, в процесі складання фінансової і податкової звітності. Втім, якщо нормативна собівартість на протязі року часто змінювалась, необхідним є виконання трудомісткої роботи щодо етапу переоцінки залишків готової продукції. При оцінці валового випуску по середньорічній нормативній собівартості виходить так, що не відбуваються зміни щодо облікових цін. Проте, вартість готової і відвантаженої продукції не буде відповідати оцінці місячних і кварталних звітів.

Згідно методичної бази щодо формування собівартості товарів в просторах промисловості: «Метод оцінки, згідно облікових цін, є розрахунково-прогносною величиною, що включатиме фактичну собівартість за попередній період, прогнозний індекс інфляції, певний рівень прибутку, що забезпечував би відтворювальний процес. Одночасно, така оцінка не може і не повинна бути вищою за ціну продажу подібних товарів, місце яких на ринку» [11].

Середньозважена оцінка передбачатиме розрахунок вартості готової продукції за її середньою вартістю. Середню вартість розраховують для кожної номенклатури готових виробів окремо, після чого слід обчислювати вартість товарів на кінець звітного періоду.

Вартість деякої номенклатури продукції підсумовують за видами для визначення загального сальдо. Перевага такого методу лежить в його простоті в процесі застосування. Поетапність визначення середньої вартості одиниці продукції визначається за двома методами. І такими методами є: оперативний і підсумковий.



Підсумковий метод розраховують за формулою 1.1:

Відомо, що

$$\bar{z} = \frac{\bar{z}_n + \sum z_{mn}}{K_n + K_{mn}}, \quad (1.1)$$

де  $Z_n$  – вситупає залишком запасу на початку звітнього періоду;

$Z_{mn}$  – являється вартістю запасу, що одержали в поточному періоді;

$K_n$  – кількість запасу на початку звітнього періоду;

$K_{mn}$  – кількість запасу, одержаного за звітний період.

Суть оперативного методу середньої вартості лежить в тому, що собівартість реалізації продукції ми повинні обчислити на дату господарської операції. Такий розрахунок робиться за допомогою ділення середньозваженої собівартості продукції на сумарну кількість товарів. Зазначений вище метод може надати об'єктивне уявлення щодо вартості готових виробів на складі і в момент їх продажу, що унеможливорює факт здійснення маніпуляцій з цифрами [12].

Спосіб обліку продукції – це специфічний механізм розрахунку оцінки. Виходячи з методів оцінки готової продукції, її облік умовно ділиться на дві наступні групи: точний облік і наближений. Система точного обліку підтримує безперервний облік шляхом проведення детальних записів щодо оприбуткування і руху вартості товарів.

Це призводить до того, що стає відомою наявність готової продукції на складі на протязі всього звітнього періоду.

В основі наближеної системи обліку лежить сальдовий метод розрахунку готових виробів на кінець звітнього періоду, тобто:

$$CP = PP + PPT - PK \quad (1.2)$$

де,  $CP$  – собівартість реалізації готових виробів;  
ПП – вартість готової продукції на початку періоду;  
ППТ – вартість оприбуткованих товарів за поточний період;  
ПК – вартість готової продукції в кінці періоду.

Собівартість проданої покупцеві готової продукції на кінець періоду неможливо визначити до тих пір, поки інвентаризація не буде завершена.

Міжнародні стандарти передбачають наближений метод обліку готових виробів, що обґрунтований на оцінках ФІФО, але цей метод не є однаковим з тим, що наведений в міжнародних стандартах [5].

Методи оцінки ФІФО за думкою Голова С.Ф.: «В процесі безперервного обліку запасів ми повинні відображати їх надходження на підприємство (та відпуск) на протязі звітного періоду. Всі ці облікові процеси відображають на відповідних рахунках бухгалтерського обліку» [13].

На наш погляд, методи оцінки не можуть називатися системою обліку, адже вони – це лише інструмент визначення вартості запасів в підсистемах управлінського, бухгалтерського і фінансового обліку.

Для того, щоб визначити місце і роль готових виробів в системі бухгалтерського обліку, необхідно визначити таке поняття, як «система». Система обліку не може бути обмежена простим фіксування господарських операцій, які відображатимуть рух запасів на відповідних рахунках, замість того її необхідно розглядати «...як ту систему, що буде характеризуватися наявністю зв'язків» [14].

Вітчизняними вченими-економістами система обліку описана так, що перш за все віддається перевага її ознакам, зовсім не сутності: «Щодо системи бухгалтерського обліку, то вона досить складна. Таке свідчення обумовлено, вихдячи із ієрархії внутрішньої побудови та розвитку відомих нам взаємозв'язків між зазначеними елементами» [15].

Загалом, та чи інша система має являти собою сукупність взаємозалежних принципів, які і стануть основою певного дослідження.

Система бухгалтерського обліку повинна:

- ґрунтуватися на принципі подвійного запису на бухгалтерських рахунках;
- складатися з підсистем бухгалтерського обліку, методів обліку затрат виробництва, принципів відображення затрат у фінансовій звітності.

Інакше кажучи, саме поняття «система бухгалтерського обліку» повинно охоплювати симбіоз способів, методів та прийомів облікового процесу господарських операцій.

Ми вважаємо за необхідне, щоб система бухгалтерського обліку складалася з елементів, які будуть взаємодіяти між собою, залежатимуть один від одного і будуть формувати єдине ціле. При випаданні одного з елементів, втрачається сутність всієї системи. Елементами облікової системи в такому разі виступають наступні підсистеми: бухгалтерський, фінансовий, управлінський облік та внутрішній аудит.

Кожна підсистема має властиві лише їй принципи і методи обліку затрат, вона формує інформаційну базу, що необхідна для подальшої організації фінансового і управлінського обліку, тим самим така система задовольняє головну мету – ефективне і прибуткове функціонування товариства. На рівні дослідження ефективності підсистем, організація виступає як спосіб поєднання облікових підсистем: фінансового і управлінського бухгалтерського обліку. Засіб поєднання даних підсистем перебуває в прямій залежності від використаного методу обліку затрат. Метод в свою чергу виступає інструментом організації фінансового і управлінського обліку.

Фінансова облікова система створена за рахунок групування затрат, групування відбувається за статтями затрат основної циклічної діяльності. В цьому нам допомагають організаційні інструменти, викладені в П(С)БО 16.

Сопко В. В. вважає: «Щодо групування затрат по елементах витрат за об'єктами обліку основної діяльності, збуту та адміністративної діяльності,

то саме вони утворюють управлінську облікову підсистему. В рамках дії облікової підсистеми ми можемо реалізувати оптимальне і ефективне управління затратами. Облікова система в свою чергу, поєднуючи принципи і вимоги, набуватиме ознак, притаманних інтеграційній обліковій системі» [5].

Таким чином, в тому випадку, коли обидві підсистеми застосовують спільний метод обліку затрат, поданий в стандарті 16 «Витрати», то ми можемо спостерігати щільний зв'язок між зазначеними підсистемами, що може привести до перетворення однієї підсистеми на зовсім іншу. Особливо це стосується підсистеми фінансового обліку, яка може повністю замінити підсистему управлінського обліку. В такому випадку підсистема управлінського обліку повністю втрачає наявні їй функції.

Характер підсистеми фінансового обліку у відношенні до управлінського - універсальний. Застосування спільних методів обліку затрат можливо в деяких випадках. Одним з яких є позамовний метод обліку затрат, коли існування управлінської підсистеми і прийняття управлінських рішень не матимуть вагомого значення. Всі інші випадки передбачатимуть, що використання методів обліку затрат призводить до паритетного існування підсистем.

Методи обліку затрат, як організацій інструмент, що об'єднує облікові підсистеми, виступає вартісним механізмом, який формуватиме вартісну оцінку готових виробів. В деяких окремих підсистемах вартісна оцінка готових виробів виявляється завдяки показникам, властивим лише одній з облікових підсистем. Таким чином, в підсистемі управлінського обліку розраховується фактична виробнича собівартість готової продукції; в підсистемі фінансового обліку розраховується показник собівартості реалізації готових виробів. Щодо механізму формування вартісної оцінки в цих облікових підсистемах, то слід зазначити, що він різний [16].

Таким чином, вартісна оцінка виступає організаційним аспектом облікових підсистем:

- 1) в межах фінансовому обліку механізм створення вартісної оцінки

ґрунтують на методі, що описаний в національному стандарті 16 «Витрати»;

2) в межах управлінського обліку механізм формування вартісної оцінки регулюють згідно методичних рекомендацій щодо формування собівартості продукції [17].

Вігуржинська С. Ю. вважає: «Вартісна оцінка виступає загальною ознакою товарів в межах бухгалтерського обліку. Така оцінка напряму залежатиме від її класифікації за формою, існуватиме тільки в грошовому виразі. Формуючись, вартісна оцінка готової продукції проявляється у вигляді запасів, та в облікових підсистемах реалізується під впливом наведених вище методів і способів обліку затрат. У тому випадку, коли готові вироби є послугою - вартісна оцінка повинна формуватися за справедливою вартістю дебіторської заборгованості» [18]. Задля вартісної оцінки готової продукції обирається та чи інша облікова політика на товаристві, адже одержаний результат надасть можливість аналізу ефективності виробничого процесу і зможе вчасно прийняти ефективні управлінські рішення. Вартісна оцінка готових виробів виступає організаційною основою в облікових підсистемах.

Отже, готова продукція виступає об'єктом облікової системи, що поєднує в собі організаційні та інші засоби обліку виробництва і відпуску покупцям продукції, слугуючи при цьому засобом для досягнення основних цілей щодо функціонування товариства.

Вартісна оцінка готової продукції виступає організаційною базою в облікових підсистемах і виражається за рахунок різних показників. В межах підсистеми фінансового обліку застосовують показник собівартості реалізації виробів. Для визначення даного показника слід використовувати метод обліку затрат, який передбачено національним стандартом бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Для підсистеми бухгалтерського обліку слід застосовувати показник фактичної виробничої собівартості продукції, що має обумовлюватися прийомами калькулювання. Такі прийоми залежать від прийнятого

підприємством методу обліку затрат.

Для визначення даного показника застосовують методи обліку затрат. Такі методи наявні в методологічних рекомендаціях щодо формування собівартості продукції в різних видах діяльності. Подальше розуміння місця готової продукції в обліковій системі дозволяє нам чітко схарактеризувати її роль у побудові облікового процесу щодо кожної підсистеми [19].

## 1.2. Нормативно-правове регулювання ведення обліку і аудиту готової продукції

Бухгалтерський облік і економічний контроль за безпосередніми витратами сучасних підприємств не можуть повноцінно існувати без належного нормативного та правового забезпечення. Дане забезпечення сформувалось за період двох десятиріч, і зараз воно перебуває в постійному процесі змін, які ще й супроводжуються соціальними, політичними, інтеграційними, економічними та іншими чинниками [19].

Вивченням проблеми нормативного і правового забезпечення витрат в нашій країні займались такі вчені: В.М. Пархоменко, Л.В. Жук, Г.Г. Кірейцев, В.П. Пантелеєв, Н.І. Петренко, Н.І. Пилипів Н., М.С. Пушкар та інші.

Зазначені вище вчені доклали великих зусиль щодо подальшого розвитку діючого Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», також щодо закону нашої країни «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Великий вклад було зроблено вченими щодо формування плану рахунків, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів з питань фінансової звітності.

Але багато проблем залишаються невирішеними з різних можливих причин. Наприклад, недостатньо уваги науковці приділяють глибокому та критичному аналізу нинішньої нормативно-правової бази обліку. Вони

недостатньо порівнюють її з міжнародною базою та не з'ясувують проблеми і неузгодженості, які можуть виникати в процесі використання нормативних і правових актів з обліку витрат товариства.

За думкою Серкіної Н. В. основними видами нормативно-правової бази біліку витрат промислових підприємств є: «Зазначені раніше Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [20]; далі укази Президента нашої країни та постанови (рішення) КМУ; накази, розпорядження і постанови (листи, роз'яснення міністерств та відомств); П(С)БО 9 «Запаси» [21], 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи», 31 «Фінансові витрати», (М(С)ФЗ 2 «Запаси»; 9 «Витрати на дослідження і розробки»); різні кодекси України (такі як: Цивільний, Бюджетний, Господарський і Податковий); план рахунків бухгалтерського обліку; методичні рекомендації з формування собівартості; наказ про облікову політику підприємства; графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних та контрольних-ревізійних робіт та інше» [22, 23].

Основний нормативно-правовий документ, який регулює облік в Україні, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [14].

Цим Законом встановлюється основний принцип створення облікової інформації щодо витрат. Під цим ми маємо на увазі нарахування та відповідність доходів з витратами. А також, слід відзначити, що згідно чинної методики обліку витрат дана відповідність не підтверджена. При веденні бухгалтерського обліку товариства повинні дотримуватися принципів його ведення, які і передбачає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

За рівнями нормативно-правової бази її можна класифікувати наступним чином:

- I. Міжнародні;
- II. Національні;

- III. Галузеві;
- IV. Регіональні;
- V. Внутрішньогосподарські.

Класифікація щодо місця та ролі в системі регулювання бухгалтерського обліку, фінансової звітності та економічного контролю наступна:

1. Нормативно-правові акти з вищою юридичною силою та акти вищого органу;
2. НП(С)БО, П(С)БО;
3. Інструкції, положення, вказівки та методичні рекомендації Міністерства фінансів України;
4. Рішення стосовно форми організації бухгалтерського обліку на товаристві і застосування ним конкретної облікової політики.

Щодо класифікації за обов'язковістю, то існують як обов'язкові до виконання, так і необов'язкові, тобто ті, що мають рекомендаційний характер.

Слід зазначити, що МСФЗ поки не містить ні одного спеціального стандарту, який поклав би на себе обов'язки регулювання обліку і порядку відображення у фінансовій звітності витрат. Натомість всю інформацію прописують в окремих стандартах.

В нашій країні методична база та засади з питань формування в обліку інформації щодо витрат підприємства та розкриття зазначеної інформації у фінансовій звітності регулює П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та інші.

МСФЗ 2 «Запаси», в свою чергу, пропонує загальний підхід, відповідно до якого доцільним буде виокремлення двох категорій витрат:

- затрати на продукт;
- витрати періоду [4].

Вітчизняним П(С)БО 16 «Витрати» не передбачається вищезазначене розмежування, замість того стандарт оперує тільки категорією «витрати». Але



слід зазначити, що категорії «витрати» і «затрати» мають не однакову природу та значення. Таким чином, під «витратами» розуміється «вартісна оцінку ресурсів», яку використовують товариства в процесі здійснення своєї діяльності (наприклад, господарської). Затрати на продукт являють собою ту частину витрат, що буде безпосередньо пов'язана з фактом придбання і (або) виготовлення активів. Такий процес визначатиме їх вартість і прийматиме участь у формуванні можливого прибутку господарства в процесі реалізації даних активів.

Термін «витрати» у П(С)БО відповідає визначенню в МСФЗ, але в такому разі саме поняття витрат, наявне в національних стандартах, являється більш ґрунтовним. Визнання витрат за національними стандартами відповідає визнанню витрат за міжнародними стандартами, проте, в ПКУ містяться виноски у вигляді пояснень щодо форми здійснення витрат.

В НП(С)БО 1 надається таке визначення витрат: «Витрати виступають як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів. Або ж це може бути збільшення зобов'язань, що призведе до зменшення власного капіталу промислового підприємства» [24].

В МСБО 1 наявні рекомендації щодо здійснення класифікації витрат за характером (наприклад, такі показники як: амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам, витрати на рекламу), або за функціями як частини «собівартості продажу» (це можуть бути витрати на збут або витрати адміністративного персоналу) [25].

Таким чином, за даними міжнародних стандартів фінансової звітності: «Витрати повинні визнаватися на основі безпосереднього невимушеного зіставлення між такими двома показниками як: понесені витрати та прибутки за певними статтями доходів. Таке тлумачення припускатиме одночасне визнання і прибутків, і витрат, які завжди виникають в процесі діяльності підприємства в результаті операцій і подій» [26].

А згідно з П(С)БО 16 ми бачимо, що витрати визнаються «...у фінансовій звітності в той момент, коли вибуває актив або збільшується

зобов'язання. Такі процеси неминуче призводять до зменшення власного капіталу промислового підприємства, відбувається така подія на основі систематичного та раціонального розподілу активів» [6].

На підставі викладеного вище ми можемо стверджувати, що розвиток нормативної і правової бази бухгалтерського обліку виробничих витрат є одним з головних напрямів державного регулювання, адже зазвичай підприємства використовують застарілі інструктивні матеріали. Тому нагальним віступає питання щодо складання методичних рекомендацій, які б регулювали питання обліку, контролю та калькулювання витрат відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Податкового кодексу України, з подальшим врахуванням галузевих особливостей формування виробничих витрат і собівартості готової продукції.

Перелічення і формування складових статей калькулювання виробничої собівартості продукції корпорація встановлює самостійно.

Згідно з п. 11 П(С)БО 16: «Собівартість випущеної продукції складається з таких показників:

1. Виробнича собівартість продукції, що була випущена напротязі звітного періоду;
2. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати;
3. Наднормативні виробничі витрати» [6].

Варто зазначити, що у листі № 31-04220-20-17/6687 (роз'яснення міністерства фінансів) наявне тлумачення наднормативних виробничих витрат. Згідно цього тлумачення, такі витрати виступають як витрачання (тобто використання) ресурсів на виробництво понад норми (нормативи та розцінки), що затверджені уповноваженим органом.

До наднормативних витрат включається собівартість лише в тому разі, коли такі витрати не можуть бути пов'язаними з подіями щодо псування, нестач, некоректним використанням та недотриманням правил щодо їх зберігання, за рішенням керівника товариства.

Думка з приводу цього зазначена у статті 9 Закону про бухгалтерський

облік: «Підставою для відображення в обліку фактів здійснення господарських операцій є первинні документи. Такі документи містять інформацію про зміст, нормоване і наднормативне витрачання та використання ресурсної бази» [27].

Такж, у п. 17 ПСБО 16 наведено три ключові види витрат, які не належать до собівартості продукції, хоча такі витрати тісно пов'язують з операційною діяльністю, - це витрати на збутову діяльність, витрати адміністративного персоналу та інші операційні витрати.

Для узагальнення інформації щодо витрат на виробництво готових виробів існує рахунок 23 під назвою «Виробництво». Дебетом цього рахунку слугує для відображення трудових, прямих матеріальних та інших прямих витрат, а також не варто забувати про розподілені загальновиробничі витрати. За кредитом даного рахунку відображаємо вартість щодо фактичної виробничої собівартості, яка була завершена виробництвом продукції, і яка слід списувати у дебет рахунку 26, що має назву «Готова продукція».

Щодо аналітичного обліку, то його ведуть також по рахунку 23, але вже за конкретними видами виробництв, статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється [28].

Є ще один вид витрат, який тісно пов'язують з виробництвом продукції, і це загальновиробничі витрати. Одна тільки назва зазначених витрат може підказати, що вони – характерні для виробничої сфери. У товариствах в сфері торгівлі, які взагалі можуть не займатися виробництвом, (а здійснювати лишень роздрібний продаж товарів), облік загальновиробничих витрат буде відсутній.

Як вже і було зазначено, будучі окремою складовою загальновиробничі витрати в процесі обліку можуть входити і до виробничої собівартості продукції, і до собівартості реалізованої продукції.

Розподіл щодо загальновиробничих витрат відображено на рисунку 1.3.

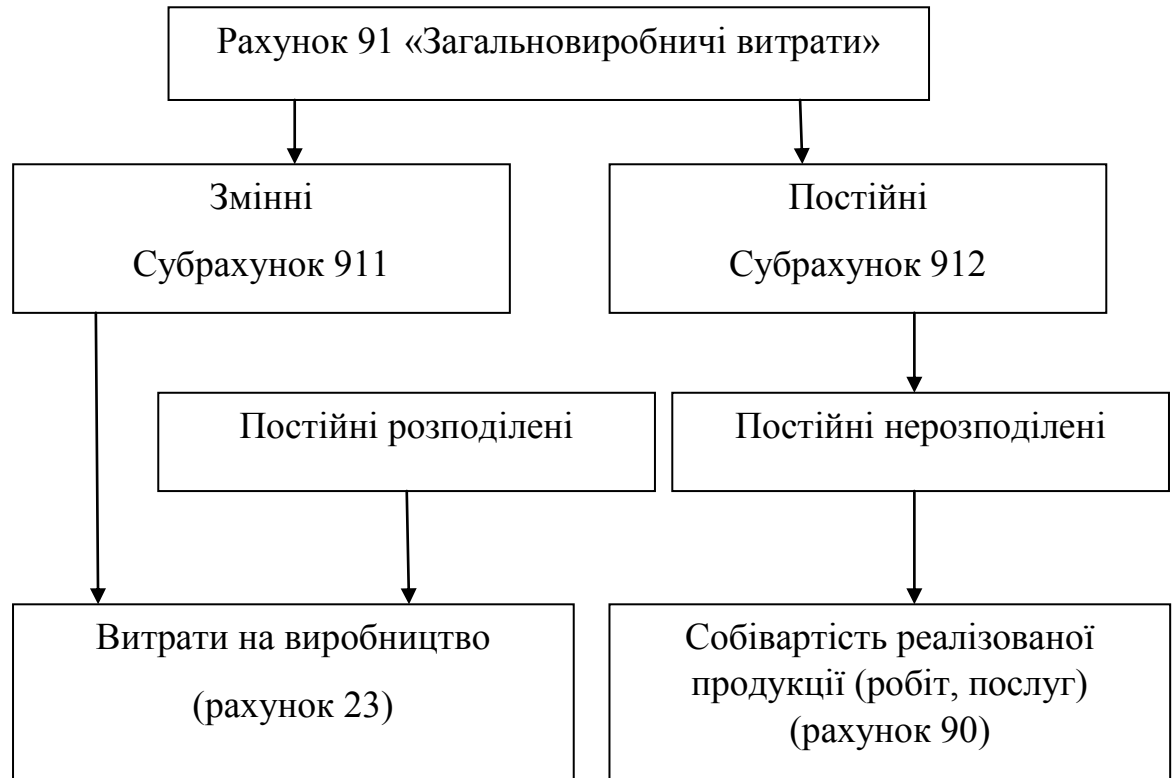


Рис. 1.3. Розподіл щодо загальновиробничих витрат

На думку Кисіль Н. М. до складу загальновиробничих витрат слід включати наступні:

- витрати з питань управління виробництвом;
- витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів;
- відрахування на соцзаходи та медичне страхування;
- амортизація основних засобів, саме тих, що загальновиробничого призначення;
- амортизація нематеріальних активів також загальновиробничого призначення;
- витрати щодо утримання та експлуатації, ремонту, страхування, операційної оренди основних засобів;
- витрати, які підуть на вдосконалення технологій підприємства й організації його виробництва;
- витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій;

- витрати на освітлення, водопостачання і опалення та інші показники щодо утримання виробничих приміщень, оплата праці загальновиробничого персоналу;
- відрахування по соціальним заходам, медичному страхуванню робітників та апарату управління процесом виробництва;
- витрати на здійснення контролю щодо технологічних засад за виробничими процесами та якістю продукції;
- витрати з питань охорони праці, техніки безпеки і охорони навколишнього природного середовища;
- інші витрати [29].

Згідно з пунктом 16 П(С)БО 16: «Загальновиробничі витрати можна поділити на такі: постійні і змінні. Але слід пам'ятати, що змінні загальновиробничі витрат належать до витрат на обслуговування і управління виробництвом. І вони можуть змінюватися прямо чи пропорційно щодо змін обсягів діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат, використовуючи при цьому базу розподілу. До бази розподілу включаємо: годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат. Постійні загальновиробничі витрати слід включати витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними навіть при безпосередній зміні обсягів діяльності» [6].

Розподіл постійних загальновиробничих витрат відбувається на кожен об'єкт витрат. При цьому слід використовувати бази розподілу (години праці, заробітну плату, обсяг діяльності, прямі витрат тощо) за умов нормальної потужності.

Слід зауважити, що у відповідності до пункту 4 П(С)БО 16: «Нормальною потужністю вважається очікуваний обсяг діяльності. Такий обсяг можна досягнути в тому разі, коли є умова звичайної діяльності товариства на протязі кількох років (чи операційних циклів), враховуючи при цьому заплановане обслуговування виробництва» [6].

Щодо нерозподілених постійних загальновиробничих витрат, то їх включають до складу собівартості відпущеної покупцям продукції у період їх виникнення. Сумарна вартість розподілених та нерозподілених таких витрат не має перевищувати їх фактичну величину. Їх перелік і склад корпорація встановлює самостійно.

Відповідно до підпункту 19 пункту 394 Методичних рекомендацій № 373, затверджених Міністерством промислової політики України, витрати щодо оплати п'яти перших днів з приводу тимчасової непрацездатності в межах виробничого персоналу, то вони здійснюються за рахунок коштів товариства, і їх рекомендуємо відносити до складу загальновиробничих витрат. Як наведено у частині шостій статті 6 Закону про бухгалтерський облік: «Міністерства, або інші центральні органи виконавчої влади в межах покладених на них обов'язків і повноважень мають право складати на базі національних П(С)БО методичні рекомендації щодо їх подальшого застосування в обліку» [14].

Проте у листі № 31-08410-07-27/28296 з приводу цього викладено інше припущення. Згідно з яким нарахування за перші п'ять днів з приводу відшкодування у випадку тимчасової непрацездатності, що фінансується товариством самостійно, в бухгалтерському обліку слід відображати за дебетом субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» і кредитом субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами». Міністерство фінансів в зазначеному вище листі вважає, що при нарахуванні лікарняних суму виплати єдиного соціального внеску також слід відображати за дебетом субрахунку 949.

Але у прямій відповідності до частини другої статті 6 Закону про облік регулюються питання його методології та звітності. Беручи це до уваги, господарства мають повне право пропонувати суми сплати співробітникам з приводу перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок його коштів, та суми єдиного соціального внеску, що нараховується на суму лікарняних, відображати в бухгалтерському обліку за дебетом

субрахунку 949.

Облік щодо виробничих накладних витрат, покладених на організацію виробництва та подальше управління дільницями, відділеннями, цехами та бригадами в межах допоміжного і основного виробництва ведуть на рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». Дебет цього рахунку слугує для відображення суми визнаних витрат, кредит - для їх щомісячного, у відповідності до розподілу, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

Готова продукція, що виготовляють на підприємстві, є складовою частиною запасів. В Інструкції № 291 викладена така думка, що до складу готової продукції належить та сама продукція, обробка якої була закінчена та вона пройшла приймання, укомплектування і випробування у відповідності з умовами договорів, що були укладені із замовниками. Така продукція повинна відповідати технічним стандартам і умовам.

Причому, разом із цільовим продуктом можуть бути одержані супутні вироби. Такі вироби за якістю мають відповідати встановленим єдиним стандартам або технічним умовам, їх прийом покладено на відділ технічного контролю. Адже призначення такої продукції полягає в подальшій переробці або відпуску замовникам.

Щодо доставки готової продукції особистого виробництва підприємства за її фактичною виробничою собівартістю, то його відображають за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» у кореспонденції з кредитом рахунку 23 «Виробництво» [30].

Висновки до першого розділу:

1. Готова продукція – це товар основних і допоміжних цехів, що призначений для подальшої реалізації. Він повинен бути повністю закінчений процесом виробництва (тобто пройти всі його етапи),

укомплектованим, відповідати всім вимогам прийнятих законами України стандартів (та технічним умовам), прийматися службами технічного контролю, бути забезпеченим паспортом, сертифікатом або іншим документом, що засвідчує якість і комплектність виробу, має бути зданий на склад, а при здачі на місці оформлений актом приймання або іншими документами. Таким чином, в результаті реалізації утворюється завершений виріб, який іменується готовою продукцією.

2. З метою отримання економічних вигід у вигляді прибутку виробничі підприємства здійснюють свою виробничу діяльність, що складається з ряду господарських циклів, таких як: постачання, безпосереднього виробництва продукції.

3. З метою якісного контролю за безпосереднім результатом виробництва та побудови добросовісних і перспективних розрахункових відносин із наявними (або можливими) покупцями та замовниками, необхідно створити налагоджену організацію облікової та аналітичної роботи на товаристві, яка в свою чергу повинна відповідати всім структурним, технологічним і технічним особливостям даного суб'єкта господарювання.

4. Здійснивши розгляд зазначених вимог при проведенні дослідження, нам стало відомо, що на промислових підприємствах немає незавершеного виробництва як такого, а тому і його облік фіксувати підприємству не потрібно. Також важливим буде зазначити, що використання у виробничому процесі запасів, яку можуть піддаватися швидкому псуванню, призводить до виникнення необхідності чіткого і постійного контролю за термінами їх придатності. Що за собою передбачає та потребує відображення додаткової інформації у документах, наприклад, картках аналітичного обліку, та зокрема введення у картках складського обліку додаткових граф. Такими графами можуть бути: «термін використання», «граничний момент поповнення запасу».



## РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА І ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

### 2.1 Фінансово-економічна характеристика ПрАТ «Реагент»

Приватне акціонерне товариство «Реагент» розташоване у м. Дніпро, яке знаходиться в східній частині України і є адміністративним центром Дніпропетровської області. Підприємство зареєстроване 21.11.1991 року, юридична адреса: 49019, Дніпропетровська область, місто Дніпро, Красногвардійський район, вулиця Ударників, будинок №27. Керівником організації є Глух Ігор Семенович.

Розмір статутного капіталу складає 207900,00 грн., що на 13,5% більше в порівнянні з минулими роками. На момент останнього оновлення даних статус організації: не перебуває в процесі закінчення.

Організаційно-правовою формою ПрАТ «Реагент» є недержавна власність; вид діяльності основний 20.59 Виробництво інших хімічних продуктів, не включених в інші категорії; інші види діяльності: 21.20 Виробництво фармацевтичних препаратів; вищим органом управління є збори акціонерів.

Виробничий процес на товаристві згідно даних обліку організований в його виробничих цехах, перевірка же відбувається в вимірювальних лабораторіях технічного контролю, об'єднані при цьому в спеціалізовані потужні виробництва. Кожна лабораторія спеціалізується на випуску окремої групи товарів, та має право у свої діяльності здійснювати незалежну політику щодо питань організації своєї виробничої діяльності. Такі виробництва підпорядкованні правлінню акціонерного товариства «Реагент».

Об'єднання налічує 2 відділи виробництва: відділ по виробництву тест-наборів для клінічної діагностики і відділ виробництва препаратів для ветеринарної медицини.

Підвищення науково-технічного рівня товариства покладено на конструкторсько-технологічні підрозділи. Щодо розробок таких підрозділів, то вони мають відповідати рівню досліджень спеціалізованих науково-дослідних організацій.

Тест-набори і препарати для ветеринарної медицини постачаються лабораторіям лікарень ветеринарної медицини, ветеринарним лікарням та аграрним виробникам в галузі тваринництва по всій території України.

Товариство здійснює реалізацію власно виготовлених виробів згідно з укладеними ним договорами, і відвантаження здійснює лише після 100% грошової передоплати. Серед переваг ПрАТ «Реагент», то при купівлі товарів у нього – можливим є використання акредитиву.

Зазначимо, що посадові інструкції містять інформацію щодо відповідних функцій, покладених на конкретних керівників та виконавців всіх структурних підрозділів. Задля досягнення реалізації поставлених цілей та завдань, а також забезпечення раціонального розподілу праці, вони мають свої конкретні визначені цілі і задачі. Виконання цих задач призведе до збільшення обсягів виробництва в майбутньому [31].

Також керівники структурних підрозділів повинні відповідати за розробку положень про підрозділи та за розробку посадових інструкцій щодо діяльності своїх підлеглих. Кожен керівник верхньої ланки має право на делегування частини своїх обов'язків та повноважень підлеглому йому лінійно-компетентному персоналу, але важливою умовою є те, що вся відповідальність залишається за ним.

Вищим органом управління ПрАТ «Реагент» є збори акціонерів. В період зборів акціонерів на Спостережну раду покладенні обов'язки представлення акціонерів. Також, в межах своєї компетенції, Рада регулює діяльність Правління. А Правління, в свою чергу, є виконавчим органом акціонерного товариства «Реагент», тобто воно повноважене здійснювати керування поточною діяльністю підприємства.

За допомогою фінансового аналізу підприємство може своєчасно

виявляти і усувати недоліки, які можуть виникнути у його фінансовій діяльності. Також товариство може виявити резерви поліпшення його стану і платоспроможності. Від організації і досконалості інформаційної бази фінансового аналізу багато в чому залежить його результативність.

Бухгалтерська звітність є змістовним джерелом інформації, на базі якої розкривається фінансово-господарська діяльність економічного суб'єкта [32].

Таким чином, бухгалтерський баланс виступає одним із способів такого узагальнення. З одного боку, баланс містить в собі склад і розміщення господарських засобів, а з іншого - джерела їх утворення у вартісному вираженні. Він дозволяє визначати найважливіші показники, які в свою чергу відображають результат господарської діяльності товариства, його фінансовий стан та здійснення розрахункових взаємних відносин з фінансовими партнерами на початку і на кінець періоду. На початок періоду такі дані дають змогу судити про базові можливості товариства на майбутній період, а в кінці - про отримані результати в процесі здійснення господарських процесів, що, в свою чергу, буде виступати як основа для прогнозування особливостей розвитку зазначених процесів.

Оцінка щодо показників майна та капіталу ПрАТ «Реагент» наведено в додатку А. Таким чином, з вищевказаного додатку видно, що вартість майна зросла на 107% у 2020 році проти 2016 року. Найбільшу частку у вартісному вираженні склали оборотні активи, так їх вартість склала 13870,8 тис. грн., що на 119% більше в порівнянні з 2016 роком. Також зросла вартість необоротних активів з 1350,4 тис. грн. у 2016 році до 2019,2 тис. грн. у 2020 році. Найменшу частку складають грошові кошти та їх еквіваленти, які значно зменшились за роки дослідження. Також зменшилась поточна дебіторська заборгованість і запаси.

Вартість власного капіталу товариства зросла на 107% та склала 14108,3 тис. грн. При цьому слід відмітити зростання вартості зобов'язань та забезпечень на 80%.

Таким чином, на ПрАТ «Реагент» за роки дослідження можна помітити

зростання деяких показників, таких як оборотні, необоротні активи та запаси, але досить сильно зменшилась вартість грошових коштів та зросла вартість зобов'язань, що виступає негативним явищем, яке потребує негайного вживання заходів з боку керівництва.

Основні засоби виступають як відображення в бухгалтерському балансі основних фондів товариства в грошовому вираженні [33].

До основних засобів відносяться активи з терміном служби, який більше ніж один рік. Основні засоби товариство використовує для потреб щодо здійснення виробничої діяльності. Протягом всього терміну служби основні засоби мають зберігати свою натуральну форму, потім, в міру зносу втрачати свою вартість, яка в свою чергу певними частинами переноситься на готовий виріб і повертається до власника у грошовій формі у вигляді амортизації [34].

Оцінкою основних засобів вважається визначення вартості щодо основних фондів господарства, які в подальшому слугують для цілей обліку і аналізу, для економічних розрахунків і прогнозів, складання узагальнюючих галузевих і фінансових показників.

З додатку Б видно, що за період дослідження вартість основних засобів значно зросла – на 3,8 рази, це свідчить про те, що підприємство постійно удосконалює наявну техніку, але разом з тим також постійно зростає сума зносу, яка у 2020 році зросла до 3100,1 тис. грн. проти 850,1 тис. грн. Слід зазначити, що при збільшенні вартості основних засобів значно знизився коефіцієнт оновлення на 33,7 в.п. за роки дослідження, але в той же час коефіцієнт придатності збільшився на 4,22 % на кінець року.

Отже, на ПрАТ «Реагент» наявна позитивна тенденція щодо зростання вартості основних засобів та коефіцієнту придатності, тоді як коефіцієнт оновлення значно знизився. Хоча підприємство постійно оновлює технічну базу, цей коефіцієнт вказує на низкий рівень фізичного та морального оновлення техніки. Тому ПрАТ «Реагент» слід негайно звернути на це увагу і більш раціонально витратити ресурси на технічне оновлення.

Фінансовий результат з приводу діяльності господарства виражають в зміні величини його власного капіталу за розрахунковий період. Вміння підприємства забезпечувати постійне зростання власного капіталу може бути оцінено завдяки системі показників його фінансових результатів.

Як ми бачимо з додатку В, на підприємстві на протязі років дослідження значно зріс чистий дохід від реалізації – на 2,4 рази, зріс валовий прибуток (66%), але разом з тим збільшились і витрати підприємства – на 83%. Також валовий і чистий прибутки у % до чистого доходу зменшилися на 11%. Чистий прибуток у % до валового прибутку зменшився на 25%. Значно зросла собівартість реалізованої продукції на 7729,6 тис. грн.

Отже, за роки дослідження фінансові результати ПрАТ «Реагент» мають неоднозначну тенденцію, з одного боку – збільшення чистого доходу, що свідчить про наявність у підприємства коштів, які доцільно використати для розвитку підприємства; проте з іншого боку – досить сильно зросли витрати підприємства, в тому числі собівартість. Тому пропонуємо підприємству значно скоротити витрати і впровадити шляхи щодо зниження собівартості продукції, яке призведе до збільшення його фінансових показників.

Одне з найважливіших завдань аналізу фінансового стану товариства – це розуміння показників, що є відображенням його фінансової стійкості [35]. Фінансова стійкість має характеризуватися стабільним привілеюванням доходів над витратами, також вільним маневруванням грошовими коштами та ефективним і правильним їх використанням в процесі здійснення операційної діяльності.

З додатку Г ми бачимо таку інформацію щодо коефіцієнту автономії: він значно вищий за нормативне значення. Це означає те, що товариство має грошові кошти для подальшого саморозвитку. Однак, в той же час не відбулось змін щодо коефіцієнту залучення позикових коштів на протязі років дослідження, а це вже свідчитиме про нездатність існування господарства без подальшого залучення сторонніх грошових коштів.

Показники стану оборотних активів мають значення в межах норми, що є підтвердженням наявності коштів та правильності їх використання. Так, не дивлячись на те, що коефіцієнт забезпечення запасами трохи знизився у 2020 році в порівнянні з 2016, проте він залишається в межах норми, але підприємству слід звернути на це увагу.

Показники стану основного капіталу мають добру тенденцію зростання, але з кожним роком зменшується коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні.

Отже, наведені показники щодо фінансової стійкості свідчать про те, що підприємство володіє оборотними коштами. Ці кошти дозволяють товариству здійснювати відтворення, але не завжди підприємство раціонально використовує кошти.

«Ліквідність балансу виражається як ступінь покриття зобов'язань господарства активами, терміном перетворення яких в грошові кошти є термін погашення зобов'язань» [36]. Саме ступінь ліквідності балансу господарства прямо впливає на його платоспроможність. Основною ознакою ліквідності є формальне перевищення суми (тобто вартості) оборотних активів над вартістю короткострокових пасивів. Якщо таке перевищення високе, то фінансовий стан господарства є сприятливим з позиції ліквідності.

Оцінку ліквідності активів наведено в додатку Д. Така оцінка показала зростання по наступним показникам:

- Низколіквідні активи – 172%;
- Найбільші строкові зобов'язання – 31%;
- Короткострокові зобов'язання – 92%

Зменшення же відбулось у таких показниках як: високоліквідні і середньоліквідні активи. І хоча нестача таких ліквідів була трохи компенсована зростанням низко ліквідних активів, така компенсація все одно є лише вартісною, а в реальній платіжній ситуації менш ліквідні активи не зможуть замінити більш ліквідні. Що свідчить про те, що досить невелика частина зобов'язань (які дороче зросли) може бути погашена найближчим

часом до моменту формування балансу.

Підприємство повинно виважено підійти до управління ризиком ліквідності, адже все це призводить до проблем із поточними виплатами та перешкоджає його репутації.

Показники платоспроможності за роки дослідження знову вказують на незадовільне значення коефіцієнту абсолютної ліквідності у 2020 році, що склав 0,00 у порівнянні з 2016 роком – 0,05, хоча повинен бути більше або дорівнювати 0,2. При цьому відмічаємо зниження коефіцієнту покриття на 22%, але він все ж залишається в межах норми. Позитивною є тенденція збільшення коефіцієнту покриття (загальної ліквідності) та коефіцієнту загальної платоспроможності, що у 2018 році були досить високими у порівнянні з іншими роками. Платоспроможність означає наявність у ПрАТ «Реагент» грошових коштів і еквівалентів, яких буде достатньо для розрахунків щодо кредиторської заборгованості, яка вимагає негайного погашення. Низька ліквідність ПрАТ «Реагент» в той же час характеризує його нездатність швидко перетворити активи на грошові кошти.

Оцінка з оборотності оборотних активів у 2020 році має більш високі показники проти показників 2016 року. Сума чистого доходу збільшилася на 2,41 рази у 2020 році проти 2016 року та середньорічна вартість оборотних активів зросла до 7847,05 тис. грн.

Таким чином, оцінка ліквідності підприємства та його платоспроможності і оборотності оборотних активів виявила, що під час дослідження нами відмічено в рівній мірі як підвищення, так і зниження по деяким важливим показникам. Це свідчить про проблеми підприємства щодо його ліквідності та про можливість покращення інших показників у майбутньому. ПрАТ «Реагент» слід провести негайний аналіз його активів і пасивів у балансі.

Аналіз щодо ділової активності товариства полягає в дослідженні і розкритті рівнів та динаміки різних фінансових коефіцієнтів, які в свою чергу виступають показниками оборотності. Вони є досить важливими для

підприємства [37].

1. Швидкість обороту коштів впливає на розмір річного обороту.

2. Разом із розмірами обороту (оборотністю) пов'язана і відносна величина умовно-постійних витрат. Це каже про те, що чим швидше відбувається оборот, тим менше доводиться на нього витрат.

3. Прискоренний оборот на тій чи іншій стадії кругообігу засобів означає за собою прискорення обороту і на інших стадіях. Фінансове становище підприємства, його платоспроможність залежать від того, наскільки швидко кошти, вкладені в активи, перетворюються в реальні грошові кошти.

Аналізуючи групу показників, що наведені в додатку Е, необхідним буде підкреслити, що за 2020 рік трохи зросла швидкість обороту оборотних активів, а саме на 9%, таким чином, меншою стала тривалість операційного циклу і підвищилася ефективність їх використання. Все це сталося тому, що збільшення обсягу випуску виробів в порівнянні з попередніми роками (при умові збереженні рівня запасів) практично на тому ж рівні.

Тенденція зростання значення показника загальної оборотності в 2016 - 2020 рр. свідчить про прискорення кругообігу засобів підприємства, проте слід відмітити, що саме в 2017-2019 рр. цей показник був більш задовільним, адже був більше одиниці, тобто повний цикл виробництва і обігу здійснювався менше ніж за рік. Динаміка цього показника показує, що в цілому оборотність сповільнилася в порівнянні з минулими роками.

Важливим є те, що показник обертання поточної дебіторської заборгованості у 2020 році зріс до значення 7,31 у порівнянні з 2016 роком, коли він складав – 4,12. Зростання коефіцієнту свідчить про зменшення швидкості погашення дебіторської заборгованості, на що підприємству також варто звернути увагу.

Заключним етапом аналізу фінансової і господарської діяльності ПрАТ «Реагент» є визначення комплексної рейтингової оцінка (додаток Ж).

Рейтингову оцінку було проведено за такими показниками:



показниками звичайної ліквідності та ділової, фінансової незалежності, рентабельності та іншими. Протягом 2016-2020 рр. підприємницька діяльність була неефективною з точки зору показників ліквідності, також аналіз показав низький показник ділової активності, фінансової незалежності та ін., що свідчить про неефективну роботу підприємства та можливий ризик у майбутньому.

Отже, проведений аналіз фінансової і господарської діяльності приватного акціонерного товариства «Реагент» показав, що підприємство має обігові кошти в достатній кількості для постійного стабільного розвитку, проте неефективно використовує кошти та не може швидко перетворювати на них активи. Все це вимагає негайного вивчення та більш детального аналізу.

## 2.2. Характеристика організації бухгалтерських служб та оцінка базових засад облікової політики підприємства

Під структурою управління підприємства слід розуміти упорядковану сукупність спеціалізованих функціональних служб і виробничих підрозділів, що взаємопов'язані в процесі об'єктування, вироблення, прийняття та реалізації управлінських рішень. В межах даної структури протікає весь процес управління: рух потоку інформації, контроль достовірності та аналіз, прийняття правильних управлінських рішень, в якому весь персонал підприємства бере участь. Структура є необхідною умовою вчасного і якісного здійснення всіх процесів [38].

Ключове поняття структури управління лежить в елементах, зв'язках (відношеннях), рівнях і повноваженнях. Елементи структури управління це водночас окремі працівники і служби, в яких зайняті фіхавці, що виконують свої функціональні обов'язки. Відносини між елементами структури

управління підтримуються завдяки цим зв'язкам, що в свою чергу поділяються на вертикальні і горизонтальні (лінійні і функціональні).

Бухгалтерська служба визначається як структурна одиниця господарства, на яку покладено функції щодо збирання, аналізування та групування інформації у формі зведених документів бухгалтерського обліку, ведення записів на рахунках бухгалтерського обліку. Вид діяльності і розміри підприємства безпосередньо впливають на цю структуру [39].

Бухгалтерія – це найбільш організована частина інформаційного і наукового забезпечення управлінських рішень, тобто це єдине джерело постачання документально обґрунтованої і системної економічно обґрунтованої інформації щодо наявності і використання майна і ресурсів підприємства, господарських процесів і результатів діяльності, боргових зобов'язань, розрахунків і претензій.

Таким чином, раціональна організація бухгалтерського обліку в значій мірі буде залежати від правильного визначення структури бухгалтерської служби та бухгалтерського апарату. Бухгалтерія – це самостійна структурна одиниця будь-якого підприємства.

Приватне акціонерне підприємство «Реагент» є невеликим підприємством, схема структури якого відображена на рисунку 2.1.

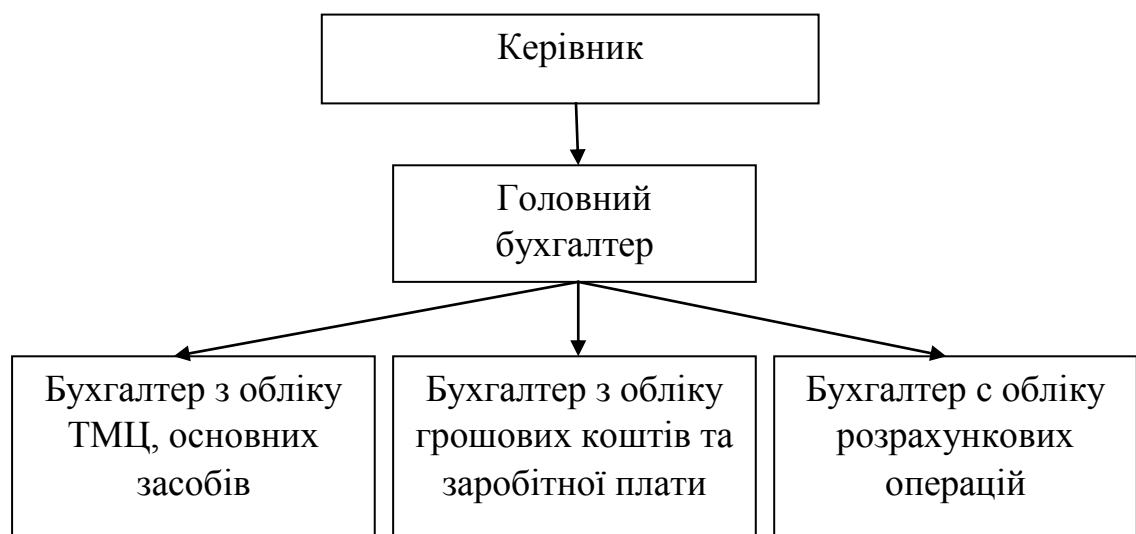


Рис. 2.1. Структура бухгалтерської служби ПрАТ «Реагент»

Ми бачимо, що організаційна структура досить проста, але це є характерним для малих підприємств. Всі співробітники ПрАТ «Реагент» знаходяться в безпосередньому підпорядкуванні його керівника, на якого покладено наступні обов'язки:

1. Керівництво виробничим процесом і прийняття відповідних управлінських рішень;
2. Регулювання взаємин з клієнтами і залучення нових;
3. Укладання договорів та прийом нових співробітників на підприємство.

Бухгалтерія ПрАТ «Реагент» на чолі з головним бухгалтером Хвесік Г.В. здійснює бухгалтерський облік фінансово-господарської діяльності підприємства. На головного бухгалтера покладені наступні обов'язки:

1. Регулювання фінансової діяльності ПрАТ «Реагент» та ведення бухгалтерського обліку;
2. Підтримання взаємин з банками та фінансовими органами.
3. Підписання документів, що пов'язані з прийманням і видачею грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей, розрахункових, фінансових і кредитних зобов'язань.

Якщо відсутній підпис головного бухгалтера, то грошові та документи з приводу розрахунків будуть вважатися недійсними і не будуть прийматися до виконання.

Бухгалтерія підприємства повинна забезпечувати обробку документів, вести раціональне ведення записів в облікових регістрах, складати звітність.

Функції кожного фахівця бухгалтерії визначені в Посадових інструкціях.

Основними завданнями бухгалтерії є:

1. Ведення достовірного бухгалтерського і фінансового обліку з приводу показників фінансової і господарської діяльності ПрАТ «Реагент»;
2. Спільна робота з державними податковими та іншими органами в межах своєї компетенції;

3. Взаємна робота з контрагентами та фінансовими організаціями в межах своєї компетенції;

4. Здійснення розрахунків в готівковій та безготівковій формах в тому порядку, що визначений внутрішніми документами ПрАТ «Реагент».

Штатним розкладом, посадовими інструкціями і внутрішніми правилами визначається структура бухгалтерської служби і чисельність працівників бухгалтерії. Відповідальність за організацію і ведення бухгалтерського обліку покладено на головного бухгалтера ПрАТ «Реагент» - Хвесік Галину Валентинівну.

Бухгалтерський облік підприємство веде, використовуючи реєстри, що призначені для систематизування інформації, яка відображається на рахунках бухгалтерського обліку й у бухгалтерській звітності. Бухгалтерський облік ведеться в українських гривнях і копійках.

Всі операції оформлені первинними обліковими документами, на підставі яких товариство веде бухгалтерський облік.

Облікову політику підприємства є сукупність обраних ним способів і методів ведення бухгалтерського обліку – первинного спостереження, вартісного виміру, поточного угруповання і підсумкового узагальнення фактів господарської (статутної та іншої) діяльності [40].

Метою облікової політики є забезпечення можливості споживачам бухгалтерської інформації об'єктивно судити про стан справ ні підприємстві. Прийнята підприємством облікова політика повинна розкриватися для зовнішніх користувачів фінансової інформації. Що передбачає необхідність опису в звітності елементів системи бухгалтерського обліку, адже для подальшого аналізу стану підприємства і висновків з його фінансової звітності стану необхідно знати, як формувалися ті чи інші показники і що вони відображають, та до чого призводить зміна в цих показниках.

Досягнення практичної реалізації цілей облікової політики на етапі її розробки відбувається за рахунок загальноприйнятих правил:

- Використання методу, який має назву «подвійний запис»;

- Незмінність прийнятої товариством облікової політики на протязі звітного року;
- Зміни щодо облікової політики підприємства можуть мати місце лише в тому разі, якщо відбулась реорганізація підприємства (злиття, поділ, приєднання), зміна власника, зміна законодавчої бази або в межах системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку. Такі зміни повинні бути обґрунтованими та оформленими відповідною організаційно-розпорядчою документацією підприємства;
- Повнота відображення в обліку усіх господарських операцій звітного періоду;
- Правильність і достовірність з приводу віднесення доходів и витрат до відповідних звітних періодів, адже доходи (витрати), що отримані і понесені в звітному періоді, вважаються доходами і витратами звітного періоду незалежно від фактичного часу надходження чи виплати грошових коштів. Доходи і витрати, які не можуть відноситися до звітного періоду, не можуть визнаватися доходами і витратами звітного періоду, навіть якщо гроші по них надійшли або перераховані в даний період;
- Регламентація принципів облікової політики діючої нормативної бази;
- Поділ витрат, пов'язаних з капітальними вкладеннями і з поточною діяльністю;
- Підприємства мають право розробляти власну облікову політику, виходячи з умов його діяльності.

Облікова політика ПрАТ «Реагент» - це основний документ, який має велике значення для його обліку. В цьому наказі головний бухгалтер розробила і затвердила правила щодо оформлення фактів господарської діяльності, а також порядок та перебіг документообігу і методи ведення бухгалтерського обліку у ПрАТ «Реагент». Облікова робота на даному підприємстві автоматизована, адже облік відбувається в спеціальній для цього програмі – «1С: Підприємство 8.0».

Облікова політика містить в собі 3 складові щодо організації бухгалтерського обліку:

1. Організаційна;
2. Технічна (визначальна форма ведення бухгалтерського обліку);
3. Методична [41].

Доповнення облікової політики відбувається в тому разі, коли в роботі підприємства з'являється щось нове. Наприклад, новий вид діяльності або новий продукт. Зміни в обліковий політиці ПрАТ «Реагент» відбуваються в наступних випадках: у законодавстві відбулися зміни щодо вимог до бухгалтерського обліку; підприємство обрало новий спосіб ведення обліку; істотно змінилися умови діяльності економічного суб'єкта.

Основна мета внесення змін – це досягнення високої якості інформації щодо об'єкту бухгалтерського обліку. Всі внесені зміни в облікову політику вступатимуть в силу з наступного року.

Фактори формування облікової політики наведені на рисунку 2.2.

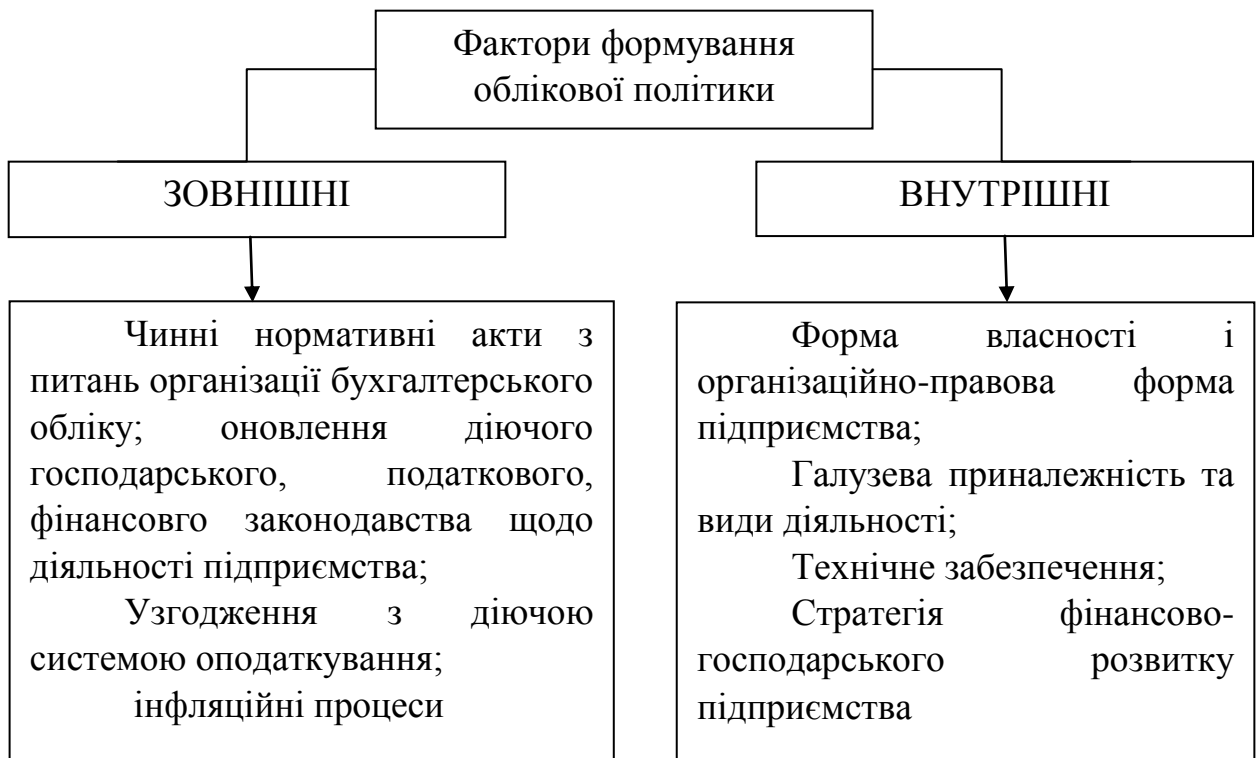


Рис. 2.2. Фактори формування облікової політики ПрАТ «Реагент»

Забезпечення операцій, що пов'язані з грошовими коштами, відбувається із застосуванням рахунків бухгалтерського обліку, передбачених Планом рахунків бухгалтерського обліку [42].

Саме так, бухгалтерська служба промислового підприємства «реагент» має лінійну структуру. Всі працівники товариства підпорядковані директору, за яким залишається право прийняття рішень щодо діяльності та особового складу ПрАТ «Реагент». Облікова політика є внутрішнім документом господарства, де фіксуються всі обрані ним способи і методи відображення операцій і форм первинних документів.

### 2.3. Особливості обліку готової продукції на промисловому виробництві ПрАТ «Реагент»

Товариства повинні здійснювати виробництво готових виробів згідно із раніше підписаними угодами, положеннями щодо кількості і якості виробів, які зазначають в плані.

Керівник товариства зобов'язаний опрацьовувати проблеми щодо збільшення обсягу кінцевих виробів, асортименту та його якості, проаналізувавши і дослідивши при цьому актуальні потреби ринку.

Завдання з обліку готової продукції на ПрАТ «Реагент»:

- Здійснення послідовного контролю за процесами виробництва товарів, їх обсягу та якості;
- Моментальне оформлення документів щодо оформлення відвантажених виробів;
- Безперервна перевірка плану договорів щодо його здійснення за такими показниками як: обсяг і асортимент реалізованої продукції;
- Достовірне тлумачення результатів відпуску товарів та їх облік.

Здійснення вищевказаних завдань прямо залежить від ритмічності і ефективності роботи товариства, та коректної організації збуту товарів і

складського господарства, своєчасного документального оформлення усіх наявних господарських операцій.

Оцінка готової продукції - це один з передових методів бухгалтерського обліку, адже помилки при оцінці товарів матимуть негативний вплив на розміри чистого прибутку (як в поточному періоді, так і в подальшому).

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [14] визначено, що пріоритет віддається оцінці активів господарства, виходячи з понесених затрат на їх придбання та виробництво.

В процесі господарської діяльності товариства готова продукція проходить через такі цикли:

1. Спочатку відбувається передача кінцевої продукції на склад;
2. Після чого така продукція зберігається на складах підприємства;
3. Потім вироби реалізують на місці і відправляють іногороднім замовникам;
4. Відпуск товарів є завершальним етапом циклу і він дозволяє забезпечувати внутрішні потреби цехів.

На ПрАТ «Реагент» в процесі списання готової продукції на склад з виробництва використовують активний рахунок 23 «Виробництво», за кредитом якого відображається вартість виготовленої продукції.

Згідно з положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» ми можемо виділити такі поняття собівартості кінцевої продукції:

1. Собівартість реалізованої продукції;
2. Виробнича собівартість продукції.

Собівартість проданої продукції містить в собі виробничу собівартість продукції, яка вже була реалізована за звітний період. Також вона ключає нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та понаднормативні витрати.

До виробничої собівартості продукції включають прямі матеріальні витрати (їх перелік було зазначено у першому розділі), прямі витрати на



оплату праці, інші прямі витрати, постійні та змінні розподілені загальнопромислові витрати.

«Собівартість продукції має безпосередній вплив на фінансовий результат до оподаткування (тобто прибуток або збиток товариства). Його визначають у фінансовій звітності підприємства. Таким чином, ми робимо висновок, що собівартість продукції впливає також і на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств» [43].

У пункті 11 ПБО 16 наведені наступні два види собівартості продукції - виробнича і собівартість проданої продукції.

Визначаючи виробничу собівартість продукції важливим є врахування значення прямих витрат, тобто тих витрат, які можна віднести до визначеного об'єкта цих витрат економічно раціональним шляхом.

«Об'єктом витрат виступає продукція, роботи, послуги або сам вид діяльності товариства. Перелік даних елементів потребує визначення, що буде пов'язане з виробництвом витрат» (п. 4 ПБО 16) [6].

«До складу виробничої собівартості виробів входять прямі матеріальні витрати. До складу прямих матеріальних витрат в свою чергу відносять вартість сировини та основних матеріалів, що виступають як основа вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можна безпосередньо віднести до відповідного предмету витрат» [44].

Прямі матеріальні витрати мають зменшуватися на вартість зворотних відходів, що їх отримують у процесі виробничої діяльності. Їх оцінюють у порядку, викладеному в пункті 11 ПБО 16.

У відповідності до пункту 2.13 Методичних рекомендацій № 2 зворотні відходи виробництва являються залишками сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших видів матеріальних цінностей, що утворюються в безпосередньому процесі виготовлення продукції, що втрачають повністю або частково свої споживчі властивості і через це використовуються з підвищеними витратами (або зовсім не використовуються за їх прямим

призначенням).

За думкою Базилевича В. Д.: «Реалізація та/або використання відходів у процесі виробництва не передбачаються взагалі, активом їх теж визнати ми не можемо. Витрати з приводу утилізації відходів включатимуть до інших операційних витрат. Оприбуткуванні зворотні відходи, отриманих у процесі виробництва, які визнаються активом та віднесені до складу інших матеріалів, відображають за дебетом субрахунку 209 «Інші матеріали» у кореспонденції з кредитом рахунку 23» [45].

Прямі витрати на оплату праці складаються із заробітної плати та інших виплат робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

Інші прямі витрати включають всі наступні виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. До них відносяться:

- відрахування на соцзаходи;
- амортизація;
- плата за оренду майнових і земельних паїв;
- втрати від подій, що призвели до браку;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені

загальновиробничі витрати.

На рисунку 2.3 наведені наступні складові собівартості:



Рис. 2.3. Складові собівартості готової та реалізованої продукції

Потрібно враховувати ще й той факт, що виробнича собівартість виробленої продукції буде зменшуватися на справедливу вартість супутньої, яка відпускається покупцям. Також вона зменшується на вартість останньої в процесі можливого використання такої продукції, що безпосередньо і неминуче використовується на товаристві.

#### 2.4. Удосконалення обліку готової продукції та її збуту на підприємстві

Відомо, що головне завдання промислових підприємств – це виробництво продукції високої якості задля максимально повного задоволення потреб людського господарства мешканців країни.

Вивчення можливостей і особливостей ринку, на який постачатиметься

продукція, є необхідною умовою перед початком аналізу. Важливо достовірно і точно знати рівень попиту на всі запропоновані підприємством види продукції, дослідити асортимент товарів конкурентів і їх можливих замінників, вивчити можливості збільшення обсягів виробництва, наявність джерел постачання сировини та напрями реалізації.

Головне завдання підприємств (особливо в умовах ринкової економіки) – це збільшення випуску готових виробів.

Обсяг виробництва це вихідний показник (тобто база) для розрахунків практично всіх ключових показників, що використовують в процесі обліку, аналізу і планування, звітності за певні проміжки часу. Беручи до уваги обсяги виробництва, ми визначаємо потребу в ресурсах, основних і обігових фондах. На основі обсягу виробництва визначаємо як планові, так і звітні показники ефективності використання ресурсів. Такими показниками виступають: фондівдача, продуктивність праці, матеріалівдача, собівартість, кінцевий результат діяльності підприємства – прибуток (збиток). У зв'язку з чим необхідним є постійний пошук резервів подальшого росту масштабів виробництва, це має колосальне значення у справах ефективності роботи виробництва [46].

Обсяги виготовлених виробів у цінах товариства мають в собі вартість готової продукції, напівфабрикатів, роботи і послуг промислового характеру та наступні елементи продукції. Їх призначення полягає в реалізації на сторону, що відбувається у відповідності до діючих інструкцій складання звіту по продукції.

Вимірювання обсягу продукції відбувається через застосування натуральних тон, літрів, штук та ін., вартісних (грошових) та умовних показників. Найбільш правильно обсяг продукції відображають натуральні показники [47].

Важливим вартісним показником щодо оцінки роботи господарств є обсяг продукції. З нього приділяють увагу товарній, валовій, нормативно-чистій та відпущеній продукції. Обсяг реалізації використовують для

розрахунку ефективності використання ресурсів підприємства.

Аналіз вартісних показників випуску продукції проводиться шляхом порівняння (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

## Аналіз випуску готових виробів

№ п/п	Показники	2020р.	План	Звіт	Виконання плану	Темпи росту порівняно з минулим роком	
						План	Звіт
1	Продукція реалізована	8350	8430	7976	94,6	101	95,5
2	Товарна продукція	8200	8300	8365	100,8	101,2	102
2.1	В т.ч. за ціною підприємства	8200	х	8290	101,1	х	101,1
3	Нормативна чиста продукція	3600	3883	4050	104,3	107,9	112,5
3.1	В тому числі прибуток	1100	1373	1429	104,1	124,8	129,9
3.2	ЗП з відрахуваннями на соціальне страхування	2400	2500	2601	104	104,2	108,4
4	Матеріальні витрати щодо виробництва готової продукції	4600	4434	4330	97,65	96,39	94,13

Аналіз даної таблиці показує, що у ПрАТ «Реагент» відбувся приріст за всіма вищевказаними показниками, окрім реалізованої продукції. Це свідчить, що виробничу діяльність можна характеризувати позитивно, бо є всі важливі свідчення і прогнози для виконання державних замовлень і зобов'язань за договорами зі споживачами продукції. Тоді як план реалізації продукції підприємством виконано не було. Даний розрахунок показав нам, що невиконання відбулось через низьку платоспроможність саме покупців товарів. Така різниця між відсотками виконання плану реалізованої і товарної продукції буде свідчити про збільшення залишків товарної

продукції і характеризувати роботу підприємства негативно, адже всі ці показники вказують на порушення ритму роботи та на наявність організаційно-господарських недоліків.

Різниця між відсотками щодо виконання плану корпорації з товарної продукції за фактичними цінами і за цінами цього плану показує, що на корпорації відбувся зріст долі реалізації вигідних за цінами виробів, або ж підвищилась якість продукції. Різниця у виконанні плану з нормативно чистої і товарної продукції показує, що зменшилась доля працемісткості продукції. Таке заключення також можна підтвердити фактом швидкого зростання заробітної плати і зменшення матеріальних витрат [48].

Наступним кроком при оцінці виконання плану з випуску виробів є аналіз її реалізації. Реалізованою вважають продукцію, яку оплатили покупці, тобто гроші за неї надійшли на розрахунковий рахунок.

Виготовлена товариством продукція подалі відпускається споживачам у безпосередній відповідності до складених для цього договорів. Саме реалізацію продукції вважають економічним знаряддям збільшення її обсягів та засобом управління і поєднання процесу виготовлення товарів та процесу їх споживання. Також реалізація виступає як важливий показник оцінки діяльності будь-якого промислового підприємства, він виступає як джерело формування фондів з приводу економічного заохочення та одною з головних умов забезпечення постійного процесу відтворення [49].

Вироблена підприємством товарна продукція реалізується покупцям після її укомплектування і постачання на станцію відправлення, саме тому момент випуску продукції не може співпадати з моментом, коли її відвантажують, а в умовах діючих форм розрахунків, – в мить оплати. Всі ці процеси приводять до можливого формування складських запасів готової продукції. Також можуть виникати залишки відвантажених продуктів, не оплачених при цьому покупцями.

Обсяг реалізованої продукції визначають за формулою:

$$РП = ЗЛ_1 + Вп - Вб - ЗЛ_2, \quad (2.1)$$

де  $ЗЛ_1, ЗЛ_2$ , – це решта готових виробів на складі (в дорозі) на початок і кінець періоду;

$Вп$  – випуск товарів звітного періоду;

$Вб$  – інші вибуття товарів.

Обсяг реалізації товарної продукції планує само підприємство згідно складених договорів.

У порівнянні з товарною і валовою продукцією оцінка роботи підприємства ПрАТ «Регаент» за випущеною зі складу продукцією має наступні переваги:

1. Реалізація в такому разі є визнаною суспільством та споживачами доцільністю роботи товариства, що добре для нього;
2. Відбулось посилення контролю за ритмічністю праці господарства, адже випущена та відвантажена за останні дні місяця продукція не може бути сплачена покупцем в поточному місяці, що є особливо важливою умовою стосовно попереджень щодо відхилення від плану;
3. Показник реалізації сприяє пришвидненню обіговості обігових засобів.

Завдання аналізу реалізації продукції – це перш за все визначення обґрунтованості плану підприємства; вивчення його показників, які і будуть характеризувати виконання цього плану; визначення факторів, які впливатимуть на виконання плану; виявлення резервів задля подальшого збільшення реалізації продукції [50].

Розпочинають аналіз продажу продукції з попередньої перевірки обґрунтованості щодо планового обсягу, а також звертають увагу на його зв'язки з випуском і відвантаженням, завданнями та зобов'язаннями з

постачання товарів. Не можна уникати перевірки відповідності з укладеними договорами, адже саме ці документи є підставою до ведення спільної роботи замовника і підприємця.

Загальна оцінка реалізації продукції проводиться щомісячно і наростаючим підсумком з початку року. Відбувається така оцінка із використанням методу співставлення фактичних показників з плановими (в оптових цінах).

Визначення впливу деяких факторів на основі плану і даних облікової інформації наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Розрахунок впливу факторів на реалізацію готових виробів, тис. грн.

№ п/п	Показники	План	Звіт	Відхилення від плану	Вплив на продаж
1	Відпуск товарів	8300	8365	+65	+65
2	Решта нереалізованої продукції на початок 2021 року	410	432	+22	+22
3	Решта нереалізованої продукції на кінець 2021 року	387	856	-469	+469
4	Зміна решти нереалізованої продукції за рік	-23	+405	+428	-428
5	Реалізація продукції	8430	7976	-454	-454

Таким чином, проаналізувавши дані таблиці, ми бачимо, що невиконання плану з продажу продукції відбулось за рахунок того, що фактичні залишки нереалізованої товарної продукції перевищили планові на кінець року на 428 тис. грн. Випуск товарної продукції зріс на 65 тис. грн. збільшило реалізацію продукції на 65 тис. грн.

Оцінку виконання плану з асортименту наведено в таблиці 2.3.



Таблиця 2.3

## Аналіз виконання плану за асортиментом

№	Найменування продукції	Ціна за одиницю продукції, грн.	План		Звіт		Зарахування до виконання плану	
			Кількість тис. шт.	Сума тис. грн.	Кількість тис. шт.	Сума тис. грн.	Кількість тис. шт.	Сума тис. грн.
1	Набір реагентів для підрахунку клітин у камері Горяєва-125	51,4	78,9	4055	82,9	4261	78,9	4055
2	Набір реактивів для визначення вмісту гемоглобіну	21,1	184,7	3897	183,0	3861	183,0	3861
3	Ацетон ціаногідринним методом	10,0	21,7	217	15,8	158	15,8	158
4	Набір реагентів для формування ретикулоцитів	x	x	65	x	45	x	45
5	Ремонт обладнання	x	x	11	x	10	x	10
6	Ін. продукція	x	x	55	x	30	x	30
Всього		x	x	8300	x	8365	x	8159
Виконання плану		x	x	x	x	100,8	x	98,3

Зміна залишків нереалізованої продукції відбулась під впливом наступних факторів:

1. Своєчасне складання договорів щодо збуту товарів, які були вироблені зверх плану;
2. Ритмічний випуск та відвантаження готових виробів;
3. Забезпечення підприємства транспортними засобами і тарою для відвантаження готових виробів;
4. Своєчасне оформлення платіжно-розрахункових відомостей;
5. Зміна цін;
6. Комплектність, якість, асортимент продукції та додержання договірних зобов'язань;
7. Платоспроможність замовників.

Наступним етапом аналізу є вивчення ходу виконання плану виготовлення продукції за асортиментом і структурою, а також як це впливає на реалізацію.

Із даних таблиці по розрахунку і аналізу виконання плану за асортиментом нам відомо, що виконання плану випуску зі складу товарної продукції складає 100,8%, а план з асортименту виконано в цілому по підприємству було виконано на 98,3%. Такий результат розрахунку викликаний тим, що на підприємстві ПрАТ «Реагент» не було виконано план виробництва таких тест-наборів як: набір реактивів для визначення вмісту гемоглобіну; ацетон ціаногідриновим методом, запасних частин, капремонту та іншої продукції.

Таблиця 2.4

## Аналіз виконання плану за структурою

№ п/п	Найменування продукції	Виробництво продукції		Фактичний випуск за плановою структурою тис. грн.	Зарахування до виконання плану за структурою, тис. грн.
		План	Звіт		
1	Набір реактивів для підрахунку клітин у камері Горяєва-125	4055	4261	4128	4128
2	Набір реактивів для визначення вмісту гемоглобіну	3897	3861	3500	3861
3	Ацетон ціаногідриновим методом	217	158	320	158
4	Набір реактивів для формування ретикулоцитів	65	45	95	45
5	Ремонт обладнання	11	10	70	10
6	Інша продукція	55	30	252	30
Всього		8300	8365	8365	8232
Виконання плану у %		x	100,8	100,8	98,4

У безпосередній роботі товариства рівень виконання плану з виготовлення окремих видів продукції майже ніколи не співпадає, що може

призвести до порушення планової структури в процесі виробництва. Розрахунок і аналіз плану за структурою наведено у таблиці 2.4.

За наведеними даними в таблиці 2.4 план за структурою було виконано на 98,4%. Основні причини невиконання плану наступні:

1. Підприємство не забезпечено достатньою робочою силою, основними фондами, матеріальними ресурсами, або воно неправильно їх використовує в процесі виробництва товарів;
2. Невиконаний план введення в експлуатацію основних фондів та потужностей;
3. Невиконаний план підготовки та освоєння виробництва нових видів продукції;
4. Зміна попиту та пропозиції на продукцію, що була виготовлена підприємством;
5. Низька якість тих товарів, що виготовляються;
6. Недоліки щодо внутрішнього планування і безпосередньої організації виробництва.

Для подальшого викриття та дослідження цих причин слід використовувати показники фінансової звітності підприємства, також корисними будуть дані статистичного, оперативного і бухгалтерського обліку.

Одним із важливих показників якості продукції є наявність браку. На підприємствах розроблені інструкції про порядок оформлення, облік та списання браку. І в залежності від галузевих особливостей технології виробництва в них визначають номенклатуру видів, причини та винуватців браку [51].

В процесі аналізу фактичних витрат і втрат від браку, їх порівнюють з плановими і фактичними за ряд останніх періодів в абсолютних сумах і в відсотках до виробничої собівартості, таким чином можна виявити тенденцію зміни браку і визначити його вплив на обсяг випуску виробленої продукції.

Для цього для складання таблиці 2.5 підставою є дані облікових реєстрів.

Таблиця 2.5

## Аналіз втрат від браку

№ п/п	Показники	План	Звіт	Відхилення від плану
1	Собівартість забракованої продукції	60	82	+12
2	Витрати на виправлення	41	45	+4
2.1	Всього витрат на брак	90	120	+30
3	Вартість браку	15	17	+2
4	Суми, отримані з винуватців	5	8	+3
5	Суми, отримані з постачальників	7	17	+10
5.1	Всього утримань і повернень	25	39	+14
6	Втрати від браку	74	86	+12
7	Виробнича собівартість товарів	6320	6553	+233
8	Питома вага в собівартості продукції, % витрат на брак	1,42	1,83	+0,41
8.1	витрат від браку	1,17	1,31	+0,14

Із таблиці по розрахунку і аналізу втрат від браку ми бачимо те, що значно зросла абсолютна сума витрат на брак і втрат від браку, порівнюючи з минулим звітним роком. Разом з тим, нам стає відомо, що питома вага втрат від браку у виробничій собівартості товарної продукції також підвищилась. Все це негативно характеризує роботу керівників ПрАТ «Реагент» і його цеху.

Для того, щоб розраувати вплив втрат від браку на обсяг випуску продукції, нам необхідно питому вагу витрат на брак у виробничій собівартості товарної продукції помножити на фактичний випуск товарної продукції в порівнянних цінах, тобто  $(8365 * 1,31)/100 = 109,6$  тисяч гривень.

Таким чином, через те, що на ПрАТ «Реагент» наявні втрати від браку,

це призвело до зменшення випуску продукції на 109,6 тис. грн..

При такому аналізі нами вивчаються причини невиконання плану з якості продукції і браку у виробництві. Причини можуть бути наступними: низька якість постачаємої сировини, комплектуючих виробів (матеріалів), технічні недоліки устаткування, низький рівень кваліфікації співробітників, недосконалість технології виробництва, помилки в кресленнях, порушення існуючої методики, незадовільний та недостатній інструктаж робітників, збиття ритму виробництва та інші організаційні і господарські причини.

Для подальшого дослідження причин зниження якості виробів слід використовувати відомості та акти на брак, звіти технічного відділу контролю за якістю, звіти майстерень з гарантійного ремонту та ін.

Детальне вивчення всіх причин та винуватців щодо низької якості продукції дадуть підприємству можливість відпрацювати і запровадити заходи для підвищення готових виробів.

Залежність бухгалтерського обліку від конкретних умов, властивостей і характеру технології та організації виробництва обумовлюється його індивідуальними особливостями. Інколи можуть виникати такі ситуації, коли виробництво одного товару різноматними технологічними прийомами вимагатиме зовсім різної системи групування статей витрат та визначення собівартості. Такі процеси можуть призвести до поліпшення документування і обліку випуску готових виробів.

« Коли здійснюється виробнича діяльність товариств із різною формою власності та організаційно-правовою формою господарювання, підприємства вступатимуть у неминучі економічні відносини. Результатом таких відносин виступає цикл операцій, що пов'язані із реалізацією і продажем готової продукції. В цьому циклі прийматимуть участь ще й управлінські рішення з питань продажу товарно-матеріальних цінностей. Разом з тим ми бачемо перебіг процесів, які є необхідними задля передачі права власності замовникам на відвантажену, відпущену і реалізовану продукцію. В зв'язку з чим, ми вважаємо, що розглядати і досліджувати деякі аспекти обліку

готових виробів та їх реалізації є актуальним і важливим процесом в нинішніх економічних умовах» (Чебанова Н. В., Василенко Ю. А.) [52].

Використання комп'ютерної техніки на більшості виробничих товариств призвело до прийняття ведення обліку відпуску готової продукції без подальшого застосування узагальнюючих документів, винятком є лишень формування та складання оборотно-сальдової відомості за бухгалтерським рахунком 26 «Готова продукція». Цей документ в свою чергу узагальнює інформацію щодо оборотів і залишків готових виробів.

Ми в свою чергу вважаємо, що цього може бути недостатньо, тому підприємству доцільно буде на підставі первинних документів складати реєстри документів з відпуску готової продукції покупцям. Реєстри повинні бути сформовані за всіма наявними напрямками реалізації, за безпосередніми видами продукції та за кожним покупцем та замовником. Якщо заповнювати такі реєстри щоденно, це і дає змогу здійснення оперативного контролю за реалізацією продукції, також стане можливим застосуванням цін за їх змінами, і надходженням виручки [53].

У зв'язку з цим ми вважаємо за доцільним відкриття двох субрахунків на промислових підприємствах (до бухгалтерського рахунку 26 «Готова продукція»):

- 261 «Готова продукція за обліковими цінами»;
- 262 «Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін».

Необхідним є виокремлення зазначених субрахунків. Ми це можемо пояснити тим, що в межах аналітичного обліку можливе відтворення готової продукції за цінами обліку, а прибуття та відвантаження готової продукції в синтетичному обліку - за її фактичною виробничою собівартістю.

Таким чином, М.С. Пушкарь вважає: «...для того, щоб ми могли позбутися розбіжності в процесі оцінки готової продукції, необхідною умовою стане визначення можливих відхилень між фактичною й умовною вартістю товарів (одразу після складання калькуляції). Правильним буде

рішення скласти виправні проводки, такі як:

- Дт 26 «Готова продукція»
- Кт 23 «Виробництво».

В тому разі, коли фактична собівартість готових виробів перевищує їх умовну вартість, пропонується сторнувати зазначений запис, якщо фактична собівартість виявиться меншою від умовної вартості» [2].

Ми ж вважаємо, що при надходженні на склад готової продукції, таку операцію потрібно відобразити записом:

- Дт 261 «Готова продукція за обліковими цінами»;
- Кт 23 «Виробництво».

Разом з тим, підприємству слід відображати суму відхилень, адже вона виникатиме між фактичною виробничою собівартістю готових виробів та їх вартістю за цінами обліку. В тому разі, коли фактична собівартість готової продукції виявляється вищою, ніж її вартість за обліковими цінами, то додатково слід формувати наступний запис:

- Дт 261 «Готова продукція за обліковими цінами»;
- Кт 262 «Відхилення фактичної виробничої собівартості готовою продукції від облікових цін».

У випадку від'ємного значення відхилення запис на рахунках обліку повинен бути зворотнім:

- Дт 262 «Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін»;
- Кт 261 «Готова продукція за обліковими цінами».

Поліпшення обліку готових виробів та їх відпуску – це неможливий процес без подальшого розмежування витрат на збут, які пов'язані з продажом наявної продукції споживачеві з урахуванням всіх необхідних для цього умов, таких як: упаковка, тара, вантажні роботи, складування, транспортування, витрати на утримання складів; та маркетингових витрат, що виникатимуть в процесі вивчення і стимулювання попиту, пошуку інформації про ринки збуту і розширення частки ринку в просторах

виробництва.

Ще одна пропозиція стосується застосування у розрахунках із замовниками таких спеціальних форм безготівкових розрахунків, які би гарантували своєчасне надходження грошових коштів за відпущену замовникам продукцію. Найзручнішими, на думку А.П. Макаренко «...є застосування попередньої оплати за товари, а також акредитивних форм розрахунків» [54].

Слід зазначити, що для ПрАТ «Регаент» ці дві форми безготівкових розрахунків є найбільш безпечними, адже вони унеможливають виникнення безнадійної дебіторської заборгованості.

На промислових товариствах, зокрема тих, які мають значні обсяги виробництва і реалізації продукції, доцільним буде використання логістичних способів та прийомів управління і контролю випуском і реалізації продукції покупцям, адже в межах збутової діяльності й умовах інформаційного забезпеченні факту продажу готових виробів, який ще має назву «логістичний сервіс», саме вони показали найкращі результати.

Задля інформаційного забезпечення маркетингових і логістичних процедур необхідним є формування і передача на відповідні рівні управління повної, своєчасної та достатньої інформації щодо кількісних та вартісних показників з приводу залишків готових виробів на будь-який момент часу. Також це стосується показників вартості відпущеної оплаченої й неоплаченої продукції, та сегментів ринків збуту і витрат.

«Необхідна інформація постачається системою обліку, в якій реєструються абсолютно всі операції з приводу руху готової продукції та її фактичної собівартості, залишків готової продукції за окремими групами та аналітичними позиціями» (Яровенко Т. С., Чернова А. І.) [55].

При чому, облікова інформація налічує набагато більше даних, ніж їх використовують у системі управління.

Перелік пропозицій щодо поліпшення обліку та їх користь для підприємства наведені в таблиці 2.6.



Таблиця 2.6

Пропозиції щодо удосконалення обліку готової продукції на ПрАТ  
«Реагент»

№ п/п	Пропозиції щодо удосконалення	Користь для підприємства
1	Складання реєстрів документів з реалізації готової продукції	Допоможе здійснювати оперативний контроль за реалізацією готової продукції
2	Відкриття субрахунків 261 та 262	Дозволить позбутися розбіжностей при здійсненні оцінки готової продукції
3	Розмежування витрат на збут та маркетингових витрат шляхом уточнення статей аналітичного обліку цих витрат в окремо розроблених регістрах	Оскільки маркетинг і збут не є тотожними поняттями, їх розмежування дозволить маркетингу вирішувати ринкові проблеми найбільш раціональним шляхом
4	Використання попередньої оплати та акредитивної форми розрахунків	Використання таких форм розрахунків є найбільш безпечними, адже вони унеможливають виникнення безнадійної дебіторської заборгованості
5	Використання логістичних способів і прийомів	Дає найкращі результати щодо управління випуском і збутом продукції, дозволить забезпечити адаптацію до ринкових умов.

Можна зробити висновок, що на сьогодні проблема лежить далеко не в обсягах та якісних характеристиках облікової інформації, попри те - найбільшою проблемою виступає рівень використання джерел інформації для оцінки якісних і кількісних параметрів об'єктів обліку, передусім готових виробів і витрат на їх збут. Цю інформацію нині недостатньо застосовують для прийняття ефективних управлінських рішень та виправлення і коригування виробничої діяльності, саме тому на кожному промисловому підприємстві доцільним буде вивчення інформаційних потреб управлінських підрозділів, формування оперативних даних у вигляді звітів. Такі звіти слід використовувати для оптимізації програми виробництва продукції.

Висновки до другого розділу:

1. Важливий етап діяльності будь-якого промислового підприємства, а ПрАТ «Реагент» зокрема, є організація і створення правдивої інформації про наявність на складах та рух готових виробів, в тому числі її реалізація замовникам.

2. Проведення відповідного дослідження дає нам змогу підсумувати, що кожна операція з приводу надходження товарів з виробництва на склад, чи її реалізація за межі товариства, має в обов'язковому порядку бути оформлена у відповідності з належними для цього первинними документами. В той же час, всі ці документи мають ряд обов'язкових до заповнення реквізитів. У даній роботі вже було запропоновано певні уточнення щодо поліпшення ведення обліку з застосуванням товарно-транспортної накладної, а також надано поради щодо створення Графіка відвантаження замовлених обсягів продукції у розрізі конкретних партій.

3. Дана інформація буде корисною керівнику для досягнення більшого контролю за виконанням домовленостей з замовниками щодо збуту промислової продукції. Також було запропоновано графік документообороту. Використання такого графіку значно посилить на ПрАТ «Реагент» контроль за виконанням обов'язків, він буде корисним при встановленні відповідальних осіб у разі відхилень від норм.

4. Доцільним і необхідним вважаємо застосування рахунків позабалансового обліку задля відображення операцій з готовими виробами. Це виключить потребу у здійсненні додаткових економічних розрахунків та відображенні коригування нормативної (планової) собівартості до рівня фактичної.

5. Слід зазначити, що наведений вище спосіб обліку не виключатиме необхідності розрахунку показників планової вартості готових виробів. Це зумовлюється тим, що зазначені розрахунки мають велике значення для подальшого здійснення стратегічного та поточного аналізу діяльності

товариства, їх також використовують для подальшого порівняння отриманих облікових даних з фактичною собівартістю готової продукції. У тому разі, коли наявні відхилення цих вартостей, керівництву господарства слід розглядати питання щодо зниження собівартості. Також керівництво може підвищити ціни на продукцію.

## РОЗДІЛ 3. АУДИТ НАЯВНОСТІ І РУХУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

### 3.1. Організаційно-методична підготовка й проведення аудиторської перевірки обліку і звітності готової продукції

Відповідно до Закону про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: «Суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані дотримуватися політики контролю щодо якості аудиторських перевірок» [20].

Згідно з дослідженнями вчених аудиторів: «Організація і методика аудиторських перевірок впливають на якість проведення аудиту. Організація такої аудиторської перевірки суб'єктами аудиторської діяльності має позитивний досвід в нашій країні, адже відповідає всім вимогам чинного законодавства та рекомендаціям міжнародних стандартів аудиту. Але попри це поки що не існує єдиної методики щодо проведення аудиторських перевірок окремих об'єктів бухгалтерського обліку та фінансової звітності» (Кулаковська Л. П., Петрик О. А.) [56, 57].

Облік готової продукції, виступаючи як об'єкт аудиту, повинен мати єдину вірну методику проведення аудиторської перевірки. Питання щодо аудиту готових виробів були висвітлені у наукових виданнях та матеріалах конференцій. Серед яких, слід відзначити таких, як С.Ф. Голов, В.П. Завгородній, А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Н.М. Ткаченко, В.В. Сопко, Б.Ф. Усач, Л.П. Кулаковська, Н.І. Дорош, М.Т. Білуха, В.С. Рудницький та інші.

Автори публікацій, що присвячені аудиту готової продукції, розкривають окремі питання з методології аудиту, в тому числі, питання по визначенню мети та завдань аудиторської перевірки. Автори розглядають окремі аудиторські процедури, із яких надалі аудиторами складається програма аудиту, без подальшого визначення мети проведеної аудиторської процедури та критеріїв якості. Саме тому ми вважаємо, що існування

необхідності та доцільності проведення тієї чи іншої аудиторської процедури стає під великим питанням та прямо впливає на якість такої перевірки.

Подальшого розгляду та розробки гостро потребують робочі документи для подальшої аудиторської перевірки готової продукції. Таких документів у наукових публікаціях та матеріалах конференцій наведено недостатньо. Саме тому наявна майже повна відсутність єдиної систематизованої методології проведення аудиторської перевірки готових виробів.

Задля цілей бухгалтерського обліку готову продукцію відносять до складу запасів. Принципи щодо методології формування в обліку інформації про запаси та їх подальше розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 9 «Запаси». Крім П(С)БО 9 необхідно враховувати методологічні принципи відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», МСБО 2 «Запаси». Організація і методика аудиту готової продукції повина бути побудована таким чином, щоб вона відповідала вимогам законодавства України та політиці бухгалтерського обліку.

Існує два етапи складання аудиторської перевірки згідно матеріалам наукової праці Нитецького В. В.:

«1. Перший етап стосується організації аудитором перевірки. Такий етап включає документальне і правове забезпечення та визначення відповідальних осіб за проведення перевірки, це можуть бути навіть групи аудиторів;

2. Другий етап присвячений методичному забезпеченню щодо проведення аудиту. Він включає один із головних елементів і способів здійснення аудиту - методика його проведення. На цьому етапі визначаються господарські операції, що безпосередньо пов'язані з рухом готових виробів. В свою чергу готова продукція підлягає обов'язковій перевірці. Також на цьому етапі відбувається визначення і вичення матеріалів щодо облікової інформації первинних документів, рахунків бухгалтерського обліку, інформації облікових реєстрів і фінансової звітності. Потім визначається

метод проведення аудиту та взагалі послідовність аудиторських процедур і методичних прийомів їх. І вже в кінці аудитором узагальнюються результати» [58].

Організацію аудиторської перевірки у суб'єктів аудиторської діяльності розпочинають з укладання договору на проведення аудиту, в якому визначають мету і завдання такої перевірки. Відповідальних за аудиторську перевірку визначають організаційну і методологічну базу проведення перевірки для досягнення поставленої аудитором цілі і виконання завдань перевірки. Свідчення щодо підтвердження підвищення якості аудиту відбувається за рахунок правильно сформованої методики визначення основних компонентів організаційно методологічних аспектів аудиторських перевірок [59, 60].

Наступним етапом на проведення аудиторської перевірки вситуації є складання загального плану щодо аудиту (довільної форми). Але виходячи з міжнародного досвіду та рекомендації міжнародних стандартів аудиту, такий план необхідно розробити таким чином, щоб він охоплював аудиторську перевірку, поділивши її при цьому на відповідні етапи. Українські аудитори та фахівці пропонують складання загального плану відповідно до аудиторських процедур, які в свою чергу складатимуть програму аудиту.

Ми вважаємо, що загальний план, який був складений за етапами без виділення аудиторських процедур, є найбільш коректним. Загальний план аудиту готових виробів повинен виділяти окремий етап перевірки – етап фізичної перевірки, тобто інвентаризація. В такому разі мета етапу фізичної перевірки – це забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. План відображено в додатку И.

Завданнями інвентаризації щодо обліку готової продукції за думкою Проскуріна Н. М. виступають наступні:

- «1. Перш за все перевіряється фактична наявність готових виробів;
2. Потім аудитор перевіряє стану наявних виробів;
3. Далі зіставляє фактичну наявність готової продукції з даними

бухгалтерського обліку;

4. Виявляє ту готову продукцію, яка не відповідає критеріям щодо визнання її в подальшому активом;

5. І в заключенні здійснює перевірку оцінки обліку готових виробів на складі» [61].

Аудитор не завжди може бути присутнім при проведенні підприємством інвентаризації, а тому головним завданням аудитора є точний аналіз документів за результатами вже проведених інвентаризацій.

Форма робочого документу РД-1-1 на ПрАТ «Реагент» являє собою відомість перевірки документів щодо руху готової продукції (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1

Форма робочого документа РД-1-1

Дата проведення інвентаризації	Фактична наявність відповідно до інвентаризаційного опису	За даними бухгалтерського обліку	Відхилення
15.09.2016 р.	1 000 230,16	1 000 230,16	Немає
17.09.2017 р.	1 256 236,04	1 256 236,04	Немає
18.09.2018 р.	1 400 563,01	1 400 563,01	Немає
20.09.2019 р.	1 250 366,88	1 250 366,88	Немає
19.09.2020 р.	1 200 320,00	1 200 320,00	Немає
30.09.2021 р.	1 501 321,27	1 201 321,27	Немає

Інвентаризаційний опис на ПрАТ «Реагент» являє собою перелік майна установи із зазначенням кількості виявлених предметів та їхньої вартості (таблиця 3.2)

Таблиця 3.2

Інвентаризаційний опис №6 станом на 30 вересня 2021 р. на ПрАТ  
«Реагент»

№ п/п	Номенклатурний номер	Найменування матеріалів	Од.	Фактична наявність	Ціна
1	БП000041245	Амоксиген	флак	8,000	60,82
2	00000026533	Кобальт хлористий	шт.	1790,000	2,00
3	БП000041315	Фарба за Граммом	набір	25,000	19,92
4	00000007593	Фарба по Ребігеру	шт.	257,000	5,21
5	БП000039055	Розчин екстраційний	каністр	3,000	112,79
6	БП000041438	Телурит калія	шт.	3,000	15,06
7	00000011544	Формалін	шт.	119,000	4,76
8	00000007426	Левамізол	шт.	428,000	9,85
9	БП000041698	Реатил-200	флак	200,000	28,69
10	БП000041744	Сірка	кг	44,000	20,59
11	БП-00001052	Бутавіт	флак	411,000	17,10
12	00000012206	Реатіл-50	шт.	224,000	11,73
13	00000005823	ІВЕРМЕКТ	шт.	993,000	4,99
14	00000012535	Реатіл-50	шт.	65,000	6,40
15	БП000042258	Тауфлу	шт.	472,000	21,55
16	00000010548	РОКСИТОЦИН	шт.	712,000	12,69
17	БП-00001134	Фарба за Граммом	набір	1,000	28,43
18	БП000042378	Енроцин 5%	шт.	250,000	6,57
19	БП000042570	Розчин електродів	шт.	13,000	34,18
20	БП000042571	Розчин електродів	шт.	4,000	366,14

Інвентаризація товарів на складі на ПрАТ «Реагент» передбачає собою виявлення фактичної наявності товарів, недостачі і надлишків. Така



інвентаризація допомагає уникнути пересортиці, визначити кондицію та умови зберігання товарів, також виявити факти розкрадань (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3

## Інвентаризація товарів на складі №6 від 30 вересня 2021 р.

№ п/п	Товар	Кількість	Кількість за обліком	Од.	Ціна	Сума	Сума за обліком
1	Амоксиген	8	8	флак	60,82	486,52	486,52
2	Кобальт хлористий	1790	1790	шт.	2,00	3579,28	3579,28
3	Фарба за Граммом	25	25	набір	19,92	497,90	497,90
4	Фарба по Ребігеру	257	257	шт.	5,21	1339,20	1339,20
5	Розчин екстраційний	3	3	каністра	112,79	338,38	338,38
6	Телурит калія	3	3	шт.	15,06	45,17	45,17
7	Формалін	119	119	шт.	4,76	566,41	566,41
8	Левамізол	428	428	шт.	9,85	4214,83	4214,83
9	Реатил-200	200	200	флак	28,69	5737,99	5737,99
10	Сірка	44	44	кг	20,59	905,99	905,99
11	Бутавіт	411	411	флак	17,10	7029,49	7029,49
12	Реатіл-50	224	224	шт.	11,73	2627,74	2627,74
13	ІВЕРМЕКТ	993	993	шт.	4,99	4952,52	4952,52
14	Реатіл-50	65	65	шт.	6,40	415,69	415,69
15	Тауфлу	472	472	шт.	21,55	10172,4	10172,4
16	Рокситоцин	712	712	шт.	12,69	9033,99	9033,99
17	Фарба за Граммом	1	1	набір	28,43	28,43	28,43
18	Енроцин 5%	250	250	шт.	6,57	1642,93	1642,93
19	Розчин електродів	13	13	шт.	34,18	444,29	444,29
20	Розчин електродів	4	4	шт.	366,14	1464,57	1464,57

Виходячі з результатів аналізу попередньо проведених інвентаризацій на підприємстві, як вважає Редько А. Ю. та Каменська Т. О., аудитор:

«- має право визначати відповідність щодо порядку проведення

інвентаризації готових виробів ( у відповідності з чинним законодавством та наказом про облікову політику;

- повинен аналізувати порушення та помилки, які були припущенні при організації обліку готової продукції, що були виявлені в процесі здійснення інвентаризації;

- надалі визначає та досліджує причини всіх виявлених помилок та порушень, фіксує порядок усунення цих помилок;

- робить висновки щодо організації бухгалтерського обліку готових виробів та виробів на складі;

- за наведеними результатами свого аналізу виявляє всі проблемні аспекти обліку;

- в заключенні розробляє аудиторські процедури у відповідності до одержаних результатів» [62, 63].

Метою аудиторських процедур на такому етапі, як проведення фізичної перевірки, виступає встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку та фактичної наявності готових виробів.

Аудиторськими доказами при цьому виступають такі документи, як:

- наказ про облікову політику;
- протокол засідання інвентаризаційної комісії з підведенням підсумків інвентаризації;
- інвентаризаційний опис;
- довідки бухгалтерії про усунення виявлених порушень, розбіжностей.
- наказ про проведення інвентаризації;
- акт інвентаризації;
- порівняльна відомість;
- відомість результатів інвентаризації;

«Критеріями якості на зазначеному етапі виступають такі: реальність існування, оцінка і розподіл, повнота» (Макаренко А. П.) [64, 65].

В подальшій роботі аудитор оформлює аналіз інвентаризаційних

документів та результати аналізу за допомогою робочого документу, форма якого має довільний характер. Слід зазначити, що попри на довільну форму, такий документ має підтверджувати якість проведення етапу фізичної перевірки. При аудиті готової продукції доцільним буде використання вибіркового методичного прийому організації аудиту, що може значно скоротити матеріальні та трудові затрати, (хоча небезпека невиявлення помилок при цьому зростає). Задля зменшення ризику невиявлення аудиторі проводять перевірку системи внутрішнього контролю обліку, використовуючи для цього спеціальні тести внутрішнього контролю.

Виходячи із результатів оцінки, аудитор в письмовій формі висловлює висновки про рівень довіри щодо системи внутрішнього контролю; досліджує обсяги аудиторської перевірки, складає та формує програму аудиту готової продукцію, обирає спосіб організації аудиту. Способами аудиту є наступні: комбінований, вибіркового, суцільний, аналітичний.

Макаренко А. П. пропонує переваги запропонованої програми, так, на її думку: «Перевагами запропонованої програми в такому випадку є можливість визначення загальної стратегії аудиту готових виробів, розміщення аудиторських процедур у їх логічній послідовності та безпосередній відповідності здійснених бухгалтерських операцій. Враховувати потрібно абсолютно всі операції, починаючи з виготовлення готових виробів і закінчуючи їх оприбуткуванням зі складу товариства. Методика аудиту в свою чергу передбачатиме дедуктивний метод. Так, послідовність виконання процедур щодо аудиту готових виробів за наявності такої програми можна бути проводити ще й в зворотному напрямку, використовуючи метод індукції» [66].

Отже, щодо запропонованих аспектів організаційного і методичного забезпечення аудиту готових виробів, в них включається:

1. Загальна схема організації аудиторської перевірки;
2. Тест щодо оцінки системи внутрішнього контролю;
3. Програма аудиту готових виробів, яка може бути використана для

зовнішнього та внутрішнього аудиту;

4. Робочі документи щодо проведення аудиторських процедур та сформовані методичні прийоми з приводу перебігу аудиторської перевірки.

Запропоновані вище піходи щодо методології в рамках проведення аудиту готової продукції дозволяють:

- виявляти помилки та неточності в процесі організації бухгалтерського обліку готових виробів;
- висловлювати аудитором незалежної думки щодо повноти і достовірності відображення інформації про готову продукцію в регістрах фінансової звітності і бухгалтерського обліку.

### 3.2. Напрями удосконалення аудиту виробництва готової продукції

Відомо, що діяльність кожної організації - це виконання процесів. Саме тому для того, щоб проведення аудиту було якісним, аудиторам необхідно в своїй роботі використовувати сучасні комп'ютерні програми для опису виконуваних ними бізнес-подій.

Роль комп'ютерної техніки може бути однаково виявлена на різноматних стадіях аудиторського процесу. Згідно з рисунком 3.1 початкова стадія передбачає те, що під час ознайомлення з діяльністю клієнта і під час здійснення планування роботи, аудиторам більш доцільно і корисно буде використовувати комп'ютерні технології не лише при друкуванні листів і організаційних робочих документів, а й для виконання необхідних розрахунків і здійснення щодо оцінки ефективності внутрішнього контролю і проведення аналітичних процедур.



Рис. 3.1. Застосування комп'ютерної техніки в діяльності аудитора

Використовуючи в процесі безпосередньої діяльності сучасні інформаційні технології, ми маємо змогу кардинально підвищити ефективність і точність всіх здійснюваних бізнес-подій, це й стосується аудиторських організацій. Одна з найважливіших можливостей розвитку зазначених процесів є вчасне виявлення і в подальшому виключення вузьких місць.

Вузьке місце в суцільності процесів виступає як той процес, здібності якого щодо створення продукту не відповідають за часом виконання,

перебігу, можливості витрат, кількості наявних дефектів та вимогів ланцюжка процесів взагалі [67].

Під системою процесів підприємства ми розуміємо визначення її як її безпосередньої діяльності. Така діяльність має розглядатися у вигляді сукупності різноматніх організаційних і взаємозалежних процесів. Даний погляд на організаційну структуру означає більш чітку побудову роботи, яка в ній виконується, виступаючи у вигляді подій і процесів, їх ув'язку між собою.

Коректне побудовання системи дозволить аудиторській фірмі:

1. Оптимізувати діяльність шляхом удосконалення бізнес-моделі.
2. Забезпечити ефективну і сприятливу взаємодію аудиторів між собою.
3. Регламентувати і стандартизувати свою діяльність у вигляді бізнес-процесів.
4. Створити єдину вірну і точну базу знань щодо перевірки готової продукції [68, 69].

Розглядаючи проведення аудиту готової продукції як бізнес-процесу, можна структурувати та накопичувати знання, що є досить важливим для забезпечення можливості тиражування цих знань. Це має особливо вагомe значення при економічній еволюції корпорація, зокрема, коли власники аудиторських фірм передбачають розширення бізнесу і створення нових філій або дочірніх структур в інших містах.

До бізнес-процесу проведення аудиту включають:

- діяльність щодо управління всіма можливими процесами;
- діяльність при безпосередньому перетворенні входів і виходів;
- ресурси процесу, в тому числі удосконалену технологію його виконання [70].

Існуюча система управління подіями, яка повинна включати керівника, діючого за загальноприйнятими принципами, вивчається як бізнес-процес. Інформація щодо управління постачається на вході перебігу цього процесу, а

в подальшій діяльності - після закінчення періоду звітів вищому керівникові надсилається звітна інформація. Для оптимального здійснення процесу потрібна наступна ресурсна база: персонал корпорації, пакет комп'ютерних програм, інфраструктура.

Використання стандартів IDEF при розробленні методики офіційного опису і автоматизації бізнес-явищ дасть змогу звести до єдиної форми графічний опис бізнес-явищ і репрезентувати їх взаємну роботу в динаміці. Такий підхід забезпечить скорочення або ж повне виключення дублювання функцій, та допоможе створити високоякісну програму аудиту готової продукції.

В процесі перебігу дослідження із застосуванням стандарту IDEF було розроблено досить корисне для аудитора бізнес-явище під назвою «Проведення аудиту готової продукції».

Таким чином, вдосконаливши аудит готової продукції як бізнес-процесу, аудитор зможуть:

1. Скоротити витрати свого робочого часу та виправити помилки у кожному аналізуючому процесі;
2. Сформувані в штаті компанії та керуючого персоналу чітке тлумачення того, якими методами, коли, хто саме та що потрібно робити для успішного досягнення поставлених задач;
3. Підготуватися до продуманого та ефективного впровадження пакету інформаційних технологій;
4. Набути вищого рівня керованості аудиторської організації;
5. Покращити взаємодію між аудиторами;
6. Підвисити якість аудиту.

При описі бізнес-процесів відбувається формулювання і реалізування правил виконання окремих операцій та їх взаємозв'язок. Це дозволить значно скоротити і в майбутньому цілком виключити «людські» помилки. Простий перелік завдань дозволить штату досягти високої концентрації щодо своїх безпосередніх обов'язків.

7. Дані щодо виконання задач про перебіг бізнес-процесів можуть бути основою для визначення і усунення «вузьких» місць та прихованих ресурсів.

Висновки до третього розділу:

1. Аудиторська діяльність є незалежною професійною діяльністю аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг.

2. Аудиторська перевірка (аудит) – це перевірка даних щодо бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності товариства з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України.

3. Вагомою складовою з питань вивчення аудиторської діяльності виступають питання щодо методологічної бази на проведення аудиту. З огляду на що в даній роботі подальший розвиток було покладено на удосконалення методики проведення аудиторських перевірок і результатів діяльності товариства. Таке досягнення було б неможливим без розробки методичних і організаційних підходів щодо вивчення бухгалтерських операцій і процесів з обліку готової продукції.

4. На основі використаних в роботі принципів нарахування, відповідності та періодичності нами буде також запропонований алгоритм вивчення обліку щодо готової продукції. Також ми пропонуємо розроблену нами загальну методологію аналітичних процедур при проведенні аудиторської перевірки фінансової звітності промислового підприємства.

5. Також набула уточнення обліково-аналітична модель, що дозволить розуміти роль і місце фінансового обліку товариства та процедур роз'яснення рішень в системі управління готової продукцією. Всі ці заходи можуть посилити загальне розуміння мети та завдань діяльності.



## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Результати проведеного нами дослідження на тему «Удосконалення організації обліку і аудиту готової продукції на підприємстві» дають можливість надати наступні висновки:

1. Готова продукція вважається активом, який не залежить від форми його існування. Виготовлення такого активу вже відбулось, тобто воно завершене. Виробництво відповідає технічним вимогам щодо виробництва та вимогам, які потрібні покупцю продукції або ринку збуту.

2. Метою аудиту готової продукції виступає встановлення законності, достовірності та доцільності здійснюваних операцій з готовою продукцією, а також правильність їх відображення в обліку і звітності.

3. Будь-яка діяльність здійснювана в Україні, повинна регулюватися нормативними та правовими актами. У роботі було зосереджено пильну увагу на точності і відповідності організації обліку виробництва і аудиту відповідно до національних положень стандартів, зокрема П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати», Законів України, Методичних рекомендацій ті інше.

4. Приватне акціонерне товариство «Реагент» розташоване в місті Дніпро. За роки дослідження діяльність підприємства була неоднозначною. Так, сума чистого доходу від реалізації у 2020 році становить 15900,60 тис. грн. проти 6600,90 тис. грн. у 2016 році. Але в той же час сума чистого прибутку зменшилась на 181,1 тис. грн. у 2020 році в порівнянні з 2016 роком. Аналіз діяльності ПрАТ «Реагент» показав, що підприємство є неліквідним, тобто воно не може швидко перетворювати активи на грошові кошти, але все ж залишається платоспроможним.

5. Обов'язки ведення бухгалтерського обліку на ПрАТ «Реагент» покладено на бухгалтерію, яку очолює головний бухгалтер Хвесік Галина Валентинівна. Обов'язки між бухгалтерами підприємства розподілені за

функціональною ознакою. В суворій відповідності до чинного законодавства здійснюється бухгалтерський облік на ПрАТ «Реагент». Облікова політика підприємства є основним документом для його обліку, адже саме в наказі про облікову політику головним бухгалтером розроблені і затверджені правила оформлення фактів господарського життя, а також способи ведення бухгалтерського обліку ПрАТ «Реагент».

6. У ПрАТ «Реагент» бухгалтерський облік готової продукції ведеться автоматизованим способом з використанням бухгалтерської програми 1С: «Підприємство 8.0». Процес обліку виготовлення та реалізації продукції ведеться згідно чинного законодавства України.

7. У процесі розкриття організації обліку готової продукції на ПрАТ «Реагент» велике значення приділяється первинним документам, які в подальшому супроводжують оприбуткування готовів виробів на склад та відпуск (продаж) до лабораторій медичних лікарень.

8. Синтетичний облік готової продукції товариство веде на рахунку 26 «Готова продукція». На цьому рахунку обліковується наявність та рух готової продукції, виробленої самим підприємством. До такої продукції належить та, обробка якої закінчена і пройшла приймання, випробовування та укомплектування згідно з умовами укладених договорів із замовниками. Також така продукція повинна відповідати умовам технічного простору. Оприбуткування випущеної з виробництва готових виробів відображають за дебетом рахунку 26 «Готова продукція».

9. Аналітичний облік готової продукції господарство веде за обліковими цінами, яке встановлює самостійно. Такими цінами можуть бути фактична собівартість одиниці найменування або розрахунково-відпускна ціна одиниці з виділенням відхилень фактичної собівартості готової продукції від вартості її за обліковими цінами. За кредитом рахунку 26 «Готова продукція» відображають реалізацію та інший відпуск готової продукції за середньозваженою фактичною виробничою собівартістю.

10. Аудит готової продукції на підприємстві – виступає як один із

важливих видів фінансового контролю. Тобто він має не тільки підтверджувати достовірність фінансової звітності про діяльність товариства, але й включати діагностику господарюючого механізму та поєднувати зусилля технологів, менеджерів, маркетологів та інших фахівців для розробки стратегічних програм розвитку бізнесу. Це призведе до прогнозування фінансової діяльності суб'єктів господарювання, та це буде впливати на ефективність їх роботи, запобігати банкрутству та іншим негативним явищам.

З метою усунення виявлених нами недоліків в рамках вдосконалення обліку та аудиту готової продукції на приватному акціонерному товаристві «Реагент» рекомендується до впровадження наступних заходів:

- Визначення проблемних питань відображення інформації у товарно-транспортній накладній, тобто її уточнення шляхом впровадження граф, які будуть мати необхідне значення для управління рухом готової продукції. Пропонуємо підприємству використовувати Графік відвантаження замовлених обсягів продукції у розрізі конкретних партій;

- Задля підвищення контролю за рухом готової продукції пропонуємо виділити готову продукцію не лише за видами, а й за її технічними характеристиками. Тобто необхідним є введення в аналітичний облік підприємства субрахунків, на які готова продукція обліковувалась б за її технічними особливостями. В результаті дослідження було виявлено, що, застосовуючи в обліку підприємства позабалансові рахунки, виключається потреба здійснення додаткових розрахунків та відображення коригування нормативної (планової) собівартості до рівня фактичної;

- Автоматизація обліку готової продукції на підприємстві дозволить скоротити обсяги облікових робіт, що призведе до збільшення оперативності облікових даних та значно розширить аналітичні можливості економічної служби підприємства. Пропонуємо запровадити нову програму 1С: Бухгалтерія версія 8.3 з установкою додаткової конфігурації «1С: Документообіг», яка підвищить оперативність та точність обліку готової

продукції;

- Проведення внутрішньої аудиторської перевірки аудиту готової продукції із застосуванням методики і процедур відповідно до вимог міжнародних стандартів. Проведення аналітичного дослідження полягає у вивченні поточного стану промислового підприємства, його відхилень від запланованого рівня, а також виявлення чинників, що спричинили ці відхилення та призвели до втрати ліквідності.

- Вважаємо за доцільне і необхідне на підставі первинних документів складання реєстрів документів з реалізації готових виробів. Реєстри повинні бути сформованні за напрямками реалізації, видами продукції, покупцями та замовниками. Щоденне заповнення наявних реєстрів дає змогу здійснення оперативного контролю за реалізацією продукції. У зв'язку з чим ми вважаємо за необхідне до рахунку бухгалтерського обліку 26 «Готова продукція» відкриття двох субрахунків: 261 «Готова продукція за обліковими цінами» та 262 «Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін»;

- Розмежування витрат на збут, пов'язаних з доведенням існуючої продукції до споживача та маркетингових витрат, які виникатимуть через зв'язок вивчення і стимулювання попиту, зв'язок пошуку інформації про ринки збуту і розширення частки ринку виробника;

- Використання логістичних способів та прийомів управління випуском виробленої продукції покупцям, оскільки вони дають найбільш ефективні результати в процесі обліку. Для забезпечення інформацією маркетингових і логістичних процедур необхідним є формування і передавання на відповідні рівні управління повної, своєчасної та достатньої інформації про кількісні та вартісні показники щодо залишків готової продукції на будь-який проміжок часу, про вартість відпущеної оплачених та неоплачених виробів, про сегменти ринків збуту і витрат, пов'язаних із діяльністю щодо продажу продукції. При цьому, як ми знаємо, облікова інформація вміщує в собі набагато більшу кількість даних, ніж їх необхідно використовувати в межах

системи управління.

Вважаємо, що запропоновані нами практичні рекомендації можуть значно поліпшати діючу систему обліку та аудиту готової продукції на приватному акціонерному товаристві «Реагент».

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. для студ. вищих навчальних закладів / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: Рута, 2016. – С. 832.;
2. Кравченко С. Г. Місце готової продукції в обліку / С.Г. Кравченко // Збірник матеріалів V Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції «Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств», (м. Дніпро, 13-14 травня 2021 р.). – Дніпро: Дніпровський державний аграрно-економічний університет, 2021. – С. 30-33;
3. Бутинець Ф. Ф., Організація бухгалтерського обліку / Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, М.М. Шигун, С.М. Шулепова. - Житомир: ПП «РУТА», 2018. – 576с.;
4. Глібко В. М. Судова бухгалтерія: підруч. / В.М. Глібко, О.П. Бущан. – К.: «Юрінком Інтер», 2016. – С. 224.;
5. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник 3-е видан., перероб. і доповн. – К.: КНЕУ, 2017. – 578с.;
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 №318. // Главбух. – 2000. - №12/1 – С. 20 – 23.;
7. Палий В. Ф., Фінансовий облік: навчальний посібник., – М.: ФБК-ПРЕСС, 2014 ч.1. – 304с.;
8. Кравченко С. Г. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції / С.Г. Кравченко // Колективна монографія Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету. – 2021. – УДК 657.336.131.162. – С. 62-73;
9. Кравченко С. Г. Finished goods and coast of goods sold / С.Г. Кравченко // Збірник матеріалів XV міжвузівської науково-практичної

конференції «Підготовка фахівців на шляху до євроінтеграції: проблеми та перспективи», (м. Дніпро, 2021 р.). – Дніпро: Дніпровський державний аграрно-економічний університет, 2021. – С. 40-41;

10. Малюга Н. М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2016. – 476с.;

11. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Затверджено Наказом Державного комітету промислової політики України. № 47 від 2 лютого 2001р. – Київ, 2015. – 206с.;

12. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні: навчальний посібник. - Львів, «Інтелект – Захід», 2018. 718 с.;

13. Голов С. Ф., Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К.: Лібра, 2015. – 840с.;

14. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність і Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. - № 40. – Ст. 365;

15. Пушкар М. С. Розробка систем обліку: навчальний посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2017. – 198с.;

16. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. - Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. - 257 с.;

17. Нашкерська Г. В. Фінансовий облік: навчальний посібник. К.: Кондор, 2015. 503 с.;

18. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України. Київ, «А.С.К.», 2016. - С.304-350.;

19. Вігуржинська С. Ю. Економіка підприємства. - Одеса, 2014. - 256 с.;

20. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» редакція від 01.08.2021 р. № 2258-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2018. - № 9. – Ст. 50;

21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99. №246 // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. – № 11. – С. 9 – 11.;

22. Кравченко С. Г. Теоретичні основи організації обліку готової продукції на підприємстві / С.Г. Кравченко // Збірник матеріалів XI 1 том науково-практичної конференції «Молоді науковці-аграрники: традиційні й нові аспекти досліджень», (м. Дніпро, 23-25 березня 2021 р.). – Дніпро: Дніпровський державний аграрно-економічний університет, 2021. – С. 54-56;

23. Сєкіріна Н. В. Загальні підходи до формування і класифікації нормативного забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво готової продукції: збірник наукових праць. – 2014. – С. 235-245.;

24. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства Фінансів України №73 від 07.02.2013 р. : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.11.2013 р.);

25. МСБО 1 «Подання фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства Фінансів України Документ 929\_013, поточна редакція – Редакція від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 01.01.2012 р.);

26. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Стислий виклад для керівників вищої ланки, аудиторських комітетів та рад директорів / Перекл. з англ. За ред. С.Ф. Голова. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2010. – 78 с.;

27. Партин Г. О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій. – К.: УБС НБУ, 2018. –219с.;

28. Мних Є. В. Економічний аналіз: навчальний посібник / Є.В. Мних, І.Д. Ференіц. - Львів: Армія України, 2019. - 144 с.;

29. Кисіль Н. М. Методологічні аспекти обліку готової продукції на підприємствах лісової галузі: збірник наукових праць / Н.М. Кисіль, Н.І. Колінько. – 2015. – Вип. 14.1. – С. 145-150.;



30. Федосова Т. В. Бухгалтерський облік. – Житомир: ТТИ ЮФУ, 2017 г. – 364 с. Електронний ресурс. – Режим доступу: [http://www.aup.ru/books/m176/7\\_1.htm](http://www.aup.ru/books/m176/7_1.htm);
31. Плиса В. Й. Бухгалтерський облік: навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. / В. Й. Плиса, З. П. Плиса. К. : Каравела, 2014. - 480 с.;
32. Кузьмінський А. М. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу / А.М. Кузьмінський, В.В. Сопко, В.П. Завгородній; за ред. А.М. Кузьмінського. - К. : Вища школа, 2015. - 223 с. 68;
33. Кучерак Д. Я. Супутня продукція / Д. Я. Кучерак // Дебет-кредит. – 2016. – № 13 (14): [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dtk.com.ua/show/3cid01587.html>. 67;
34. Вороніна В. Л. Особливості документального відображення руху готової продукції: кримський економічний вісник / В.Л. Вороніна, В.В. Черниш, 2015. – Частина I. – 277 с.;
35. П. В. Круш Економіка підприємства: навч. посіб. / за заг. ред. П.В.Круша, В.І. Подвігіна., Сердюк Б. М. - К.: Ельга-Н., КНТ, 2017. - 780 с.;
36. Г. О. Крамаренко Фінансовий менеджмент: підручник / Крамаренко Г. О., Чорна О. Є. - К.: Центр навчальної літератури, 2016. - 520 с.;
37. Гетьман О. О. Шаповал В. М. Економіка підприємства. К.: Центр учбової літератури, 2015. - 488 с.;
38. С. В. Редкол Економічна енциклопедія: у 3-х томах., К.: Видавничий центр «Академія», 2018. – с. 312;
39. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік. К.: Центр навчальної літератури, 2016. - 695 с.;
40. Сук Л. К. Організація бухгалтерського обліку: Підручник / Л.К. Сук., П. Л. Сук. – К. : Каравела. – 2019. – 624 с.;
41. Гавриленко В. А. Удосконалення обліку незавершеного виробництва / В.А. Гавриленко, Є.Г. Черникова // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2015. – № 41 (2). – С. 30-37.;

42. План рахунків бухгалтерського обліку, затверджений Наказом Міністерства Фінансів України №291 від 30.11.1999 р., із змінами, внесеними згідно з Наказом №48 від 08.02.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>;

43. Кравченко С. Г. Особливості аналізу обсягу виробництва та реалізації готової продукції / С.Г. Кравченко // Збірник матеріалів XII 2 том науково-практичної конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи», (м. Дніпро, 28-29 жовтня 2021 р.). – Дніпро: Дніпровський державний аграрно-економічний університет, 2021. – С. 22-24;

44. Пирець Н. М. Методи визначення собівартості продукції підприємства будівельної галузі в системі управлінського обліку / Н.М. Пирець, Т.С. Черненко / Економічний простір. – 2017. – № 71. – С.231-238.;

45. Базилевич В. Д. Економічна теорія: Політекономія: підручник. К.: Знання, 2015. С.382-386.;

46. Бутинець Ф. Ф. Економічний аналіз: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП Рута, 2015. = 680 с.;

47. Злупко С. М. Історія економічної теорії: підручник. 2-ге вид., випр. і доп. К.: Знання, 2015. - 719 с.;

48. Іванілов О. С. Економіка підприємства: підруч. для студ. вищ. навч.закл. К.: Центр учбової літератури, 2016. 728 с.;

49. Нестеренко Ж. К. Особливості готової продукції та вдосконалення обліку її реалізації / Ж.К. Нестеренко, І.О. Циганова // Всеукраїнський наукововиробничий журнал “Сталий розвиток економіки”. – 2019. – № 2. – С. 180-184.;

50. Туган-Барановський М. І. Основи політичної економії. Львів: ЛНУ ім. І.Франка, 2017. - 628с.;

51. Фінансовий облік: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Скирпан О.П., Палюх М.С.; Терн. нац. екон. ун-т. Т.: ТНЕУ, 2008. - 267 с.;

52. Чебанова Н. В. Бухгалтерський фінансовий облік: посібник. / Н.В. Чебанова, Ю.А. Василенко. К.: ВЦ - Академія, 2018. 672 с.;
53. Кузьменко А. В. Актуальність та перспективи автоматизації бухгалтерського обліку / А.В. Кузьменко, І.Д. Піголь. *Економічні науки*. 2019. №14. С. 56–452;
54. Макаренко А. П. Шляхи удосконалення організації обліку та аудиту товарно-матеріальних цінностей на підприємстві / А.П. Макаренко, І.О. Литвиненко // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. – Вип. 2 (11). – Полтава : ПДАА. – 2015. – С. 33-39;
55. Яровенко Т. С. Удосконалення методології бухгалтерського обліку готової продукції / Т.С. Яровенко, А.І. Чернова // Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка». – 2016. – № 7 (2). – С. 195–200;
56. Кулаковська Л. П. Основи аудиту: навч. посібник / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Пича. - [3-є изд.]. - К. : Каравелла, 2015. - 312 с.;
57. Петрик О. А. Аудит: методологія та організація : [моногр.] / О.А. Петрик. - К., 2017 . - 260 с.;
58. Нитецкий В. В. Аудит: ціль і задачі: бухгалтерський облік. - 2015. - № 3, - с. 6- 8.;
59. Савченко В. Я. Аудит: навч. посібник. - К. : КНЕУ, 2016. - 328 с.;
60. Организация и методика аудита : [учебник] / Б.Ф. Усач, З.О. Душко, М.М. Колос. - К. : Знание, 2016. - 295 с.;
61. Проскуріна Н. М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика: [моногр.] / Н.М. Проскуріна. - К. : ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2017. - 739 с.;
62. Редько А. Ю. Аудит в Україні. Морфологія : [моногр.] / О.Ю. Редько. - К. : ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2018. - 493 с.;
63. Каменська Т. О. Облік та внутрішній аудит витрат олійно-жирового виробництва. - К., 2015. - 232 с.;
64. Макаренко А. П. Аудит: навч.-метод. посібник / А.П. Макаренко, Т. О. Меліхова, Г. М. Бескоста. - Запоріжжя : ЗДІА, 2016. - 184 с.;

65. Макаренко А. П. Організація і методика аудиту: навчально-методичний посібник / А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Г.М. Бескоста.- Запоріжжя: ЗДІА, 2014. - 288 с.;

66. Макаренко А. П. Методика аудиту виробничих витрат: економіка та підприємство / А.П. Макаренко, А.В. Кас'яненко. – 2015. – № 1. – С. 138–142.;

67. Макаренко А. П. Розробка програми аудиту виробничих запасів: наукові праці / А.П. Макаренко, Т.Г. Ярданова. – Полтава : ПДАА. – 2018. – С. 40-48.;

68. Меліхова Т. О. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства: економіка і держава / Т.О. Меліхова, Н.С. Ніколаєнко, 2017. - № 1. – С. 51 – 55.;

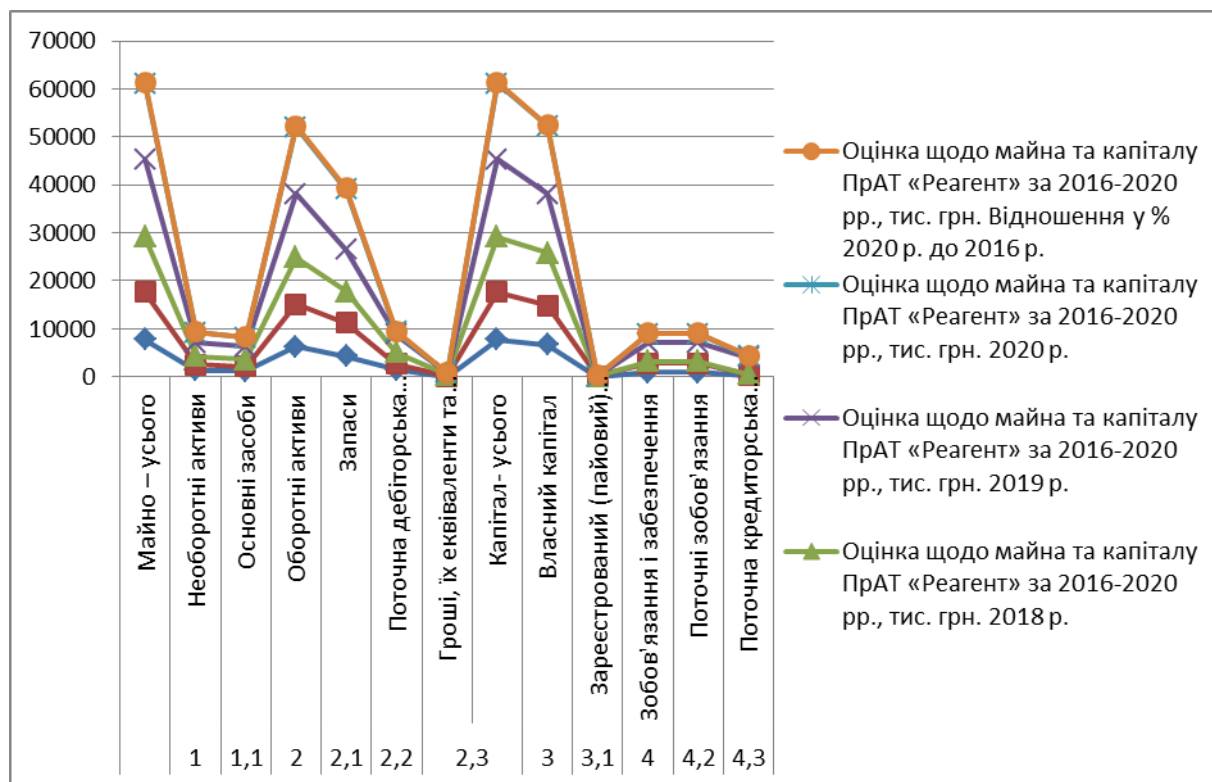
69. Макаренко А. П. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту звіту про фінансові результати в системі управління економічною безпекою підприємства / А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, 2015 р. – Запоріжжя: КПУ, 2015. – С. 118-120.;

70. Подмішальська Ю. В. Удосконалення оцінки якості внутрішнього контролю на підприємстві: збірник наукових праць. – Запоріжжя, 2015. – №2. – С.106-114.

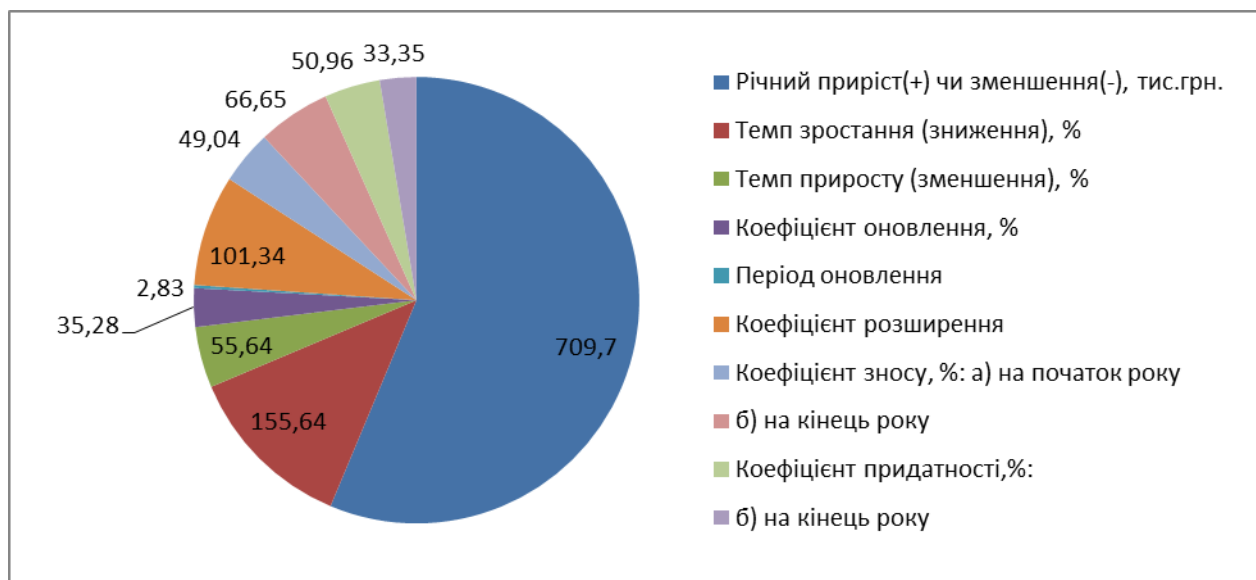
# ДОДАТКИ

## Додаток А

Оцінка щодо майна та капіталу ПрАТ «Реагент» за 2016-2020 рр., тис. грн.

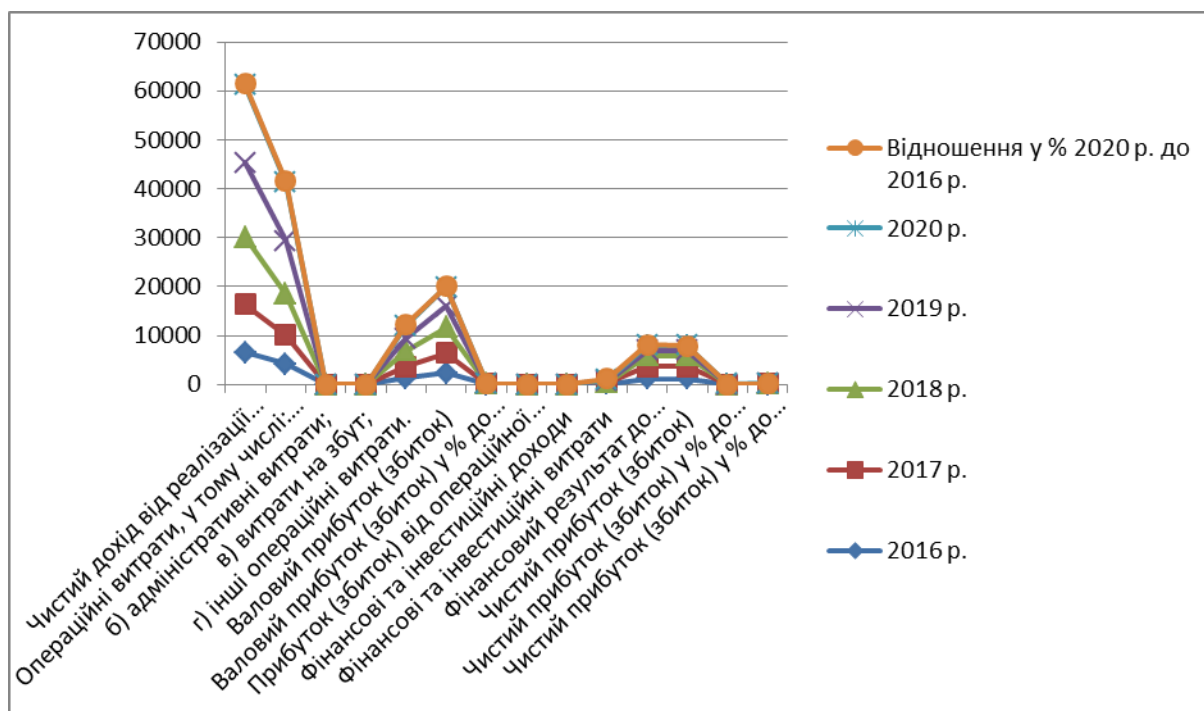


Додаток Б  
Оцінка руху та стану наявних основних засобів  
ПрАТ «Реагент» за 2016-2020 рр.



## Додаток В

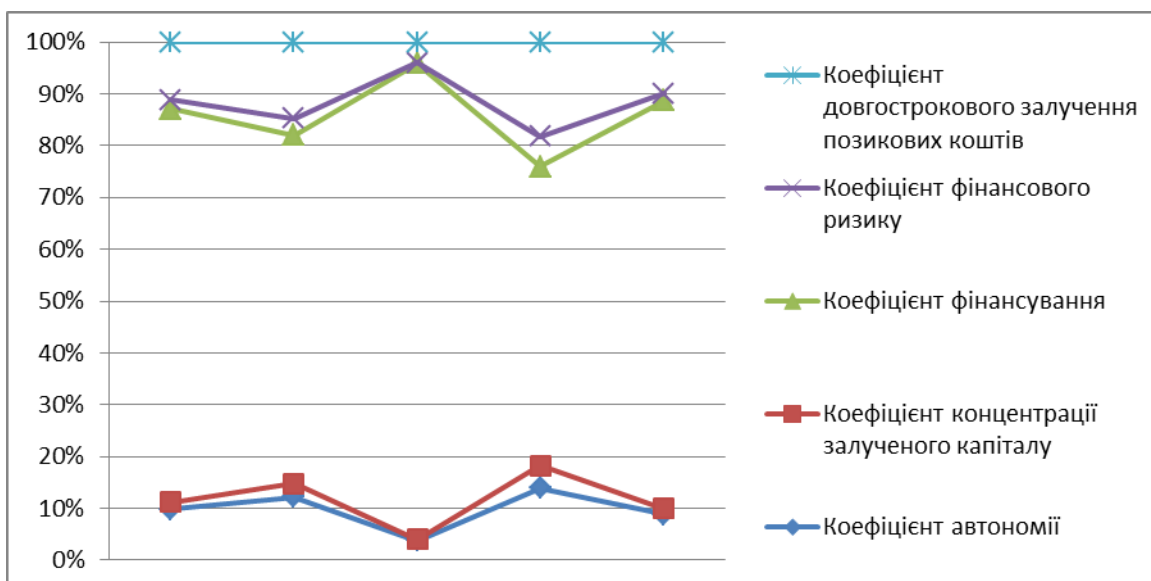
Фінансові результати за роки діяльності ПрАТ «Реагент», тис. грн.





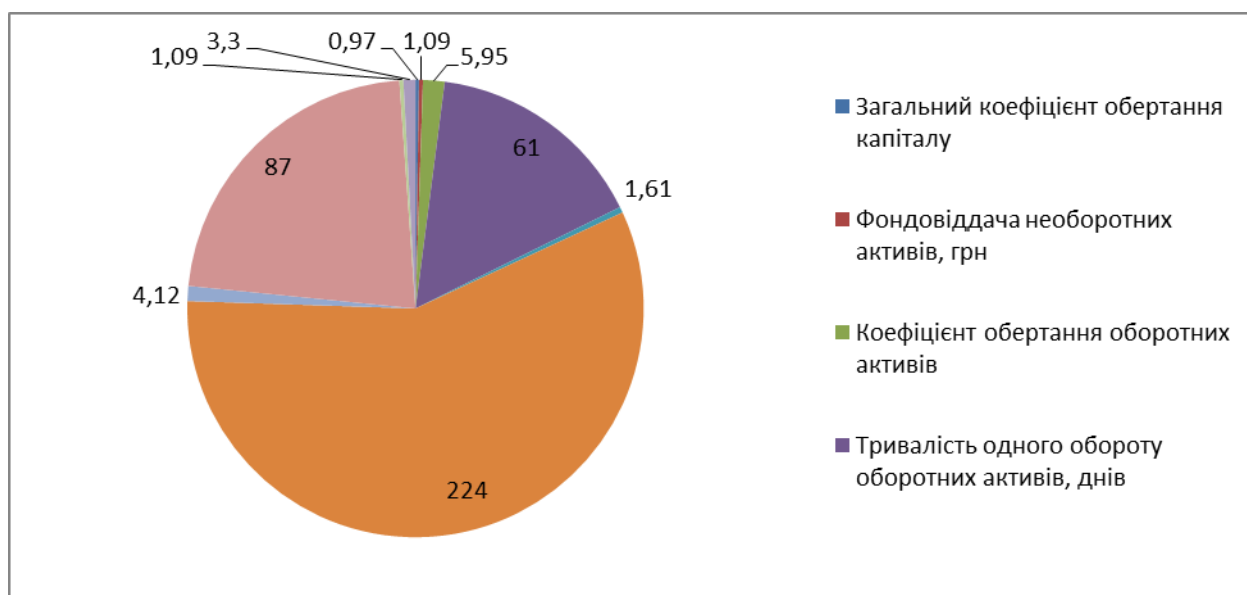
## Додаток Г

## Оцінка фінансової стійкості ПрАТ «Реагент» за 2016-2020 рр.



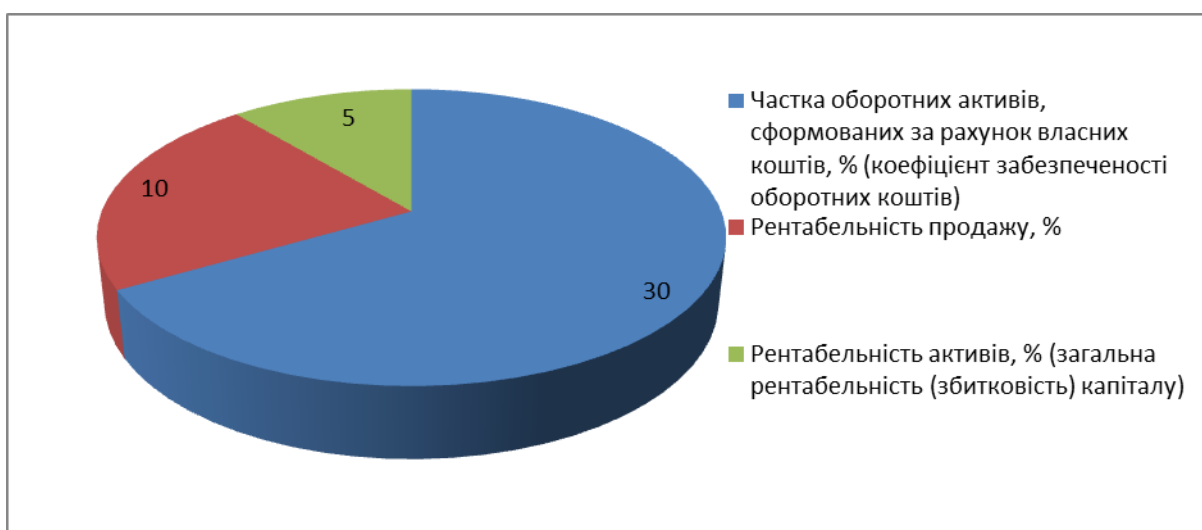
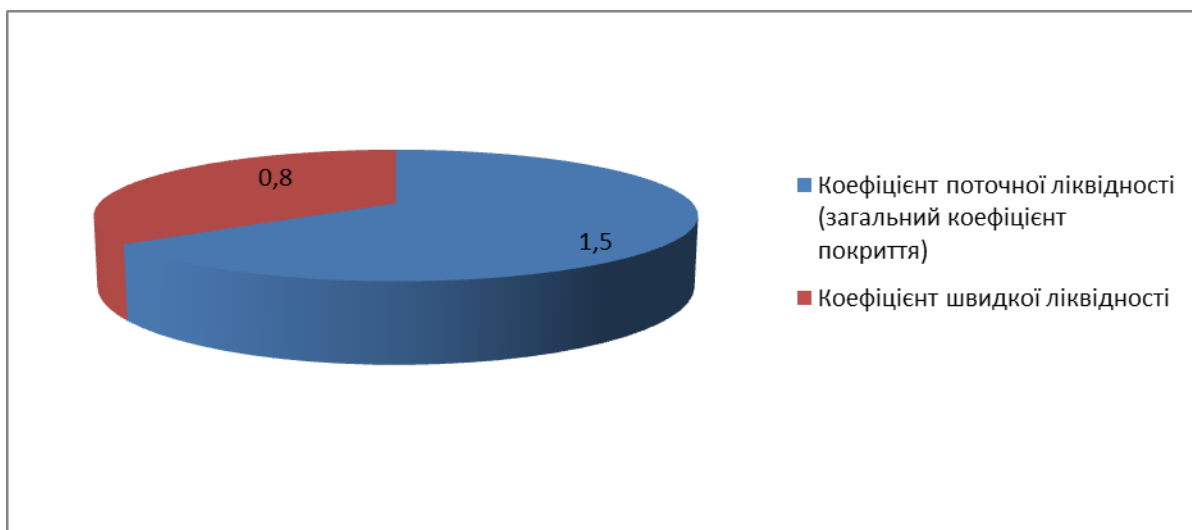
## Додаток Е

Оцінка ділової активності ПрАТ «Реагент» за 2016-2020 рр.



## Додаток Ж

## Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану ПрАТ «Реагент»



## Додаток И

### Етапи здійснення фізичної перевірки

Укладається договір на проведення перевірки аудитором					
Визначається мета аудиту готових виробів					
Визначається достовірність та повнота відображення інформації стосовно готової продукції у даних фінансової звітності і облікових регістрах обліку					
Визначається завдання аудиту ГП					
Перевіряється правильність оформлення первинних документів	Перевіряється надходження готової продукції на склад, і аналітичний облік	Перевірка оцінки готової продукції у поточному обліку / на дату звітності	Перевіряється відвантаження проданих готових виробів	Перевіряється правильності визначення первісної вартості	Перевірка інф-ії фінансової звітності в тотожності з обліковими регістрами
Визначається предмет аудиту					
Досліджуються господарські процеси та операції, пов'язані з рухом товарів					
Визначаються б'єкти аудиту					
Елементи облікової політики	Господарські операції	Первинні документи	Облікові регістри	Довідки бухгалтерії	Фінансова звітність
Визначаються методи організації аудиту					
Суцільний			Вибірковий		
Формується загальний план					
Підготовчий етап		Етапи фізичної перевірки	Основний	Заключний	
Складається програма аудиту відповідно професійного судження аудитора					
Відбувається наступне узагальнення результатів аудиту:					
1. Аналіз виявлених порушень					
2. Оформлення підсумкових документів					
3. Надання рекомендацій щодо організації обліку готової продукції, попередженню помилок					
4. Обговорення з управлінським персоналом результатів аудиторської перевірки					
Складається аудиторський звіт і надається аудитором після завершення аудиторської перевірки відповідно до чинного законодавства					