

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

_____ Тетяна КОСОВА

«___» червня 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

(ПОЯСНОВАЛЬНА ЗАПИСКА)

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «БАКАЛАВР»**

**Тема: «Облік і аудит виробництва і реалізації готової продукції
підприємства»**

Виконав(ла): Єлизавета КУЧЕРЕНКО

Керівник: д.е.н., професор Ніна ОВСЮК

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - д.е.н., професор Ніна ОВСЮК

другий розділ - д.е.н., професор Ніна ОВСЮК

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2024

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки та бізнес-адміністрування
Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«13» травня 2024 р.

ЗАВДАННЯ

на виконання кваліфікаційної роботи
здобувача вищої освіти КУЧЕРЕНКО Єлизавети Юріївни
(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема кваліфікаційної роботи «Облік і аудит виробництва і реалізації готової продукції підприємства» затверджена наказом ректора від .04.2024 № /ст.

2. Термін виконання роботи: з 13.05.2024 до 16.06.2024.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, Національного підприємства України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, фінансова, податкова, статистична звітність підприємства.

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність виробництва і реалізації готової продукції підприємства як об'єкта обліку і аудиту

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту виробництва і реалізації готової продукції підприємства

1.3. Організація та задачі обліку і аудиту виробництва і реалізації готової продукції в умовах ТОВ «АГТ ПЛЮС».

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ В УМОВАХ ТОВ «АГТ ПЛЮС»

2.1. Документальне оформлення операцій щодо виробництва і реалізації готової продукції та облікові процедури на підприємстві

2.2. Відображення у фінансовій і податковій звітності підприємства інформації щодо виробництва і реалізації готової продукції

2.3. Аудит виробництва і реалізації готової продукції та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи ТОВ «АГТ ПЛЮС»

Висновки до розділу 2

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:

ЛИСТ 1. Сутність виробництва і реалізації готової продукції підприємства як об'єкта обліку і аудиту. ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту виробництва і реалізації готової продукції підприємства. ЛИСТ 3. Організація та задачі обліку і аудиту виробництва і реалізації готової продукції підприємства. ЛИСТ 4. Документальне оформлення операцій щодо виробництва і реалізації готової продукції та облікові процедури на підприємстві. ЛИСТ. 5. Відображення у фінансовій і податковій звітності підприємства інформації щодо виробництва і реалізації готової продукції. ЛИСТ. 6. Аудит виробництва і реалізації готової продукції та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	13.05.2024 – 21.05.2024	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	22.05.2024 – 31.05.2024	
3	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну роботу. 4. Підготовка виступу.	01.06.2024 – 04.06.2024	
4	1. Переpletення кваліфікаційної роботи, підготовка презентації та доповіді 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	05.06.2024 06.06.2024	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	д.е.н., проф. Ніна ОВСЮК		
РОЗДІЛ 2	д.е.н., проф. Ніна ОВСЮК		

8. Дата видачі завдання: «13» травня 2024 р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____ Ніна ОВСЮК

(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Єлизавета КУЧЕРЕНКО

(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Облік і аудит виробництва і реалізації готової продукції підприємства»: 56 с., 10 рис., 11 табл., 39 літературних джерел.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій та методичних підходів з удосконалення організації обліку та аудиту виробництва і реалізації готової продукції підприємства.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту виробництва і реалізації готової продукції ТОВ «АГТ Плюс».

Предметом дослідження є сукупність організаційних, теоретичних і методичних засад обліку та аудиту ГП підприємства.

Методи дослідження. Під час проведення дослідження використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи, а саме: порівняння, спостереження, аналіз і синтез, історичний. Для більш ґрунтовного розкриття теми кваліфікаційної роботи було застосовано такі методи дослідження: конкретизації та узагальнення для вивчення методики бухгалтерського обліку готової продукції згідно вимог НП(С)БО та МСФЗ; визначення абсолютних і відносних величин, групування для окреслення структури та динаміки виробництва і реалізації ГП; методи абстрактно-логічний, структурно-логічний для формулювання висновків та рекомендацій тощо.

Результати кваліфікаційної роботи рекомендується використовувати в розробці рекомендацій щодо удосконалення системи обліку виробництва та реалізації готової продукції ТОВ «АГТ Плюс». Їх застосування дозволить покращити якість облікової інформації, а, отже, вдосконалити практику управління виробництвом продукції.

ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АУДИТ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, РАХУНКИ ОБЛІКУ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ВЗ – виробничі запаси

ГП – готова продукція

МНМА – малоцінні необоротні матеріальні активи

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

МФУ – Міністерство фінансів України

МШП – малоцінні-швидкозношувані предмети

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ОЗ – основні засоби

ПКУ – Податковий Кодекс України

СГ – суб'єкт господарювання

ТМЦ – товаро-матеріальні цінності

ФГД – факти господарської діяльності

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1.ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА	10
1.1. Сутність виробництва і реалізації готової продукції підприємства як об'єкта обліку і аудиту.....	10
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку аудиту виробництва і реалізації готової продукції підприємства	16
1.3. Організація та задачі обліку аудиту виробництва і реалізації готової продукції в умовах ТОВ «АГТ ПЛЮС».....	21
Висновки до розділу 1.....	28
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ В УМОВАХ ТОВ «АГТ ПЛЮС».....	30
2.1. Документальне оформлення операцій щодо виробництва і реалізації готової продукції та облікові процедури на підприємстві	30
2.2. Відображення у фінансовій і податковій звітності підприємства інформації щодо виробництва і реалізації готової продукції.....	39
2.3. Аудит виробництва і реалізації готової продукції та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи ТОВ «АГТ ПЛЮС».....	44
Висновки до розділу 2.....	53
ВИСНОВКИ.....	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	57
ДОДАТКИ.....	62

ВСТУП

Актуальність теми. Механізм виробництва і реалізації готової підприємства викликає інтерес у теоретиків і практиків облікової справи. В умовах переходу до ринкових методів хазяйнування по новому осмислюється роль виробничого процесу готової продукції та визначення результатів її реалізації з позиції управління підприємницькою діяльністю суб'єкта господарювання. Облік виконує важливу роль в інформаційно-аналітичному забезпеченні процесу управління підприємством, тому що являється базою для формування управлінської звітності, а тому є підставою для прийняття управлінських рішень.

В ефективності будь-якого суб'єкту виробничої діяльності важливу роль відіграє вироблена та реалізована готова продукція, яка здатна приносити економічні вигоди підприємству та сприяти його економічному розвитку.

Таким чином, недостатнє теоретичне і практичне опрацювання і дискусійність питань побудови організації обліку виробництва та реалізації ГП, слабка інформаційна забезпеченість управління, необхідність проведення досліджень витрат виробництва з позиції управління ними, а також зростаюча актуальність вдосконалення обліку виробництва та реалізації готової продукції підприємства в умовах розвитку ринкової економіки визначили вибір теми і основні напрями кваліфікаційної роботи.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій та методичних підходів з удосконалення організації обліку та аудиту виробництва і реалізації готової продукції підприємства.

Для досягнення окресленої мети у кваліфікаційній роботі виділено такі **завдання:**

- дослідити сутність виробництва і реалізації ГП в ракурсі визначення її як об'єкта обліку т аудиту;

- опрацювати аспекти нормативно-правового регулювання обліку та аудиту ГП;
- визначити організацію та задачі обліку і аудиту виробництва і реалізації ГП в умовах ТОВ «АГТ Плюс»;
- дослідити документальне оформлення операцій щодо виробництва і реалізації ГП та облікові процедури на підприємстві;
- окреслити відображення у звітності підприємства інформації щодо виробництва і реалізації ГП;
- проаналізувати аудит виробництва та реалізації ГП і напями удосконалення обліково-інформаційної системи ТОВ «АГТ Плюс».

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту виробництва і реалізації готової продукції ТОВ «АГТ Плюс».

Предметом дослідження є сукупність організаційних, теоретичних і методичних засад обліку та аудиту ГП підприємства.

Методи дослідження. Під час проведення дослідження використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи, а саме: порівняння, спостереження, аналіз і синтез, історичний. Для більш ґрунтового розкриття теми кваліфікаційної роботи було застосовано такі методи дослідження: конкретизації та узагальнення для вивчення методики бухгалтерського обліку готової продукції згідно вимог НП(С)БО та МСФЗ; визначення абсолютних і відносних величин, групування для окреслення структури та динаміки виробництва і реалізації ГП; методи абстрактно-логічний, структурно-логічний для формулювання висновків та рекомендацій тощо.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у обґрунтуванні теоретичних регламентів, а також розробленні практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку і аудиту виробництва і реалізації ГП підприємства:

набули подальшого розвитку:

- методичні підходи до організації обліку виробництва і реалізації ГП шляхом визначення етапів організації документообороту з формування витрат на виробництво продукції та визначення собівартості ГП, що

забезпечить визначення стадій обробки документів, а також розподілення між відповідальними особами аспектів опрацювання і контролю за їх складанням;

– модель реалізації аудиту виробництва і реалізації ГП підприємства та етапи виконання аудиторських процедур щодо перевірки випуску та реалізації ГП, що сприятиме збереженню цінностей, виявленню конкретних винуватців бракованої продукції через порушення технології та інших негативних явищ, що є причиною завданих збитків.

Інформаційною базою дослідження виступали наукові статті, монографічні праці, законодавчі та нормативні джерела, НП(С)БО та МСФЗ, матеріали науково-практичних конференцій та практичні матеріали і звітність ТОВ «АГТ Плюс».

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій щодо удосконалення системи обліку виробництва та реалізації готової продукції ТОВ «АГТ Плюс». Їх застосування дозволить покращити якість облікової інформації, а, отже, вдосконалити практику управління виробництвом продукції, привести методику управління виробництвом продукції у відповідність до сучасних вимог господарювання та НП(С)БО.

Апробація отриманих результатів відбувалася на XXIV Міжнародній науково-практичній конференції «Політ. Сучасні проблеми науки» 2-5 квітня 2024 р. у м. Києві на базі Національного авіаційного університету.

Публікації. За результатами конференції опубліковано тези доповіді Кучеренко Є.Ю. Облік і аудит виробництва і реалізації готової продукції (робіт, послуг) підприємства. *Політ. Сучасні проблеми науки: зб. тез доп. XXIV міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 2024. С. 252-254.*

Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, двох розділів, висновків, списку літератури і додатків. Основний матеріал праці викладено на 56 сторінках друкованого тексту, у тому числі 11 таблиць, 10 рисунків та 7 додатків. Список використаних літературних джерел складається із 39 найменування на 5 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ
ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ
ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність виробництва і реалізації готової продукції підприємства як об'єкта обліку і аудиту

Приєднання України до світової економічної спільноти викликає активні зміни у системах бухгалтерського обліку, господарського контролю та аудиту. Разом з цим окремі методологічні питання залишаються нерегульованими, у тому числі питання організації обліку, контролю та проведення аудиту виробництва та реалізації готової продукції (ГП) підприємства.

Для суб'єктів господарювання України є важливим визначення нагальних проблем обліку та аудиту виробництва і реалізації ГП, що потребують вирішення, оскільки зазначене допомагає забезпеченню формування достовірної, достатньо аналітичної інформації щодо матеріальних ОА для цілей управління підприємством. Також, важливого значення набуває контроль за збереженням та раціональним використанням ГП підприємства в процесі її виробництва та реалізації.

Даному питанню завжди приділялась велика увага, про що свідчить значна кількість досліджень у цій галузі. Різні аспекти цієї проблеми знайшли відображення в роботах провідних вчених економістів України: Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, Т.В. Головка, О.А. Грішнєвої, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, В.І. Єфіменка, Є.В. Калюги, Г.Г. Кірейцева, Я.Д. Крупки, Ю.А. Кузьмінського, Г.І. Купалової, М.В. Кужельного, Є.В. Мниха, Л.В. Нападовської, М.С. Пушкаря, В.В. Сопка, Л.К. Сука, Н.М. Ткаченко, М.Г. Чумаченка, В.Г. Швеця, В.О. Шевчука та інших. Однак вони нерідко

обмежувалися, головним чином, розробками методик обліку виробництва та реалізації готової продукції. При цьому оперативний облік витрат часто розглядався відособлено, поза загальною системою виробничого обліку, що не сприяло створенню на підприємствах цілісної системи обліку виробництва та реалізації ГП, контролю і калькулюванню собівартості продукції. Перехід вітчизняних підприємств до нових умов господарювання зумовив перегляд положень та розробку нових підходів до питань обліку виробництва та реалізації ГП підприємства, їх глибокого осмислення та наукового обґрунтування щодо доцільності практичного застосування у конкретній галузі з урахуванням її особливостей.

Пошук шляхів зниження витрат на виробництво ГП в сучасних умовах слід розглядати як фактор підвищення прибутковості й ефективності роботи підприємств, забезпечення їх стабільності в ринковому середовищі, розширення можливостей внутрівиробничої реструктуризації відповідно до змін кон'юнктури ринків збуту продукції. Величина витрат у багатьох випадках визначається як головний критерій у виборі варіантів розвитку підприємств. У вітчизняній практиці більшість досліджень у сфері витрат на виробництво продукції здійснені в умовах адміністративно-командної системи господарювання, коли основну увагу звертали на обґрунтування методів і форм обліку витрат виробництва, залишаючи недостатньо вивченими методи управління ними. В умовах рецесії змінюється підхід до управління витратами як з боку держави, так і з боку власників підприємств. Підвищення самостійності підприємств у формуванні виробничого процесу і зниження контролю з боку держави за його ефективним здійсненням сприяли необґрунтованому зростанню витрат виробництва порівняно з іншими результатами господарювання, зокрема доходами від реалізації продукції. До сьогодні ще не визначено науково обґрунтований вибір найбільш раціональних форм організації обліку витрат на виробництво ГП та формування доходів від реалізації ГП, проблеми виявляються в розробці методів групування витрат, зокрема їх систематизації за рівнями управління,

центрами формування і центрами відповідальності, слабкою є інформаційна забезпеченість облікових процесів. Все це обмежує можливості використання оперативного обліку, є однією із причин обмеженого і малоефективного його використання в практиці управління СГ. Загроза зменшення прибутку і банкрутства підприємств в умовах конкурентної боротьби вимагає переглянути принципи управління собівартістю продукції з метою скорочення часу виробничого процесу, покращання якості ГП і зниження невиробничих витрат.

ГП – це продукція, що виготовляється на підприємстві, призначена для реалізації і відповідає технічним, а також якісним характеристикам передбаченими договором або іншим нормативно-правовим актом.

Класифікувати ГП можна за формою: матеріальна або результат виконаних робіт (послуг). Також можна класифікувати за ступенем готовності: готова (готова до реалізації, яка відповідає стандартам), напівфабрикати (та, яка пройшла не всі стадії обробки, але готова до реалізації), не готова (це може бути незавершене виробництво, в загальному це сировина та матеріали які знаходяться на виробництві). За технічною складністю можна поділяти на просту та складну.

Готова продукція – це актив, який вироблений на підприємстві та відповідає якісним і технічним характеристикам, з подальшою реалізацією [14].

Згідно методології бухгалтерського обліку готова продукція відноситься до ОА і відображається у сукупності запасів підприємства.

У складі запасів товарно-матеріальних цінностей виділяють:

– запаси ТМЦ (матеріальні оборотні активи). До них відносяться виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо і т. д.), незавершене виробництво, запаси МШП (засоби праці з терміном експлуатації до одного року або операційного циклу у випадку якщо він довший за рік), запаси готової продукції (на підприємствах торгівлі – запаси товарів).

Для цілей бухгалтерського обліку всі запаси підприємства поділяються

на дві групи: власні запаси та запаси, які не є власністю підприємства, але знаходяться на його території.

Кожна група в свою чергу поділяється на такі види запасів (рис. 1.1).

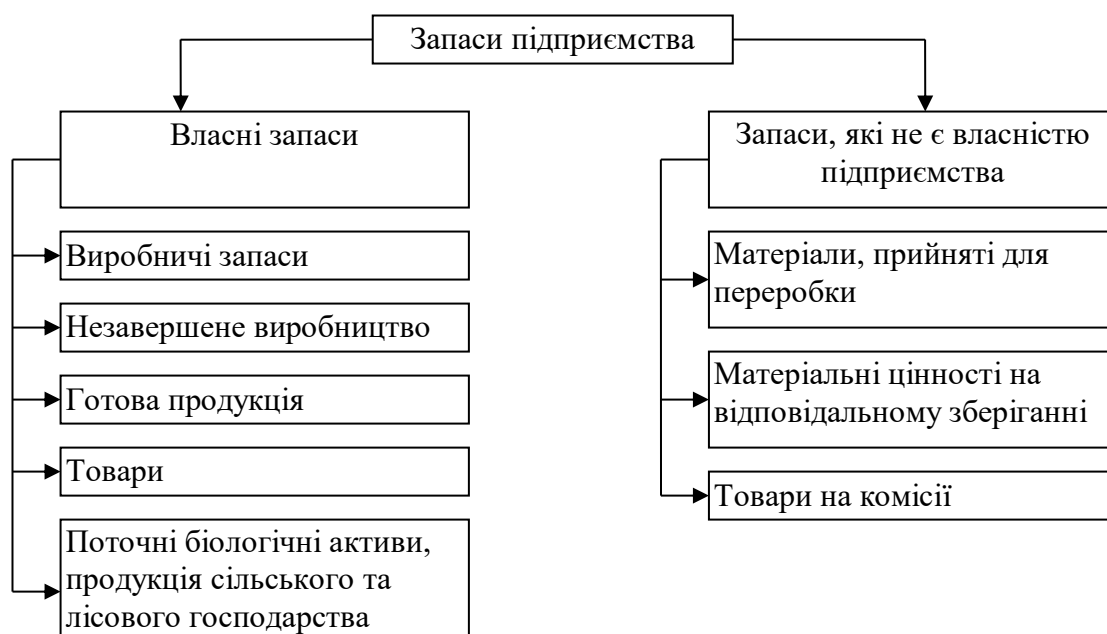


Рис. 1.1. Класифікація запасів підприємства

Джерело: узагальнено автором на основі [14]

Економічні перетворення, що відбуваються в Україні вимагають адекватних змін і у структурі бухгалтерського обліку виробництва та реалізації ГП, а також реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням МСФЗ. Одним із важливих завдань цієї програми є надання методичної допомоги у впровадженні та використанні реформованої моделі бухгалтерського обліку виробництва та реалізації ГП, що передбачає необхідність розробки і апробації методичного забезпечення.

Необхідним є перегляд концепції облікової системи, а саме: чітке визначення видів обліку, їх завдань, мети та місця в загальній системі, а також усіх об'єктів обліку з метою визначення їх значення та функцій як у кожній із складових обліку, так і в облікової системи взагалі. Все це відноситься і до такого облікового об'єкту, як виробництва та реалізації ГП підприємства.

Визначення економічної сутності та теоретико-методологічних основ обліку виробництва та реалізації ГП обумовило постановку і вирішення таких

завдань:

- проаналізувати існуючі визначення, здійснити їх систематизацію та уточнити зміст готової продукції;
- визначити місце та роль незавершеного виробництва як об'єкту фінансового обліку та аудиту;
- розглянути концепцію інформаційного забезпечення обліку незавершеного виробництва та реалізації ГП;
- проаналізувати ефективність використання діючих методик документального оформлення руху готової продукції та розробити напрямки їх удосконалення;
- обґрунтувати елементи облікової політики промислових підприємств щодо відображення виробництва та реалізації ГП;
- розробити методичні підходи оцінки ГП в системі обліку, зокрема з метою визначення цінової політики підприємства.

Традиційно виробництво та реалізація ГП виступали об'єктами оперативного та бухгалтерського обліку. Дослідження сучасної структури облікової системи України та місця категорії „готова продукція” в ній показало, що, по-перше, перебудова системи економічних відносин та реформування облікової системи не лише не зменшили значення цієї категорії, а, навіть, посилили (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1

Систематизація підходів до визначення економічної сутності
готової продукції

№ з/п	Класифікаційна ознака	Напрямок групування	Визначення видів виробництва ГП
1	2	3	4
1	Функція економічного управління	організація виробництва	- заділ, що забезпечує безперебійний та рівномірний випуск продукції
2	Облік	сальдо калькуляційних рахунків	- виробничі витрати по не завершених обробкою виробам, деталях, замовленнях
3	Нормування	складова нормованих коштів	- складова нормованих обігових коштів

Закінчення таблиці 1.1

1	2	3	4
4	Тип виробництва	гетерогенне	- вузли, деталі, напівфабрикати, що є складовими готового виробу
		органічне	- продукт виробництва на будь-якій з операцій (фаз, стадій) обробки, послідовність проходження яких утворює готову продукцію
		комбіноване	- складові готового виробу, що знаходяться на будь-якій із послідовних операцій (фаз, стадій) обробки
5	Вид виробництва	промислове	- продукція часткової готовності
		непромислове	- не завершена обробкою продукція або незавершені послуги майстерень промислового підприємства
6	Рівень узагальнення	у вузькому розумінні	- залишок предметів праці, обробка яких в процесі виробництва продукції ще не завершена
		у широкому розумінні	- залишок предметів праці та напівфабрикати власного виготовлення
7	Метод калькулювання собівартості продукції	позамовний	- витрати по замовленнях, що не завершені на кінець звітного періоду
		попередільний	- витрати на виробництво продукції, що не пройшла всіх переділів (фаз, стадій) обробки
		подетально-поопераційний	- сукупність деталей на всіх операціях обробки не залежно від того є вони готовою продукцією чи її складовими

Джерело: сформовано автором на базі [28]

Оскільки поряд з впливом виробництва та реалізації ГП на оборотність коштів та розрахунок собівартості готової продукції виникли нові завдання їх обліку: визначення обсягів та динаміки виробництва та реалізації ГП для прийняття рішень щодо управління процесом виробництва та визначення частки матеріальних витрат у виробництві для розрахунку розміру бази до оподаткування з податку на прибуток.

По-друге, дослідження сутності складових сучасної облікової системи

показало, що виробництво та реалізація ГП підприємства є об'єктом всіх без виключення видів обліку.

До виробництва ГП передбачені різні варіанти оцінки за нормативною (плановою) виробничою собівартістю (повною та обмеженою), за прямими статтями витрат або за вартістю сировини, матеріалів, напівфабрикатів. Право вибору варіанта оцінки належить підприємству.

На підставі аналізу підходів до методів обліку та оцінки виробництва продукції визначені принципи формування ефективної системи обліку виробництва і реалізації ГП:

- 1) обґрунтування методики обліку виробництва і реалізації ГП, її відповідність організаційно-економічним особливостям підприємства;
- 2) формування єдиного інформаційного потоку;
- 3) автоматизація облікового процесу.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту виробництва і реалізації готової продукції підприємства

Сучасні умови господарювання промислових підприємств України характеризуються роботою не на повну потужність та неритмічним випуском продукції. Відповідно, змінюється організація виробничого процесу і виникає необхідність оновлення методичних підходів до обліку процесу виробництва та його результатів, зокрема, і виробництва та реалізації ГП. Сьогодні відомчий контроль виробництва та реалізації ГП відсутній, проте підприємства продовжують використовувати ті самі методичні підходи, які вже не спрацьовують, оскільки не враховують особливості господарювання та не відповідають нормам НП(С)БО.

До того ж, досвід реалізації стандартів на практиці показав, що вони потребують методичного доопрацювання, що стосується і обліку виробництва та реалізації ГП. Тому постає проблема розробки нових методичних підходів до обліку виробництва та реалізації ГП, які повинні, з нашого погляду,

враховувати:

- відповідність НП(С)БО;
- формування оптимального розміру комплектних залишків;
- максимальне поєднання вимог фінансового і управлінського видів

обліку та податкової звітності.

Основні нормативні джерела, які регламентують аспекти обліку і аудиту виробництва і реалізації ГП згруповані у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту виробництва і реалізації
готової продукції

№ з/п	Нормативний документ	Короткий зміст	Використання в обліковому та аудиторському процесах
1	2	3	4
1	НП(С)БО 9 “Запаси”: затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999р. № 246	Окреслені методологічні основи ведення обліку та висвітлення у фінансовій звітності даних щодо готової продукції підприємства	Забезпечує підґрунтя реалізації операцій щодо виробництва та реалізації готової продукції
2	НП(С)БО 15 “Дохід”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999р. №290	Встановлені методологічні засади щодо обліку доходів підприємства та відображення їх у фінансовій звітності	Для організації обліку та контролю одержаних доходів і відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку і у звітності підприємства
3	НП(С)БО 16 “Витрати”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999р. №246	Встановлені загальні методологічні засади щодо обліку витрат підприємства та відображення їх у фінансових звітах	Для організації обліку та контролю понесених витрат і відображення їх на рахунках обліку і у звітності підприємства
4	НП(С)БО 22 “Вплив інфляції”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28.02.02 р. №147	Визначає порядок коригування фінансової звітності, яка оприлюднюється на вплив інфляції та загальні вимоги про розкриття інформації про неї у примітках до фінансової звітності	Для організації обліку необоротних активів підприємства з урахуванням впливу інфляційних процесів на господарську діяльність підприємства

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4
5	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: затверджена наказом МФУ від 02.09.2014 р. №879	Визначає порядок проведення інвентаризації запасів готової продукції підприємства, регулювання інвентаризаційних різниць	Реалізація порядку проведення інвентаризації готової продукції та розрахунків правильності відображення інвентаризаційних різниць на рахунках обліку
6	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291	Формулює основні засади обліку активів, зобов'язань, капіталу, господарських операцій підприємств і організацій всіх форм власності	Використовується для відображення на рахунках обліку доходів, витрат, фінансових результатів, руху активів, зобов'язань, капіталу підприємств і організації
7	Про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затверджений Постановою правління НБУ від 12.10.03р., № 492	Визначає порядок відкриття та використання рахунків в національній та іноземній валюті підприємств і організацій	Для організації обліку безготівкових операцій стосовно надходження на підприємство оборотних активів від постачальників
8	Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку. Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.00 р. № 356	Визначає форми та порядок застосування реєстрів бухгалтерського обліку на підприємствах усіх форм власності	З ціллю організації бухгалтерського обліку діяльності суб'єкта господарювання та застосування реєстрів обліку
9	Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності. Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433	Визначається розкриття інформації за статтями балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал	При складанні фінансових звітів підприємства можуть визначати склад статей за якими розкривається інформація

1	2	3	4
10	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007р. №373	Ці рекомендації визначають принципи формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості з врахуванням використання оборотних активів під час виробничого процесу	Для організації бухгалтерського обліку виробничих витрат обумовлених використанням оборотних активів у виробничому процесі підприємства

Джерело: сформовано автором на базі [14; 20; 21; 24; 28]

Аналіз НП(С)БО стосовно виробництва та реалізації ГП дозволив виявити проблемні питання методичного характеру, які потребують доопрацювання як на рівні підприємства, так і державної регламентації. По-перше, потребує уточнення редакція НП(С)БО 16 „Витрати” [15], де необхідно зазначити, що положення цього стандарту поширюються і на виробництво ГП.

По-друге, оскільки у відповідності до НП(С)БО 9 запаси відображуються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності за найменшою з двох оцінок: чистою вартістю реалізації чи первісною вартістю, то необхідною є розробка методики переоцінки ГП на дату формування балансу [14]. Методика відображення виробництва і реалізації ГП при складанні фінансової звітності включає такі етапи:

1. визначення первісної вартості ГП;
2. розрахунок чистої вартості реалізації ГП;
3. порівняння первісної вартості ГП з її чистою вартістю реалізації та визначення балансової вартості ГП.

Крім нормативної та законодавчої бази з теми дослідження було здійснено огляд теоретичної літератури з питань обліку та аудиту виробництва та реалізації ГП на підприємствах. Як одне з проблемних питань виробничого обліку виробництво і реалізацію ГП розглядали П.С. Безруких, О.С. Бородкін, Б.І. Валуєв, М.В. Кужельний, А.Ш. Маргуліс, В.Ф. Палій, В.В. Сопко,

М.Г. Чумаченко та деякі інші фахівці. Серед фахівців, які досліджували питання обліку, оцінки та інвентаризації готової продукції, можна відмітити Д.У. Бікулову, М.Д. Дейнеку, Л.Є. Логінова, В.Г. Маршала, Т.І. Матвееву, В.П. Савіна, П. Савічева. Проте, багато існуючих досліджень здійснювались в умовах функціонування централізованої економіки, ритмічності та безперервності роботи підприємств, а також до початку реформування облікової системи країни.

Слід відмітити, що у вітчизняній економічній літературі витрати на виробництво та собівартість продукції розглядалися в досить вузькому аспекті з бухгалтерської точки зору, тобто удосконалення обліку і планування. Питання з оптимізації розміру і рівня витрат на виробництво та собівартості виробленої продукції, моделювання системи управління витратами в умовах формування ринкової економіки не отримали ще глибокого та всебічного розгляду. На сьогоднішній день залишається невирішеною проблема прогнозування основних тенденцій і закономірностей формування і розвитку витрат на виробництво та собівартості продукції, не отримали належної уваги питання розробки методики їх оптимізації і нових підходів до обліку і планування в зв'язку з необхідністю і можливістю управління витратами на виробництво продукції та напрямами її реалізації замовникам.

Облік виробництва та реалізації ГП підприємства повинен забезпечити контроль за правильним відображенням витрат, пов'язаних з виробництвом ГП, яка в подальшому буде використана для реалізації замовникам.

Любенко А.М. у науковій статті доводить, що бухгалтерська служба з метою сприяння прийняттю управлінських рішень повинна здійснювати контроль за діяльністю інших підрозділів підприємства за складанням первинних документів, що відображають виробниче споживання сировини і матеріалів під час вироблення продукції [8].

Тему важливості ефективного контролю продовжує науковець Перепічка П. та надає пропозиції з метою його удосконалення, які будуть сприяти забезпеченню керівників відповідними повними, достовірними та своєчасними даними з конкретними кваліфікованими рекомендаціями [19].

1.3. Організація та задачі обліку і аудиту виробництва і реалізації готової продукції в умовах ТОВ «АГТ ПЛЮС»

Товариство з обмеженою відповідальністю «АГТ ПЛЮС» засноване 28 січня 2001 року. Засновниками є Рогожин Максим В'ячеславович та Харітонов Вадим Михайлович, їх внески в статутний капітал складають: 9 051 980,00 грн. та 2 858 520,00 грн. відповідно, що в загальному складають 11 910 500,00 грн. статутного капіталу.

Підприємство діє на основі статуту, згідно з яким існують певні переліки обов'язкових норм, що регулюють його окрему діяльність, відносини з іншими суб'єктами господарювання.

ТОВ «АГТ Плюс» має власне виробництво меблевих фасадів та дверей, також великий асортимент підлогового покриття та стінових панелей для втілення унікальних дизайнерських рішень. Їх основна місія — технологічність та висока якість роботи, комфорт клієнтів, повага до них від кожного працівника СГ.

ТОВ «АГТ Плюс» - це понад 5,000 м² виробничого простору на загальній території 20,000 м². Багаторічний досвід та професіоналізм є фундаментом потужного виробництва. Підприємство оснащене унікальним та сучасним високотехнологічним обладнанням, завдяки якому виробляє безпрофільні інтегровані меблеві ручки, що користуються високим попитом серед клієнтів. Відмінна якість та швидкість виробництва - це про «АГТ Плюс».

Підприємство надає високий рівень обслуговування та комплексний підхід у вирішенні будь-яких завдань. Кожен Клієнт «АГТ Плюс» має персонального менеджера, тому швидкість і досконалість роботи забезпечено. Це стосується кожного кроку роботи, в тому числі і доставки. Більшість Клієнтів зазначає, що наявність найновіших європейських трендів дуже важливий для них пункт, адже завдяки цьому вони можуть втілювати в життя будь-які дизайнерські рішення. Працівники підприємства регулярно відвідують міжнародні виставки та відслідковують найновіші модні ідеї та

структури, щоб запропонувати їх клієнтам.

Наразі, компанія представляє декілька відомих міжнародних брендів, таких як AGT – Туреччина, Alvic-Іспанія, та Skin – Італія. Окрім цього, являється членами Співки Українських Підприємців. Понад 6300 українських компаній та приватних підприємців співпрацюють з «АГТ Плюс».

Підприємство є платником ПДВ. Зареєстровано підприємство за адресою Київська обл., Бучанський район, село Небелиця, вул. Миру, будинок 1/Б. Основним видом діяльності є:

- 31.01 Виробництво меблів для офісів і підприємств торгівлі;
інші види діяльності:
- 31.02 Виробництво кухонних меблів;
- 31.09 Виробництво інших меблів;
- 46.19 Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту;
- 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля;
- 47.78 Роздрібна торгівля іншими невживаними товарами в спеціалізованих магазинах.

Для виготовлення продукції на підприємстві використовуються комплектуючі як вітчизняного, так і закордонного виробництва, які відповідають усім стандартам якості:

- тканини провідних постачальників (Apparel, Exim Textil, ДП Вілард (Artex), Мебель Інтергарант, FIT, Prime Material та інші), які працюють з найкращими виробниками Європи;
- пінополіуретан (наповнювач) виробництва компанії «Асат» беззаперечного лідера із виробництва еластичного пінополіуретану на території України;
- деревина лише вищого гатунку із карпатських лісів;
- холофайбер (силіконові кульки) виготовлений на сучасному устаткуванні із первинної - найвищої якості сировини, на власному виробництві;

- пружини типу «Бонель»;
- використовуються деревооброблювальні верстати провідних виробників, усе це та багато іншого забезпечує високу якість, надійність та довговічність меблів.

Посаду директора ТОВ «АГТ Плюс» займає Рогожин Максим В'ячеславович, середня чисельність працівників за 2023 рік складає 110 осіб (Додаток В). Штат підприємства складається з: генерального директора, комерційного директора, керівників відділів, головного бухгалтера, працівників бухгалтерії, менеджерів з продажу, працівників відділу забезпечення, працівників відділу контролю, працівників виробництва.

Організаційна структура ТОВ «АГТ Плюс» (рис. 1.2.) визначає, як розподіляються функції, відповідальність та повноваження між різними підрозділами та посадовими особами в компанії. Вона складається з таких підрозділів:

Виконавче керівництво: генеральний директор, який забезпечує загальне керівництво компанією та виконання стратегічних цілей.

Відділи: Фінансовий, маркетинговий, розвитку бізнесу, персоналу, технічний.

Керівництво підрозділами: керівники відділів або відповідних підрозділів, які відповідають за оперативне управління і виконання завдань в межах своєї компетенції.

Робочі групи або комітети: для розгляду конкретних питань або проектів.

Регламентне забезпечення ТОВ «АГТ Плюс» описує правила, процедури та стандарти, які допомагають управляти діяльністю підприємства згідно з встановленими вимогами та стандартами. Це включає:

Політику та процедури. Наприклад, політика щодо ведення фінансової звітності, процедури прийому на роботу, політика безпеки на роботі тощо.

Система контролю. Механізми контролю за виконанням завдань, відповідністю стандартам якості, фінансовий контроль тощо.

Регуляторні вимоги. Відповідність вимогам законодавства, нормативних актів та вимог регуляторних органів.

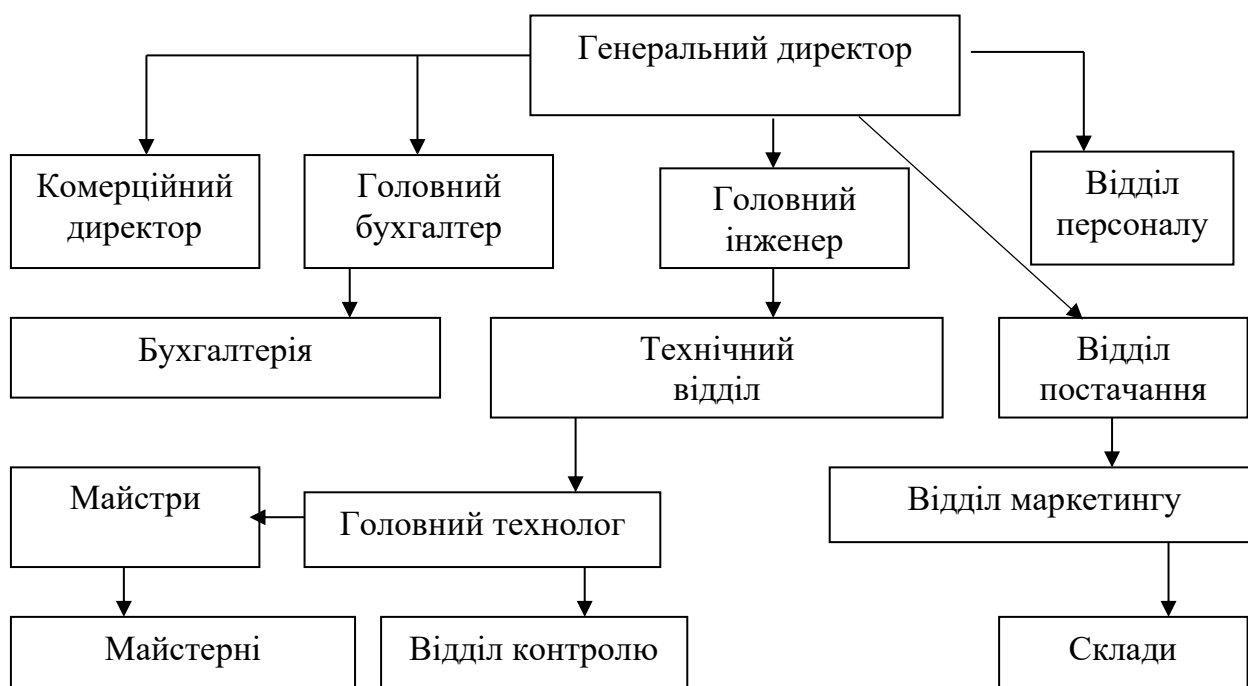


Рис. 1.2. Організаційна структура ТОВ «АГТ Плюс»

Джерело: сформовано автором на базі даних підприємства

Підприємство ТОВ «АГТ Плюс» несе відповідальність, передбачену чинним законодавством держави, за порушення договірних зобов'язань, кредитно-розрахункової та податкової дисципліни, вимог до якості наданих меблевих виробів, виконаних робіт та інших правил здійснення господарської діяльності з урахуванням затвердженої Наказом облікової політики (Додаток Д).

Наказ про облікову політику ТОВ «АГТ Плюс» розроблений головним бухгалтером організації і затверджений генеральним директором підприємства. В цьому наказі зазначено, що з метою дотримання законодавства в сфері бухгалтерського обліку, Товариство здійснює планування витрат на виробничо-господарську діяльність, а також забезпечує рентабельність від своєї діяльності в межах п'яти відсотків.

Бухгалтерський облік організовується згідно вимог Закону України №996-XIV від 16.07.1999 року та НП(С)БО.

Детальну інформацію про діяльність СГ, стан та тенденції розвитку можна отримати здійснивши аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності за 2021 – 2023 р. (таблиця 1.3). Інформаційною базою при цьому виступає фінансова звітність підприємства (Додатки А, Б, В).

Таблиця 1.3

Ключові показники фінансово-господарської діяльності

ТОВ «АГТ Плюс» за 2021 - 2023 роки

Показники	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Відхилення 2023 р (+,-) від			
				2021р.		2022 р.	
				сума	%	сума	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Чистий дохід від реалізації готової продукції, тис. грн.	230779,3	181153,8	210273,9	-20505,4	-8,88	29120,1	16,1
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	149713,4	98914,9	118034,7	-31678,7	-21,2	19119,8	19,3
3. Валовий: - прибуток, тис. грн.	81065,9	82238,9	92239,2	11173,3	13,8	10000,2	12,2
4. Інші операційні доходи	12367,3	6367,5	11328,7	-1038,6	-8,4	4961,2	77,9
5. Інші операційні витрати	88081,0	80632,2	90091,4	2010,4	2,3	9459,2	11,7
6. Інші доходи, тис. грн.	12567,9	3156,9	3244,7	-9323,2	-74,2	87,8	2,8
7. Інші витрати, тис. грн.	13028,0	5303,8	3977,3	-9050,7	-69,5	-1326,5	-25,0
8. Фінансовий результат до оподаткування: - прибуток, тис. грн.	4892,0	5827,3	12743,9	7851,9	160,5	6916,6	118,7
9. Чистий прибуток, тис. грн.	4011,4	4778,4	10450,0	6438,6	160,5	5671,6	118,7
10. Рентабельність (збитковість), %	1,7	2,6	5,0	3,3	194,1	2,4	92,3
11. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	18960,3	19340,2	15921,8	-3038,5	-16,0	-3418,4	-17,7

Закінчення таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8
12. Фондовіддача	12,2	9,4	13,2	1,0	8,2	3,8	40,4
13. Середньоспискова чисельність працівників, чол.	124	122	110	-14	-11,3	-12	-9,8
14. Продуктивність праці, тис. грн./чол.	1861,1	1484,9	1911,6	50,5	2,7	426,7	28,7

Джерело: розраховано автором на базі [37]

Дохід (виручка) від реалізації меблевої продукції протягом 2021-2023рр. був нестабільним, спочатку знизився ту 2022 р. відносно попереднього року, потім у 2023 р. відбулося зростання порівняно з 2022 р., однак цей показник не досяг величини 2021 р., що пов'язано зі зменшенням реалізації продукції, яку реалізує ТОВ «АГТ Плюс», внаслідок зниження купівельної спроможності населення.

За результатами 2023 р. дохід від реалізації становив 210273,9 тис. грн., що на 20505,4 тис. грн. нижче показника 2021 р. та на 29120,1 тис. грн. перевищує аналогічний показник 2022 р.

Протягом періоду дослідження ТОВ «АГТ Плюс» вдалося знизити собівартість реалізованої продукції, проте у 2023 р. цей показник збільшився внаслідок зростання доходу від реалізації порівняно з попереднім роком. Так, у 2023 р. порівняно з 2021 р. собівартість реалізованої продукції знизилася відносно 2021 р. на 31678,7 тис. грн (або на 21,2 %), відносно 2022 р. відбулось зростання цього показника на 19119,8 тис. грн. (або на 19,3 %).

З урахуванням динаміки наведених показників валовий прибуток ТОВ «АГТ Плюс» поступово збільшувався і його сума досягла у 2023 р. 92239,2 тис. грн., що перевищує аналогічний показник 2021 р. на 11173,3 тис. грн. (13,8 %) та показник 2022 р. на 10000,2 тис. грн. (12,2 %).

Інші операційні доходи спостерігались на ТОВ «АГТ Плюс» протягом 2021-2023 рр. , при чому у 2023 р. були менше ніж у 2021 р. на 1038,6 тис. грн., проте зросли відносно 2022 р. на 4961,2 тис. грн.

Разом з цим, операційні витрати також мали місце протягом всього

періоду дослідження і максимального значення досягли у 2023 р. набувши 90091,4 тис. грн. Порівняно з 2021 р. операційні витрати зросли на 2010,4 тис. грн. (або 2,3 %), порівняно з 2022 р. – на 9459,2 тис. грн. (11,2 %).

Інші доходи підприємство отримувало за весь вказаний вище період, їх сума склала 3244,7 тис. грн., що на 9323,2 тис. грн. нижче ніж у 2021 р. та на 87,8 тис. грн. більше ніж у 2022 р. Інші витрати ТОВ «АГТ Плюс» знижувалися протягом всього періоду дослідження і мінімального значення досягли 3977,3 тис. грн. досягли у 2023 р.

Чистий прибуток виступає ключовим показником діяльності суб'єкту підприємництва, спостерігався протягом 2021-2023 рр. поступово зростає від 4011,4 тис. грн. у 2021 р. до 10450,0 тис. грн. у 2023 р.

Отже, потрібно відмітити, що протягом періоду, що досліджувався у проявляються позитивні тенденції у виробничо-господарській діяльності ТОВ «АГТ Плюс», що призвело до виникнення валового прибутку та чистого прибутку підприємства.

Важливим показником, який характеризує ефективність господарської діяльності будь-якого підприємства є рентабельність, що у 2023 р. становила лише 5,0 %, що більше на 3,3 % порівняно з аналогічним показником 2021 р. та більше на 2,4 % порівняно з 2022 р.

Ефективність використання основних засобів потрібно проаналізувати за допомогою показника фондівдачі, який досяг свого максимального значення у 2023 р. склавши 13,2 тис. грн., поряд з цим потрібно зауважити, що протягом досліджуваного періоду цей показник був нестабільним – то збільшувався у 2022 р. порівняно з попереднім роком., потім збільшувався у 2023 р. Тому керівному складу ТОВ «АГТ Плюс» потрібно спрямувати зусилля на ефективне використання наявних основних засобів у виробничо-господарській діяльності підприємства, а також вводити нові об'єкти.

Характеризуючи ефективність використання трудового потенціалу, а саме трудових ресурсів, потрібно відмітити, що даний показник змінювався з такою ж тенденцією як фондівдача та мав найбільше значення у 2023 р. –

1911,6 тис. грн. доходу (виручки) від реалізації на одного працівника, проте, найменше значення - у 2022 р. (1484,9 тис. грн. на 1 чол.). Нестабільність даного показника є негативним фактором господарської діяльності підприємства.

Аналіз результатів діяльності ТОВ «АГТ Плюс» за підсумками 2023 р. та їх порівняння з аналогічними показниками попередніх періодів свідчить про збільшення обсягів виробництва та доходу від реалізації готової продукції власного виробництва. Поряд з цим, збільшення інших витрат операційної діяльності частково згладжує одержаний позитивний результат від збільшення обсягів реалізації готової продукції (меблевих виробів). Тому керівництву ТОВ «АГТ Плюс» потрібно проаналізувати витрати з ціллю їх оптимізації, а також бажано підвищити рівень управління підприємством.

Висновки до розділу 1

1. Підприємство повинно мати в необхідних розмірах запаси сировини, матеріалів та інших цінностей. З їх витрачанням відбувається збільшення витрат на виробництво, які в результаті процесу виробництва перетворюються в готову продукцію.

Ефективне використання всіх видів ресурсів, недопущення їх витрат і попередження невиробничих витрат в усіх галузях господарства, нерозривно пов'язано з проблемою підвищення наукового рівня планування, обліку і аудиту виробництва і реалізації ГП, але саме головне – з необхідністю формування механізму управління витратами на виробництво та собівартістю готової продукції. Формування такого механізму управління витратами на виробництво ГП вимагає відмови від багатьох догматичних уявлень про економічну природу і сутність витрат виробництва та формування собівартості ГП, для найбільш широкого використання досягнення теорії і практики не тільки вітчизняних економістів, але й іноземних.

2. Успішна реалізація вимог економічного господарювання у значній мірі залежить від своєчасної і правдивої інформації про виробництво і реалізацію ГП та використання її з метою оперативного обліку виробництва і реалізації ГП підприємства для прийняття управлінських рішень, з ціллю досягнення найвищих результатів при найменших затратах, забезпечення дійового контролю за дотриманням норм закладки сировини, усунення безгосподарності, підвищення рентабельності суб'єкта господарювання.

3. Управління ТОВ «АГТ Плюс» має за мету забезпечити ефективну координацію робіт та взаємодію між всіма підрозділами та посадовими особами для досягнення стратегічних цілей підприємства та забезпечення стабільного функціонування на ринку.

Функціонування підприємства в період формування ринкової економіки заставляє по новому розглядати питання управління підприємством як суб'єктом ринкових відносин, оскільки воно нерозривно пов'язане з постійними змінами як в зовнішньому так і в внутрішньому середовищі його діяльності, що в свою чергу обумовлює необхідність розробки нових підходів до визначення цільової функції його діяльності, обґрунтуванню економічних передбачень досягнення оптимальних розмірів прибутку, який забезпечував би конкурентоспроможність підприємства на ринку і визначав би перспективи його розвитку.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ В УМОВАХ ТОВ «АГТ ПЛЮС»

2.1. Документальне оформлення операцій щодо виробництва і реалізації готової продукції та облікові процедури на підприємстві

Розвиток ринкових відносин в Україні супроводжується подальшим реформуванням та вдосконаленням бухгалтерського обліку як функції управління підприємницькими структурами. В умовах вільного ринку, коли СГ самостійно визначають стратегію і тактику господарювання, встановлюють ціни і прагнуть до стійкої конкурентоспроможності, особливо актуальним стає питання організації обліку виробництва і реалізації ГП.

Роль і значущість організації обліку виробництва і реалізації ГП в системі менеджменту підприємств полягає у цілеспрямованому формуванні повної, вірогідної та неупередженої інформації для ухвалення раціональних управлінських рішень. Зазначене конкретизується у тих ключових завданнях, які постають перед обліком виробництва і реалізації ГП, серед яких:

- формування даних щодо собівартості продукції;
- сприяння економії матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- визначення фінансового результату і рівня рентабельності діяльності;
- обґрунтування ціни на виготовлену ГП;
- забезпечення якості обслуговування замовників.

В іноземних та вітчизняних підприємствах приділяють значну увагу організації обліку виробництва і реалізації готової продукції, її правильній оцінці, яка впливає на результати діяльності підприємства. Важливим виявляється процес відображення виробництва і реалізації готової продукції у бухгалтерському обліку для забезпечення контролю за її збереженням і використанням для прийняття ефективних управлінських рішень.

На ТОВ «АГТ Плюс» бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером. Головний бухгалтер несе відповідальність за дотримання вимог, передбачених законодавством з питань організації і ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової і податкової звітності.

Бухгалтерський облік здійснюється відповідно до вимог Закону України № 996 – XIV від 16.07.1999 р. і обраної облікової політики (Додаток Д).

В ТОВ «АГТ Плюс» бухгалтерська служба представлена головним бухгалтером, бухгалтером з обліку витрат та доходів, бухгалтером з обліку розрахункових операцій та бухгалтером з обліку оплати праці. При цьому на підприємстві застосовано лінійний тип організації структури апарату бухгалтерського обліку.

Схематично структура бухгалтерії підприємства ТОВ «АГТ Плюс» наведена на рис. 2.1.

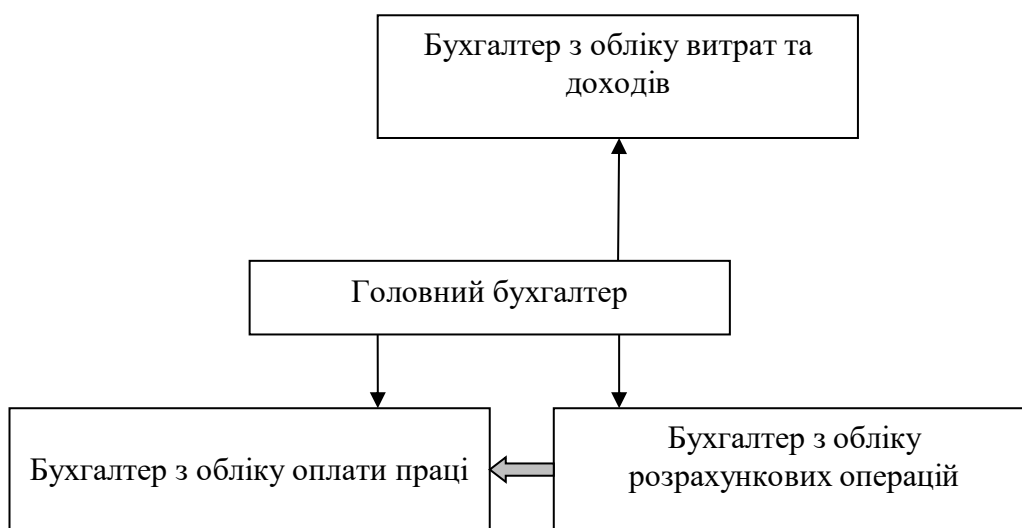


Рис. 2.1. Структура бухгалтерії ТОВ «АГТ Плюс»

Джерело: сформовано автором на базі даних підприємства

З метою організації первинного обліку на ТОВ «АГТ Плюс» визначені реквізити, що повинні мати усі без виключення первинні та зведені документи та передбачається, що інформація, яка міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках обліку, в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису на

взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Під організацією обліку виробництва і реалізації ГП вважають систему умов та елементів побудови облікового процесу з ціллю отримання вірогідної та своєчасної інформації про наявність та обсяги ГП і здійснення контролю за раціональним використанням виробничих. Її призначення – удосконалення обробки інформації, розподіл робіт між персоналом бухгалтерії.

Завданнями організації обліку виробництва та реалізації ГП є:

- повне, достовірне та безперервне відображення всіх ФГД;
- обробка даних за сприяння процедур, прийомів та способів відповідно до вихідної інформації;

- складання на основі обробленої інформації, що зафіксована у первинних документах, реєстрів обліку і звітності та надання їх користувачам.

ТОВ «АГТ Плюс» веде журнально – ордерну форму обліку на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Схематичне зображення журнально – ордерної форми обліку на ТОВ «АГТ Плюс»

Джерело: сформовано автором на базі даних підприємства

Відповідальність за стан зберігання та цілісність документації несуть бухгалтера підприємства, уповноважені головним бухгалтером. Бланки суворого обліку зберігаються головним бухгалтером у сейфі, що дозволяє забезпечити їх надійне зберігання.

Узагальнено порядок документального оформлення операцій з виробничими запасами на ТОВ «АГТ Плюс» наведений на рис. 2.3.

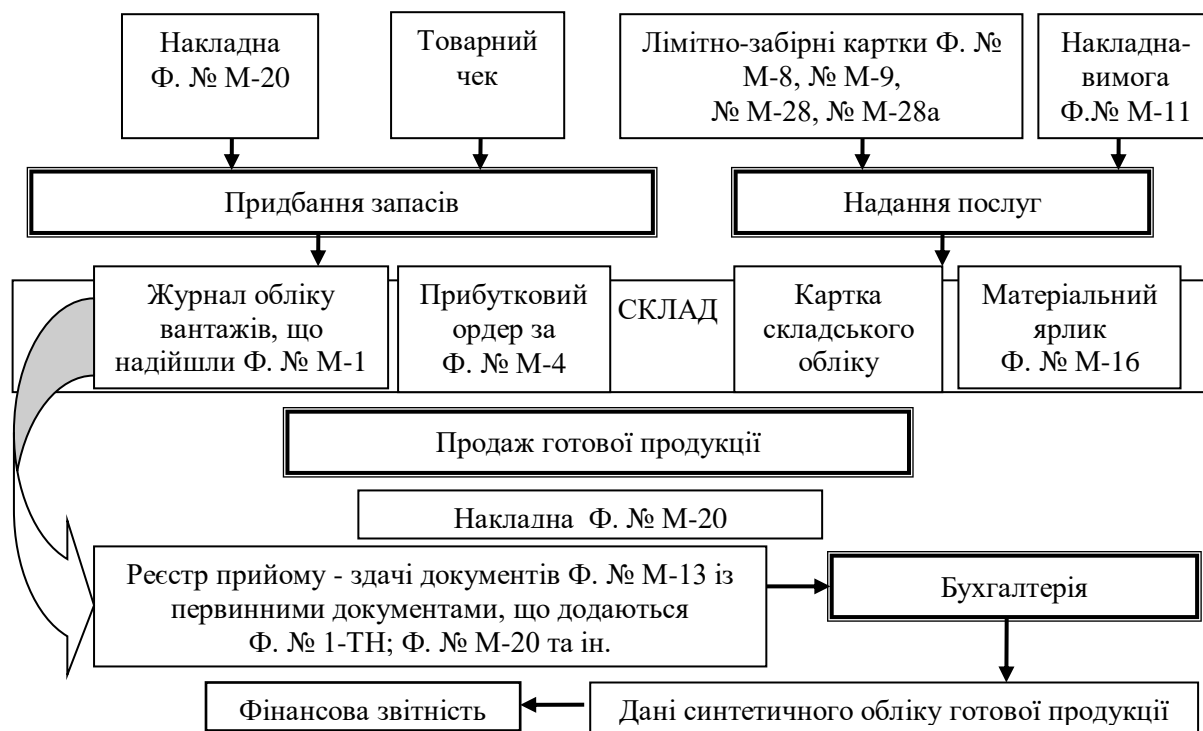


Рис. 2.3. Документальне оформлення руху готової продукції

Джерело: сформовано автором на базі [33]

Основним джерелом даних для ведення бухгалтерського обліку виробництва і реалізації ГП слугують первинні документи, на основі яких формуються всі данні про становище СГ. Тобто, для того, щоб ухвалити раціональне рішення, необхідна чітка і точна інформація, яка до того ж, має бути згрупована та систематизована відповідним чином.

Документи, які використовуються в бухгалтерському обліку для оформлення ФГД різноманітні і чисельність їх велика. Серед них можна виділити типові форми бухгалтерських документів, галузеві уніфіковані, але

для документального оформлення більшої частини ФГД немає спеціальних форм документів.

Тому для бухгалтерського обліку виробництва і реалізації ГП використовують первинні документи, якими оформлюються ФГД. До таких документів належать :

- накладні, ТТН, (в цих документах фіксуються дані як по вартості та кількості придбаних ВЗ, так і наводяться дані про вартість транспортних послуг) (Додаток Ж);

- рахунки-фактури (служує підґрунтям платежів та їх розмірів, виписується у випадку передоплати за продукцію або за фактично відвантажену ГП на базі документів на відпуск, відвантаження або доставку) (Додаток К);

- розрахунки щодо оплаті праці персоналу, розрахунково-платіжна відомість (дані таких документів застосовуються для встановлення витрат на оплату праці та соціальні заходи);

- акти виконаних робіт (дані таких документів слугують для встановлення витрат, що з'являються у зв'язку з виконанням робіт сторонніми організаціями);

- довідки - розрахунки бухгалтерії (розрахунки амортизаційних відрахувань, розрахунки податкових платежів, тощо) (Додаток Л);

Проте, незалежно від умов формування документів: в бухгалтерії або отримані від сторонніх СГ, вони повинні бути оформлені з дотриманням відповідних вимог.

Після того, як документи складено на місцях або прийнято від сторонніх СГ, вони надходять до бухгалтерії та перевіряються і опрацьовуються. Приймання та перевірка документу полягає в перевірці повноти заповнення усіх обов'язкових реквізитів, крім того, документи перевіряють з точки зору законності і достовірності виконання оформленого документом ФГД. Забороняється приймати до виконання і опрацювання первинні документи за ФГД, які не відповідають законодавству і встановленому регламенту

приймання, зберігання, ТМЦ і інших цінностей. У випадку, якщо під час перевірки документу, що надійшов від іншого СГ, виявлено помилку, то йому надсилають письмове повідомлення про такий факт.

Шлях, який долає документ від моменту його створення до передачі в архів, називається документообігом. На підприємстві ТОВ «АГТ Плюс» документообіг встановлюється головним бухгалтером, який враховує персональну відповідальність персоналу СГ за документи, що у них знаходяться, і терміни їх опрацювання. Головним принципом документообігу можливо визначити забезпечення проходження документів по найкоротшому шляху з мінімізацією витрат праці на їх опрацювання та пошук.

Оброблення кожного з документів має свої особливості. З метою відображення стадій обробки документів, а також розподілення між відповідальними особами опрацювання і контролю за їх складанням та обробленням ми застосуємо таку таблицю.

Етапи організації документообороту щодо формування витрат на виробництво продукції та визначення собівартості ГП на підприємстві ТОВ «АГТ Плюс» на ведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Організація документообороту з формування витрат на виробництво та визначення собівартості продукції на ТОВ «АГТ Плюс»

Назва господарської операції, дії	Перелік документів, необхідних для оформлення господарської операції
1	2
Приймання ТМЦ на складі МВО	На супровідних документах МВО робить відмітку про приймання ВЗ
ВЗ відвантажені зі складу у виробництво (цех)	Накладна на внутрішнє переміщення
Визначення витрат на виробництво	Калькуляція
Визначення залишків незавершеного виробництва	Інвентаризаційний опис, розрахунок вартості незавершеного виробництва
Відвантаження готової продукції на склад	Складання матеріального звіту
Перевірка матеріального звіту, заповнення облікових реєстрів	На підставі матеріального звіту заповнюється журнал з обліку ВЗ

Джерело: сформовано автором на базі [28;33]

Організацію обліку ГП підприємства здійснюють:

- за місцями зберігання, складами, сховищами, складами виробничих підрозділів, виробничими підрозділами тощо.

- за характером руху - надходженням і вибуттям (джерелами надходження, напрямками вибуття та іншими характеристиками).

Фактична виробнича собівартість ГП, обробка якої вже завершена та яка пройшла випробування, приймання, комплектацію згідно з умовами договору з замовником та відповідає усім технічним умовам і стандартам, з кредиту рахунка 23 «Виробництво». списується у дебет рахунка 26 «Готова продукція».

Витрати, що обумовлені операційною діяльністю СГ, але не входять до собівартості реалізованої продукції, розподіляються по рахунках 92, 93 та 94.

Облік витрат на виробництво продукції є зведеною (вторинною) ділянкою обліку щодо розрахунків з оплати праці персоналу, обліку ВЗ, основних засобів, розрахунково-фінансових операцій тощо. Він базується майже на усіх документах первинного і зведеного обліку фінансово-господарської діяльності СГ. Документація, яка використовується для цього, повинна забезпечити можливість розподілення витрат на виробництво продукції за економічними елементами, місцями їх виникнення, статтями калькуляції та об'єктами калькулювання – замовленнями, виробами ГП.

Фактичні витрати на виробництво ГП групуються за статтями витрат, що визначені в Методичних рекомендаціях від 09.07.2007 № 373 [28]. Прямі витрати (матеріальні затрати, витрати на виплати працівникам, витрати на експлуатацію устаткування, відрахування на соціальні заходи, інші прямі витрати) щомісячно встановлюються та відносяться на окремі об'єкти калькулювання на підґрунті первинних облікових документів. Всі первинні документи формуються з обов'язковим кодуванням, що сприяє обліку за статтями витрат та об'єктами калькулювання. Первинні документи створюються у момент здійснення ФГД, а якщо таке неможливо – одразу після їх завершення.

Для обліку ГП призначено Планом рахунків рахунок 26 [20]. Цей рахунок активний, балансовий, використовується для обліку господарських засобів.

Типова кореспонденція рахунків, по дебету надходження ГП з виробництва, по кредиту фіксуються витрати на виробництво ГП та вартість незавершеного виробництва на кінець звітного наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Типова кореспонденція рахунків щодо витрати на виробництво та оприбуткування готової продукції

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано амортизацію ОЗ та НМА, що використовуються у виробництві	23 “Виробництво”	13 “Знос необоротних активів”
2	Відпущено зі складу ВЗ на потреби виробництва	23 “Виробництво”	20 “Виробничі запаси”
3	Відпущено у виробництво МШП	23 “Виробництво”	22 “МШП”
4	Відображено вартість послуг, наданих допоміжним виробництвом	23 “Виробництво”	23 “Виробництво”
5	Сплачено готівкою витрати виробництва	23 “Виробництво”	30 “Готівка”
6	Сплачено з поточного, або валютного рахунків в банку витрат виробництва	23 “Виробництво”	31 “Рахунки в банках”
7	Сплачено з підзвітних сум витрати виробництва	23 “Виробництво”	372 “Розрахунки з підзвітними особами”
8	Списано на собівартість ГП суми незадоволених претензій	23 “Виробництво”	374 “Розрахунки за претензіями”
9	Віднесено на витрати виробництва частину витрат майбутніх періодів	23 “Виробництво”	39 “Витрати майбутніх періодів”
10	Проведено відрахування до резерву на оплату відпусток виробничим робітникам	23 “Виробництво”	471 “Забезпечення витрат відпусток”
11	Акцептовано рахунки постачальника за послуги надані, для потреб виробництва	23 “Виробництво”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”

Закінчення таблиці 2.2

1	2	3	4
12	Нараховано заробітну плату виробничому персоналу та проведені відрахування на соціальне страхування від заробітної плати згідно з чинним законодавством	23 “Виробництво”	66 “Розрахунки з оплати праці”, 65 “Розрахунки за страхування”
13	Відображені послуги, призначені для потреб виробництва, надані дочірніми підприємствами та внутрішніми підрозділами	23 “Виробництво”	682 “Внутрішні розрахунки”, 683 “Внутрішньо господарські розрахунки”
14	Відображено заборгованість перед іншими підприємствами за надані послуги для потреб виробництва (в т.ч. по оренді, транспорту, тощо)	23 “Виробництво”	685 “Розрахунки з іншими кредиторами”
15	Включено до собівартості виробництва відповідну частку загальновиробничих витрат	23 “Виробництво”	91 “Загальновиробничі витрати”
16	Оприбутковано готову продукцію на склад	26 „Готова продукція”	23 “Виробництво”

Джерело: сформовано автором на базі [20]

Кінцевою метою діяльності підприємства є виготовлення якісних виробів та продукції, тому облік витрат виробництва і реалізації ГП займає значне місце в діяльності підприємства ТОВ «АГТ Плюс». Від їх величини і напрямку використання в більшості залежать кінцеві результати діяльності підприємства: формування собівартості продукції, прибуток, рентабельність, стійкість фінансового стану. Облік реалізації готової продукції подано в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Типова кореспонденція рахунків щодо обліку реалізації готової продукції підприємства

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	2	3	4	5
1.	Відображено дохід від реалізації меблевих виробів замовникам	361	701	51221,42
2.	Нараховано податок на додану вартість	701	641	8536,90

Закінчення таблиці 2.3

1	2	3	4	5
3.	Списано собівартість реалізованих меблевих виробів	901	23	30580,00
4.	Надійшли кошти від замовника ТОВ «Імперія дверей «ПОРТЕС» виписка банку АТ «УкрСиббанк»	311	361	51221,42
5.	Віднесено дохід від реалізації ГП на фінансові результати згідно довідки	701	791	42684,52
6.	Віднесено собівартість реалізованої ГП на фінансові результати згідно довідки	791	901	30580,00

Джерело: сформовано автором на базі [20]

Аналітичний облік готової продукції відбувається за видами ГП.

Перехід до визначення результатів реалізації, зокрема ГП, за методом нарахування наближає систему обліку в нашій державі до загальновизнаної міжнародної практики.

Реалізованою продукцією вважається продажна вартість відвантаженої продукції, визначеної в документах, які є підставою для розрахунків з покупцями, або продажна вартість відвантаженої продукції, зарахована як платіж на рахунки СГ у банку.

2.2. Відображення у фінансовій і податковій звітності підприємства інформації щодо виробництва і реалізації готової продукції

Оскільки діяльність виробничого СГ включає три взаємопов'язаних процеси:

- заготівля сировини (формування сировинної бази) для виробництва ГП;
- виробництво ГП;
- її реалізація споживачам.

Тому, перш ніж розпочати процес виробництва та облік виробничих витрат, ТОВ «АГТ Плюс» повинно забезпечити себе потрібною сировиною, тобто створити необхідну сировинну базу. В якості сировини для підприємства виступають ТМЦ (сировина та матеріали), які в подальшому підлягають обробці з метою отримання із них ГП.

Сировина та матеріали на підприємства надходять від постачальників - від оптово-роздрібних підприємств, шляхом придбання по імпорту, а також в порядку власних закупок на ринках та магазинах.

Надходження сировини та матеріалів від інших виробників або торгових організацій повинно супроводжуватись первинними документами, а саме: товарними або товарно-транспортними накладними, у випадках імпорту – ВМД з обов’язковою наявністю сертифікації товарів постачальника.

Оперограма рахунку-фактури щодо придбання ВЗ для виготовлення продукції на підприємстві ТОВ «АГТ Плюс» на ведена у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Відображення оперограми рахунку-фактури з придбання ВЗ для виготовлення продукції ТОВ «АГТ Плюс»

Найменування робіт	Виконавці			
	Директор	Гол. бух.	Довірена особа	Зав. виробництвом
1	2	3	4	5
Складання договору з постачання сировини та матеріалів		*		
Опрацювання рахунку-фактури			*	
Оплата згідно рахунку			*	
Здійснення перевірки оплати			*	
Одержання сировини та матеріалів				*
Відпуск сировини та матеріалів у виробничий процес				*

Джерело: сформовано автором на базі [33]

Собівартість виготовленої продукції, згідно нормативних вимог окреслюється як сума витрат на виробництво.

Тому особливим об’єктом формування виробничих витрат є вартість

придбаної сировини, що включається до собівартості виготовленої продукції.

Відображення оперограми накладної на відвантаження ГП з виробництва на підприємстві ТОВ «АГТ Плюс» на ведена у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Оперограма накладної на відвантаження ГП з виробництва
ТОВ «АГТ Плюс»

Найменування робіт	Виконавці			
	Завідувач виробництвом	Завідувач складом	Бухгалтер	Головний бухгалтер
1	2	3	4	5
Приймання ГП на склад згідно накладної за кількістю і якістю	*			
Опрацювання завідувачем складом		*		
Опрацювання бухгалтером			*	
Опрацювання головним бухгалтер				*

Джерело: сформовано автором на базі [2]

Наприкінці кожного місяця за підписом керівника виробничого підрозділу до бухгалтерії ТОВ «АГТ Плюс» передається виробничий звіт. У цьому звіті у розрізі найменувань продукції, яку виробляє вказаний підрозділ, визначається кількість відпрацьованого часу персоналом підрозділу (у людино-годинах), обсяг нарахованої їм заробітної плати, вартість спожитих ВЗ, кількість і вартість спожитих комунальних послуг (електроенергії, води, тепла тощо), вартість списаних на витрати виробництва МШП, кількість виробленої і оприбуткованої на склад ГП.

Випуск продукції з виробництва та передача її на склад оформлюються накладними, приймально-здавальними документами тощо. Вони виписуються у двох екземплярах.

Відвантаження продукції покупцю оформлюється накладними, приймально-здавальними актами із зазначенням номера накладної і дати оформлення, номера і дати договору з замовником, назви та реквізитів

замовника, одиниць виміру, кількості, оптової ціни і вартості.

В обов'язковому порядку при здійсненні операцій з реалізації ГП між сторонами укладається договір купівлі-продажу.

При відображенні продажу ГП в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою – первісна вартість (по дебету рахунку 901 «Собівартість реалізованої ГП»), та оцінці, що визначається за домовленістю сторін (по кредиту рахунку 701 «Дохід від реалізації ГП»).

Визначену собівартість реалізованої ГП ТОВ «АГТ Плюс» наводять у формі фінансової звітності №2-м (Додатки А, Б, В).

Склад собівартості реалізованої ГП зображено на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Складові собівартості реалізованої ГП

Джерело: сформовано автором на базі [5; 28]

Дохід від реалізації також відображається у формі фінансової звітності №2-м (Додатки А, Б, В).

Залишки готової продукції ТОВ «АГТ Плюс» на відповідну звітну дату фіксуються у балансі (форма №1-м).

Облікові етапи відображення реалізації ГП підприємства, формування фінансового результату від реалізації ГП та відображення чистого доходу від реалізації ГП у фінансовій звітності ТОВ «АГТ Плюс» на рис 2.5.

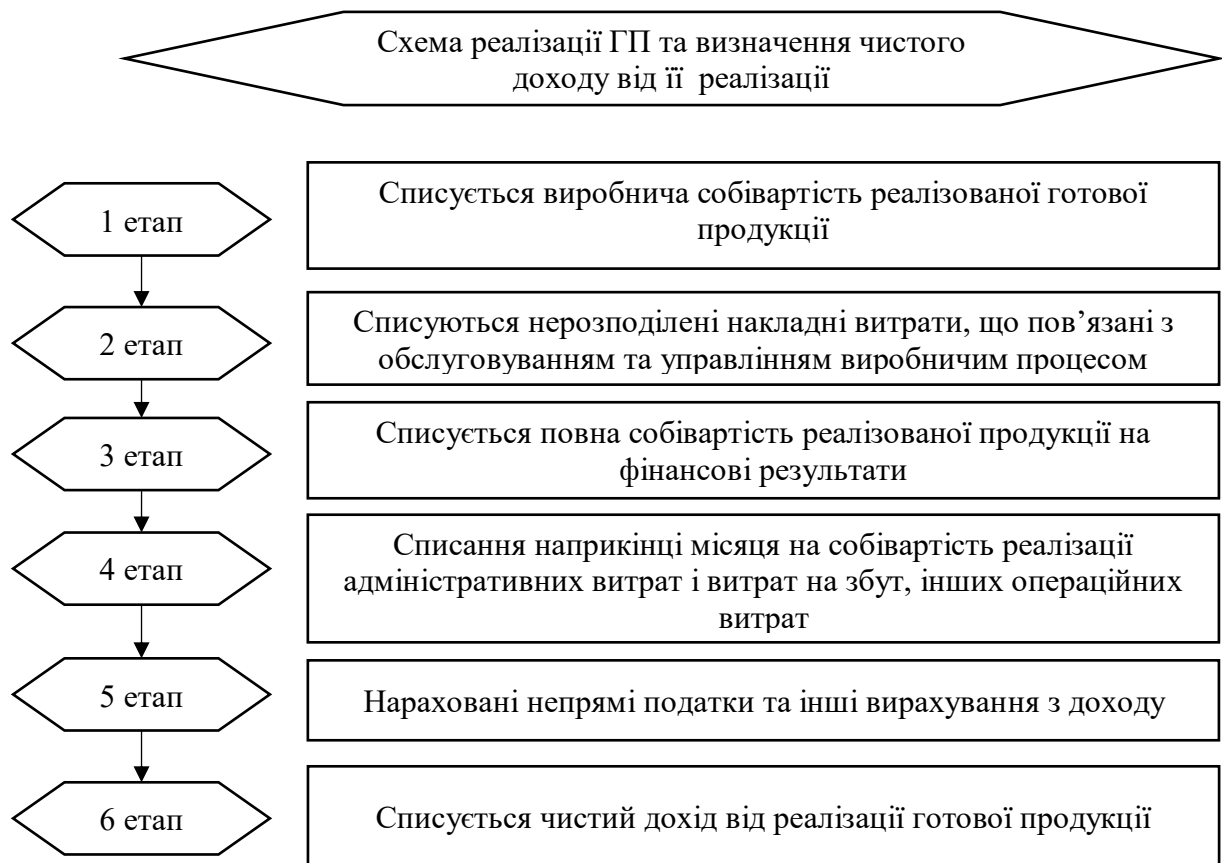


Рис. 2.5. Схема реалізації ГП та визначення чистого доходу від реалізації

Джерело: сформовано автором на базі [2]

ТОВ «АГТ Плюс» належить до суб'єктів малого підприємництва і у відповідності до НП(С)БО 25 формує фінансовий звіт малого підприємства у складі балансу (форма №1-м) та звіту про фінансові результати (форма №2-м) (Додатки А, Б, В).

ГП відображається у розділі II активу балансу у складі оборотних активів підприємства, при чому ГП відображається за собівартістю виробів на складі, обробка яких закінчена і пройшла випробування, приймання, комплектування згідно з умовами договорів із замовниками та відповідає технічним стандартам.

2.3. Аудит виробництва і реалізації готової продукції та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи ТОВ «АГТ ПЛЮС»

Метою аудиту собівартості продукції є формування аудитором висновку про те, чи відповідають дані наведені у фінансовій звітності щодо собівартості реалізованої продукції, в усіх ключових аспектах вимогам нормативних документів, які регулюють порядок бухгалтерського обліку, підготовки і подання фінансових звітів. Для того, що скласти об'єктивну думку щодо економічної інформації про випуск ГП та її собівартість, аудитору необхідно:

- отримати обґрунтовану гарантію того, що інформація з бухгалтерських документів та інших джерел щодо питань перевірки вірогідна і достатня;
- вирішити, чи правильно висвітлена і обліку і звітності вказана інформація. З цією ціллю аудитор повинен здійснити наступні дії (рис. 2.6).

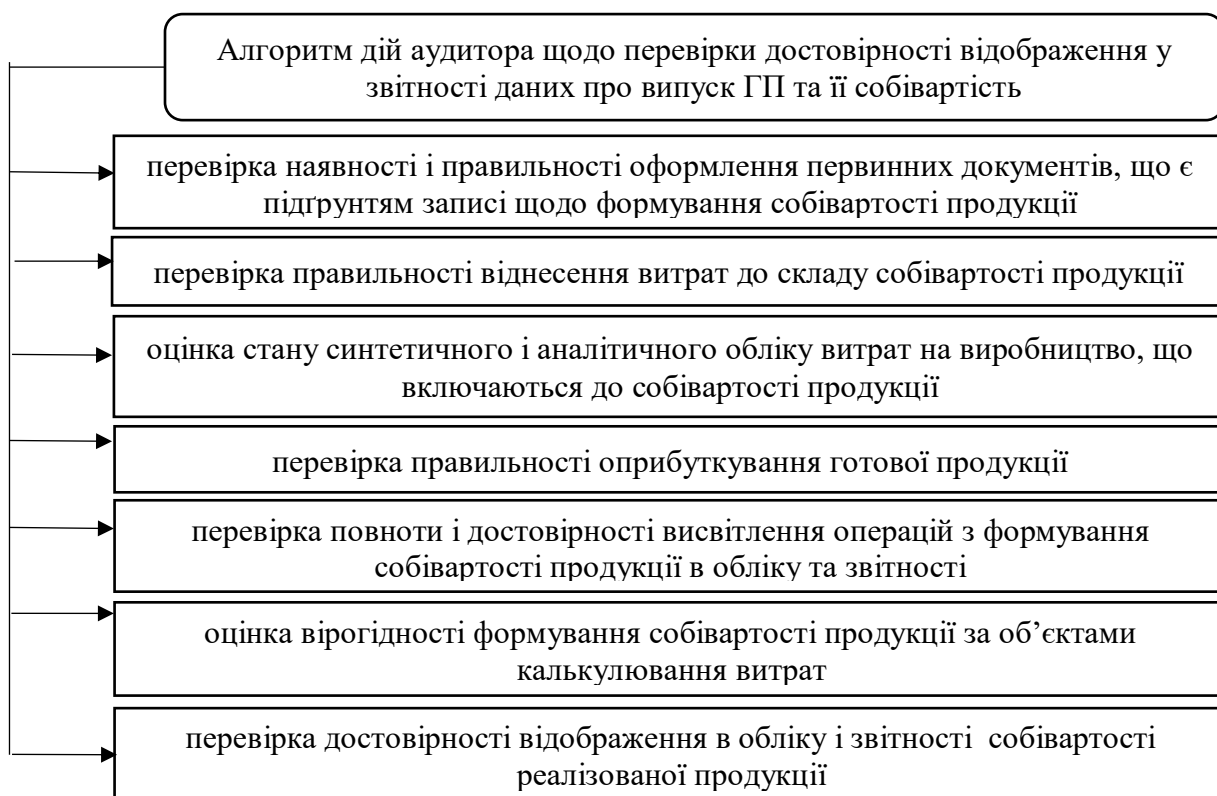


Рис. 2.6. Алгоритм дій аудитора щодо формування об'єктивної думки про випуск ГП та її собівартість

Джерело: сформовано автором на основі [1]

Під час здійснення аудиту собівартості виробленої і реалізованої продукції досліджуються процеси і явища, відображені в документах і пов'язані з виробничою діяльністю СГ. Предметна область опрацювання включає інформацію, за сприяння якої аудитор відтворює весь ланцюг взаємопов'язаних фактів виробничого процесу. Дослідження не обмежується опрацюванням лише бухгалтерських документів, оскільки межі відображення господарських операцій значно ширше.

До предметної сфери дослідження потрібно віднести дані про:

- технологічні аспекти виробництва;
- виробниче обладнання;
- структуру виробничого управління.

Ретельному вивченню піддається також:

- посадові інструкції робітників;
- звітність (фінансова, оперативна, статистична);
- реєстри обліку;
- первинна документація;
- пояснення та інформація працівників СГ;
- наказ про облікову політику.

У наказі про облікову політику в обов'язковому порядку вивчаються такі аспекти:

- методичні підходи до обліку витрат на виробництво продукції та калькуляція собівартості виробленої продукції;
- загальний перелік та склад статей калькулювання виробничої собівартості;
- методику нарахування заробітної плати колективу СГ;
- методику списання ВЗ на виробництво;
- методику списання МШП та фіксація зносу необоротних МШП;
- регламент розподілення загальновиробничих витрат;
- методику оцінки незавершеного виробництва;

- методику розподілу витрат між основною і супутньою продукцією;
- методи оцінки зворотних відходів.

Під час здійснення перевірки особливу увагу треба приділити потокам інформації:

- а) з відображення витрат на виробництво;
- б) з оприбуткування продукції;
- в) з калькуляції собівартості виробленої продукції.

Для забезпечення у СГ ефективності управління процесом формування собівартості продукції суттєвим моментом є виявлення величини постійних і змінних витрат та здійснення контролю їх розміру [1; 17].

Одним з основних критеріїв, що свідчить про ефективність господарської діяльності підприємства, є динаміка постійних витрат. Відповідно, повинен бути організований дієвий аудит з ціллю уникнення необґрунтованого зростання постійних витрат та систематичне здійснення економічного аналізу, тому що серед постійних витрат можуть бути неефективні або необґрунтовані витрати. В умовах виходу із з економічної кризи все більшого значення набуває система вивчення поведінки витрат підприємства з метою визначення джерел їх скорочення. Саме такою системою є запропонована схема аудиту витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції на (рис. 2.7), основними завданнями якого є:

- виявлення відхилень від запланованого рівня та недопущення необґрунтованого зростання витрат;
- встановлення обмежень щодо розміру витрат;
- застосування заходів стягнень за перевищення допустимих розмірів витрат до винних осіб.

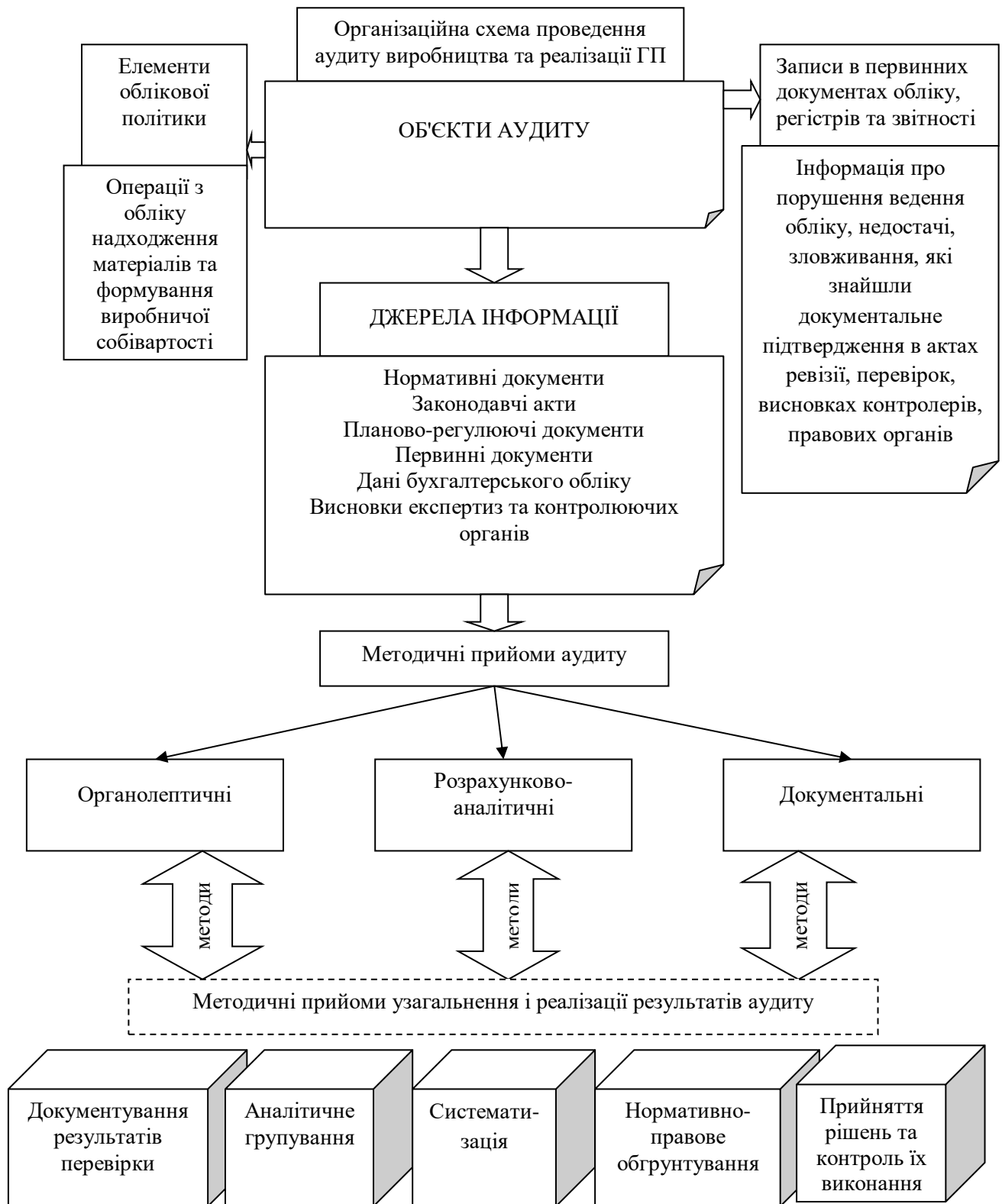


Рис. 2.7. Схема аудиту витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції

Джерело: сформовано автором на базі [1; 17]

Одним із основних показників роботи будь-якого СГ є випуск продукції

та її собівартість. Останній показник залежить від багатьох факторів, на які повинен звернути увагу аудитор.

Перед початком перевірки треба ознайомитися з організаційними і технологічними особливостями виробництва, видами продукції, що випускається цим СГ, ресурсами, що використовуються.

Для прийняття рішення щодо методу організації аудиторської перевірки собівартості виробленої і реалізованої продукції аудитору потрібно провести тестування системи внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку.

Контроль є однією з основних функцій менеджменту. Тому неможливо прийняти обґрунтоване управлінське рішення без перевірок прийнятих рішень, встановлених вимог. Також неможливе ніяке управління виробничим процесом щодо виготовлення ГП, а також реалізації її замовникам, без поточного та наступного контролю за станом цих процесів та без перевірок фінансової бухгалтерської звітності.

Отже, потрібно звернути увагу на забезпечення необхідного контролю за процесом виробництва і реалізації ГП на конкретному етапі господарювання. За ефективною системою контролю можна отримати зниження втрат пов'язаних з незадовільною системою контролю за кількістю і якістю сировини і матеріалів, що надходять на підприємство, а також попередити псування та безконтрольне використання цих активів. Ще на початку виникнення контроль за господарськими операціями базувався на їх документуванні.

Внутрішній контроль (ВК) - організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва та власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, зокрема оборотних активів, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу, та надійністю функціонування всієї системи внутрішнього контролю.

Зовнішній аудит полягає у підтвердженні правильності складання звітності, обліку, оцінці відповідності внутрішнього контролю меті діяльності підприємства.

Оцінивши систему ВК і бухгалтерського обліку, аудитор ухвалює рішення щодо методики організації перевірки (суцільна, вибіркова), кількості аудиторських процедур, потрібних для підготовки об'єктивного висновку і розпочинає підготовку програми аудиту.

Основними аспектами програми аудиту витрат на виробництво і собівартості продукції є:

1. Перевірка наявності наказів (розпоряджень) про проведення інвентаризації та оцінки незавершеного виробництва; про затвердження методів розподілення загальновиробничих витрат за об'єктами калькулювання; про призначення осіб, відповідальних за збереження ТМЦ, переданих у виробництво.

2. Перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність з працівниками, відповідальними за збереження ТМЦ у виробничих підрозділах.

3. Ознайомлення і опрацювання організації виробництва, технологічного процесу та умов праці.

4. Встановлення достовірності первинних даних бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху ГП, МШП, товарів.

5. Перевірка повноти та своєчасності відображення первинних даних з обліку ГП у зведених документах та облікових регістрах.

6. Перевірка правильності ведення обліку виробництва і реалізації ГП відповідно до діючих законодавчих та нормативних актів, облікової політики СГ.

7. Перевірка достовірності відображення залишку ГП у звітності господарюючого суб'єкта.

ГП підприємства, згідно облікової класифікації активів, включається до складу запасів. Тому перелік основних питань аудиту запасів наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Основні питання, що входять до програми аудиту запасів

Досліджуване питання	Джерело інформації
Перевірка повноти оприбуткування запасів	Накладні, акти виготовлення, картки обліку запасів, відомості, журнали
Перевірка правильності визначення первісної вартості запасів при їх придбанні	Рахунки-фактури, накладні, акти виконаних робіт, наданих послуг
Перевірка фактичної наявності запасів	Інвентаризаційні описи та інвентарні картки обліку запасів
Перевірка законності списання запасів	Договори на продаж, норми витрат на виробництво, акти непридатності
Перевірка методів оцінки запасів при їх вибутті	Наказ про облікову політику, відомості розрахунку, фактичне списання

Джерело: сформовано автором на базі [1; 17]

Основну роль під час аудиту виробництва і реалізації ГП відіграє інвентаризація, при цьому присутність контролера під час її проведення є обов'язковою. Необхідно проводити перевірки, час від часу звіряючи їх дані з даними інвентаризаційних описів.

При перевірці ведення обліку і розподілу прямих витрат аудитор аналізує данні, які містяться у відомостях розподілу і розрахунках, до яких відносяться відомості розподілу нарахованої заробітної плати за рахунками і шифрами витрат, відомості розподілу витрачання матеріалів, розрахунок амортизації основних засобів тощо.

Інформація, яка є важливою для формування об'єктивної думки, повинна бути оформлена документально. Отже, робоча документація – це записи за допомогою яких фіксується проведення перевірки об'єктів аудиту, зокрема ГП підприємства. Склад, форма і кількість робочих документів аудитора з ціллю контролю визначається таким чином, щоб вони відповідали потребам у кожному конкретному випадку.

В зв'язку з тим, що інформаційною базою аудиту ГП є первинні

документи, розглянемо форму робочого документу з цього напрямку (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7

Перевірка наявності й оформлення первинних документів стосовно
ГП підприємства

№	Форма первинного документу	Дата		Наявність відповідних підписів		Оформлення документів		Порушення
		Документу	Записів в облікових регістрах	Керівника	Робітників	Повне	Неповне	

Джерело: сформовано автором на базі [1; 17]

Таким чином, первинний документ повинен мати необхідні реквізити і підписи осіб, причетних до формування цього документу.

Наступним об'єктом аудиту є відображення в обліку реалізації готової продукції шляхом безготівкових розрахунків на підґрунті підписаних договорів із замовниками (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8

Перевірка відображення в обліку безготівкових розрахунків

Дата	Згідно даних підприємства	Згідно даних аудиту		Відхилення
	Виписка банку	Оборотна відомість	Головна книга	

Джерело: сформовано автором на базі [1; 17]

Згідно даних таблиці 2.8 відбувається перевірка правильності обліку реалізації готової продукції замовникам і виконання умов договору, шляхом встановлення своєчасності і повноти зарахування грошових коштів на рахунки в банку в результаті оплати покупцями відповідного обсягу готової продукції.

Методичними прийомами проведення аудиту виробництва і реалізації ГП досить часто виступають фактична перевірка та документальна перевірка. Фактична перевірка - це інвентаризація, лабораторний аналіз, службове

розслідування тощо. Документальна перевірка представляє собою дослідження документів, зустрічну перевірку, взаємну перевірку.

Етапи виконання аудиторських процедур щодо перевірки випуску та реалізації ГП узагальнено на (рис. 2.8).

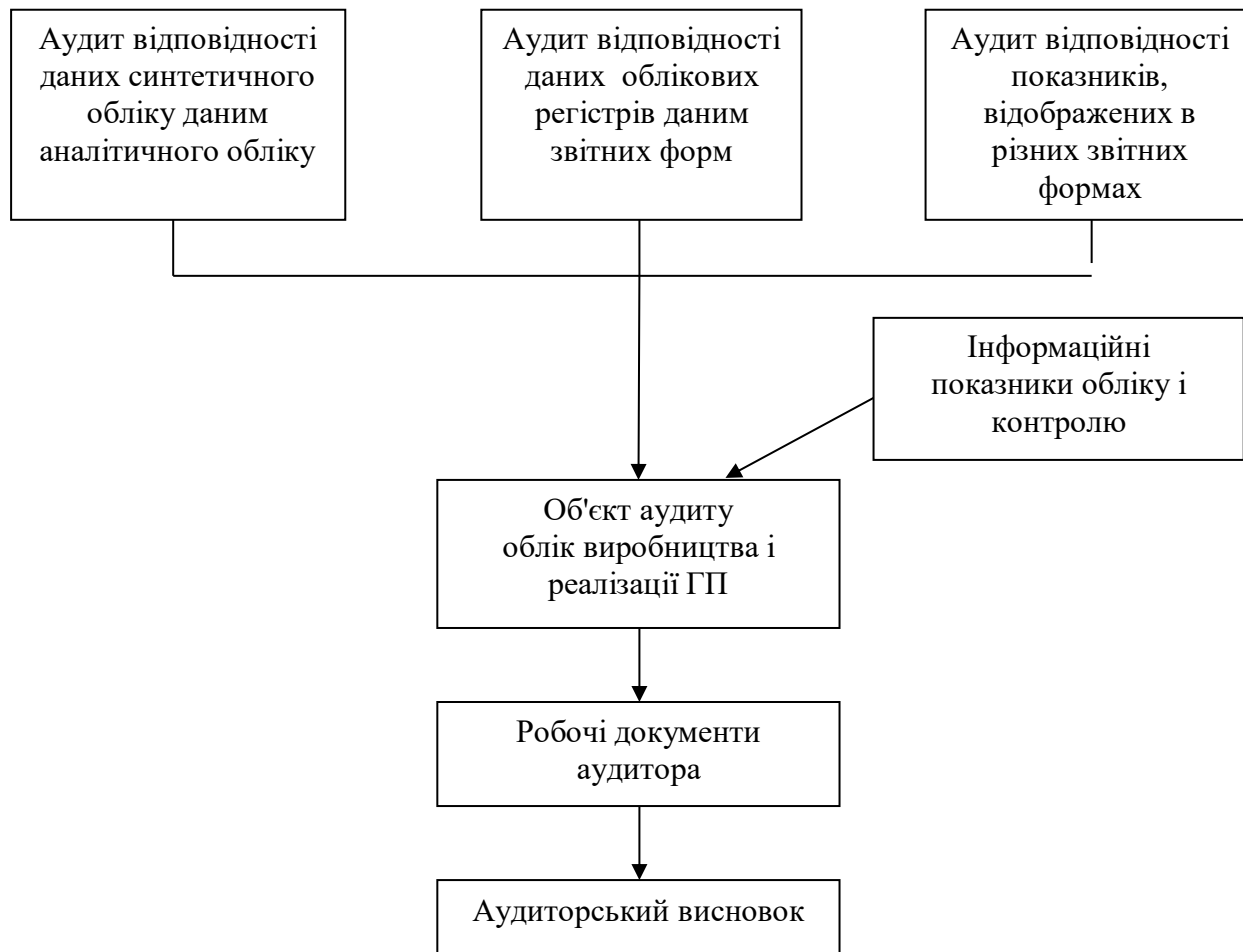


Рис. 2.8. Модель аудиту виробництва і реалізації ГП підприємства

Джерело: сформовано автором на базі [1; 17]

Таким чином, функціями аудиту виробництва і реалізації ГП за завданням власника (керівника) є збереження цінностей, виявлення конкретних винуватців бракованої продукції через порушення технології та інші негативні явища, що є причиною завданих збитків. За результатами аудиту виробництва і реалізації ГП можливо зробити висновок, що раціонально організоване ведення робочої документації дає змогу мінімізувати час на оформлення виконаних аудиторських процедур і узагальнення одержаної інформації, покращує якість проведення перевірки і розширює можливості контролю.

Висновки до розділу 2

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

2. У звіт про фінансові результати за статтею «Собівартість реалізованої продукції» наводиться інформація щодо виробничої собівартості реалізованої продукції. Кількісна оцінка запасів, включених до собівартості виробництва, буде залежати від методу оцінки вартості запасів, що фіксуються у балансі підприємства. У підприємств, які надають послуги, можливі такі моменти, коли за звітний період відсутня реалізація. У такому випадку неможливо розподілити постійні загальновиробничі витрати, а тому ці витрати повинні бути віднесені на витрати поточного періоду, отже безпосередньо списані на фінансові результати. У статті чистий дохід від реалізації продукції визначається в результаті вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції відповідних податків, зборів, знижок тощо. Для цього дані беруться з субрахунку 701 «Дохід від реалізації ГП».

3. Керуючись галузевими методичними рекомендаціями з питань планування, обліку і калькулювання собівартості продукції, аудитор визначає правильність групування витрат за статтями, розподілення їх за видами продукції, між звітними періодами, а також між ГП та залишками незавершеного виробництва. Результати перевірки відображають у робочих документах аудитора. У процесі аудиту потрібно також проаналізувати правильність застосування обраних способів (варіантів) обліку випуску продукції і визначення виручки від реалізації ГП. Аудитору потрібно перевірити облік руху ГП на складі. Для цього використовуються такі способи: сальдовий, картково-документальний, безкартковий. Важливо уточнити наявність класифікатора з ГП, вартісну оцінку, достовірність оформлення прибуткових і видаткових документів.

ВИСНОВКИ

1. В умовах сьогодення своєчасна, оперативна і аналітична інформація про склад та структуру готової продукції, яка визначається в бухгалтерському обліку, необхідна керівникам та менеджерам для ухвалення дієвих управлінських рішень в динамічних ринкових ситуаціях. Тобто для того, щоб зрозуміти яка інформація необхідна керівництву, потрібно перш за все мати уяву про функції управління, які обслуговує система бухгалтерського обліку.

Іншими словами, завданнями обліку та аудиту виробництва та реалізації ГП є регулювання та коригування виробничого процесу таким чином, щоб підвищити ефективність діяльності підприємства з метою досягнення максимального прибутку.

2. Відображення в бухгалтерському обліку підприємств витрат на виробництво та собівартості ГП, одночасно з визнанням доходу від реалізації ГП, при дотриманні певних умов і їх класифікації, відповідає принципам міжнародних стандартів фінансової звітності і застосованому у національних стандартах принципу відповідності витрат доходам, що в свою чергу дає можливість ухвалювати ефективні управлінські рішення, щодо мінімізації витрат. Класифікація витрат на виробництво та визначення собівартості готової продукції необхідні також для їх контролю і регулювання.

Взагалі необхідно відмітити що проблемам обліку виробництва та реалізації ГП підприємства вчені-науковці та практики приділяють надзвичайно велику увагу. Таким чином, знання і дотримання нормативної, законодавчої бази та зазначених принципів є обов'язковим для обліку і аудиту виробництва та реалізації ГП підприємства.

3. Формування облікової інформації з обліку виробництва та реалізації ГП підприємства застосовується на загальних положеннях які рекомендуються відповідними НП(С)БО. Організація бухгалтерського обліку виробництва та реалізації ГП передбачає:

- застосування єдиного підходу до відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій, на підставі затверджених в ТОВ «АГТ Плюс» правил ведення документообігу з урахуванням особливостей його діяльності;

- застосування типових форм первинних облікових документів, системи рахунків, реєстрів аналітичного обліку та способів реєстрації й узагальнення наявної інформації та оброблення облікової інформації на паперових або машинних носіях;

- розроблення облікової номенклатури об'єктів калькулювання.

4. В бухгалтерському обліку готова продукція повинна оцінюватися відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» за первісною вартістю. Проте, оскільки вартість продукції може бути визначена лише після збирання усіх витрат та калькулювання її фактичної собівартості, постає нагальна потреба у щоденному обліку наявності та руху готової продукції для висвітлення її вартісних характеристик. При встановленні первісної вартості продукції також керуються НП(С)БО 16 «Витрати». Витрати на виробництво готової продукції враховують прямі матеріальні витрати (сировина та матеріали), прямі витрати за оплату праці персоналу підприємства, інші прямі витрати, а також постійні та змінні виробничі накладні витрати.

5. Звітність як елемент методу бухгалтерського обліку виступає його завершальним етапом. На підприємстві звітність використовують для контролю за виконанням затверджених планів, аналізу фінансово-господарської діяльності, формування стратегічних планів розвитку СГ і рішень. А також інших цілей. Для того, щоб звітність була ефективним засобом управління СГ, вона повинна відповідати цілій низці вимог, що встановлюються нормативними актами України та загальноприйнятим нормам і правилам.

ТОВ «АГТ Плюс» відображає власну готову продукцію у активі балансу у розділі оборотні активи, у статті запаси - код рядка 1100 (де окремо виділяється у тому числі готова продукція, код рядка 1103). Собівартість реалізованої готової продукції наводиться у звіті про фінансові результати

(код рядка 2050). Звіт про фінансові результати дає змогу визначити основні причини прибутковості (збитковості) підприємства.

6. При перевірці обліку випуску і руху ГП аудитор встановлює яка організація обліку випуску ГП на підприємстві. Важливо уточнити яким чином оцінюється ГП. Внаслідок інфляційних процесів та зміни цін використовують такі види оцінки: за фактичною виробничою собівартістю, за неповною (скороченою) виробничою собівартістю, за оптовими цінами реалізації, за плановою виробничою собівартістю, за вільними відпускними цінами збільшеними на суму ПДВ, за вільними ринковими цінами.

При перевірці обліку відвантаження і реалізації продукції, необхідно встановити і перевірити: наявність договорів на збут ГП і правильність їх оформлення, правильність оформлення документів і цін, ведення рахунку обліку 90 «Собівартість реалізованої продукції».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит: підручник (в двох частинах) / за ред. Грушко В.І./ Брадул О.М., Шепелюк В.А., Ільїна С.Б., Юнацький М.О., Хорошенюк А.П, Брадул Т.В., 4-те вид. доп. і перероб. К.: Видавництво Ліра-К, 2021. 324 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник для студ. спец. «Облік і аудит» / Ф.Ф. Бутинець, С.М. Лайчук, О.В. Олійник, М.М. Шигун. Житомир, ПП «Рута», 2015. 320 с.
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: zakon.rada.gov.ua/go/436-15 (дата звернення 14.05.2024).
4. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку і контролю: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2009. 272 с.
5. Драган Ю.А. Формування собівартості готової продукції. Облік, аналіз і контроль в умовах сучасних концепцій управління економічним потенціалом і ринковою вартістю підприємства: зб. тез доповідей на II міжнародній наук.-практ. інтернет- конф., 23-24 січня 2014 р. Житомир: ПП «Рута», 2014. С. 51 – 53.
6. Дуб'янська Ю.С., Овсюк Н.В. Features of accounting of the income of the enterprise. *Актуальні проблеми і тенденції розвитку бухгалтерського обліку та аудиту*: матеріали міжнар. наук.-практ. он-лайн конф., м. Київ, 15 квіт. 2021 р., Київ. НАУ, 2021. С. 26-27.
7. Ліхоносова Г.С., Лазебна І.Р. Організаційні засади обліку та аудиту фінансових результатів підприємств. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Вип. 25. Ч. 1. С. 144-148.
8. Любенко А.М. Контроль за операціями з оборотними активами. *Фінансовий контроль*. 2010. №1. С.26 - 29.
9. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ МФУ від 28.03.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення 14.05.2024).

10. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів від 11.04.2013 № 476. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0476201-13#Text> (дата звернення 14.05.2024).

11. Міжнародні стандарти фінансової звітності та бухгалтерського обліку. URL: https://www.mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_2022_updated-576 (дата звернення 12.05.2024).

12. Мних Є. Сучасний економічний аналіз: питання методології та організації. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 1. С.55–61.

13. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#> (дата звернення 20.05.2024).

14. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення 24.05.2024).

15. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 10.05.2024).

16. Облікова політика підприємства : навч. посіб. за ред. В.М. Гаврилюка, В.М. Жука, М.Г. Михайлова. Київ : Юр-Агро-Веста. 2017. 326 с.

17. Облік і аудит: практикум / укл. Т.М. Ковальчук, І.І. Никифорак. Чернівці. Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2021. 148 с.

18. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk> (дата звернення 14.05.2024).

19. Перепічка П. Ефективність внутрішньогосподарського контролю оборотних активів. *Фінансовий контроль*. 2010. № 3. С.43 – 47.

20. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій:

затверджений наказом МФУ від 09.12.2011 р. № 1591. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення 14.05.2024).

21. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. (із змінами та доповненнями) № 2755 – VI. URL: <http://sfs.gov.ua/nk/> (дата звернення 14.05.2024).

22. Подольська В.О., Яріш К. Фінансовий аналіз: Навч. посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2007. 488 с.

23. Порядок подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення 14.05.2024).

24. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення 14.05.2024).

25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення 14.05.2024).

26. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України. Наказ Міністерства фінансів України від 02.12.2020 р. № 734. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0100-21#Text> (дата звернення 14.05.2024).

27. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку. Наказ МФУ від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення 14.05.2024).

28. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text> (дата звернення 14.05.2024).

29. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: akon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення 14.05.2024).

30. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/> (дата звернення 14.05.2024).

31. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 14.05.2024).

32. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення 14.05.2024).

33. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 14.05.2024).

34. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність: навчальний посібник. Тернопіль: Карт-бланш, 2018. 141 с.

35. Сук Л. Економічний зміст і призначення класів рахунків. *Бухгалтерія в сільському господарстві: Всеукраїнський науково-практичний журнал*. 2013. № 1/2. С. 54-60.

36. Тринька Л.Я., Липчанська О.С. Економічний аналіз: навч.-метод. посіб. Київ : Алерта, 2013. 568 с.

37. Фінансова звітність ТОВ «АГТ ПЛЮС».

38. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV у редакції від 27.05.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення 14.05.2024).

39. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. К.: Знання, 2013. 535 с.