

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота / проект

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Гудсокаленське обліку та зовнішнього аудиту
готової продукції на ПАВ «Миколаївській експертно-
технічній центрі»

Виконав: студент 2 курсу, групи ДА-В-1-мз
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік і аудит
(код і назва освітньої програми)
спеціалізації _____
(код і назва спеціалізації)

У.Л. Місина
(ініціали та прізвище)

Керівник доктор в.е.н. Федоренко Т.В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент доктор в.е.н. Галюва С.В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ

Факультет економіки та менеджменту

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма «Облік і аудит»

(код та назва)

Спеціалізація _____

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри М Т.О. Меліхова

«11» 09 2019 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Лісіній Наталії Леонідівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проєкту) Удосконалення обліку та зовнішнього аудиту
готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»
керівник роботи Феофанова Ірина Василівна, к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «10» вересня 2019 року № 1539 – с

2. Строк подання студентом роботи 08.01.2020р.

3. Вихідні дані до роботи Заказово-контрактні документи, періодичні видання, літературні джерела, фінансова звітність підприємства.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): 1. Характеристика та методологічні аспекти обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на підприємстві

2. Облік готової продукції та аналіз фінансового стану на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

3. Прогнози щодо удосконалення обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

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

1. Характеристика рахунку. Готова продукція в Журнал тер
ески проведення обліку готової продукції з показниками
фінансової стійкості, їх аналіз 4. Аудит готової
продукції 4. Удосконалення з обліку та аудиту
готової продукції

6. Консультанти розділів роботи

| Розділ | Прізвище, ініціали та посада консультанта | Підпис, дата | |
|--------|---|-----------------|------------------|
| | | завдання видав | завдання прийняв |
| 1 | Федоранова І.В. доцент | Фед І. 11.09.19 | Фед І. 01.10.19 |
| 2 | Федоранова І.В. доцент | Фед І. 11.09.19 | Фед І. 15.10.19 |
| 3 | Федоранова І.В. доцент | Фед І. 11.09.19 | Фед І. 30.10.19 |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

7. Дата видачі завдання 11.09.2019

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

| № з/п | Назва етапів кваліфікаційної роботи | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
|-------|---|--------------------------------|----------|
| 1 | Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань дослідження | вересень 2019р. | викон. |
| 2 | Огляд літературних джерел, періодичних видань з теми дослідження | вересень 2019р. | викон. |
| 3 | Робота над 1 розділом | вересень 2019р. | викон. |
| 4 | Робота над 2 розділом | вересень 2019р. | викон. |
| 5 | Робота над 3 розділом | жовтень 2019р. | викон. |
| 6 | Підготовка звіту з переддипломної практики | жовтень 2019р. | викон. |
| 7 | Підготовка до публікації наукової статті, тез доповіді | листопад 2019р. | викон. |
| 8 | Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій | листопад 2019р. | викон. |
| 9 | Попередній захист роботи | грудень 2019р. | викон. |
| 10 | Нормоконтроль | грудень 2019р. | викон. |
| 11 | Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді | грудень 2019р. - січень 2020р. | викон. |
| 12 | Захист роботи | січень 2020р. | викон. |

Студент

Фед І.
(підпис)І. А. Мисіна
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)

Фед І.
(підпис)І. В. Федоранова
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер

Фед І.
(підпис)І. В. Федоранова
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Лісіна Н.Л. Удосконалення обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування, науковий керівник І.В. Феофанова. Запорізький національний університет. Інженерний інститут. Факультет економіки та менеджменту, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2020.

Досліджено теоретичні основи обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на підприємстві. Проаналізовано фінансовий стан на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр». Проведено зовнішній аудит готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр». Розроблені шляхи щодо удосконалення обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр».

Ключеві слова: ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, ОБЛІК, АУДИТ, ПЕРВИННИЙ ДОКУМЕНТ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ.

ABSTRACT

Lisina N.L. Improvement of accounting and external audit of finished products at PJSC «Nikolaev Expert Technical Center»

Qualification work for the degree of higher education master's degree in specialty 071 - Accounting and taxation, supervisor I.V. Feofanova. Zaporizhzhia National University. Engineering Institute. Faculty of Economics and Management, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Auditing, 2020.

The theoretical bases of accounting and external audit of finished products at the enterprise are investigated. The financial situation at PJSC «Nikolaev Expert and Technical Center» is analyzed. External audit of finished products at PJSC «Mykolayiv Expert and Technical Center» was carried out. Ways to improve accounting and external audit of finished products at PJSC "Mykolayiv Expert and Technical Center" were developed.

Keywords: FINISHED PRODUCTS, ACCOUNTING, AUDIT, FIRST DOCUMENT, FINANCIAL STATEMENTS.

АННОТАЦИЯ

Лисина Н.Л. Совершенствование учета и внешнего аудита готовой продукции на ПАО «Николаевский экспертно-технический центр»

Квалификационная работа для получения степени высшего образования магистра по специальности 071 - Учет и налогообложение, научный руководитель И.В. Феофанова. Запорожский национальный университет. Инженерный институт. Факультет экономики и менеджмента, кафедра учета, анализа, налогообложения и аудита, 2020.

Исследованы теоретические основы учета и внешнего аудита готовой продукции на предприятии. Проанализировано финансовое состояние на ПАО «Николаевский экспертно-технический центр». Проведен внешний аудит готовой продукции на ПАО «Николаевский экспертно-технический центр». Разработаны пути по совершенствованию учета и внешнего аудита готовой продукции на ПАО «Николаевский экспертно-технический центр».

Ключевые слова: ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ, УЧЕТ, АУДИТ, ПЕРВИЧНЫЕ ДОКУМЕНТЫ, ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ.

ЗМІСТ

ВСТУП

1 ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ЗОВНІШНЬОГО АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Економічна сутність та класифікація готової продукції

1.2 Облік готової продукції підприємства

1.3 Зовнішній аудит готової продукції на підприємстві

2 ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ НА ПАТ «МИКОЛАЇВСЬКИЙ ЕКСПЕРТНО-ТЕХНІЧНИЙ ЦЕНТР»

2.1 Загальна характеристика ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

2.2 Облік готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

2.3 Аналіз фінансового стану на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ЗОВНІШНЬОГО АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПАТ «МИКОЛАЇВСЬКИЙ ЕКСПЕРТНО-ТЕХНІЧНИЙ ЦЕНТР»

3.1 Зовнішній аудит готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

3.3 Шляхи щодо удосконалення зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

ВСТУП

Актуальність теми дипломної роботи. В сучасних умовах успішна діяльність промислових підприємств полягає у підвищенні рівня економічної ефективності виробництва та реалізації продукції. Для промислового підприємства готова продукція відіграє важливу роль у складі його запасів для здійсненні його господарської діяльності. Від правильності ведення обліку готової продукції залежить обсяг отриманого доходу від її реалізації. Інформація щодо відображення випуску та реалізації готової продукції має бути достовірною, що можливо забезпечити аудиторською перевіркою.

Проблеми обліку та зовнішнього аудиту готової продукції досліджуються широким колом науковців та практиків, серед яких: М.Д. Білик, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, М.Я. Дем'яненко, В.П. Завгородній, Г.Г. Кірейцев, А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, М.Ф. Огійчук, В. Плаксієнко, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, Б.Ф. Усач, та інші.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Запорізького національного університету до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством». Автором запропоновано вдосконалення обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр».

Мета магістерської роботи. Метою магістерської роботи є розробка пропозицій щодо удосконалення обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр».

Реалізація мети роботи зумовила необхідність виявлення і розв'язання наступного комплексу завдань:

- розглянути теоретичні основи обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на підприємстві;

- показати облік готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»;
- проаналізувати фінансового стану на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»;
- провести зовнішній аудит готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»;
- надати шляхи щодо удосконалення обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр».

Об'єктом дослідження є процес удосконалення обліку та зовнішнього аудиту готової продукції.

Предметом дослідження є теоретико-методичні підходи до обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр».

Методи магістерської роботи. У процесі дослідження використовувалися такі загальнонаукові методи: діалектичний метод, методи індукції, дедукції, синтезу, аналізу, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного і комплексного аналізу, формалізації, моделювання, економіко-математичні методи та ін. Спеціальні методи дослідження (методи статистичних групувань, узагальнення, графічний метод) використовувалися для удосконалення обліку та зовнішнього аудиту готової продукції. При розробці наукових рекомендацій використовувалися конкретно-наукові прийоми: конкретизації, опитування, абстрактно-логічний, статистичного спостереження, порівняння, експертних оцінок та ін.

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, а також практичні дані обліку та зовнішнього аудиту готової продукції.

Наукова новизна полягає в розробці системно-структурних теоретичних, методологічних і практичних положень щодо удосконалення обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський

експертно-технічний центр». Найбільш суттєві результати, які становлять наукову новизну, визначаються таким:

удосконалено:

- облік готової продукції за допомогою додаткових субрахунків, які у повній мірі зможуть відобразити випуск засобів індивідуального і групового захисту, а саме: 261 «Засоби індивідуального захисту органів», якій поділимо на субрахунки 2611 «Засоби індивідуального захисту органів слуху» та 2612 «Засоби індивідуального захисту органів дихання»; 262 «Пояси запобіжні»; 263 «Рукавиці»; 264 «Одяг захисний», якій можливо поділити на субрахунки 2641 «Одяг захисний чоловічий», 2642 «Одяг захисний жіночий»; 265 «Одяг індивідуального захисту», який поділимо на субрахунки 2651 «Фартух», 2652 «Спеціальні халати чоловічі», 2653 «Спеціальні халати жіночі»; 266 «Взуття спеціальне», якій доречно уточнити наступними субрахунками 2661 «Взуття спеціальне з полімерних матеріалів», 2662 «Взуття спеціальне шкіряне», 2663 «Взуття гумове», 2664 «Взуття діелектричне»; 267 «Захист голови», якій доцільно поділити на субрахунки 2671 «Каски захисні», 2672 «Окуляри захисні», 2673 «Щитки захисні лицеві»; 268 «Групові і індивідуальні засоби підтримки на воді». Це надасть поліпшення інформаційної безпеки, так як деталізація інформації на рахунках попередить помилки в веденні обліку готової продукції, зменшить витрати, збільшить прибуток підприємства.

- методика внутрішнього аудиту готової продукції для покращення системи обліку на підприємстві, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку готової продукції на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку готової продукції, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит для покращення системи обліку на підприємстві.

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на XXIV науково-технічних

конференції студентів, магістрантів, аспірантів, молодих викладачів інженерного інституту ЗНУ, (2019 р.).

Публікації. За результатами дослідження опублікована наукова стаття на тему: Лісіна Н.Л., Меліхова Т.О., Феофанова І.В. Удосконалення методики аудиту готової продукції для покращення системи обліку на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. <http://www.investplan.com.ua/>

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на __ сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі ___рисуноків, ___таблиць. Робота містить ___додатки. Список використаних джерел складається із ___найменувань.

Особистий внесок полягає в самостійній розробці рекомендацій щодо удосконалення обліку та зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр».

1 ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ЗОВНІШНЬОГО АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Економічна сутність та класифікація готової продукції

Результатами виробничого процесу організації є готова продукція. Вироби вважаються готовими тільки в тому випадку, якщо вони повністю укомплектовані і точно відповідають ДСТУ, а при відсутності їх – технічним умовам, затвердженим у встановленому порядку, здані на склад готової продукції і забезпечені сертифікатом або іншим документом, який засвідчує якість готової продукції. Якщо в організації немає складу готової продукції, то продукція включається до складу готової з моменту її відвантаження (відправлення).

Основними задачами бухгалтерського обліку готової продукції і її реалізації наведено на рисунку 1.1 [71].

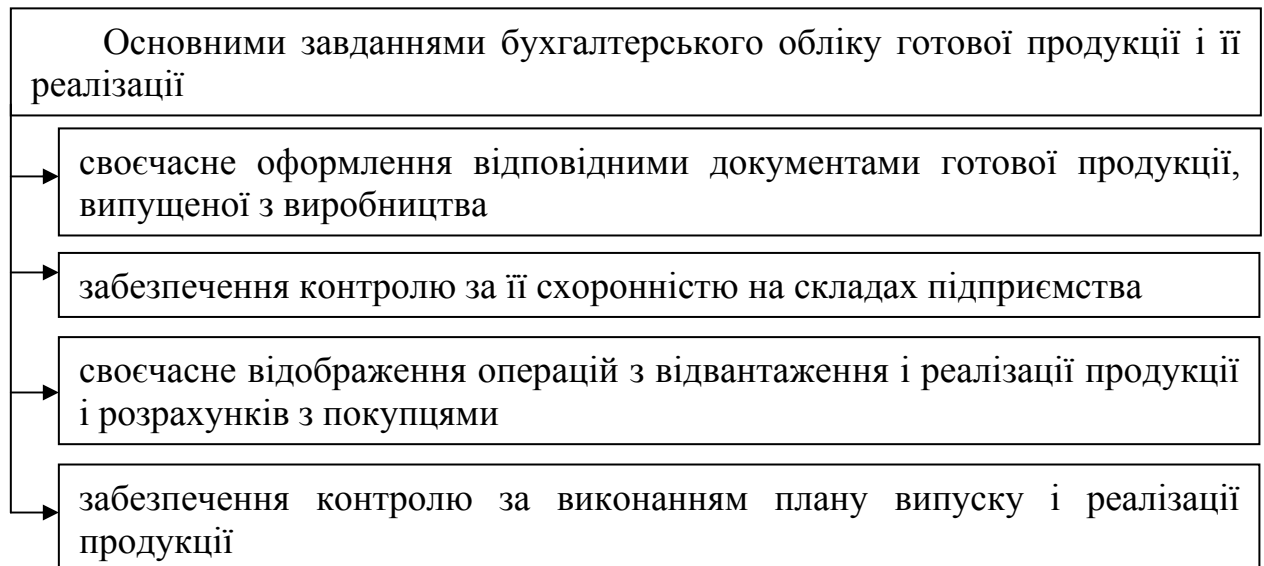


Рисунок 1.1 – Основними завданнями бухгалтерського обліку готової продукції і її реалізації [71]

Для побудови обліку продукції основним є визначення її характеру. За цією ознакою продукцію групують за формою, ступенем готовності, технологічною складністю (рис. 1.2) [53].

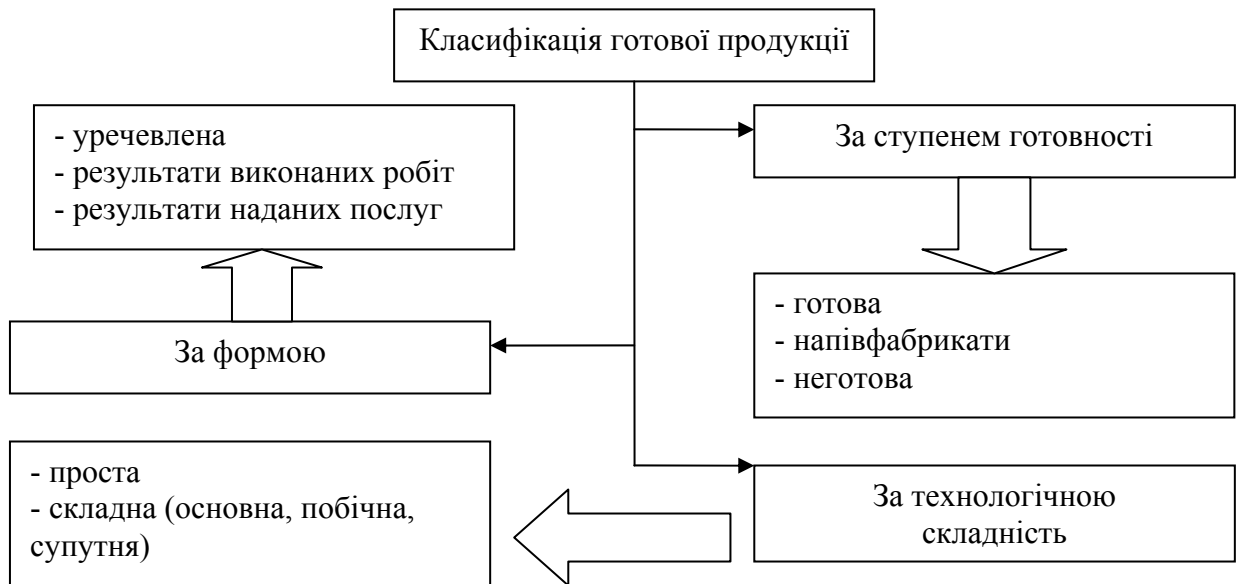


Рисунок 1.2 - Класифікація готової продукції для цілей обліку [53]

При організації обліку продукції основним моментом є правильна класифікація. Готову продукцію групують за формою, ступенем готовності та технологічною складністю (рисунок 1.3) [21].

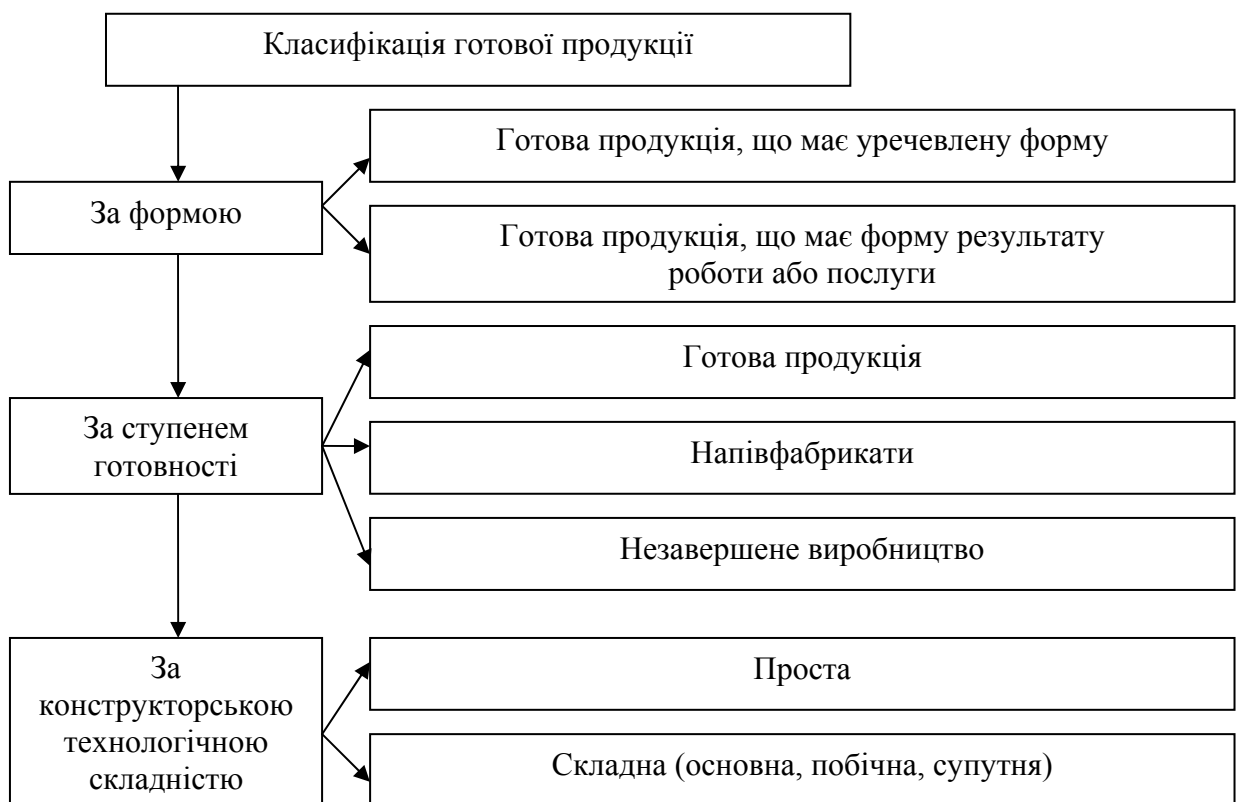


Рисунок 1.3 - Класифікація готової продукції [21].

При організації обліку готової продукції основним є визначення її характеру. В економічній літературі готову продукцію класифікують відповідно до ряду ознак (рисунок 1.4) [57].

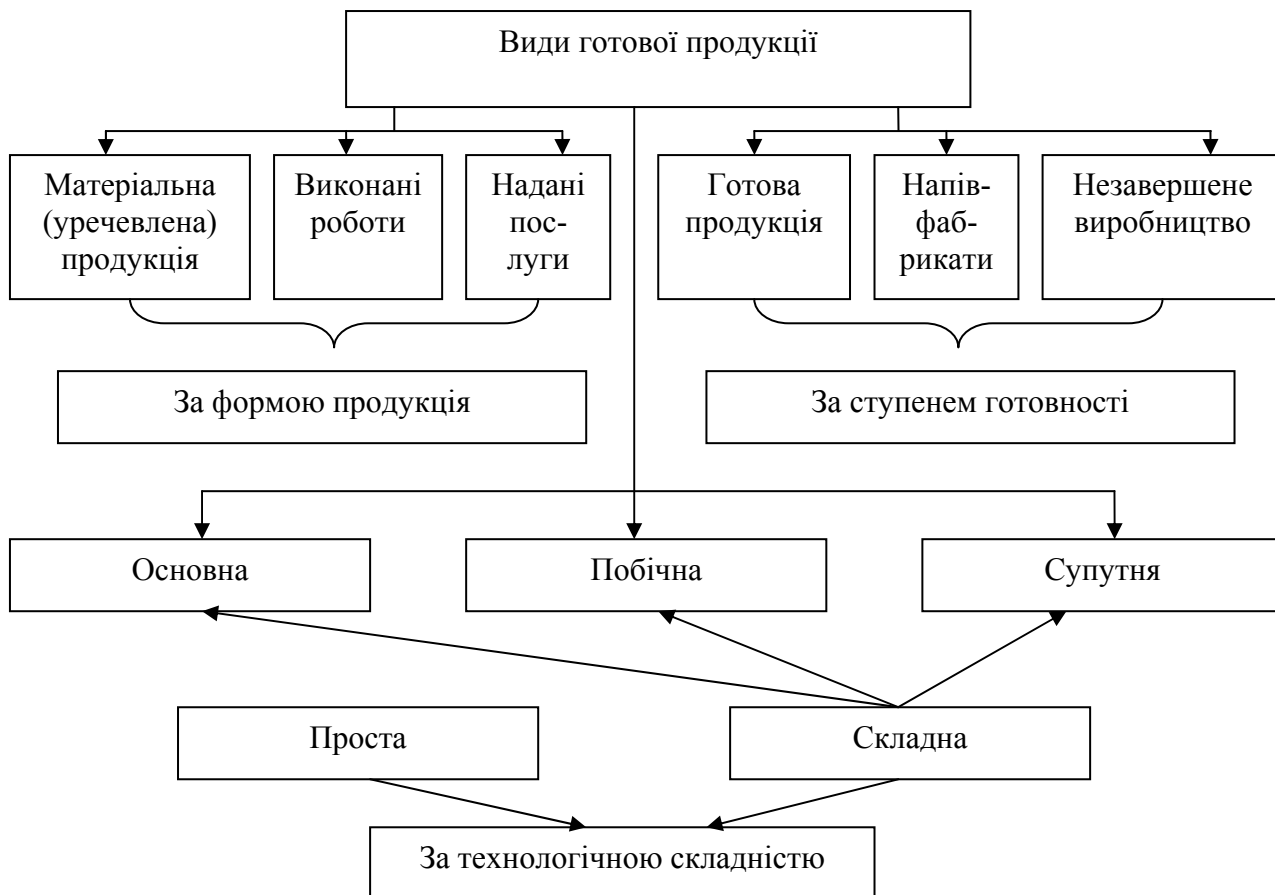


Рисунок 1.4 - Класифікація готової продукції [57]

Практична дійсність свідчить, що продукцію можна віднести до готової, якщо:

- процес виробництва, відповідно до технологічних умов, є завершеним;
- оприбуткування продукції на складські приміщення здійснюється відповідно до технічних параметрів та інших нормативів і стандартів, що діють на суб'єкті господарювання;
- оприбуткування, реалізація та збут продукції обов'язково супроводжується відповідними первинними документами [53].

Нормативно-правове регулювання обліку готової продукції наведено на рисунку 1.5 [34].



Рисунок 1.5 - Нормативно-правове регулювання обліку готової продукції [34]

За формою продукцію розподіляють на таку, яка має речову форму (виріб), і таку, яка має форму результату роботи (ремонт) або форму послуги [32].

За ступенем готовності продукцію слід поділяти на готову, напівфабрикати (напівпродукти) та неготову. Готовою визначають завершену

в обробці продукцію, призначену для реалізації. Вона відповідає стандартам, а у разі їх відсутності – технічним, договірним або іншим умовам. Напівфабрикатами вважають незавершену в обробці продукцію, яка готова для реалізації [32].

За технологічною і конструктивною складністю готову продукцію розподіляють на просту і складну. Складна продукція може бути основною, побічною або супутньою. За своїми технічними та іншими характеристиками побічна та супутня продукція майже не відрізняється від основної, тому їх кількісні і якісні параметри визначають аналогічно основній продукції. Супутньою називають продукцію, виготовлену в одному технологічному циклі (процесі) одночасно з основною. За якістю вона відповідає стандартам та використовується для подальшої обробки або відпуску споживачам. Супутня продукція як вихідний елемент процесу виробництва має якісні і кількісні параметри. Побічна продукція створюється в виробничому процесі паралельно з основною і не потребує додаткових витрат [32].

Продукція не піддалася всіх операціях, передбачених технологічним процесом обробки, а також виробу, які не пройшли випробувань і технічного приймання, не прийняті у встановленому порядку і не здані на склад (замовнику) або відвантажені і не оформлені відповідними документами, до складу обсягу виробництва продукції не включаються і підлягають обліку як незавершене виробництво [62].

Нормативною базою для виготовлення готової продукції є:

- Податковий Кодекс України кодифікований станом на 19 січня 2013 року, а саме статті, які стосуються виробничого процесу та податків і зборів, які вираховуються під час закупки сировини та матеріалів, транспортні витрати, витрати на оплату праці та реалізацію продукції [15];

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3]. Цим Законом регламентуються правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Даним законом визначається ціль бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Згідно з законом ціль ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності являється надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів на підприємстві [3].

Цим законом передбачаються загальні вимоги до фінансової звітності, а саме на підставі даних бухгалтерського обліку підприємство повинне складати фінансову звітність, яка підписується керівником і бухгалтером підприємства [3].

Також Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачається, що контроль за дотриманням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні здійснюється відповідними органами в межах їхньої компетенції, передбачених законами [3].

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» запаси визначаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство в майбутньому отримає економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена [18].

Це положення визначає методологічні засади формування в обліку інформації про запаси і розкриття їх у фінансовій звітності.

Запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукції виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [18].

Дефініція поняття «готова продукція» в наукових дослідженнях наведено у таблиці 1.1 [64].

Таблиця 1.1 – Дефініція поняття «готова продукція» в наукових дослідженнях [64]

| Автор | Визначення |
|--|--|
| Бутинець Ф.Ф. [25, с. 324] | Готова продукція – повністю завершена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки). Це виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції |
| Вороніна В.А., Черниш В.В. [33, с. 75] | Готова продукція – виріб (напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції |
| Глібко В.М., Бушан О. П. [35, с. 112] | Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства, коли запаси набувають нової якості. Крім випуску речової продукції, підприємство може виконувати роботи для інших підприємств або надавати послуги. На відміну від тієї, яка в обліку зазначається як готова продукція, цей вид продукції називають «виконані роботи і послуги». Отже, продукція підприємства складається з готової продукції та виконаних робіт і послуг |
| Сопко В.В. [73, с. 152] | Готова продукція – це виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції |
| Ткаченко Н.М. [74, с. 671] | Готова продукція – це продукція (виріб, напівфабрикат, робота, послуга), що повністю закінчена обробкою на даному підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування (якщо вимагають відповідні її особливості), приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад. Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства. Крім випуску речовинної продукції (машин, взуття, одягу, хліба, цукерок тощо), підприємство може виконувати певні роботи для інших підприємств або надавати їм послуги. Наприклад, перевезення вантажів своїм транспортом для інших підприємств, ремонтні роботи, будівництво та інше |
| Хом'як Р.Л. [77, с. 144] | Готова продукція промислового виробництва – конкретні вироби, що пройшли всі стадії технологічної обробки на цьому підприємстві, відповідають встановленим стандартам чи технічним умовам, прийняті відділом технічного контролю і здані на склад або безпосередньо замовнику |
| Шваб Л.І. [81, с. 23] | Готова продукція – це запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками й відповідають технічним умовам і стандартам |

Готова продукція – це виріб або напівфабрикат, робота, послуга, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві та відповідають затвердженим стандартам або технічним умовам, договору, прийнятій технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові-покупцеві відповідно до діючого порядку прийняття продукції [38; 26, с. 89].

Готова продукція – це продукція, що повністю закінчена обробкою на цьому підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування (якщо вимагають відповідні її особливості), приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад. Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства [32; 74].

Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію [25].

Визначення та первісна оцінка запасів:

Запаси визначаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

– сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби, та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

– готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [18].

Особливість сучасного стану обліку запасів у підприємствах України полягає у тому, що в П(С)БО 9 «Запаси» [18] та Методичних рекомендаціях

з бухгалтерського обліку запасів, затверджених наказом Міністерства фінансів [6], наведено лише загальні положення щодо оцінки цих об'єктів. Проте, у зв'язку із частими інфляційними стрибками ціни на виробничі запаси постійно змінюються, тому проблема їх оцінки набуває особливої актуальності. Ціни на матеріали можуть суттєво змінюватись протягом одного звітного періоду [48].

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» затверджене наказом Міністерства фінансів України. Цим положенням (стандартом) визначаються методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкритті у фінансовій звітності [16].

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене наказом Міністерства фінансів України №318 [18]. Цим положенням (стандартом) визначаються методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкритті у фінансовій звітності.

План рахунків обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України №291 [14].

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України №291 [5].

Головним завданням обліку готової продукції він вважав своєчасне оформлення первинних документів та всі операції, пов'язані з надходженням, зберіганням та витрачанням сільськогосподарської продукції, здійснення своєчасного і поточного контролю за прибуткуванням, зберіганням та витрачанням продукції, своєчасне запобігання недоцільному та незаконному витрачанням продукції, одержання на будь-яку дату точних даних про

кількість господарської продукції, своєчасне виявлення тієї продукції, яку можна реалізувати для мобілізації внутрішніх резервів [53].

Мисака Г. В., Черкунова Ю.С. [57] в своєму дослідженні приділили увагу об'єктам обліку, до яких він відносить витрати, які підлягають розподілу, інші об'єкти.

Витрати, які включаються у виробничу собівартість продукції, паралельно групують по об'єктам обліку. Для обліку по об'єктам має бути окремий регістр, в якому витрати обліковуються за їх видами, вказують коди кореспондуючих рахунків [59].

Наявність виробничих запасів є обов'язковою умовою для виготовлення будь-якої продукції, а також, нерідко, для виконання робіт та надання послуг. Тому в підприємств завжди є потреба в їх поповненні [60].

Найбільш традиційним способом поповнення запасів вважається придбання за грошові кошти. Проте часто через фінансові проблеми або господарські ситуації, що склалися, підприємства використовують й інші способи їх отримання [61].

Продукція підприємств за своїм складом і призначенням ділиться на валову і товарну [64].

До складу валової продукції підприємства включають вартість готових виробів, напівфабрикатів і послуг виробничого характеру, призначених для використання як всередині підприємства, так і відпущених на сторону, вартість виготовлення і ремонту тари, якщо вона не включається в ціну продукції. Валова продукція характеризує загальний обсяг виробничої діяльності підприємства незалежно від ступеня готовності продукції [64].

Товарна продукція – це продукція, призначена для реалізації споживачам. При цьому необхідно мати на увазі, що якщо підприємство виробляє продукцію з давальницької сировини, то вона включається до складу товарної продукції без вартості сировини, тобто за вартістю обробки [64].

Важливим елементом раціональної організації бухгалтерського обліку готової продукції є своєчасне і правильне оформлення відповідними первинними документами усіх операцій з надходження, переміщення в межах підприємства та витрачання або реалізації матеріальних цінностей. Первинні документи є основою матеріального обліку. Безпосередньо на підставі первинних документів здійснюють попередній, поточний і подальший контроль за рухом, збереженням і раціональним використанням матеріальних ресурсів [63].

Попередній контроль виконується до здійснення господарської операції: це контроль її законності та відповідності кошторису, господарським угодам, розпорядчим документам, нормам витрачання цінностей, встановленим правилам їх приймання і відпуску, виконання розрахунків, визначення ціни тощо. Здійснюється такий контроль під час оформлення та підписання документів бухгалтером і керівником підприємства [20].

Поточний контроль виконують у процесі здійснення операцій шляхом порівняння фактичних витрат з нормативами, виявлення відхилень від норм витрачання матеріалів та їх причин, усунення впливу негативних явищ. Для цього застосовують спеціальні бланки документів, у яких передбачено дані про норми витрачання і фактичний відпуск цінностей [20].

Подальший контроль здійснюють за даними обліку про вже виконані господарські операції на підставі оформлених первинних документів: при прийманні документів у бухгалтерії, їх затвердженні керівником, при проведенні інвентаризації, ревізії тощо [20].

Своєчасно і правильно оформлені документи мають юридичну силу, тобто вони можуть використовуватися контролюючими та судово-слідчими органами як доказ порушення встановленого порядку, нормативів, законодавства або навіть зловживання (злочину). У той же час первинні документи можуть бути використані як доказ непричетності відповідальних посадових осіб до таких явищ, їх виправдання, юридичного захисту. Тому до

своєчасного і правильного оформлення документів про рух матеріальних цінностей треба ставитися дуже уважно і вимогливо. Особливого значення набувають ці вимоги у зв'язку з прийняттям ряду законодавчих актів про закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти, якими передбачено, що будь-яке підприємство, котре здійснює закупівлі повністю або частково за державні кошти, при визначенні продавця (постачальника) та при укладанні договору з ним повинно виходити з положень про проведення тендерів на закупівлю та визначення їх переможців, з якими потім і укладаються угоди поставки. Іншою важливою особливістю організації закупівель матеріальних цінностей для підприємств є широке використання централізованого постачання [28].

Усі ці операції оформляють відповідними первинними документами: рахунками-фактурами, товарно-транспортними накладними і т. ін. У всіх цих документах обов'язково вказують: від кого надійшли матеріали або продукти харчування, їх найменування, сорт, масу (кількість), ціну, суму, дату надходження на склад; має бути підпис матеріально відповідальної особи, яка прийняла цінності на відповідальне зберігання [33].

Надходження на підприємство матеріальних цінностей від постачальників оформляється таким чином. На необхідну кількість матеріальних цінностей укладає договір з постачальником-переможцем тендеру, яким визначається термін поставки матеріалів, їх найменування та якісні ознаки, кількість, порядок оформлення документів та розрахунку, порядок вивезення (доставки), права, обов'язки і відповідальність сторін [33].

Виробнича собівартість – технологічна собівартість та витрати, пов'язані з керуванням виробничими підрозділами, що виготовляють продукцію, останні можуть бути побічними або непрямими витратами, якщо виробничі підрозділи виготовляють декілька видів продукції. Згідно п. 11 П(С)БО 16 «Витрати» виробнича собівартість складається з чотирьох статей калькуляції [17, с. 59]. Методичні рекомендації № 47 визначають 12 типових статей калькулювання [7, с. 66–67]. Ця класифікація є типовою і

підприємства можуть вносити до неї зміни з урахуванням особливостей виробничого процесу, що передбачено п. 165 Методичних рекомендацій № 47 [7, с. 67].

Повна собівартість готової продукції – виробнича собівартість та частина постійних витрат, що не пов'язані з виробництвом, які умовно віднесені на цей вид продукції. До складу повної собівартості готової продукції, окрім витрат, що складають виробничу собівартість, включаються адміністративні витрати, витрати на дослідження і розробку, інші операційні витрати [75].

Повна собівартість реалізованої продукції – повна собівартість готової продукції та витрати, пов'язані з її реалізацією споживачу. До складу повної собівартості реалізованої продукції, окрім витрат, що складають повну собівартість готової продукції, включаються постійні та змінні витрати на збут. Постійні витрати на збут не пов'язані із сплатою винагороджень за продаж продукції, її страхуванням, завантаженням і доставкою продукції споживачу і є постійними. До таких витрат необхідно віднести : витрати на утримання і відрядження працівників, які зайняті збутом; витрати на утримання персоналу, який зайнятий зберіганням, пакуванням та завантаженням продукції; витрати на зберігання, пакування і завантаження продукції; витрати на утримання основних засобів і інших нематеріальних активів, що пов'язані із збутом продукції; витрати на проведення маркетингових досліджень; витрати на рекламу; витрати на ремонт тари; витрати на гарантійний ремонт. До складу змінних витрат на збут належать витрати на: пакувальні матеріали; передпродажну підготовку; завантаження, транспортування, перевантаження, відвантаження і інші транспортно-експедиторські витрати; страхування продукції в період її зберігання і транспортування; сплату винагород посередникам; сплату мита і інших заходів, пов'язаних з вивезенням продукції та ввезенням її до країни покупця; втрати (недоліки) продукції що виникають після її відвантаження [75].

В таблиці 1.2 наведено склад статей калькулювання технологічної, виробничої і повної собівартості готової і реалізованої продукції [75].

Таблиця 1.2 – Склад статей калькулювання окремих видів собівартості продукції на підприємстві [75]

| Вид собівартості | | Найменування статті | Залежать від обсягу (+), не залежать (-) | | |
|---|--------------------------------------|---|--|--|-----|
| Повна собівартість реалізованої продукції | Повна собівартість готової продукції | Виробнича собівартість | Технологічна собівартість | 1. Сировина і матеріали | + |
| | | | | 2. Покупні напівфабрикати і комплектуючі вироби | + |
| | | | | 3. Роботи і послуги виробничого характеру | + |
| | | | | 4. Паливо і енергія на технологічні цілі | + |
| | | | | 5. Зворотні відходи (вираховуються) | + |
| | | | | 6. Основна заробітна плата | +/- |
| | | | | 7. Додаткова заробітна плата | -/+ |
| | | | | 8. Відрахування на соціальні заходи | -/+ |
| | | | | 9. Витрати на утримання і експлуатацію обладнання | -/+ |
| | | | | 10. Витрати на утримання і експлуатацію нематеріальних активів | - |
| | | | | 11. Витрати на підготовку і опанування виробництва | + |
| | | | | 12. Витрати внаслідок браку | -/+ |
| | | | | 13. Технологічні втрати | + |
| | | | | 14. Загальновиробничі витрати | -/+ |
| | | 15. Інші виробничі витрати | | | |
| | | 16. Побічна продукція (вираховується з виробничої собівартості) | + | | |
| | | 17. Адміністративні витрати | - | | |
| | | 18. Витрати на дослідження і розробку | - | | |
| | | 19. Інші операційні витрати | - | | |
| | | 20. Постійні витрати на збут | - | | |
| | | 21. Змінні витрати на збут | - | | |

Прийняття такого підходу щодо калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) на основі розвитку аналітичності існуючої системи бухгалтерського обліку дасть змогу:

- по-перше, повною мірою використовувати її як методологічну основу для розробки галузевих інструкцій із планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), забезпечивши в такий спосіб однаковість в організації планової й облікової роботи із собівартості продукції;

- по-друге, вирішити інформаційну проблему забезпечення ціноутворення на продукцію, що випускається і реалізується;

- по-третє, таке калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) стане найважливішим інструментом для розрахунку різних параметрів ефективності діяльності підприємства [75].

Оцінка запасів є важливою передумовою організації обліку запасів, адже вона впливає на точність фінансових результатів підприємства. В Україні та в Росії, як і в більшості інших країн світу, запаси оцінюють за фактичними витратами на їх придбання на момент отримання або використання запасів під час виробництва. У зарубіжній практиці до собівартості запасів не включають витрати, які не будуть відшкодовані покупцями [37; 29].

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» на сьогоднішній день в Україні можуть використовуватися п'ять методів оцінки списання виробничих запасів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу [18].

Вибір методу оцінки залежить від мети, яку ставить перед собою підприємство, тобто якщо запаси залишаються для власних потреб (у тому числі і для виробництва), зазвичай застосовується оцінка за собівартістю, а якщо на продаж, то – ринкова. Ринкова вартість застосовується і в інших випадках, наприклад, при залученні інвестицій, коли необхідно підняти вартість активів. Така практика поширена в економічно розвинутих державах, Україна ж не має достатнього досвіду ефективного застосування ринкової вартості щодо активів підприємств, які виставляються на продаж на аукціонах [33].

Вважаємо, що оцінка запасів залежить від їх подальшого використання: від утримання для власних потреб чи для реалізації на сторону. Проте, у будь-якому випадку оцінка запасів значно впливає на формування

фінансового результату вкінці звітної періоду, особливо це стосується оцінки у випадку вибуття запасів [34].

Порівняльна характеристика відмінностей положень з обліку запасів наведено у таблиці 1.3 [29].

Таблиця 1.3 – Порівняльна характеристика відмінностей положень з обліку запасів [29]

| Характеристика | Оцінка вибуття запасів згідно | |
|--------------------------------|--|--|
| | П(С)БО 9 «Запаси» [18] | МСБО 2 «Запаси» [11] |
| 1 | 2 | 3 |
| Методи визначення собівартості | 1.Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів 2.Середньозваженої собівартості 3.Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) 4.Нормативних затрат 5.Ціни продажу | 1.Метод конкретної ідентифікації 2.Середньозваженої собівартості 3.Метод за формулою «перше надходження – перший видаток» (ФІФО) 4.Метод стандартних (нормативних) витрат 5.Метод роздрібних цін |
| Умови застосування | Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів | |

Сьогодні можна застосовувати декілька методів оцінки запасів, кожен з яких має свої переваги та недоліки. Дуже важливо обрати той метод, який дозволяє найточніше провести оцінку з урахуванням інтересів власників підприємства та специфіки виробничої діяльності. В бухгалтерському обліку дуже важлива не кількість методів оцінки запасів, а їх безперечно позитивний вплив при прийнятті рішень щодо ціноутворення на вироблену продукцію та оцінку фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання [59]. Отже, фактично оцінювання виробничих запасів є основою для визначення собівартості та ціни виробленої продукції.

1.2 Облік готової продукції підприємства

Важливою умовою правильності ведення обліку руху продукції за операціями випуску, відвантаження (реалізації), а також забезпечення її схоронності на всіх стадіях руху є своєчасне документальне оформлення таких операцій.

Стадії руху готової продукції на рисунку 1.6 [71].

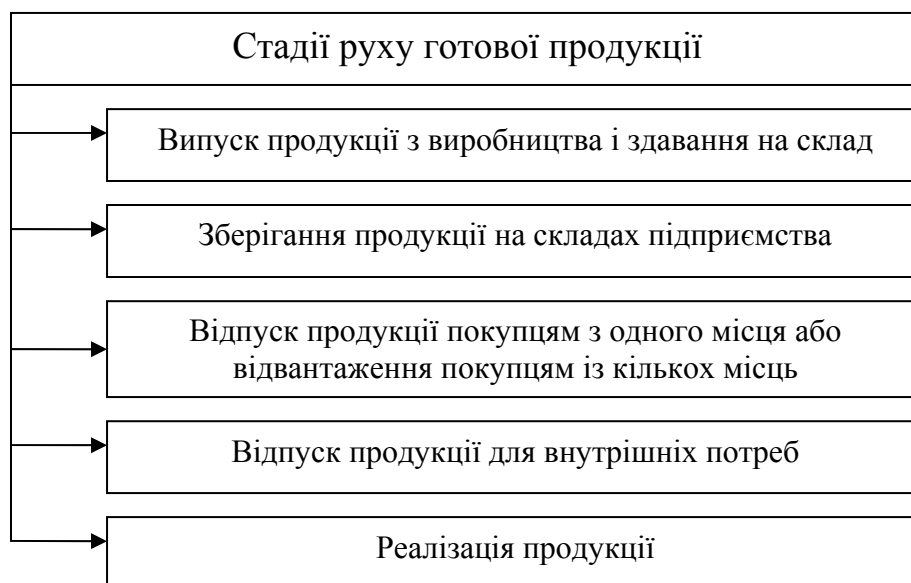


Рисунок 1.6 - Стадії руху готової продукції [71]

Контроль за виконанням умов договору поставки здійснює відділ матеріально-технічного постачання, а де його немає – заступник керівника з адміністративно-господарської роботи. З цією метою ведуть відомості оперативного обліку виконання договорів поставки, в яких реєструють у хронологічному порядку виконання договірних умов кожним постачальником і з кожного договору зокрема (дата одержання матеріалів, їх асортимент, кількість, ціна – за договором і фактично). Бухгалтерія повинна здійснювати контроль за організацією такого обліку і повнотою оприбуткування цінностей, а відділ постачання – за своєчасною і повною оплатою рахунків постачальників [52].

Документальне оформлення руху готової продукції на підприємстві наведено на рисунку 1.7 [71].

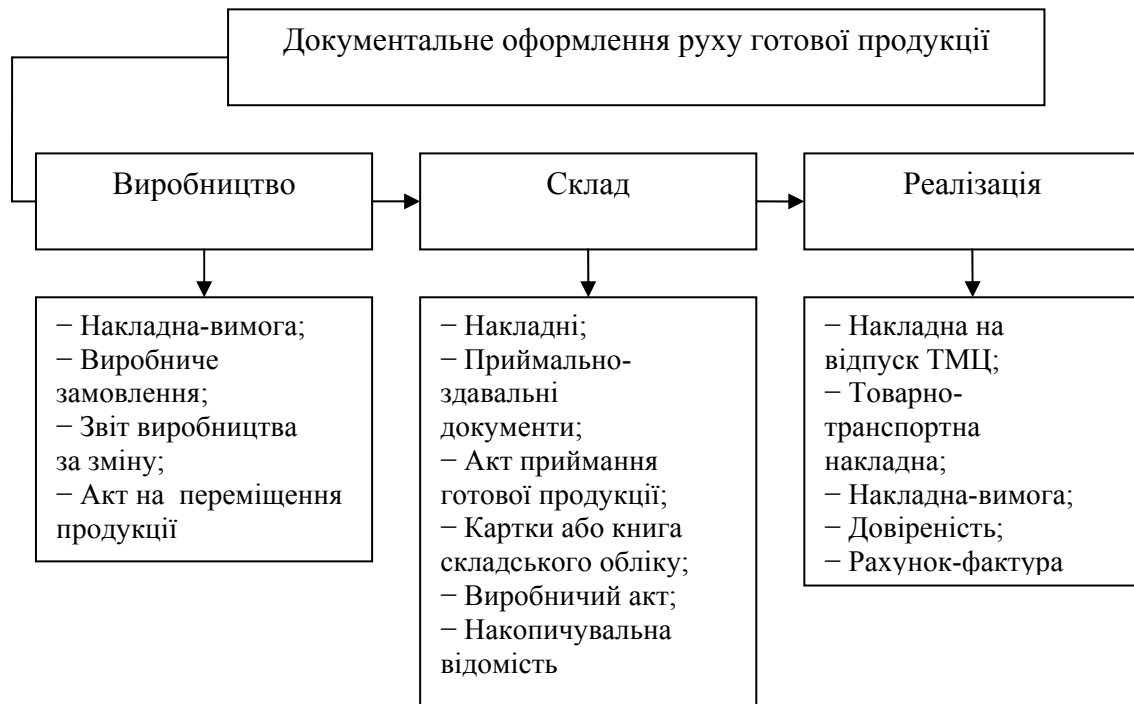


Рисунок 1.7 - Документальне оформлення руху готової продукції на підприємстві [71]

Одночасно з відвантаженням продукції за договором постачальник виписує і передає покупцю розрахункові та інші супровідні документи – рахунок-фактуру, товарно-транспортну накладну, квитанцію до залізничної накладної, податкову накладну, платіжну вимогу-доручення тощо. Усі ці документи надходять до бухгалтерії покупця, де перевіряють правильність їх оформлення, після чого передають відповідальному працівникові відділу постачання. У відділі постачання ці документи перевіряють на відповідність умовам договору постачання і роблять помітку про повну або часткову згоду на їх оплату. Одержані документи реєструють у «Журналі обліку надходження вантажів» (типова міжвідомча форма № М-1), де вказують: реєстраційний номер, дату запису, найменування постачальника, дату і номер супровідного транспортного документа, дату і номер рахунка-фактури, вид вантажу, номер і дату прибуткового ордера (приймальної накладної) або акта про приймання матеріалів. У примітках вказують дату оплати рахунка або причину відмови від оплати. Перевірені платіжні документи з відділу постачання передають до бухгалтерії для оплати, а квитанції транспортних

організацій – експедитору для отримання і доставки матеріалів на підприємство. Одночасно експедитору видається доручення на право одержання матеріалів (т.ф. № М-2) [6; 71].

Експедитор приймає на залізничній станції матеріали за кількістю (масою) відповідно до супровідних документів. При виявленні ознак, що викликають сумніви у схоронності вантажу (пошкодження пломб, тари тощо), він може вимагати від транспортної організації перевірки вантажу. Якщо при цьому виявлено нестачу вантажу або його пошкодження, псування під час перевезення, складають у двох примірниках «Акт про приймання матеріалів» (т.ф. № 3-1), який є підставою для висування претензії транспортній організації або постачальнику. Для того, щоб цей акт мав юридичну силу, при його оформленні повинні бути присутніми представники транспортної організації та постачальника (або незацікавленої сторони – місцевого органу державної влади). Останні повинні підписати акт. Такий же акт складають при надходженні до організації матеріалів без супровідних документів постачальника (невідфактуровані поставки) [6; 28].

Для одержання матеріалів зі складу постачальника в іншому місті та вивезення їх власним транспортом експедитору видають наряд (розпорядження вищої організації) та доручення [6; 33].

Прийняті вантажі експедитор доставляє на склад підприємства передає завідувачому складом за кількістю і якістю відповідно до супровідних документів постачальника. Прийняті на склад матеріали оформляють «Прибутковим ордером» (т.ф. № М-4), який підписують завідувачий складом і експедитор. Один примірник прибуткового ордера експедитор додає до супровідних документів постачальника і передає до бухгалтерії [6; 28].

Якщо при прийманні матеріалів на склад не виявлено розбіжностей між їх фактичною наявністю і документальною кількістю за даними постачальника (і всі матеріали надійшли на один склад) вони можуть бути оприбутковані без виписування додаткових документів. Для цього завідувачий складом робить відповідний напис у документах постачальника

про те, що зазначені в них цінності прийнято ним на відповідальне зберігання у повному обсязі [6; 28].

При перевезенні матеріалів залученим автотранспортом постачальник виписує «Товарно-транспортну накладну» (т. м. ф. № 1-ТН) у чотирьох примірниках, перший з яких є підставою для списання матеріалів у відправника вантажу; другий – для оприбуткування матеріалів одержувачем; третій – для розрахунків з автотранспортною організацією; четвертий – для обліку виконаних транспортних робіт (додається до дорожнього листа вантажного автомобіля). При відсутності розбіжностей товарно-транспортна накладна використовується одержувачем матеріалів як прибутковий документ [6; 71].

Безкоштовна передача матеріальних цінностей, закуплених шляхом централізованого постачання, з балансу закупника на баланс замовника здійснюється з виставленням авізо та первинних документів, що підтверджують факт передавання матеріальних цінностей (товарно-транспортних накладних, видаткових накладних, актів прийняття-передачі тощо) [6; 33].

Надходження на склад матеріалів власного виготовлення, відходів виробництва, від ліквідації основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів і т. ін. оформляють «Накладною (вимогою)» (т.ф. № 3-3), яку виписують у двох примірниках: один – для сторони, що передає, а другий – для сторони (складу), що отримує [6; 71].

Підзвітні особи придбають матеріали в організаціях торгівлі, на інших підприємствах, на ринку, у населення за готівку. Документом при цьому може бути товарний чек, накладна, акт, які додаються до авансового звіту підзвітної особи. Придбані матеріальні цінності необхідно обов'язково передати на склад, а до авансового звіту додати другий примірник прибуткового ордера або накладної, виписаних завідуючим складом на підтвердження прийняття матеріалів на відповідальне зберігання [6; 33].

Видача матеріалів зі складу здійснюється за документами, затвердженими керівником підприємства. З цією метою в на підприємствах використовують такі документи:

- накладна (вимога), застосовується для оформлення внутрішнього переміщення матеріалів в підприємства її можна використовувати також для оприбутковування матеріалів власного виробництва і т. ін. Випикується, як правило, в одному примірнику;

- забірна картка застосовується як при систематичному щоденному відпуску матеріалів та палива, так і при періодичному через відповідні проміжки часу протягом місяця. Ця картка випикується на кожного одержувача на одне або декілька найменувань матеріалів для потреб за конкретним прямим призначенням у двох примірниках. Один примірник забірної картки з підписами одержувача за кожну видачу матеріалів зберігається на складі, а другий з підписами завідуючого складом про видачу матеріалів – в одержувача. При щоденному відпуску матеріалів забірна картка випикується на 15 днів, при періодичному – на місяць. У забірній картці вказують ліміт видачі матеріалів, виходячи з встановлених норм їх витрачання. Це дає змогу оперативного контролювати стан використання лімітів, попереджувати їх необгрунтоване перевищення. Матеріали понад передбачений у картці ліміт (внаслідок перевищення норм витрачання) відпускаються лише за письмовим дозволом керівника і оформляються накладною (вимогою). Забірна картка значно спрощує техніку документального оформлення, відпуску матеріалів зі складу і скорочує кількість первинних документів, що полегшує їх обробку і покращує контроль за оформленням;

- акт обміру залишків довільної форми використовують у тих випадках, коли видача палива зі складу за накладною або забірною картою неможлива. Тоді згідно з актом обміру визначають залишки (наприклад, вугілля у буртах або дров на складі), а розрахунковим шляхом – кількість витраченого палива. При перевитрачання палива порівняно з встановленими

нормами керівник підприємства вживає заходів щодо виявлення причин цього явища і накреслює шляхи усунення виявлених недоліків;

– дорожній лист вантажного автомобіля, обліковий листок тракториста-машиніста, змінний рапорт використовують для списання на видатки бензину, дизельного палива, мастильних матеріалів, витрачених на роботу різних машин і механізмів (автомобілів, тракторів, стаціонарних та пересувних двигунів тощо). Витрати пального списуються за фактичними видатками, але не вище затверджених норм на фактичний обсяг виконаних робіт (відпрацьований час) [6; 71].

Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією наведено на рисунку 1.8 [21].

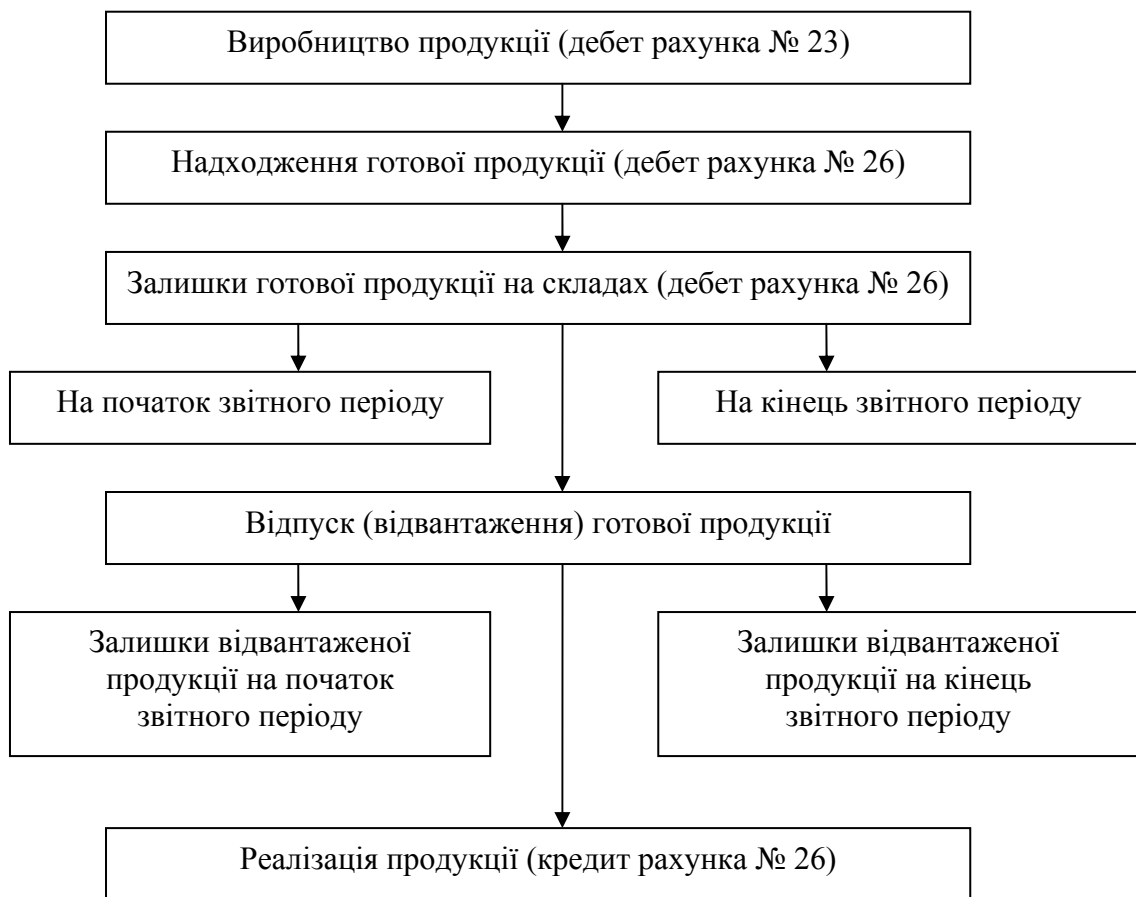


Рисунок 1.8 - Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією [21]

В установлені графіком документообігу дні (терміни) усі документи з надходження та відпуску матеріальних цінностей зі складу передають до бухгалтерії підприємства згідно з реєстром прийняття-здачі документів, складеним у двох примірниках, один з яких за підписом бухгалтера повертається завідуючому складом. В окремих випадках за рішенням керівництва підприємства замість реєстру прийняття-здачі документів завідуючий складом може складати звіт про рух матеріальних цінностей, який після перевірки та обробки може виконувати роль реєстра аналітичного обліку (при ручних формах ведення бухгалтерського обліку) [22].

Потоки інформації про готову продукцію про її відвантаження та реалізацію наведено на рисунку 1.9 [26].

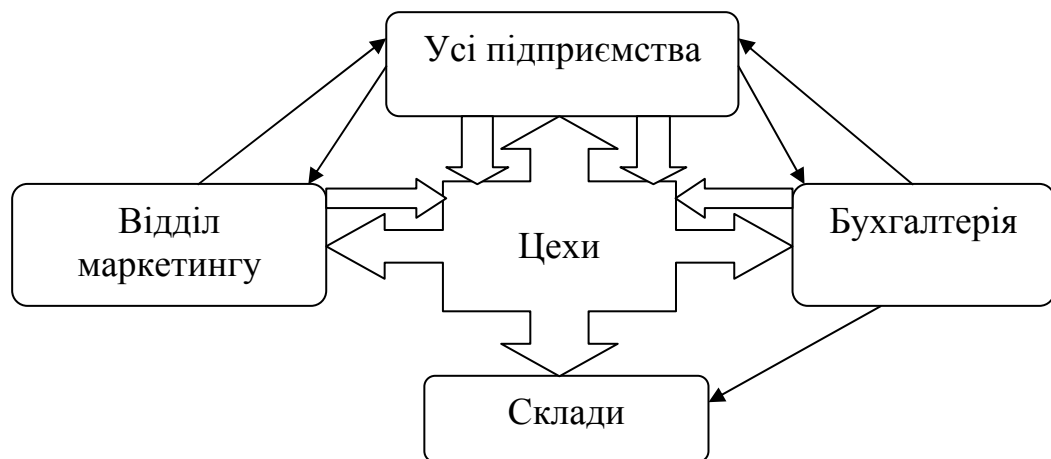


Рисунок 1.9 – Потоки інформації про готову продукцію про її відвантаження та реалізацію [26]

Готова продукція – це виріб або напівфабрикат, робота, послуга що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві та відповідають затвердженим стандартам або технічним умовам, договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові-покупцеві відповідно до діючого порядку прийняття продукції [85].

Всі елементи виробничого процесу (сировина, матеріали тощо), які знаходяться на різних стадіях технологічного процесу, утворюють незавершене виробництво [81].

Готову продукцію класифікують:

- за формою: уречевлена (матеріальна), результати виконаних робіт, результати наданих послуг;
- за ступенем готовності: готова продукція, напівфабрикати (продукти окремих технологічних фаз, якій повинні пройти одну або декілька технологічних фаз обробки, перш ніж стати готовою продукцією), незавершене виробництво;
- за технологічною складністю: проста, складна [81].

Продукція може бути супутня (продукція, отримана в одному технологічному циклі одночасно з основною, за якістю вона відповідає стандартам та призначена для подальшої обробки або відпуску споживачеві), побічна (це продукція, що утворюється в комплексних виробництвах паралельно з основною і на відміну від супутньої продукції не потребує додаткових витрат) [27].

Готова продукція (виконані роботи, надані послуги) у бухгалтерському обліку може оцінюватися по одному з наступних варіантів:

- за фактичною виробничою собівартістю продукції, що дорівнює відповідно до суми всіх витрат на її виготовлення. Цей спосіб оцінки застосовується порівняно рідко, в основному на підприємствах індивідуального виробництва. При цьому калькульованих об'єкти іноді розчленовують по вузлах і великим конструктивних елементів. У результаті виробнича собівартість виробу складається із суми витрат на окремі його складові частини. Доцільна оцінка готової продукції за виробничою собівартістю і на підприємствах з обмеженою номенклатурою продукції, коли її випуск і продаж здійснюються щодня. Недолік даного варіанту оцінки – неточності в обчисленні собівартості до завершення усіх робіт по об'єкту і закінчення звітного місяця;
- за плановою (нормативною) виробничою собівартістю. При цьому визначають і окремо враховують відхилення фактичної виробничої собівартості за звітний місяць від планової (нормативної) собівартості.

Позитивною стороною зазначеної оцінки є її єдність в поточному обліку, при плануванні і складанні звітності. Однак якщо планова (нормативна) собівартість протягом року часто змінюється, доводиться виконувати досить трудомістку роботу з уточнення оцінки залишків готової продукції;

- за обліковими цінами. У цьому випадку відокремлено враховується різниця між фактичною собівартістю і обліковою ціною. До останнього часу даний варіант оцінки готової продукції був найбільш поширений. Його перевага проявляється в можливості зіставлення оцінки продукції в поточному обліку і звітності, що важливо для контролю за правильним визначенням обсягу товарного випуску;

- за продажними (регульованим або вільним, ринковими) цінами і тарифами (без податку на додану вартість). Цей вид оцінки одержує в даний час все більшого поширення. Його використовують для обліку виконаних замовлень, продукції та робіт, ціна розрахунків за які базується на попередньо складеній та узгодженій із замовником калькуляції собівартості, коли для розрахунків застосовують заздалегідь обумовлені індивідуальні ціни або коли продукція надходить по стійких цінах ринку;

- за прямими статтями витрат або скороченою собівартістю [65].

Протягом звітного періоду (місяця) постійно відбувається рух продукції (випуск, відпустку, відвантаження, реалізація тощо), тому для поточного обліку необхідна умовна оцінка продукції. У поточному обліку оцінка готової продукції може здійснюватися за плановою собівартістю, або вільними відпускними цінами, або фактичної собівартості, або вільним роздрібними цінами або фіксованими цінами [33].

Планові, вільні відпускні, фіксовані і роздрібні ціни називаються обліковими. При обліку готових виробів протягом звітного періоду (місяця) за плановими, вільними відпускними, фіксованим і вільним роздрібними цінами окремо виділяються відхилення фактичної виробничої собівартості цих виробів від їх вартості за обліковими цінами (плановим, вільними відпускними, фіксованим). Зазначені відхилення обліковуються за

однорідними групами готової продукції, які формуються організацією, виходячи з рівня відхилень фактичної виробничої собівартості від вартості за обліковими цінами окремих виробів. При цьому планові ціни можуть розроблятися виходячи з середньорічної або середквартальної планової виробничої собівартості з урахуванням інфляції. Відсоток відхилень визначається за наступною формулою:

$$X = [(O + O_1) * 100] : (C_{п} + C_{П_1}), \quad (1.1),$$

де O – сума відхилень на залишок готової продукції на складі на початок звітного періоду (місяця);

O_1 – сума відхилень по продукції, що надійшла на склад протягом звітного періоду (місяця);

$C_{п}$ – залишок готової продукції на складі на початок звітного періоду (місяця) за обліковими цінами;

$C_{П_1}$ – надходження на склад із виробництва готової продукції протягом звітного періоду за обліковими цінами [42].

Оприбутковують готову продукцію з виробництва на склади за накладними (приймально-здавальними накладними) або відомостями здавання продукції [43].

Облік процесу реалізації готової продукції здійснюється за допомогою системи рахунків бухгалтерського обліку: 26 «Готова продукція», 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»; 70 «Доходи від реалізації»; 90 «Собівартість реалізації» [29]

На рахунку 26 «Готова продукція» узагальнюється інформація про наявність та рух готової продукції підприємства (рисунок 1.10). Рахунок 26 «Готова продукція» – активний, синтетичний, інвентарний [60].

Аналітичний облік готової продукції ведеться в розрізі окремих видів продукції. Аналітичний облік руху готової продукції ведуть у відомості 5.1 до журналу 5 або 5а [62].



Рисунок 1.10 – Рахунок 26 «Готова продукція» [60]

Для обліку готової продукції призначений рахунок 26 «Готова продукція». За дебетом рахунка 26 «Готова продукція» відображають надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю [5].

В аналітичному обліку можна відображати готову продукцію за обліковими цінами. При списанні готової продукції з рахунка 26 «Готова продукція» суму відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами визначають як добуток рівня (відсотка) відхилень і вартості відпущеної зі складу готової продукції за обліковими цінами. Рівень (відсоток) відхилень визначають шляхом ділення суми відхилень на початок місяця та суми відхилень за продукцією, що надійшла на склад із виробництва за звітний місяць, на суму вартості залишку готової продукції за обліковими цінами на початок місяця та вартості оприбуткованої за звітний місяць із виробництва на склад готової продукції за обліковими цінами. Суму відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, котру відносять до реалізованої продукції, відображають за кредитом рахунка 26 «Готова продукція» і дебетом відповідних рахунків, на котрих відображено вибуття готової продукції [21].

Аналітичний облік готової продукції здійснюють за її видами щодо матеріально відповідальних осіб за масою, кількістю та собівартістю або

оптовими цінами – в окремих підприємствах промисловості. В цьому випадку потрібно забезпечити облік відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від затверджених оптових цін [25].

Типові операції за рахунком 26 «Готова продукція» наведено у таблиці 1.4 [25].

Таблиця 1.4 – Типові операції за рахунком 26 «Готова продукція» [25]

| Зміст господарської операції | Дебет | Кредит |
|--|-------|--------|
| Передана на склад готова продукція від виробництва | 26 | 23 |
| Передача на склад готової продукції напівфабрикатів, призначених для реалізації | 26 | 25 |
| Придбано готову продукцію підзвітними особами | 26 | 37 |
| Дооцінка готової продукції | 26 | 42 |
| Одержані гранти на субсидії готової продукції | 26 | 71 |
| Оприбутковано насіння і корми після визначення цільового призначення готової продукції | 20 | 26 |
| Передача продукції для використання як МШП | 22 | 26 |
| Пред'явлено постачальнику претензію на нестачу готової продукції | 37 | 26 |
| Витрачено готову продукцію для загальногосподарських потреб | 92 | 26 |
| Списано готову продукцію на витрати зі збуту | 93 | 26 |
| Спожита готова продукція для власних потреб | 94 | 26 |
| Списана собівартість реалізованої готової продукції | 901 | 26 |

1.3 Зовнішній аудит готової продукції на підприємстві

У ході перевірки і складання висновку аудитор повинен показати відповідний рівень професійного ставлення до справи. Аудитору потрібно мати достатню уяву про структуру внутрішнього контролю для того, щоб

скласти план своєї роботи, визначити характер і кількість перевірюваних показників та строк перевірки.

Мета зовнішнього аудиту готової продукції – це підтвердження правильності господарських операцій щодо готової продукції та чіткість відображення їх в обліку [27].

До основних законодавчих та нормативних документів, що регулюють операції з готовою продукцією відносять:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1];
2. Господарський кодекс України [60];
3. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [61];
4. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків [62];
5. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [63];
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [2].

Нормативно-правове забезпечення аудиту готової продукції наведено у таблиці 1.5 [45].

Таблиця 1.5 – Нормативно-правове забезпечення аудиту готової продукції [45]

| № з/п | Назва джерела | Характеристика джерела |
|-------|---|--|
| 1 | 2 | 3 |
| 1. | Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3] | Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні. |
| 2. | Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [2] | Визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів власника. |

Продовження таблиці 1.5

| 1 | 2 | 3 |
|----|--|---|
| 3. | Податковий кодекс України [15] | Розширює методику формування собівартості виготовленої продукції, а саме додає до неї амортизацію виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг |
| 4. | Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку» [5] | Визначає основні рахунки та субрахунки обліку готової продукції. |
| 5. | Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку [9] | Надає методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку з обліку готової продукції. |
| 6. | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». [18] | Методика обліку запасів(готової продукції) на підприємстві, розкриття інформації в фінансовій звітності. Вибуття запасів (готової продукції) за ідентифікованої собівартості відповідної одиниці; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу. |
| 7. | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід [16] | Доходом, не визнаються сума авансу та сума попередньої оплати продукції. Тому сума оплати за продукцію визнається доходом від реалізації після того, коли продукція отримана |
| 8. | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [17] | Визначає склад собівартість реалізованої продукції, яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. До виробничої собівартості готової продукції включаються прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати. Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції. |
| 9. | Закон України «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» [4] | Визначає порядок проведення інвентаризації готової продукції та оформлення її результатів. |

У ході аудиту засобами інспектування, спостережень, опитів, вивчення документів має бути зібраний матеріал, який в достатній мірі підтверджує наявні дані для складання висновку про фінансову звітність [3].

До предметної області дослідження в першу чергу слід віднести інформацію про: технологію виробництва; виробниче обладнання; структуру виробничого управління; критерії оцінки доходів; розмежування суми доходів за періодами визнання [27].

Завдання аудиту руху готової продукції наведено на рисунку 1.11 [45].



Рисунок 1.11 - Завдання аудиту руху готової продукції [45]

Попередньо, для проведення аудиту, клієнт надсилає на адресу аудиторської фірми Листа-замовлення з проханням на проведення аудиту, в якому зазначає мету проведення аудиту і завдання, які необхідно вирішити в процесі аудиту, бажаний масштаб аудиторської перевірки [30].

Розглянувши пропозиції щодо проведення аудиту, аудиторська фірма (аудитор) надсилає Лист-згоду, у якому дає згоду на проведення аудиту або відмовляється від запропонованої роботи [30].

Джерела інформації для аудиту реалізації продукції, товарів, робіт та послуг згруповані на рисунку 1.12 [31].



Рисунок 1.12 - Джерела інформації для аудиту реалізації продукції, товарів, робіт та послуг [31]

Детальний зміст договору про проведення аудиту може бути різним залежно від конкретної ситуації, проте існує ряд моментів, які в будь-якому разі повинні знайти відображення в договорі (період і масштаб аудиторської перевірки, об'єкт аудиту, права та зобов'язання аудиторів, що здійснюють перевірку, вартість робіт, відповідальність аудиторів, перелік матеріалів, необхідних для перевірки) [30].

Розкриття основних завдань аудиту операції з обліку реалізації продукції, товарів, робіт та послуг, представлено на рисунку 1.13 [31].



Рисунок 1.13 - Завдання аудиту реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) [31]

Предметом зовнішнього аудиту операцій з готовою продукцією є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом та використанням готової продукції, а також відносин, які виникають всередині підприємства та за його межами [31].

Основними джерелами інформації зовнішнього аудиту готової продукції та операцій з продажу товарів є:

- акти здавання-приймання, здавальні накладні, накладні;
- вантажні декларації, рахунки-фактури, митні декларації;
- матеріали інвентаризацій;
- картки складського обліку, сортові оборотні відомості;
- картки кількісно-сумового обліку, матеріальні звіти;

- оборотні відомості (у розрізі матеріально відповідальних осіб і номенклатурних номерів);
- журнали реєстрації доручень;
- відомості аналітичного обліку з покупцями та замовниками; журнал-ордер № 5;
- головні книги;
- баланси підприємства та форми звітності [39; 41].

До предметної галузі аудиту насамперед слід віднести інформацію про технологію виробництва, виробниче обладнання, структуру виробничого управління, критерії оцінки доходів, розмежування суми доходів за періодами визнання. Джерела інформації для аудиту реалізації продукції, товарів, робіт та послуг згруповані на рисунку 1.14 [49].



Рисунок 1.14 - Джерела інформації для аудиту реалізації продукції, товарів, робіт та послуг [49]

Методи здійснення зовнішнього аудиту, як і його предмет, виникають та змінюються разом з розвитком суспільства, економічної науки, особливостей підприємства [49].

До прийомів фактичного контролю готової продукції відносяться:

- інвентаризація;
- огляд і обстеження;
- контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво (експеримент), контрольне придбання;
- лабораторний аналіз;
- пояснення і довідки;
- перевірка прийнятих рішень;
- перевірка дотримання трудової дисципліни [45].

Інвентаризація готової продукції – це перевірка фактичної наявності господарських засобів і їх відповідності даним бухобліку. Інвентаризація дозволяє шляхом перевірки майна і грошових коштів (активів) виявити їх фактичний стан. Вона стверджує дані бухобліку, виявляє необліковані цінності або допущенні збитки, розкрадання, нестачі. Тому за допомогою інвентаризації готової продукції контролюється збереження майна підприємства, перевіряється повнота і достовірність облікованих даних [52].

Інвентаризація готової продукції як спосіб визначення фактичної наявності засобів забезпечує достовірність облікових даних, тобто їх відповідність дійсності, яка може бути порушена із зазначених причин. Перевіряючий порівнює фактичні дані по об'єктах контролю з відповідними даними бухобліку. В результаті одержує докази щодо реальності відображених у звітності активів і пасивів [20].

Майже у всіх системах внутрішньо-господарського контролю огляд – один із масових методичних прийомів фактичного контролю. Огляду підлягають найрізноманітніші об'єкти: приміщення, території, обладнання, склади, продукція тощо. Своєчасний огляд має велике значення для виявлення речових доказів злочинних дій. Так, наприклад, оглядаючи вагове

господарство на складі або в магазині, перевіряючий може виявити полегшені гирі або інші пристрої для обважування покупців [57].

Як і огляд, обстеження – це безпосереднє вивчення певних об'єктів підприємства, що перевіряються. В результаті його проведення перевіряючий дізнається, на яких ділянках діяльності підприємства становище несприятливе. При цьому виявляються, головним чином, недоліки, що «знаходяться на поверхні»: перевитрати фонду зарплати, неналежна організація складського господарства, контрольно-пропускної системи тощо.

Контрольний запуск сировини і матеріалів у господарстві (експеримент) проводять з метою визначення достовірності діючих норм і нормативів витрат сировини і матеріалів на отримання готової продукції. За допомогою контрольного запуску продукції виявляються: факти застарілих норм, в результаті чого в цехах і на складі утворюються невраховані залишки сировини і матеріалів; випадки зменшення норм часу і розцінок на виконувани роботи; неправильність розрахунків ефективності, прийнятих за основу при виплаті грошових винагород по впровадженню нової техніки, дійсний стан справ [22].

При контрольному запуску сировини у господарстві, як і при випуску контрольної партії продукції, фактичний контроль орієнтований на організацію і здійснення звичайного виробничого процесу (в тих самих умовах, на тому ж самому обладнанні, з тими ж самими працівниками та іншим персоналом, тим самим видом сировини, що найчастіше використовується, тощо), але під спостереженням перевіряючого. Все це необхідно здійснювати з орієнтацією на конкретні умови: як саме у відповідності до його системи внутрішньогосподарського контролю (в тому числі із зафіксованою в наказі про облікову політику) підприємство, що перевіряється [22].

Контрольний запуск готової продукції необхідно здійснити також за попередньо продуманою програмою із залученням досвідчених і компетентних працівників [22].

Контрольне придбання готової продукції – це спеціальний, за особливою програмою організований методичний прийом фактичного контролю, який потенційно дозволяє визначити правильність і законність відпуску товарів покупцям, розрахунків з ними в умовах безпосереднього здійснення вказаних господарських операцій. Контрольне придбання готової продукції покликане сприяти виявленню і документальній фіксації фактів обману покупців, порушення продавцями ліцензійних правил торгівлі тощо [40].

Лабораторні аналізи проводять тоді, коли визначити якісні ознаки сировини, матеріалів, готових виробів, іншими прийомами контролю виявити неможливо [40].

В якості самостійного методичного прийому фактичного контролю готової продукції можна розглядати і лабораторний аналіз якості сировини і матеріалів, товарів і готової продукції, інших товарно-матеріальних цінностей. Метою такої перевірки є уточнення їх суттєвих характеристик і отримання на цій основі якісно нової інформації [40].

У багатьох випадках суттєве значення має перевірка якості сировини і матеріалів, що приймаються на приймальні пункти чи використовуються у господарстві, а також напівфабрикатів і готової продукції. Це дає можливість виявити факти використання неповноцінної сировини, заміни одних матеріалів іншими, більш дешевими, недодання в продукцію, перекручення якісних показників продукції, що приймається чи випускається [49].

Залежно від мети перевірки та характеру готової продукції аналіз її може здійснюватися такими способами:

- а) огляду, визначення смаку, запаху, кольору тощо;
- б) за допомогою спеціальних приладів (наприклад, жирність молока визначається жирометром);
- в) спеціальним дослідженням в лабораторії (визначення хімічного складу тощо) [52].

Якщо перевірка якості готової продукції можлива без спеціальних лабораторних досліджень і здійснюється прямо на місці знаходження продукції, то обов'язкову участь в ній повинні брати особи, відповідальні за дану ділянку роботи [66].

Взяття проб або зразків готової продукції здійснюється і оформляється внутрішнім актом, який оформляється за підписами всіх присутніх [66].

Основними прийомами документального контролю є:

- зустрічна перевірка документів;
- взаємний контроль документів;
- хронологічний аналіз господарських операцій;
- нормативно-правова перевірка [51].

Одним з діючих прийомів документального контролю є зустрічна перевірка документів. Відомо, що більшість документів складається в двох і більше примірниках. При здійсненні внутрішніх операцій примірники документів передаються до різних підрозділів одного підприємства, а при зовнішніх операціях – до різних організацій або підприємств, з якими підприємство, що перевіряється, вступило в господарські взаємовідносини. Зіставлення декількох примірників одного і того ж документа і записів по них в облікових реєстрах називається зустрічною перевіркою [67].

Проводячи зустрічну перевірку документальних даних, спеціаліст вивчає і порівнює окрему інформацію, що повторюється в різних документах та реєстрах і відображає взаємопов'язані операції. Наприклад, випуск продукції і нарахування зарплати робітникам за її виробництво; випуск продукції і списання матеріалів на її випуск [67].

Взаємний контроль документів – це зіставлення окремих реквізитів, які повторюються в ряді документів, відображаючих взаємопов'язані операції. Наприклад, щоб перевірити повноту оприбуткування готової продукції, яка надійшла з виробництва, необхідно провести взаємну звірку документів по відображенню виготовленої продукції з документами по нарахуванню зарплати на її відвантаження покупцям і на виконання вантажно-

розвантажувальних робіт. Повноту і своєчасність оприбуткування грошей в касу, отриманих з рахунків підприємства в банку, встановлюють шляхом взаємної звірки даних банківських виписок з рахунків підприємства, корінців чекових книжок, прибуткових касових ордерів і записів у касовій книзі [78].

Хронологічний аналіз господарських операцій – це перевірка реальної можливості здійснення тієї або іншої господарської операції шляхом дослідження хронології записів у регістрах бухгалтерського обліку і в документах. Хронологічний аналіз господарських операцій застосовують в тих випадках, коли є свідчення про розкрадання товарно-матеріальних цінностей, а проведені інвентаризації розбіжностей (недостач і лишків) не встановили. За допомогою такої перевірки, зіставляючи за датами надходження і відпуску матеріалів, можна встановити факти відпуску матеріалів раніше, ніж вони надійшли на склад, або в більшій кількості, ніж було в наявності на відповідну дату. Все це свідчить про те, що на складі є невраховані товарно-матеріальні цінності, тобто їх лишок [20].

Щоб перевірити правильність деяких господарських операцій, потрібно зіставити показники документів, що відображають операції (здійснені факти), з документами, що їх обґрунтовують. Наприклад, щоб перевірити правильність нарахування і виплати зарплати по платіжно-розрахункових відомостях, необхідно зіставити вказані по них суми і прізвища працівників з даними табелів обліку робочого часу і документів по нарахуванню зарплати [27].

Іншим прикладом може служити зіставлення оплачених підприємством рахунків з договорами, прибутковими документами на товарно-матеріальні цінності, які надійшли, актами приймання робіт [22].

Зіставлення документів, які відображають дані про оплачену і виконану роботу застосовується при перевірці вантажних робіт. Характер, обсяг, вартість та інші дані про роботу, яку необхідно виконати, за указані в договорах, кошторисах, відомостях дефектів, трудових угодах, їх порівнюють з актами приймання виконаних робіт та іншими документами,

які стверджують здійснення робіт. Розбіжності даних у вказаних документах свідчать про допущені порушення фінансової дисципліни, факти шахрайства, які мали місце, з метою незаконного списання матеріалів, завищення заробітку працівників [30].

Нормативно-правова перевірка передбачає вивчення господарських операцій з точки зору їх відповідності нормативним актам, інструкціям, стандартам, положенням та чинному законодавству. Перевірка застосовується тоді, коли під сумнів ставиться правильність або законність документа на виплату готівки, передачу запасів на інші подібні операції [50].

Документальна перевірка готової продукції- це перевірка документів і записів, яка може бути формальною, арифметичною та по суті [51].

Формальна перевірка готової продукції полягає у візуальній перевірці правильності записів усіх реквізитів у виявленні безпідставних виправлень, підчисток, дописувань у тексті і цифрах, в перевірці достовірності підписів посадових і матеріально-відповідальних осіб [51].

Арифметична перевірка готової продукції документів полягає в перевірці правильності розрахунків у документах, облікових регістрах і звітних формах [51].

Перевірка документів по суті дозволяє встановити законність і доцільність господарських операцій, правильність відображення операцій на рахунках та включення до статей витрат і доходів [51].

Аналітичні тести – це методи порівняння як в абсолютних одиницях, так і у відносних (індекси, коефіцієнти, відсотки) [51].

Розрахунково-аналітичні методи використовують економічний аналіз, статистичні, економіко-математичні розрахунки [69].

Сканування – безперервний, поелементний перегляд інформації (наприклад, перегляд первинних документів щодо руху грошей в касі з метою встановлення незвичного факту) [51].

Експертну оцінку готової продукції застосовують при дослідженні документів, господарських операцій, якості виконаних робіт. Вона

здійснюється спеціалістами різних галузей знань за дорученнями перевіряючого. Експерт повинен давати правову, достовірну та об'єктивну оцінку, яка залежить від наданих йому матеріалів правильного формування поставлених йому запитань [27].

За результатами експертної оцінки готової продукції складається висновок з повними та конкретними відповідями на запитання, які поставлені при внутрішній перевірці готової продукції [27].

У практиці виділяють чотири основні методи організації перевірки: суцільна перевірка (документальна і фактична), вибіркова, аналітична, комбінована. Значну допомогу в організації перевірки надає використання комп'ютерної техніки [27].

Аналітична перевірка готової продукції – це оцінка фінансових показників за допомогою вивчення вірогідних залежностей між ними [41].

Комбінована перевірка готової продукції – це поєднання суцільної, вибіркової та аналітичної перевірки [41].

Використання комп'ютера дозволяє охопити більший обсяг вибірки, проаналізувати ефективніше, ніж ручним методом здійснити додаткові незалежні процедури, отримати нормативну та законодавчу інформацію, узагальнити її, створити методичну базу [41].

Таким чином, перевірка готової продукції – це складний і тривалий процес. Це передбачає використання методики зовнішнього аудиту, під яким розуміють послідовність та порядок застосування окремих методів перевірки та її організації з метою встановлення об'єктивної істини [50].

З позиції застосування методів системно-орієнтованого аудиту операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг, розробки перспектив стратегічного розвитку аграрного підприємства доцільним є проведення на них аудиторської перевірки за такими етапами.

- 1) Підготовка та планування аудиту:

- попередній аналітичний огляд операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг, а також діагностика управлінських систем сільськогосподарського підприємства;

- розробка загальної стратегії перевірки, складання загального плану і програми аудиту за виділеними операціями;

- оцінка ризику неефективності аудиту, встановлення границь суттєвості.

2) Перевірка системи обліку та внутрішнього контролю:

- вивчення елементів системи внутрішнього аудиту операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг сільськогосподарського підприємства, інформаційних систем, моніторингу засобів контролю;

- оцінка ризиків контролю в управлінні продажами сільськогосподарської продукції,

- виконаних робіт та наданих послуг, а також визначення «точок контролю»;

- тестування «точок контролю»;

- складання скоректованих програм аудиту за операціями.

3) Збирання аудиторських доказів і документування аудиту:

- визначення способів вибіркової перевірки;

- тестування та перевірка господарських операцій щодо відповідності сутності;

- проведення аналітичних процедур;

- тестування та перевірка окремих сальдо рахунків;

- використання роботи експертів і третіх осіб;

- складання робочих документів.

4) Заключний етап аудиторської перевірки:

- систематизація, узагальнення, аналітична оцінка результатів аудиторської перевірки;

- підготовка звіту за результатами аудиту, подання пропозицій керівництву підприємства;

- складання аудиторського висновку [51].

Отже, готовою продукцією є повністю завершена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки). Це виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції. Основними задачами бухгалтерського обліку готової продукції і її реалізації є: своєчасне оформлення відповідними документами готової продукції, випущеної з виробництва, забезпечення контролю за її схоронністю на складах підприємства, своєчасне відображення операцій з відвантаження і реалізації продукції і розрахунків з покупцями, забезпечення контролю за виконанням плану випуску і реалізації продукції.

Одночасно з відвантаженням продукції за договором постачальник виписує і передає покупцю розрахункові та інші супровідні документи – рахунок-фактуру, товарно-транспортну накладну, квитанцію до залізничної накладної, податкову накладну, платіжну вимогу-доручення тощо. При перевезенні матеріалів залученим автотранспортом постачальник виписує «Товарно-транспортну накладну». Прийняті на склад матеріали оформляють «Прибутковим ордером». На рахунку 26 «Готова продукція» узагальнюється інформація про наявність та рух готової продукції підприємства. Рахунок 26 «Готова продукція» – активний, синтетичний, інвентарний. Аналітичний облік готової продукції ведеться в розрізі окремих видів продукції. Аналітичний облік руху готової продукції ведуть у відомості 5.1 до журналу 5 або 5а.

Мета зовнішнього аудиту готової продукції – це підтвердження правильності господарських операцій щодо готової продукції та чіткість відображення їх в обліку. Завдання аудиту реалізації продукції, товарів, робіт та послуг – встановити є: дотримання договірних зобов'язань щодо реалізації продукції, своєчасність і правильність оформлення процесу реалізації первинною документацією, обґрунтованість встановлення якості реалізованої

продукції, втрати на стадії збуту та відповідальних за це осіб, відповідність аналітичного обліку за видами реалізованої продукції (робіт, послуг) даним синтетичного обліку, правильність визначення обсягів реалізованої продукції (робіт, послуг) за безготівковими розрахунками, за готівку, дотримання порядку відображення в податковому обліку сум, які включаються до складу податкових доходів та витрат, правильність визначення сум по собівартості виробленої та реалізованої продукції, правильність визначення фінансових результатів за видами діяльності.

2 ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ НА ПАТ «МИКОЛАЇВСЬКИЙ ЕКСПЕРТНО-ТЕХНІЧНИЙ ЦЕНТР»

2.1 Загальна характеристика ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

Запорізька філія ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» (скорочено ЗФ ПАТ «Миколаївський ЕТЦ») створена у 1996 році. На фірмі працює близько 60 людей. Основний персонал – технічні експерти по галузях промисловості, аудитори по сертифікації продукції й систем якості, інженери-випробувачі.

Організація складається з декількох структурних підрозділів:

- відділення сертифікації (Орган сертифікації «НікоСЕПРО»);
- випробувальний центр і окремі випробувальні лабораторії;
- відділення експертиз;
- регіональний відділ психофізіологічної експертизи;
- ДП «Навчальний центр».

Випробувальні підрозділи оснащені сучасною випробувальною технікою, мають стенди й устаткування. ПрАТ «МЕТЦ» акредитовано у Національним агентстві по акредитації України, у Міністерстві охорони здоров'я, Держгірпромнагляду України на право проведення випробувань.

Випробувальні підрозділи оснащені сучасною випробувальною технікою, мають стенди й обладнання. ПрАТ «МЕТЦ» акредитований у Національному агентстві по акредитації України, Госгорпромнадзоре України на право проведення випробувань. Організація має систему якості по ISO9001 з 2018 року.

Орган з сертифікації «Нікосепро» Акредитований (призначений і вповноважений) на право виконання робіт із сертифікації продукції й систем якості в національній системі сертифікації УКРСЕПРО з 1997 року. Реєстраційні номери ОС у реєстрі УКРСЕПРО: UA.P.081 і

UA.PN.081, UA.QM.054 у НААУ з 2008 року по цей час.

Відділення технічних експертиз проводить роботи з:

- експертизі об'єктів по забезпеченню промислової безпеки;
- огляду й експертному обстеженню (технічна діагностика) обладнання підвищеної небезпеки;
- неруйнуючим методам контролю металів і їх з'єднань;
- ідентифікації й декларуванню безпеки об'єктів підвищеної небезпеки;
- аудиторів систем керування охороною праці на виробництві;
- психофізіологічній експертизі працівників;
- технічній діагностиці машин і механізмів;
- обстеженню й діагностиці будівельних конструкцій;
- паспортизації будинків і споруджень;
- техогляд технологічного транспорту.

ДП «Учбовий центр» проводить навчання й перепідготовку, підвищення кваліфікації робочих професій, проводить навчання посадових осіб з питань охорони праці й промислової безпеки.

ДП «Учбовий центр» має ліцензії Міністерства освіти й науки України з 19 вересня 2001 року й дозвіл Держгірпромнагляду України з 10 квітня 2001 року на проведення робіт.

Відділення технічних експертиз проводить:

- експертне обстеження підприємств і організацій, що виконують роботи підвищеної небезпеки, а, що також використовують обладнання підвищеної небезпеки для одержання дозволу органів Держгірпромнагляду України;
- експертне обстеження об'єктів, що знову вводяться в експлуатацію й реконструйованих, зразків нових машин, механізмів, обладнання;
- експертизу технологічних процесів, машин, обладнання, транспортних засобів, які придбані за кордоном.

Лабораторія «Технічної діагностики й методів неруйнуючого контролю ВЛ «ТД та НМК» на підставі Дозволу №93.06.30-74.30.0, що діє до 31.07.2018 р. проводить роботи:

- контроль якості зварних з'єднань;
- експертне обстеження (технічну діагностику):
- парові й водогрійні казани;
- посудини під тиском ;
- трубопроводи пари й гарячої води всіх категорій;
- вантажопідйомні крани й піднімальні спорудження (підйомники, ліфти, ескалатори, канатні дороги);
- устаткування й лінійні частини газопроводів систем газопроводів природного й стисненого газу;
- устаткування основних виробництв хімічної, нафтохімічної й нафтопереробної промисловості.

На підставі проведених робіт видає «Висновок технічної експертизи» разом із протоколами вимірювань.

Миколаївський регіональний відділ психофізіологічної експертизи пропонує наступні послуги:

1. Проведення психофізіологічної експертизи й психофізіологічного відбору з метою виявлення працівників, придатних по психофізіологічним якостям до робіт підвищеної небезпеки.

2. Видача обстежуваним працівникам висновку про психофізіологічну придатність для виконання робіт підвищеної небезпеки.

Порядок проведення психофізіологічного обстеження

Базовим способом проведення психофізіологічного обстеження є «Програмний тестовий комплекс професійного психофізіологічного відбору працівників для виконання робіт підвищеної небезпеки (далі – ПТК).

Психофізіологічне обстеження може проводитися як із групою працівників, так і індивідуально, але з обов'язковим дотриманням

стандартних умов проведення обстежень, прийнятих у Системі професійного психофізіологічного відбору, а саме:

- реєстрація обстежуваного за встановленою формою із занесенням в «Журнал реєстрації обстежуваних»;
- долікарське обстеження: зовнішній вигляд, опитування про самопочуття, скарги (по необхідності вимір артеріального тиску й пульсу) з обов'язковим занесенням даних, під підпис обстежуваного, в «Журнал долікарського огляду обстежуваного»;
- інструктаж обстежуваного про порядок виконання тестів;
- безпосереднє психофізіологічне тестування з використанням ПТК;
- фіксування результатів психофізіологічного обстеження;
- індивідуальна співбесіда з лікарем-психофізіологом або фахівцем-психологом;
- відправлення результатів психофізіологічного тестування й індивідуальної співбесіди (в електронному виді) у Центр психофізіологічної експертизи;
- видача результатів обстежуваному.

Результати обстеження видаються кожному обстежуваному особисто або опрацьовуються за місцем роботи в запечатаному виді. Розголошувати результати психофізіологічного обстеження строго забороняється, крім випадків окремо застережених у чиннім законодавстві України.

Регіональні служби психофізіологічного відбору, фахівців, зайнятих на особливо небезпечних роботах або потребуючих професійного відбору:

- надають послуги по професійному психофізіологічному відбору, періодичній оцінці професійної придатності;
- впроваджують ефективні методи й способи професійної реабілітації й тренування професійно важливих якостей фахівців, зайнятих на небезпечних роботах або потребуючих професійного відбору;

– здійснюють методичне керівництво й координацію діяльності в області професійного психофізіологічного відбору на відповідній території регіону;

– на прохання адміністрації організацій усіх організаційно-правових форм, за заявками роботодавців можуть проводити професійне консультування й психофізіологічну підтримку учнів незайнятого населення, що працює й, а також громадян, що потрапили під звільнення з виробництва;

– проводити професійний психофізіологічний відбір і добір осіб, прийнятих на професійній навчання й на вакантні робочі місця;

– здійснювати іншу професійно-орієнтаційну діяльність на основі договорів.

Служба професійного відбору:

– проводить системну, кваліфіковану й комплексну роботу з питань професійної орієнтації;

– формує в громадян свідомий підхід до вибору професії, що відповідає інтересам, стану здоров'я й особливостям кожної людини з урахуванням потреб регіону в кадрах;

– формує Державний реєстр осіб, придатних до робіт з високим рівнем техногенної небезпеки підвищеним ризиком з обліком індивідуальних психофізіологічних особливостей фахівців, стан їх здоров'я, а також потреба регіону в кадрах;

– активно сприяє формуванню особистісного й інтелектуального потенціалу фахівців, що відбираються;

– створює умови для найбільш повного розвитку творчих здібностей, пізнавально, морально-естетичної й потребностно-мотиваційної сфери особистості;

– впроваджує досягнення сучасної психофізіології в практику роботи служби професійного психофізіологічного відбору.

2.2 Облік готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

На складі готова продукція обліковується в кількісному виразі за її видами на Картках або в Книгах складського обліку. В Картці або Книзі визначаються назва продукції, її номенклатурний номер, одиниця виміру, розмір, марка, ціна за одиницю. Облік готової продукції на складі ведеться в міру її надходження на склад або відпуску зі складу. В Картках або Книгах складського обліку робляться записи про надходження та відпуск готової продукції і щоденно виводяться її залишки. На підставі здавальних накладних, що виписуються у двох примірниках, складається Відомість випуску продукції.

Характеристика основних документів з обліку реалізації готової продукції, які використовує ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» в своїй діяльності, представлена в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Характеристика документів з обліку реалізації готової продукції ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

| № | Документ | Застосування |
|---|--|--|
| | 1 | 2 |
| 1 | Договір на реалізацію готової продукції | Виписується у двох примірниках. В ньому зазначаються: підприємство-замовник і підприємство-виробник, об'єкт замовлення, строки виконання, вартість об'єкту замовлення |
| 2 | Рахунок – фактура | Документ виписується постачальником. Вказуються реквізити постачальника, отримувача, а також назва виробленої продукції, її кількість, ціна і сума. Окремо вказується сума ПДВ |
| 3 | Товарно – транспортна накладна | Виписується продавцем у чотирьох примірниках. Відображає перелік всіх цінностей, їх характеристики, номенклатури. Якщо всієї номенклатури не має, до неї прикладається: товарна накладна, накладна – вимога на відпуск (внутрішнє переміщення), сертифікат |
| | Накладна на відпуск товарно – матеріальних цінностей | Виписується продавцем у трьох примірниках (1 – склад, 2 – отримувач, 3 – пропускний пункт). В ній вказується: дата виписки, назва підприємства – постачальника та покупця, номенклатура і характеристика продукції, її ціна, кількість та сума, через кого отримуються цінності, дата і номер довіреності підприємства – покупця |

Продовження таблиці 2.1

| 1 | 2 | 3 |
|---|-------------------------------------|---|
| 4 | Довіреність | Випишується менеджером в одному примірнику на відвантаження продукції. В ній вказуються: назва підприємства – покупця, основні дані довіреної особи та його повноваження на отримання продукції тощо |
| 5 | Податкова накладна | Випишується постачальником у двох примірниках. Основними реквізитами є :порядковий номер, дата виписки, реквізити постачальника і отримувача, номер свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ, умови продажу, форма розрахунку, об'єкт оплати, ціна продажу без ПДВ, сума ПДВ, загальна сума до сплати |
| 6 | Розпорядження відділу збуту | В документі вказують, по якому замовленню, кому і на яку адресу відправляти продукцію, кількість місць, вид упаковки, маса та інші дані, що характеризують відвантажену продукцію, ціна |
| 7 | Специфікація | Складається в двох примірниках (1 – покупцеві, 2 – бухгалтерії підприємства). В ній вказана найменування та кодування продукції, терміни зберігання, застосування, особливі характеристики продукції тощо |
| 8 | Акт приймання-здачі виконаних робіт | Документ складається у двох примірниках (оригінал – покупцю, 2 – у продавця). Вказуються реквізити постачальника, отримувача, а також назва виробленої продукції, її кількість, ціна і сума. Окремо стоять підписи представників двох сторін, які безпосередньо здійснювали приймання-передачу послуг |

Оцінка у звітному періоді може здійснюватися за виробничою собівартістю і за методом оцінки вибуття запасів при реалізації з деяким відхиленням від виробничої собівартості. Наприкінці місяця обов'язковою умовою є облік готової продукції за виробничою собівартістю (визначається за даними аналітичного обліку витрат на виробництво) [7].

Програмне забезпечення на підприємстві дозволяє щоденно складати оборотні відомості обліку випуску продукції з виробництва і руху готових виробів у розрізі складів та інших місць зберігання.

Облік готової продукції повинен забезпечити контроль за виконанням завдань з випуску продукції згідно з договірним асортиментом на всіх стадіях її руху, зберігання готової продукції, своєчасним оформленням документів на відвантаження.

Облік готової продукції включає такий комплекс робіт, при виконанні яких забезпечується своєчасний і якісний облік виробництва, випуску та реалізації готових виробів не тільки в цілому за звітний період, але і за

коротші проміжки часу, контроль за цілісністю і своєчасним відвантаженням готової продукції покупцям [1].

Процес організації обліку готової продукції та її реалізації, можна умовно розподілити на етапи, на кожному з яких важливо визначити осіб, які відповідатимуть за виконання певних розподілених обов'язків, та осіб, які контролюватимуть їх виконання (рис. 2.1).

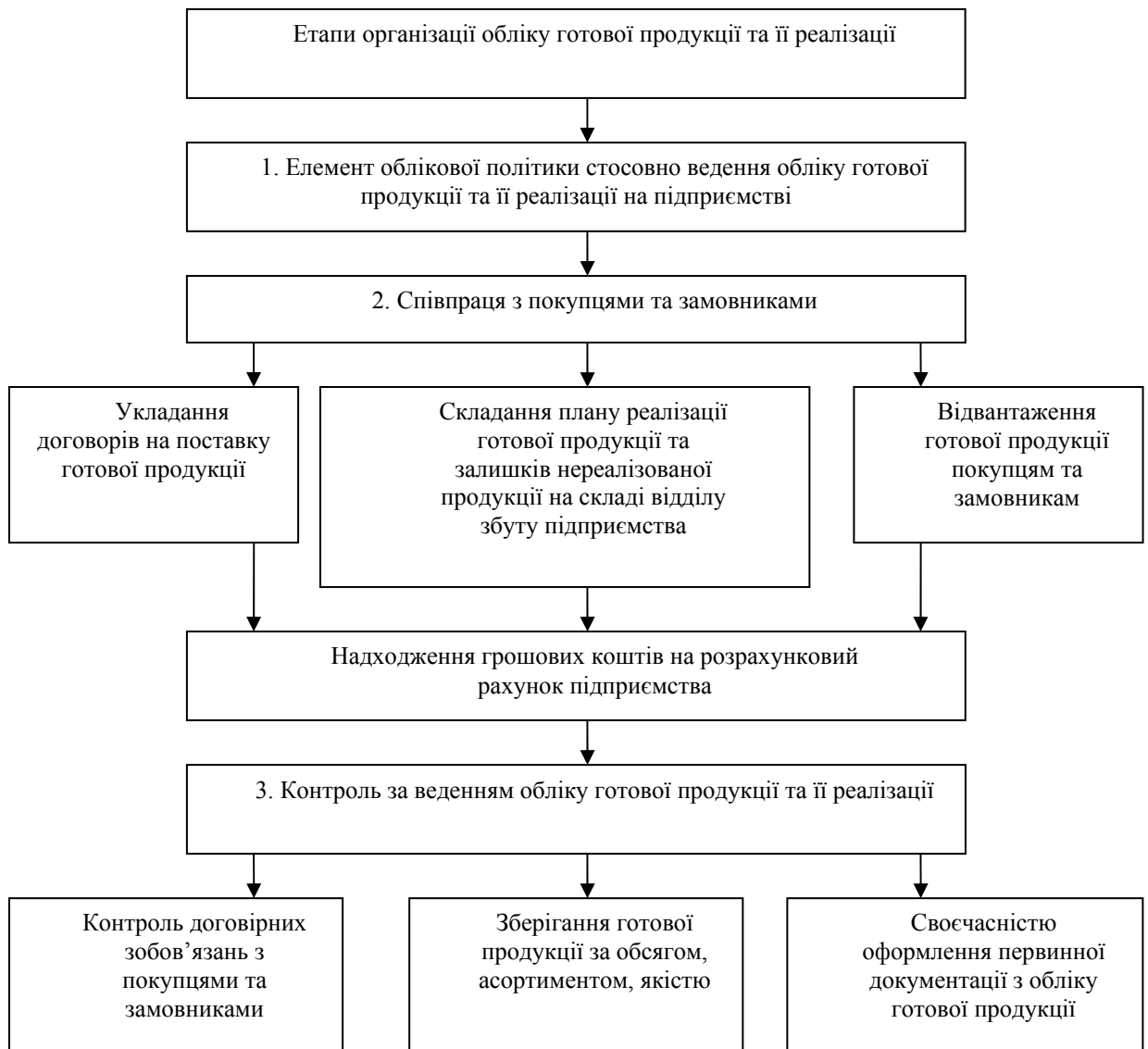


Рисунок 2.1 – Етапи організації обліку готової продукції та її реалізації

Реалізованою продукцією вважається продажна вартість відвантаженої готової продукції, зазначеної в оформлених як підстава для розрахунків з покупцями та замовниками документах, або продажна вартість відвантаженої готової продукції, зарахована як платіж на рахунки підприємства в установах

банків.

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою – первісна вартісна (за Д-т 901 «Собівартість реалізації готової продукції») та оцінка, що визначається за домовленістю сторін (за К-т 701 «Дохід від реалізації готової продукції»).

Ефективність збуту залежить від застосованих збутових стратегій маркетингу підприємства, які в свою чергу визначаються комплексом заходів з формування асортименту товарної продукції, укладанням договорів, стимулюванням збуту, ступенем задоволення споживацьких запитів, ціноутворенням, транспортуванням та іншими організаційними аспектами збутової діяльності.

Розробка й обґрунтування збутової політики підприємства передбачає вирішення таких питань:

- вибір ринку та оцінювання його місткості;
- організація системи збуту та визначення необхідного фінансового забезпечення;
- вибір найбільш придатних каналів та методів збуту;
- вибір часу виходу на ринок;
- визначення оптимальних траєкторій руху продукції до споживача;
- визначення форм та методів стимулювання збуту та необхідних для цього витрат.

Перелік основних первинних документів з обліку готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» є:

- видаткова накладна;
- декларація про оптову ціну на продаж покупцю продукції, щодо яких запроваджено державне регулювання;
- товарно-транспортна накладна;
- договір на поставку готової продукції покупцям.

Підприємства реалізують свою продукцію покупцям на підставі

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

У накладній зазначаються назва, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, ціна кожного виду і сорту продукції, що відпускається.

Згідно із Податковим кодексом України постачальник (продавець) повинен надати підприємству-покупцю податкову накладну. В податковій накладній, крім інших реквізитів, вказуються ціна, ставка і сума ПДВ, загальна сума, що підлягає сплаті постачальнику. У разі звільнення від оподаткування готової продукції в податковій накладній зазначається «Звільнено від ПДВ» з посиланням на відповідний пункт. Податкова накладна виписується в двох примірниках, оригінал якої надається покупцеві (одержувачу готової продукції), а копія зберігається у підприємства (продавця) як звітний і розрахунковий податковий документ.

Податкова накладна надає право покупцю, зареєстрованому як платник ПДВ, на включення до податкового кредиту (з віднесенням на дебет рахунка 641 «Розрахунки за податками») витрат по сплаті ПДВ постачальнику (продавцю) при придбанні матеріальних цінностей (робіт, послуг). Якщо покупець не є платником податку, то податкова накладна йому не надається.

При оформленні видаткових документів на вивіз із складу підприємства реалізованої продукції треба обов'язково переконатися у тому, чи є реалі затор дійсно представником підприємства-покупця. З цією метою здійснюється перевірка виданої йому довіреності на отримання цінностей із зазначенням у ній: строку її дії; адреси підприємства-покупця; кількості продукції, яку необхідно отримати, паспортні дані, а також ідентичність підпису особи, завіреної підписами керівника, головного бухгалтера і

печаткою підприємства-покупця.

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

За результатами кількісних змін, які відбулися із готовою продукцією і товарами на складі протягом місяця, до бухгалтерії підприємства подається «Звіт про рух матеріальних цінностей», за даними якого бухгалтером вносяться відповідні зміни до «Оборотної відомості по товарно-матеріальних рахунках».

Узагальнена інформація за операціями, пов'язаними з рухом готової продукції і товарів на підставі звітів виробничих підрозділів та звітів про рух матеріальних цінностей зі складу, знаходить своє відображення при журнальній формі обліку у журналах №3, №5, №6.

За липень ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» виготовило 150 капелюхів «Чоловічі» та 50 «Жіночі». Окрім цього, було зроблено 200 та 100 ковпаків для кожного з видів капелюхів відповідно. За серпень підприємство виробило 100 капелюхів «Чоловічі» та 70 «Жіночі», а також 20 ковпаків для капелюхів «Жіночі». Разом із тим у серпні для виробництва капелюхів «Чоловічі» використали ковпаки, виготовлені в попередньому місяці. У серпні всі готові вироби, а також ковпаки для капелюхів реалізували.

Прямі витрати (матеріальні, на оплату праці тощо) на виготовлення одного капелюха. «Чоловічі» та «Жіночі» становлять 100 та 110 грн відповідно, а ковпаків до них – 20 та 25 грн (ці затрати враховані в прямих витратах для виготовлення капелюхів). Ціна капелюха «Чоловічі» –150 грн, «Жіночі» – 170 грн, ковпаків до них – 35 грн та 40 грн відповідно.

Змінні загальновиробничі витрати (далі – ЗВВ) у липні становили 1350 грн, а в серпні – 1092 грн. У серпні було понесено також постійні нерозподілені ЗВВ на суму 300 грн. База розподілу змінних ЗВВ – прямі затрати на виробництво продукції. Відобразимо такі операції в бухобліку (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 – Облік виробництва готової продукції та напівфабрикатів

| № ^о | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | | Сума, грн |
|----------------|--|-------------------------|-----|-------------|
| | | Дт | Кт | |
| 1 | Списано прямі витрати за липень на виробництво: капелюхів «Чоловічі» (150 шт. х 100 грн = 15000 грн); капелюхів «Жіночі» (50 шт. х 110 грн = 5500 грн); ковпаків для «Чоловічі» (200 шт. х 20 грн = 4000 грн); ковпаків для «Жіночі» (100 шт. х 25 грн = 2500 грн) | 23 | 20 | 2800 |
| | | 23 | 20 | 840 |
| | | 23 | 20 | 1560 |
| | | 23 | 20 | 1280 |
| 2 | Списано прямі витрати за липень на виробництво: капелюхів «Чоловічі» (150 шт. х 100 грн = 15000 грн); капелюхів «Жіночі» (50 шт. х 110 грн = 5500 грн); ковпаків для «Чоловічі» (200 шт. х 20 грн = 4000 грн); ковпаків для «Жіночі» (100 шт. х 25 грн = 2500 грн) | 23 | 661 | 10000 |
| | | 23 | 661 | 3000 |
| | | 23 | 661 | 2000 |
| | | 23 | 661 | 1000 |
| 3 | Списано прямі витрати за липень на виробництво: капелюхів «Чоловічі» (150 шт. х 100 грн = 15000 грн); капелюхів «Жіночі» (50 шт. х 110 грн = 5500 грн); ковпаків для «Чоловічі» (200 шт. х 20 грн = 4000 грн); ковпаків для «Жіночі» (100 шт. х 25 грн = 2500 грн) | 23 | 651 | 2200 |
| | | 23 | 651 | 660 |
| | | 23 | 651 | 440 |
| | | 23 | 651 | 220 |
| 4 | Списано змінні ЗВВ за липень 2017 р. на виробництво: капелюхів «Чоловічі» (1350 грн / 27000 грн х 15000 грн = 750 грн); капелюхів «Жіночі» (0,05 грн х 5500 грн = 275 грн); ковпаків для «Чоловічі» (0,05 грн х 4000 грн = 200 грн); ковпаків для «Жіночі» (0,05 грн х 2500 грн = 125 грн) | 23 | 91 | 750 |
| | | 23 | 91 | 275 |
| | | 23 | 91 | 200 |
| | | 23 | 91 | 125 |
| 5 | Оприбутковано готову продукцію в липні: капелюхи «Чоловічі»; капелюхи «Жіночі» | 26 | 23 | 15750 |
| | | 26 | 23 | 5775 |
| 6 | Оприбутковано напівфабрикати в липні: ковпаки для «Чоловічі»; ковпаки для «Жіночі» | 25 | 23 | 4200 |
| | | 25 | 23 | 2625 |
| 7 | Списано прямі витрати за серпень на виробництво: капелюхів «Чоловічі» (100 шт. х 100 грн = 10000 грн, у т.ч. 100 шт. х х 20 грн + 0,05 грн х 2000 грн = 2100 грн – вартість напівфабрикатів); капелюхів «Жіночі» (70 шт. х 110 грн = 7700 грн); ковпаків для «Жіночі» (20 шт. х 25 грн = 500 грн) | 23 | 20 | 10000 |
| | | 23 | 20 | 7700 500 |
| 8 | Списано змінні ЗВВ за серпень 2017 р. на виробництво: капелюхів «Чоловічі» (1092 грн / 18200 грн х 10000 грн = 600 грн); капелюхів «Жіночі» (0,06 грн х 7700 грн = 462 грн); ковпаків для «Жіночі» (0,06 грн х 500 грн = 30 грн) | 23 | 91 | 600 |
| | | 23 | 91 | 462 30 |
| 9 | Оприбутковано готову продукцію в серпні: капелюхи «Чоловічі»; капелюхи «Жіночі» | 26 | 23 | 10600 |
| | | 26 | 23 | 8162 |
| 10 | Оприбутковано ковпаки для «Жіночі» у серпні | 25 | 23 | 530 |
| 11 | Оприбутковано на склад готової продукції не використані у виробництві ковпаки: для «Чоловічі» (4200 грн – 2100 грн = 2100 грн); для «Жіночі» (2625 грн + 530 грн = 3155 грн) | 26 | 25 | 2100 |
| | | 26 | 25 | 3155 |
| 12 | Реалізовано готову продукцію (250 шт. х 150 грн + 120 шт. х 170 грн + 100 шт. х х 35 грн + 120 шт. х 40 грн = 66200 грн) | 361 | 701 | 66200 |
| 13 | Відображено собівартість готової продукції | 901 | 26 | 45542 |
| 14 | Включено до собівартості реалізованої продукції нерозподілені ЗВВ | 901 | 91 | 300 |

В таблиці 2.3 наведено відображення на рахунках обліку на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» господарських операцій

щодо відображення витрат на виробництво готової продукції.

Таблиця 2.3 – Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку витрат на виробництво ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

| № | Зміст господарської операції | Дебет | Кредит | Сума, тис. грн. |
|----|--|-------|--------|-----------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Нараховано амортизацію основних засобів, які використовуються в підрозділах основного виробництва. | 23 | 131 | 80,00 |
| 2 | Витрачено виробничі запаси на виробництві продукції. | 23 | 201 | 382,00 |
| 3 | Списано і віднесено вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів на витрати основного виробництва. | 23 | 22 | 50,00 |
| 4 | Віднесено на витрати основного виробництва вартість робіт і послуг допоміжних виробництв. | 23 | 23 | 968,00 |
| 5 | Віднесено частину витрат, пов'язаних із освоєнням і підготовкою виробництва на витрати основного виробництва. | 23 | 39 | 8,00 |
| 6 | Проведено нарахування на заробітну плату працівників основного виробництва до фонду забезпечення виплат відпусток. | 23 | 471 | 986,00 |
| 7 | Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на витрати основного виробництва. | 23 | 631 | 63,00 |
| 8 | Проведено нарахування ЄСВ на заробітну плату працівників основного виробництва. | 23 | 651 | 363,00 |
| 9 | Нараховано заробітну плату працівникам основного виробництва. | 23 | 661 | 963,00 |
| 10 | Віднесено на витрати основного виробництва вартість робіт і послуг, виконаних дочірніми підприємствами. | 23 | 685 | 42,00 |
| 11 | Віднесено загальновиробничі витрати на витрати основного виробництва. | 23 | 91 | 693,00 |
| 12 | Оприбутковано із основного виробництва готову продукцію на склад по собівартості. | 26 | 23 | 3691,00 |
| 13 | Виявлено і списано із основного виробництва вартість забракованих виробів. | 24 | 23 | 80,00 |

Ефективність роботи бухгалтера, аналітика та управління при реалізації готової продукції суттєво підвищується завдяки засобам інформації та автоматизації документообігу, які дають змогу оперативно накопичувати відповідні бази даних про наслідки господарської діяльності та використовувати їх для формування, редагування та друку вихідних

документів. Бухгалтерські проведення з обліку руху готової продукції наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Бухгалтерські проведення з обліку руху готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

| № | Зміст господарської операції | Дебет | Кредит | Сума, тис. грн. |
|----|---|-------|--------|-----------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Оприбутковано на складі готову продукцію | 26 | 23 | 1254,00 |
| 2 | Відображено в складі готової продукції напівфабрикати власного виробництва, призначені для реалізації на сторону | 26 | 25 | 1589,00 |
| 4 | Відображено суму дооцінки готової продукції | 26 | 414 | 1258,00 |
| 5 | Виявлено під час інвентаризації лишки готової продукції | 26 | 719 | 3698,00 |
| 6 | Оприбутковано матеріали як готову продукцію, призначену для власних потреб | 201 | 26 | 2589,00 |
| 7 | Оприбутковано МШП як готову продукцію, призначену для власних потреб | 22 | 26 | 2589,00 |
| 8 | Використано готову продукцію для внутрішніх потреб цехів | 23 | 26 | 5698,00 |
| 9 | Відображено вартість готової продукції, виданої зі складу підзвітній особі | 372 | 26 | 2587,00 |
| 10 | Виявлено під час інвентаризації недостачу готової продукції, яку віднесено на винну особу | 375 | 26 | 1245,00 |
| 12 | Списано собівартість реалізованої готової продукції | 901 | 26 | 3697,00 |
| 13 | Використано готову продукцію для адміністративних потреб | 92 | 26 | 8597,00 |
| 14 | Використано готову продукцію для позавиробничих потреб | 93 | 26 | 8701,00 |
| 15 | Списано вартість готової продукції, використаної для досліджень, що здійснює підприємство | 941 | 26 | 5614,00 |
| 16 | Списано витрати, пов'язані зі знеціненням (уцінкою) готової продукції | 946 | 26 | 6987,00 |
| 17 | Списано недостачу готової продукції, що виявлена в процесі її збереження та реалізації, якщо на час встановлення недостачі винуватця не визначено | 947 | 26 | 4589,00 |

На організацію ведення обліку готової продукції впливають такі особливості: первинна документація; система документообігу; порядок визначення фактичної собівартості продукції; нормативно-правове забезпечення обліку; професійний рівень працівників обліку; об'єктивність облікової політики та її реалізація. Бухгалтерські проведення з реалізації готової продукції на буде виглядати в такий спосіб (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Бухгалтерські проведення з реалізації готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

| № | Зміст господарської операції | Дебет | Кредит | Сума, тис. грн. |
|-----------------------------|--|-------|--------|-----------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Перша подія – відвантаження | | | | |
| 1.1 | Відвантажена покупцю партія готової продукції | 361 | 701 | 6000 |
| 1.2 | Відбито суму податкових зобов'язань по ПДВ | 701 | 641 | 1000 |
| 1.3 | Списано собівартість реалізованої продукції | 901 | 26 | 4300 |
| 1.4 | Отримано оплату за відвантажену продукцію | 311 | 361 | 6000 |
| 1.5 | Визначено фінансовий результат від реалізації готової продукції: | | | |
| | - списано доходи на фінансовий результат; | 701 | 791 | 5000 |
| | - списано собівартість на фінансовий результат; | 791 | 901 | 4300 |
| | - визнано нерозподілений прибуток. | 791 | 441 | 700 |
| Перша подія – передоплата | | | | |
| 2.1 | Отримано передоплату від покупця | 311 | 681 | 6000 |
| 2.2 | Нараховано суму податкових зобов'язань по ПДВ | 643 | 641 | 1000 |
| 2.3 | Відвантажена покупцю готова продукція | 361 | 701 | 6000 |
| 2.4 | Списано податкові розрахунки по податкових зобов'язаннях по ПДВ | 701 | 643 | 1000 |
| 2.5 | Списано собівартість реалізованої продукції | 901 | 26 | 4300 |
| 2.6 | Визначено фінансовий результат від реалізації готової продукції: | | | |
| | - списано доходи на фінансовий результат; | 791 | 901 | 4300 |
| | - списано собівартість на фінансовий результат; | 701 | 791 | 5000 |
| | - визнано нерозподілений прибуток. | 791 | 441 | 700 |
| 2.7 | Зараховано суму отриманої передоплати і вартість відвантаженої готової продукції | 681 | 361 | 6000 |

В таблиці 2.6 та таблиці 2.7 відображені бухгалтерські операції, пов'язані із реалізацією готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр».

Таблиця 2.6 – Відображення бухгалтерських операцій, пов'язаних із реалізацією готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

| № | Найменування господарської операції | Кореспондуючі рахунки | | Сума, грн. |
|---|---|-----------------------|--------|------------|
| | | Дебет | Кредит | |
| 1 | Відвантажено готову продукцію покупцям | 361 | 701 | 52,27 |
| 2 | Відображення суми податкового зобов'язання по ПДВ | 701 | 641 | 8,7 |
| 3 | Отримано кошти від покупців за відвантажену продукцію | 311 | 361 | 52,27 |
| 4 | Відображено фінансовий результат від реалізованої продукції | 701 | 791 | 43,57 |
| 5 | Відображено собівартість готової продукції | 901 | 26 | 40 |
| 6 | Списано собівартість готової продукції | 791 | 901 | 40 |

На ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» операції по реалізації готової продукції відображаються наступним чином:

Списана собівартість реалізованої готової продукції:

Дт 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

Кт 26 «Готова продукція» 15987,42 грн.

Відвантажена готова продукція покупцям (за ціною продажу):

Дт 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

Кт 701 «Дохід від реалізації готової продукції» 120200,00 грн.

Нараховано ПДВ:

Дт 701 «Дохід від реалізації готової продукції»

Кт 641 «Розрахунки за податками» 20033,33 грн.

На поточний рахунок надійшла оплата від покупців:

Дт 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Кт 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» 120200,00 грн.

Документи на готову продукція щодня надходять до бухгалтерії, яка веде кількісно-натуральний облік випуску продукції за її видами, сортами.

Оцінка продукції за «твердими» обліковими цінами дає змогу вести постійний поточний облік незалежно від калькуляції фактичної собівартості. Такі ціни є основою ведення бухгалтерського обліку готової продукції на складах оперативного-бухгалтерським методом (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7 – Відображення бухгалтерських операцій з реалізації готової продукції за умови отриманої передплати від покупця на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

| № | Найменування господарської операції | Кореспондуючі рахунки | | Сума, грн. |
|---|---|-----------------------|--------|------------|
| | | Дебет | Кредит | |
| 1 | Отримано передплату від покупця в т.ч. ПДВ. | 311 | 681 | 10000 |
| | | 643 | 641 | 2000 |
| 2 | Відвантажено покупцю готову продукцію собівартістю | 90 | 26 | 7000 |
| 3 | Списано отриманий аванс | 361 | 701 | 12000 |
| 4 | ПДВ | 701 | 643 | 2000 |
| 5 | Залік заборгованості | 681 | 361 | 12000 |
| 6 | Списано на фінансовий результат: - доходи - витрати | 701 | 791 | 10000 |
| | | 791 | 901 | 7000 |
| 7 | Визначено фінансовий результат – прибуток | 791 | 441 | 3000 |

Всі матеріальні цінності (сировина, матеріали, паливо і інше) відпускаються у виробництво по вазі, об'єму або рахунку.

На підприємстві ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» є така інформація (табл. 2.8) щодо надходження на склад і списання у виробництво дроту обмотувального. Оцінка матеріалів на підприємстві проводиться методом ФІФО (таблиця 2.9).

Таблиця 2.8 – Вихідні данні

| Дата | Кількість запасів, тони | Ціна, грн. |
|--------------------------|-------------------------|------------|
| Залишок на 01.02.2019 р. | 40 | 1000 |
| Придбано 05.02.2019 р. | 95 | 1100 |
| 09.02.2019 р. | 80 | 1050 |
| 22.02.2019 р. | 60 | 1075 |
| Передано: 02.02.2019 р. | 20 | - |
| 15.02.2019 р. | 155 | - |
| 26.02.2019 р. | 50 | - |
| Залишок на 01.03.2019 р. | 50 | - |

Таблиця 2.9 – Розрахунок запасів, що передаються у виробництво

| Дата | Надійшло | | | Передано у виробництво | | | Залишок | | |
|-------|------------|-----------------|------------------|------------------------|----------------------|--------------------------|----------------|----------------------|------------------|
| | К-ть, т | Ціна, грн./т | Сума, тис.грн | К-ть, т | Ціна, грн./т | Сума, тис.грн. | К-ть, т | Ціна, грн./т | Сума, тис.грн |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| 01.02 | 40 | 1000 | 40000 | - | - | - | - | - | - |
| 02.02 | - | - | - | 20 | 1000 | 20000 | 20 | 1000 | 20000 |
| 05.02 | 95 | 1100 | 104500 | - | - | - | 20 95 | 1000 1100 | 124500 |
| 09.02 | 80 | 1050 | 81600 | - | - | - | 20 95 80 | 1000 1100 1050 | 260100 |
| 15.02 | - | - | - | 20 95 40 | 1000 1100 1050 | 20000 104500 42000 | 40 | 1050 | 42000 |
| 22.02 | 60 | 1075 | 64500 | - | - | - | 40 60 | 1050 1075 | 106500 |
| 26.02 | - | - | - | 40 10 | 1050 1075 | 42000 10750 | 50 | 1075 | 53750 |
| 01.03 | - | - | - | - | - | - | 50 | 1075 | 2150 |

Відповідно до даного методу оцінка матеріалів, які передаються у виробництво, базується на тому, що запаси, які першими надійшли на підприємство, першими відпускаються у виробництво, і собівартість матеріалів, що передаються у виробництво дорівнює собівартості перших за часом надходження запасів.

При застосуванні цього методу собівартість переданих у виробництво матеріалів становить 239 250 тис. грн.

2.3 Аналіз фінансового стану на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

Проведення аналізу фінансового стану дозволяє своєчасне виявити проблемні ділянки в роботі підприємства та прийняти управлінські рішення. В таблиці 2.10 – 2.13 представлено аналіз статей активу та пасиву балансу, зміни в їх структурі на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за

2017–2018 рр.

Таблиця 2.10 – Аналітичне групування статей активу Балансу ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2017 р.

| Актив | На 01.01.2017 р. | | На 31.12.2017 р. | | Абсол. Відхилення, грн. | Темп зросту, % |
|--|------------------|--------|------------------|-------|-------------------------|----------------|
| | грн. | % | грн. | % | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| I. Необоротні активи | | | | | | |
| Нематеріальні активи | 176819 | 1,69 | 79865 | 0,75 | -96954 | -0,94 |
| Незавершене будівництво | 351168 | 3,35 | 431512 | 4,03 | 80344 | 0,68 |
| Основні засоби | 8053692 | 76,87 | 7212984 | 67,42 | -840708 | -9,45 |
| Довгострокові фінансові інвестиції | 9849 | 0,09 | 746399 | 6,98 | 736550 | 6,89 |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | 13293 | 0,13 | 12635 | 0,12 | -658 | -0,01 |
| Справедлива (залишкова) вартість інвестиційної нерухомості | 1424 | 0,016 | 1997 | 0,019 | 570 | 0,003 |
| Відстрочені податкові активи | 35544 | 0,34 | 57529 | 0,54 | 21985 | 0,2 |
| Залишкова вартість гудвілу | 219747 | 2,097 | 219747 | 2,054 | 0 | -0,043 |
| Інші необоротні активи | 78 | 0,0007 | - | - | -78 | -0,0007 |
| Разом за розділом 1 | 8861614 | 84,58 | 8762668 | 81,91 | -98946 | -2,67 |
| II. Оборотні активи | | | | | | |
| Запаси | 399030 | 3,81 | 560456 | 5,24 | 161426 | 1,43 |
| Векселі одержані | - | - | - | - | - | - |
| Дебіторська за боргованість за товари, роботи послуги: | 696981 | 6,65 | 723741 | 6,76 | 26760 | 0,11 |
| Дебіторська за боргованість за розрахунками: | 179863 | 1,72 | 213630 | 2,0 | 33767 | 0,28 |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 21337 | 0,2 | 27302 | 0,26 | 5965 | 0,06 |
| Поточні фінансові інвестиції | - | - | - | - | - | - |
| Грошові кошти та їх еквіваленти: | 216182 | 2,06 | 208855 | 1,95 | -7327 | -0,11 |
| Інші оборотні активи | 86673 | 0,83 | 138593 | 1,3 | 51920 | 0,47 |
| Разом за розділом 2 | 1600066 | 15,27 | 1872577 | 17,5 | 272511 | 2,23 |
| III. Витрати майбутніх періодів | | | | | | |
| | 10359 | 0,1 | 58546 | 0,55 | 48187 | 0,45 |
| IV. Необоротні активи та групи вибуття | | | | | | |
| | 4726 | 0,05 | 4341 | 0,04 | -385 | -0,01 |
| Баланс | 10476765 | 100 | 10698132 | 100 | 221367 | - |

Таблиця 2.11 – Аналітичне групування статей пасиву Балансу ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2017 р.

| Пасив | На 01.01.2017 р. | | На 31.12.2017 р. | | Абсол. відхилення, грн. | Темп росту, % |
|--|------------------|---------|------------------|----------|-------------------------|---------------|
| | грн. | % | грн. | % | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| I. Власний капітал | | | | | | |
| Статутний капітал | 4681562 | 44,68 | 4681562 | 43,78671 | 0 | -0,8933 |
| Додатковий вкладений капітал | 567785 | 5,42 | 567785 | 5,31050 | 0 | -0,1095 |
| Інший додатковий капітал | 3117876 | 29,76 | 1049145 | 9,812667 | -2068731 | -19,947 |
| Резервний капітал | 222812 | 2,13 | 222812 | 2,083963 | 0 | -0,046 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | (2062424) | (19,68) | (138332) | 1,2938 | 1924092 | 18,3862 |
| Неоплачений капітал | - | - | - | - | - | - |
| Вилучений капітал | - | - | (2) | 0 | -2 | - |
| Разом за розділом 1 | 6527611 | 62,3 | 6382970 | 59,7 | -144641 | -2,6 |
| II. Забезпечення наступних витрат і платежів | | | | | | |
| Забезпечення виплат персоналу | 140792 | 1,34 | 132056 | 1,2 | -8736 | -0,14 |
| Інші забезпечення | - | - | - | - | - | - |
| Цільове фінансування | - | - | - | - | - | - |
| Разом за розділом 2 | 140792 | 1,34 | 132056 | 1,2 | -8736 | -0,14 |
| III. Довгострокові зобов'язання | | | | | | |
| Довгострокові кредити банків | 1993283 | 19,03 | 2287421 | 21,3587 | 294138 | 2,32871 |
| Інші довгострокові фінансові зобов'язання | 452514 | 4,32 | 363843 | 3,3974 | -88671 | -0,9226 |
| Відстрочені податкові зобов'язання | - | - | - | - | - | - |
| Інші довгострокові зобов'язання | 38906 | 0,37 | 169631 | 1,5839 | 130725 | 1,21392 |
| Разом за розділом 3 | 2484703 | 23,72 | 2820895 | 26,34 | 336192 | 2,62 |
| IV. Поточні зобов'язання | | | | | | |
| Короткострокові кредити банків | 116241 | 1,11 | 0 | 0 | -116241 | -1,11 |
| Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями | 456161 | 4,36 | 191866 | 1,7931 | -264295 | -2,5669 |
| Векселі видані | 334 | 0,003 | 431 | 0,000 | 97,0 | - |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 326041 | 3,11 | 517576 | 4,837 | 191535 | 1,72701 |

Продовження таблиці 2.12

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---------------------------------------|----------|------|----------|----------|--------|---------|
| Поточні зобов'язання за розрахунками: | 296526 | 2,83 | 506257 | 4,7312 | 209731 | 1,90122 |
| Інші поточні зобов'язання | 61627 | 0,59 | 42230 | 0,394660 | -19397 | -0,1953 |
| Разом за розділом 4 | 1256930 | 12,0 | 1258360 | 11,76 | 1430 | -0,24 |
| V. Доходи майбутніх періодів | 66729 | 0,64 | 103851 | 1,0 | 37122 | 0,36 |
| Баланс | 10476765 | 100 | 10698132 | 100 | 221367 | - |

На підставі групування статей активу та пасиву балансу ЗФ ПАТ «Миколаївський ЕТЦ» за 2016 р. можна відмітити, що валюта балансу збільшилася на 221367 грн. за рахунок наступних змін в активі та пасиві балансу:

– в цілому необоротні активи підприємства знизилися на кінець 2017 р. в порівнянні з початком на 98946 грн. або на 2,67%, але слід відмітити, що в структурі необоротних активів значно збільшилися довгострокові фінансові інвестиції: на початок 2017 р. їх питома вага складала 0,09%, а на кінець 2017 р. – 6,98%, абсолютне відхилення відповідає 736550 грн.;

– оборотні активи збільшилися на кінець 2017 р. на 272511 грн., в загальній структурі активів їх питома вага складає на кінець 2017 р. – 17,5%, зріст в порівнянні з початком 2017 р. – 2,23%. Зріст оборотних активів спричинено зростом дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 26760 грн. що відповідає 0,11% та дебіторської заборгованості за розрахунками на 5965 грн., що відповідає 0,06%, що є негативним фактором для характеристики фінансового стану підприємства

– структура власного капіталу змінилася у зв'язку зі змінами у складі іншого додаткового капіталу, зниження на кінець 2017 р. склало 2068731 грн. або 19,947% та зростом нерозподіленого прибутку, що дало можливість знизити збиток. Зниження питомої ваги власного капіталу в загальній структурі пасивів складає 2,6%;

– збільшилися довгострокові зобов'язання за рахунок банківського кредитування та склало на кінець 2017 р. – 2287421 грн., темп зросту склав 2,33%, що в порівнянні з початком періоду дорівнює 1993283 грн.;

– поточні зобов'язання збільшилися на 1430 грн. і склали на кінець 2017 р. – 1258360 грн.

Таблиця 2.13 – Аналітичне групування статей активу Балансу ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2018 р.

| Актив | На 01.01.2018 р. | | На 31.12.2018 р. | | Абсол. відхилення, грн. | Темп зросту, % |
|--|------------------|-------|------------------|----------|-------------------------|----------------|
| | грн. | % | грн. | % | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| I. Необоротні активи | | | | | | |
| Нематеріальні активи | 79865 | 0,75 | 42276 | 0,46316 | -37589 | -0,2868 |
| Незавершене будівництво | 431512 | 4,03 | 198450 | 2,17416 | -233062 | -1,8558 |
| Основні засоби | 7212984 | 67,42 | 7272373 | 79,67393 | 59389 | 12,2539 |
| Довгострокові фінансові інвестиції | 746399 | 6,98 | 24000 | 0,262937 | -722399 | -6,7171 |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | 12635 | 0,12 | 0 | 0 | -12635 | -0,12 |
| Справедлива (залишкова) вартість інвестиційної нерухомості | 1997 | 0,019 | 10382 | 0,113742 | 8385 | 0,09474 |
| Відстрочені податкові активи | 57529 | 0,54 | 0 | 0 | -57529 | -0,54 |
| Залишкова вартість гудвілу | 219747 | 2,054 | 0 | 0 | -219747 | -2,054 |
| Інші необоротні активи | - | - | 21269 | 0,233017 | 21269 | 0,23302 |
| Разом за розділом 1 | 8762668 | 81,91 | 7568750 | 82,92095 | 1193918 | 1,01095 |
| II. Оборотні активи | | | | | | |
| Запаси | 560456 | 5,24 | 62201 | 0,681455 | -498255 | -4,5585 |
| Векселі одержані | - | - | - | - | - | - |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи послуги: | 723741 | 6,76 | 541878 | 5,936653 | -181863 | -0,8234 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: | 213630 | 2,0 | 260382 | 2,852667 | 46752 | 0,85267 |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 27302 | 0,26 | 15671 | 0,171687 | -11631 | -0,0883 |
| Поточні фінансові інвестиції | - | - | 22019 | 0,241234 | 22019 | 0,2412 |
| Грошові кошти та їх еквіваленти: | 208855 | 1,95 | 249691 | 2,73554 | 40836 | 0,78554 |
| Інші оборотні активи | 138593 | 1,3 | 20198 | 0,221283 | -118395 | -1,0787 |
| Разом за розділом 2 | 1872577 | 17,5 | 1172040 | 12,84052 | -700537 | -4,6595 |

Продовження таблиці 2.13

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|--|----------|------|---------|----------|--------------|---------|
| III. Витрати майбутніх періодів | 58546 | 0,55 | 69822 | 0,764949 | 11276 | 0,21495 |
| IV. Необоротні активи та групи вибуття | 4341 | 0,04 | 317057 | 3,473581 | 312716 | 3,43358 |
| Баланс | 10698132 | 100 | 9127669 | 100 | - 1570463 | 0 |

Таблиця 2.14 – Аналітичне групування статей пасиву Балансу ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2018 р.

| Пасив | На 01.01.2018 р. | | На 31.12.2018 р. | | Абсол. відхилен ня, грн. | Темп росту, % |
|--|------------------|----------|------------------|------------|-----------------------------------|---------------------|
| | грн. | % | грн. | % | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| I. Власний капітал | | | | | | |
| Статутний капітал | 4681562 | 43,78671 | 7693454 | 84,287171 | 3011892 | 40,5005 |
| Додатковий вкладений капітал | 567785 | 5,31050 | 411370 | 4,5068462 | -156415 | -0,8037 |
| Інший додатковий капітал | 1049145 | 9,812667 | 0 | 0 | -1049145 | -9,8127 |
| Резервний капітал | 222812 | 2,083963 | 0 | 0 | -222812 | -2,084 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | (138332) | 1,2938 | (2802539) | -30,703776 | -2664207 | -31,998 |
| Неоплачений капітал | - | | | | | |
| Вилучений капітал | (2) | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 |
| Разом за розділом 1 | 6382970 | 59,7 | 5302285 | 58,090242 | -1080685 | -1,6098 |
| II. Забезпечення наступних витрат і платежів | | | | | | |
| Забезпечення виплат персоналу | 132056 | 1,2 | 326452 | 3,576510 | 194396 | 2,37651 |
| Інші забезпечення | - | | | | | |
| Цільове фінансування | - | | | | | |
| Разом за розділом 2 | 132056 | 1,2 | 326452 | 3,576510 | 194396 | 2,37651 |
| III. Довгострокові зобов'язання | | | | | | |
| Довгострокові кредити банків | 2287421 | 21,3587 | 0 | 0 | -2287421 | -21,359 |
| Інші довгострокові фінансові зобов'язання | 363843 | 3,3974 | 4239 | 0,0464412 | -359604 | -3,351 |
| Відстрочені податкові зобов'язання | - | - | | | | |
| Інші довгострокові зобов'язання | 169631 | 1,5839 | 0 | 0 | -169631 | -1,5839 |

Продовження таблиці 2.14

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|--|----------|----------|---------|-----------|----------|---------|
| Разом за розділом 3 | 2820895 | 26,34 | 4239 | 0,0464412 | -2816656 | -26,294 |
| IV. Поточні зобов'язання | | | | | | |
| Короткострокові кредити банків | 0 | 0 | 423949 | 4,6446579 | 423949 | 4,64466 |
| Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями | 191866 | 1,7931 | 2388778 | 26,170734 | 2196912 | 24,3776 |
| Векселі видані | 431 | 0,000 | 370 | 0,0040536 | -61 | 0,00405 |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 517576 | 4,837 | 304774 | 3,3390124 | -212802 | -1,498 |
| Поточні зобов'язання за розрахунками: | 506257 | 4,7312 | 341682 | 3,7433654 | -164575 | -0,9878 |
| Інші поточні зобов'язання | 42230 | 0,394660 | 35140 | 0,3849833 | -7090 | -0,0097 |
| Разом за розділом 4 | 1258360 | 11,76 | 3494693 | 38,286807 | 2236333 | 26,5268 |
| V. Доходи майбутніх періодів | 103851 | 1,0 | 0 | 0 | -103851 | -1 |
| Баланс | 10698132 | 100 | 9127669 | 100 | -1570463 | 0 |

Для наочності представимо динаміку змін активів та пасивів станом на 2017–2018 рр. на рисунку 2.2.

На підставі групування статей активу балансу ЗФ ПАТ «Миколаївський ЕТЦ» за 2018 р. відмічено зменшення валюти балансу на 1570463 грн. за рахунок наступних змін в активі балансу:

– необоротні активи зменшилися на кінець 2018 р. на 1193918 грн., однак в загальній структурі активів їх питома вага зросла та склала 82,92%, в порівнянні з початком 2018 р. – 81,91%; темп зросту склав 1,01%;

– оборотні активи на кінець періоду зменшилися на 700537 грн., що складає 4,66%. Зниження оборотних активів спричинено зниженням запасів на кінець 2018 р. на 498255 грн. та дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 18163 грн., що є позитивним фактором для фінансового стану підприємства;

– власний капітал підприємства зазнав незначного зниження на кінець 2018 р. та склав 5302285 грн. проти початку 2018 р. – 6382970 грн. В структурі пасиву балансу на кінець 2018 р. власний капітал займає 58,09%, що відповідає зниженню на 1,61% в порівнянні з початком 2018 р.;

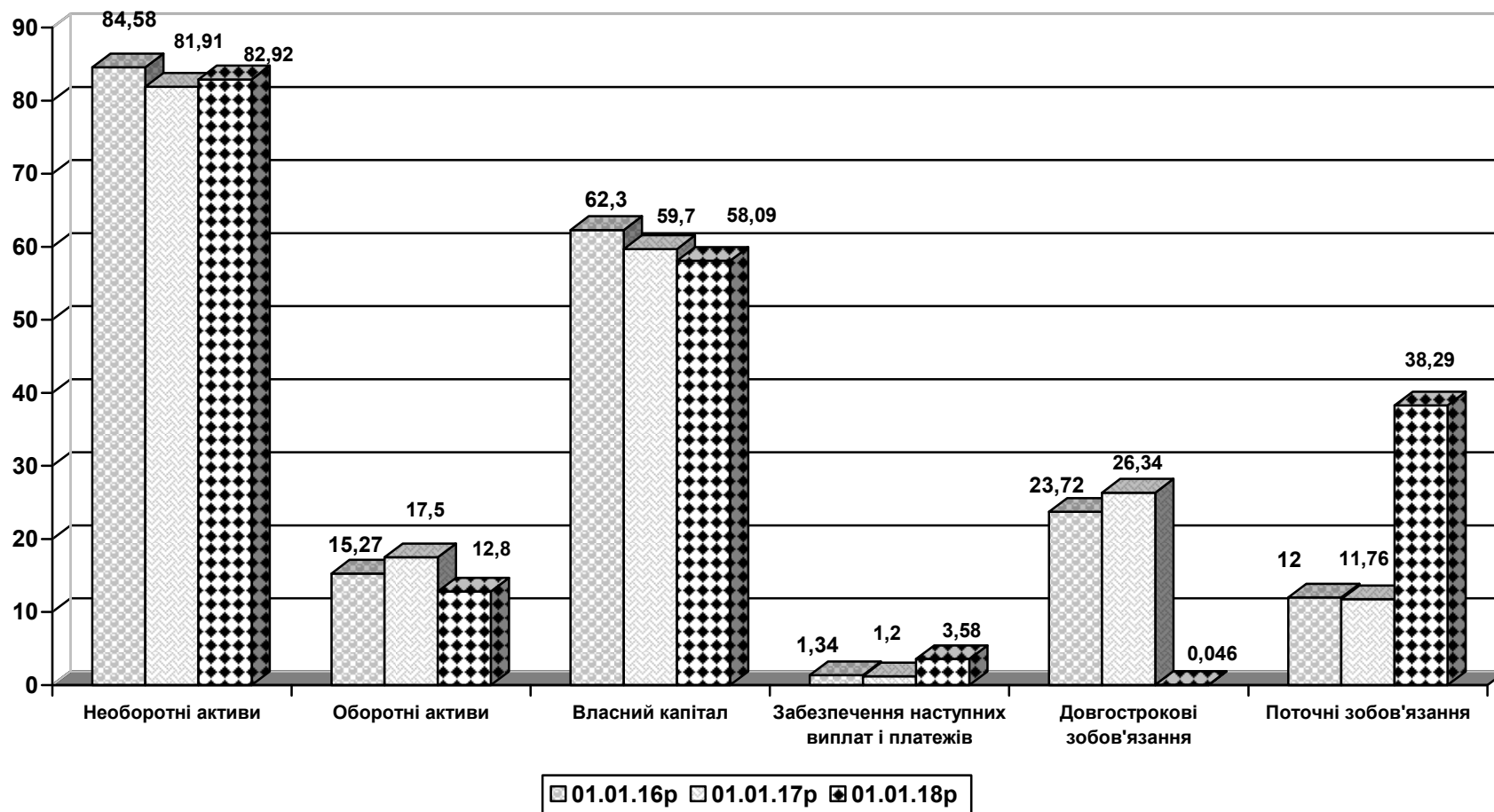


Рисунок 2.2 – Динаміка змін активу та пасиву Балансу ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2016-2018р.

– поточні зобов'язання підприємства зросли за 26,53% за рахунок короткострокових кредитів та поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями. Зміна поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями на кінець 2018 р. склала 24,38% в порівнянні з початком періоду;

– доходи майбутніх періодів знизилися та на кінець звітного періоду в загальній структурі пасиву балансу значення не мають, темп зниження склав 1%.

На підставі аналітичного групування статей активу та пасиву балансу здійснюють аналіз фінансової стійкості (платоспроможності) підприємства. Проведений аналіз характеризує структуру джерел фінансування ресурсів підприємства, суть фінансової стійкості та незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування його діяльності. Для правильної оцінки фінансової стійкості розрахункові дані цих показників порівнюють у динаміці та з нормативними значеннями. Формули розрахунків та рекомендовані значення показників і тенденції зміни наведено в таблиці 2.15.

Таблиця 2.15 – Методика розрахунків показників фінансової стійкості та ліквідності підприємства

| № | Показник | Порядок розрахунку показника (коефіцієнта) | Рекомендоване значення, тенденції, зміни |
|---|---|---|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Коефіцієнт фінансової автономії | $K_{авт} = \frac{\text{рядок 1495 Балансу}}{\text{рядок 1900 Балансу}}$ | Критичне значення – 0,5, збільшення |
| 2 | Коефіцієнт фінансової залежності | $K_{зал} = 1 / K_{авт} = \frac{\text{рядок 1900 Балансу}}{\text{рядок 1495 Балансу}}$ | Критичне значення – 2, зменшення |
| 3 | Коефіцієнт фінансового ризику | $K_{ф.р} = \frac{\text{рядок 1595 Балансу} + \text{рядок 1695 Балансу}}{\text{рядок 1495 Балансу}}$ | $\leq 0,5$, критичне значення – 1 |
| 4 | Коефіцієнт маневреності власного капіталу | $K_{ман} = \frac{\text{рядок 1495 Балансу} - \text{рядок 1095 Балансу}}{\text{рядок 1495 Балансу}}$ | > 0 збільшення |
| 5 | Коефіцієнт структури покриття довгострокових вкладень | $K_{п.д.в} = \frac{\text{рядок 1595 Балансу}}{\text{рядок 1095 Балансу}}$ | $< 0,1$ зменшення |

Продовження таблиці 2.15

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|----|---|--|---------------|
| 6 | Коефіцієнт довгострокового залучення коштів | $K_{д.з} = \frac{\text{рядок 1595 Балансу}}{\text{рядок 1495 Балансу} + \text{рядок 1595 Балансу}}$ | 0,4 |
| 7 | Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел | $K_{н.к.д} = \frac{\text{рядок 1495 Балансу}}{\text{рядок 1495 Балансу} + \text{рядок 1595 Балансу}}$ | 0,6 |
| 8 | Коефіцієнт покриття | $(\phi 1 \text{ p } 1195 - \phi 1 \text{ p } 1170) / (\phi 1 \text{ p } 1695 - \phi 1 \text{ p } 1665)$ | >1 |
| 9 | Коефіцієнт швидкої ліквідності | $(\phi 1 \text{ p } 1195 - \phi 1 \text{ p } 1170 - \phi 1 \text{ p } 1100) / (\phi 1 \text{ p } 1695 - \phi 1 \text{ p } 1665)$ | 0,6 – 0,8 |
| 10 | Коефіцієнт абсолютної ліквідності | $(\phi 1 \text{ p } 1160 + \phi 1 \text{ p } 1165) / (\phi 1 \text{ p } 1695 - \phi 1 \text{ p } 1665)$ | >0 збільшення |
| 11 | Чистий оборотний капітал, тис.грн. | $(\phi 1 \text{ p } 1195 - \phi 1 \text{ p } 1170) - (\phi 1 \text{ p } 1695 - \phi 1 \text{ p } 1665)$ | >0 збільшення |

В таблиці 2.16 представимо розрахунок показників, що характеризують фінансову стійкість ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр».

Таблиця 2.16 – Аналіз показників фінансової стійкості ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2016 – 2018 рр.

| № | Показник | Тенденція змін | На початок періоду | | | Відхилення | |
|---|---|--|--------------------|-------------|-------------|---------------------------|---------------------------|
| | | | 01.01.14 р. | 01.01.18 р. | 01.01.19 р. | 01.01.18 р. від 01.01.14р | 01.01.19 р. від 01.01.18р |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7=5-4 | 8=6-5 |
| 1 | Коефіцієнт фінансової автономії | У межах норми, тенденція до погіршення | 0,62 | 0,6 | 0,58 | -0,02 | -0,02 |
| 2 | Коефіцієнт фінансової залежності | У межах норми, втрата фінансової незалежності | 1,6 | 1,68 | 1,72 | 0,08 | 0,04 |
| 3 | Коефіцієнт фінансового ризику | Не відповідає нормі, зниження фінансової стійкості | 0,6 | 0,68 | 0,72 | 0,08 | 0,04 |
| 4 | Коефіцієнт маневреності власного капіталу | Не відповідає нормі, тенденція до погіршення | -0,36 | -0,37 | -0,43 | -0,01 | -0,07 |

Продовження таблиці 2.16

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7=5-4 | 8=6-5 |
|---------|---|--|------|------|------|-------|-------|
| 5 | Коефіцієнт структури покриття довгострокових вкладень | Не відповідає нормі, тенденція до поліпшення | 0,28 | 0,32 | 0,00 | 0,04 | -0,28 |
| 5 .1 | Коефіцієнт довгострокового залучення коштів | Не відповідає нормі, тенденція до погіршення | 0,28 | 0,31 | 0,00 | 0,03 | -0,28 |
| 5 .2 | Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел | Не відповідає нормі, тенденція до погіршення | 0,72 | 0,69 | 1,0 | -0,03 | 0,31 |

На підставі даних таблиці 2.16 можна відмітити наступне:

– коефіцієнт фінансової автономії (незалежності) (коефіцієнт концентрації власного капіталу) характеризує частку власних коштів (власного капіталу) в загальній сумі коштів, авансованих у його діяльність. Чим вище значення цього коефіцієнта, тим більш фінансово стійким, стабільним і більш незалежним від зовнішніх кредиторів є підприємство. Вважають, що у підприємства з високою часткою власного капіталу кредитори швидше вкладають кошти, оскільки вони мають можливість погасити борги за рахунок власних коштів. Загальна сума заборгованості не повинна перевищувати суму власних джерел фінансування, тобто джерела фінансування підприємства (загальна сума капіталу) мають бути хоча б наполовину сформовані за рахунок власних коштів. Отже, критичне значення коефіцієнта автономії має становити 0,5, що відповідає розрахунковим значенням підприємства ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр», однак тенденція до погіршення;

– коефіцієнтом, зворотнім коефіцієнту фінансової автономії, є коефіцієнт фінансової залежності. Добуток цих коефіцієнтів дорівнює 1. На ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» даний коефіцієнт зростає, що означає збільшення частки позикових коштів у фінансуванні підприємства, а отже, втрату фінансової незалежності;

– коефіцієнт фінансового ризику показує співвідношення залучених коштів і власного капіталу. За цим коефіцієнтом здійснюють найбільш загальну оцінку фінансової стійкості. Він показує, скільки одиниць залучених коштів припадає на кожну одиницю власних. Зростання показника на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» у динаміці свідчить про посилення залежності підприємства від зовнішніх інвесторів і кредиторів, тобто про зниження фінансової стійкості, і навпаки.

Оптимальне значення – $K_{ф.р} \leq 0,5$. Критичне значення – 1.

– коефіцієнт маневреності власного капіталу показує, яка частина власного оборотного капіталу перебуває в обороті, тобто у тій формі, яка дає змогу вільно маневрувати цими коштами, а яка капіталізована. Для забезпечення гнучкості у використанні власних коштів підприємства необхідно, щоб коефіцієнт маневреності за своїм значенням був досить високим. На ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» даний коефіцієнт досить низького значення, нижче нормативного значення;

– коефіцієнт структури покриття довгострокових вкладень показує, яка частина основних засобів та інших необоротних активів профінансована зовнішніми інвесторами. Збільшення коефіцієнта на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» у динаміці свідчить про посилення залежності підприємства від зовнішніх інвесторів. Водночас фінансування капітальних вкладень за рахунок довгострокових джерел фінансування є ознакою добре розробленої стратегії підприємства;

– коефіцієнти структури довгострокових джерел фінансування. Визначаючи значення цих показників, у розрахунок приймають тільки довгострокові джерела коштів. У цю підгрупу входять два взаємодоповнюючих показники – коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів і коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел. Сума цих показників дорівнює одиниці. На ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» сума коефіцієнтів дорівнює одиниці. Зростання коефіцієнта $K_{д.з.п.к}$ у динаміці є негативною тенденцією і означає, що з позиції

довгострокової перспективи ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» все більше й більше залежить від зовнішніх чинників. Частка власного капіталу на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» у загальній сумі джерел довгострокового фінансування $K_{ф.н.к.д}$ є досить великою, при цьому нижню межу означено на рівні 0,6 (60%).

Для наочності динаміку показників фінансової стійкості ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2016 – 2018 рр. представимо на рисунку 2.3.

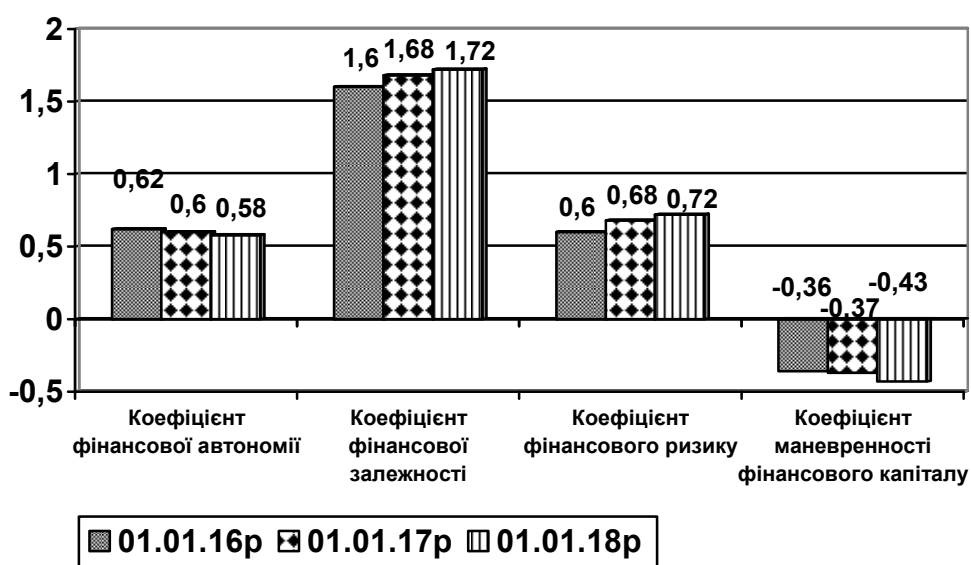


Рисунок 2.3 – Динаміка показників фінансової стійкості ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2016–2018рр.

Аналіз ліквідності балансу ЗФ ПАТ «Миколаївський ЕТЦ» здійснюємо у відповідності з методологією, що представлена в таблиці 2.17.

Таблиця 2.17 – Аналіз ліквідності підприємства ЗФ ПАТ «Миколаївський ЕТЦ» за 2016–2018 р.

| № | Показник | Тенденція змін | На початок періоду | | | Відхилення | |
|----|---------------------|---|--------------------|-------------|-------------|---------------------------|---------------------------|
| | | | 01.01.17 р. | 01.01.18 р. | 01.01.19 р. | 01.01.18 р. від 01.01.17р | 01.01.19 р. від 01.01.18р |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7=5-4 | 8=6-5 |
| 1. | Коефіцієнт покриття | Тенденція до погіршення станом на 01.01.2016 р. | 1,27 | 1,49 | 0,34 | 0,22 | -1,15 |

Продовження таблиці 2.17

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7=5-4 | 8=6-5 |
|----|-------------------------------------|--|----------|----------|----------|----------|----------|
| 2. | Коефіцієнт швидкої ліквідності | Не відповідає нормі, тенденція до погіршення | 0,96 | 1,043 | 0,32 | 0,083 | -0,723 |
| 3. | Коефіцієнт абсолютної ліквідності | Тенденція до погіршення | 0,17 | 0,17 | 0,08 | 0 | -0,09 |
| 4. | Чистий оборотний капітал, тис. грн. | Тенденція до погіршення | 343136,0 | 614217,0 | -2322653 | 271081,0 | -2936870 |

Як видно з таблиці 2.17 на підприємстві ЗФ ПАТ «Миколаївський ЕТЦ» спостерігається погіршення ліквідності на кінець 2018 року. Усі показники, що характеризують ліквідність підприємства мають тенденцію до зменшення, більшість з них відповідають нормативним значенням.

На підставі даних Звіту про фінансові результати підприємства ЗФ ПАТ «Миколаївський ЕТЦ» складемо вертикально-горизонтальний аналіз доходів, витрат та фінансових результатів. Результати зведемо в таблиці 2.18–2.19.

Використовуючи дані таблиць 2.18–2.19 можна представити динаміку змін доходів, витрат та фінансових результатів ЗФ ПАТ «Миколаївський ЕТЦ» графічно на рисунках 2.4–2.6.

Аналізуючи розрахунки представлені в таблицях 2.18–2.19 можна відмітити наступні зміни в діяльності ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»:

– дохід (виручка) від реалізації продукції, послуг на кінець 2017 р. склав 8246270 грн., що більше показника 2016 р. на 206620 грн. Збільшення доходів підприємства зумовлене збільшенням доходів від виробничих послуг у порівнянні з 2017 роком та послуг іншого виду діяльності. Збільшення доходів від надання послуг за 2018 році є наслідком реалізації маркетингової стратегії ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»;

Таблиця 2.18 – Вертикально-горизонтальний аналіз Звіту про фінансові результати ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2017 р.

| Стаття | Стаття доходів (витрат), грн. | | Питома вага статті відносно валового доходу, % (вертикальний розріз) | | Відносний приріст статті (горизонтальний розріз) | |
|--|----------------------------------|-------------------------|--|-------------------------|--|---------|
| | за попередній період | за звітний період | за попередній період | за звітний період | грн. | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 8006508 | 8039650 | 100 | 100 | 33142 | 0,41 |
| Податок на додану вартість | 1225963 | 1226033 | 15,31 | 15,25 | 70 | -84,749 |
| Збір до ПФ з послуг стільникового рухомого зв'язку | 11314 | 21024 | 0,14 | 0,26 | 9710 | -99,514 |
| Інші відрахування з доходу | 20086 | 25122 | 0,25 | 0,31 | 5036 | -99,609 |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 6749145 | 6767471 | 84,296 | 84,18 | 18326 | -15,595 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 5581320 | 5451360 | 69,71 | 67,81 | - | 129960 |
| Валовий: | | | | | | |
| прибуток | 1167825 | 1316111 | 14,59 | 16,37 | 148286 | 12,6976 |
| збиток | | | | | | |
| Інші операційні доходи | 285199 | 1489018 | 3,56 | 18,52 | 120381 | 9 |
| Адміністративні витрати | 511734 | 504973 | 6,39 | 6,28 | -6761 | -84,952 |
| Витрати на збут | 747816 | 813103 | 9,34 | 10,11 | 65287 | -99,716 |
| Інші операційні витрати | 262287 | 1170782 | 3,28 | 14,56 | 908495 | -98,605 |
| Фінансові результати від операційної діяльності: | | | | | | |
| прибуток | | 316271 | | 3,93 | 316271 | |
| збиток | 68813 | | 0,863 | | -68813 | |
| Інші фінансові доходи | 42076 | 19581 | 0,53 | 0,24 | -22495 | -53,463 |
| Інші доходи | 168376 | 72625 | 2,10 | 0,90 | -95751 | -56,867 |
| Фінансові витрати | 278620 | 346217 | 3,48 | 4,31 | 67597 | 24,26 |

Продовження таблиці 2.18

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---|---------|---------|-----------|----------|-------------|---------|
| Витрати від участі в капіталі | 73 | 68 | 0,0009118 | 0,000846 | -5 | -6,85 |
| Інші витрати | 148111 | 220659 | 1,85 | 2,74 | 72548 | 48,98 |
| Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування: | | | | | | |
| прибуток | | | | | | |
| збиток | 285165 | 158467 | 3,56 | 1,97 | - 126698 | -44,43 |
| Податок на прибуток від звичайної діяльності | | | | | | |
| Дохід з податку на прибуток | 26282 | 21985 | 0,33 | 0,27 | -4297 | -16,35 |
| Фінансові результати від звичайної діяльності: | | | | | | |
| прибуток | | | | | | |
| збиток | 258883 | 136482 | 3,23 | 1,698 | - 122401 | -47,28 |
| Надзвичайні: | | | | | | |
| доходи | 22 | 157 | 0,0002748 | 0,002 | 135 | 613,636 |
| витрати | 1571 | 267 | 0,02 | 0,003 | -1304 | -83,004 |
| Чистий: | | | | | | |
| прибуток | | | | | | |
| збиток | 260432 | 136592 | 3,25 | 1,699 | - 123840 | -47,552 |
| Матеріальні затрати | 765287 | 818051 | 9,56 | 10,18 | 52764 | 6,895 |
| Витрати на оплату праці | 2317049 | 2152700 | 28,94 | 26,78 | - 164349 | -7,093 |
| Відрахування на соціальні заходи | 829598 | 733468 | 10,36 | 9,12 | -96130 | -11,59 |
| Амортизація | 1382884 | 1338718 | 17,27 | 16,65 | -44166 | -3,19 |
| Інші операційні витрати | 1725424 | 1888287 | 21,55 | 23,49 | 162863 | 9,439 |
| Разом | 7020242 | 6971224 | 87,68 | 86,71 | -49018 | -0,698 |

Таблиця 2.19 – Вертикально-горизонтальний аналіз Звіту про фінансові результати ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2018 р.

| Стаття | Стаття доходів (витрат), грн. | | Питома вага статті відносно валового доходу, % (вертикальний розріз) | | Відносний приріст статті (горизонтальний розріз) | |
|--|----------------------------------|-------------------------|--|-------------------------|--|---------|
| | за попередній період | за звітний період | за попередній період | за звітний період | грн. | % |
| 1 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 8039650 | 8246270 | 100 | 100 | 206620 | 2,57 |
| Податок на додану вартість | 1226033 | 1295761 | 15,25 | 15,71 | 69728 | 5,69 |
| Збір до ПФ з послуг стільникового рухомого зв'язку | 21024 | 254 | 0,26 | 0,003 | -20770 | -98,792 |
| Інші відрахування з доходу | 25122 | 2740 | 0,31 | 0,033 | -22382 | -89,093 |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 6767471 | 6947515 | 84,18 | 84,25 | 180044 | 2,66 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 5451360 | 4728830 | 67,81 | 57,35 | - | -26,916 |
| Валовий: | | | | | | |
| прибуток | 1316111 | 2218685 | 16,37 | 26,91 | 902574 | 68,58 |
| збиток | | | | | | |
| Інші операційні доходи | 1489018 | 62626 | 18,52 | 0,76 | - | -95,794 |
| Адміністративні витрати | 504973 | 598732 | 6,28 | 7,26 | 93759 | 18,57 |
| Витрати на збут | 813103 | 732375 | 10,11 | 8,88 | -80728 | -93,46 |
| Інші операційні витрати | 1170782 | 172703 | 14,56 | 2,094 | - | -85,25 |
| Фінансові результати від операційної діяльності: | | | | | | |
| прибуток | 316271 | 777501 | 3,93 | 9,43 | 461230 | 145,834 |
| Інші фінансові доходи | 19581 | 13150 | 0,24 | 0,16 | -6431 | -32,843 |
| Інші доходи | 72625 | 13256 | 0,90 | 0,16 | -59369 | -12,845 |
| Фінансові витрати | 346217 | 354267 | 4,30 | 4,296 | 8050 | 2,33 |

Продовження таблиці 2.19

| 1 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
|--|---------|---------|--------|--------|--------------|---------|
| Витрати від участі в капіталі | 68 | 78 | 0,0008 | 0,0009 | 10 | 14,71 |
| Інші витрати | 220659 | 55241 | 2,74 | 0,67 | - 165418 | -74,965 |
| Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування: | | | | | | |
| прибуток | 0 | 394321 | | 4,78 | 394321 | -100 |
| збиток | 158467 | 0 | 1,97 | 0 | - 158467 | -100 |
| Податок на прибуток від звичайної діяльності | 0 | 27380 | | 0,33 | 27380 | -100 |
| Дохід з податку на прибуток | 21985 | 0 | 0,27 | | -21985 | -100 |
| Фінансові результати від звичайної діяльності: | | | | | | |
| прибуток | 0 | 366941 | | 4,45 | 366941 | -100 |
| збиток | 136482 | 0 | 1,698 | 0 | - 136482 | -100 |
| Надзвичайні: | | | | | | |
| доходи | 157 | 0 | 0,002 | 0 | -157 | -100 |
| витрати | 267 | 139 | 0,003 | 0,002 | -128 | -47,94 |
| Чистий: | | | | | | |
| прибуток | 0 | 366802 | 0 | 4,45 | 366802 | -100 |
| збиток | 136592 | 0 | 1,67 | 0 | - 136592 | -100 |
| Елементи операційних витрат | | | | | | |
| Матеріальні затрати | 818051 | 716372 | 10,18 | 8,69 | - 101679 | -12,429 |
| Витрати на оплату праці | 2152700 | 2093584 | 26,78 | 25,39 | -59116 | -2,75 |
| Відрахування на соціальні заходи | 733468 | 761062 | 9,12 | 9,23 | 27594 | 3,76 |
| Амортизація | 1338718 | 918340 | 16,65 | 11,14 | - 420378 | -31,402 |
| Інші операційні витрати | 1888287 | 1454591 | 23,49 | 17,64 | - 433696 | -22,97 |
| Разом | 6971224 | 5943949 | 86,71 | 72,08 | - 1027275 | -14,74 |

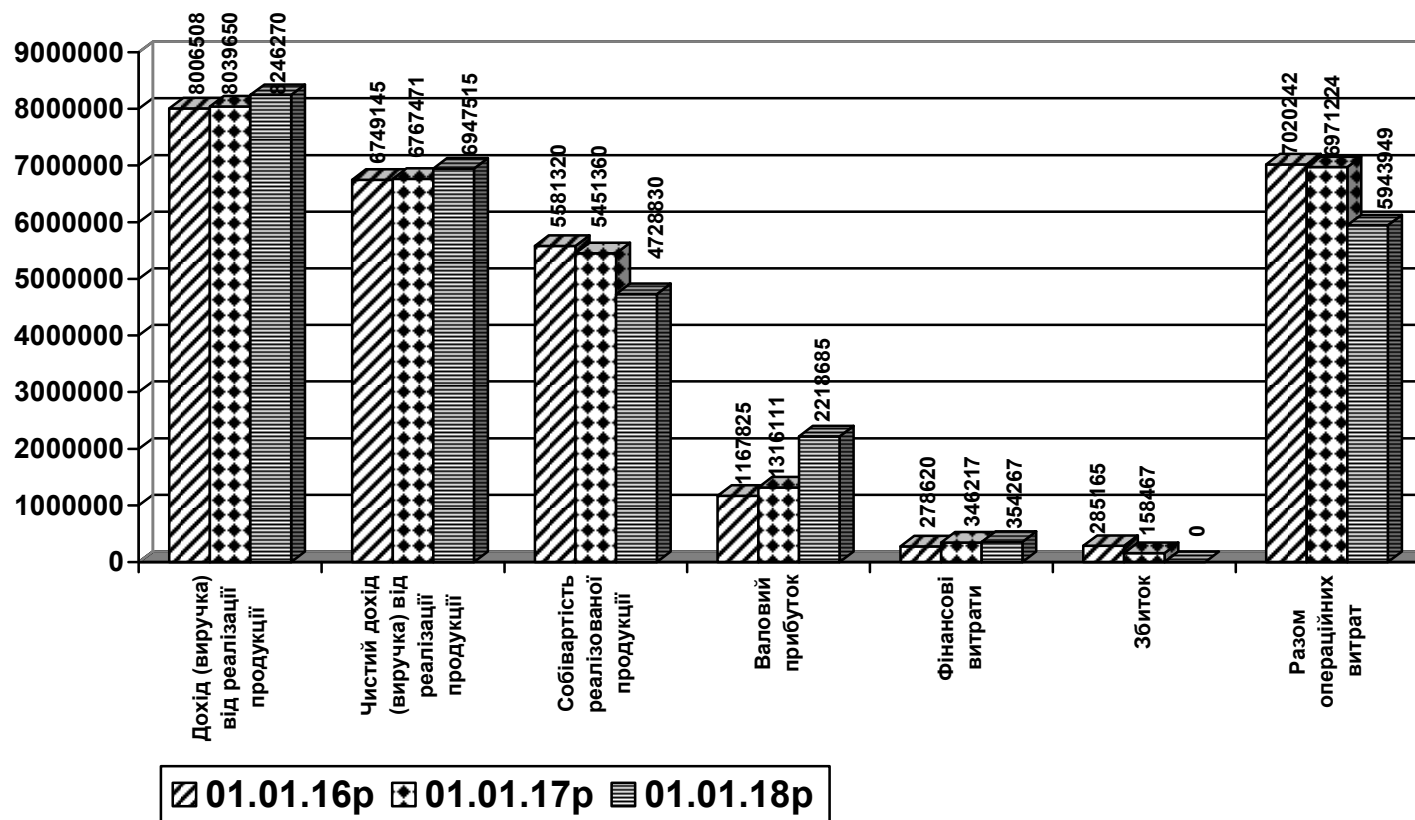


Рисунок 2.4 – Динаміка змін доходів, витрат та фінансових результатів ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2016-2018 рр.

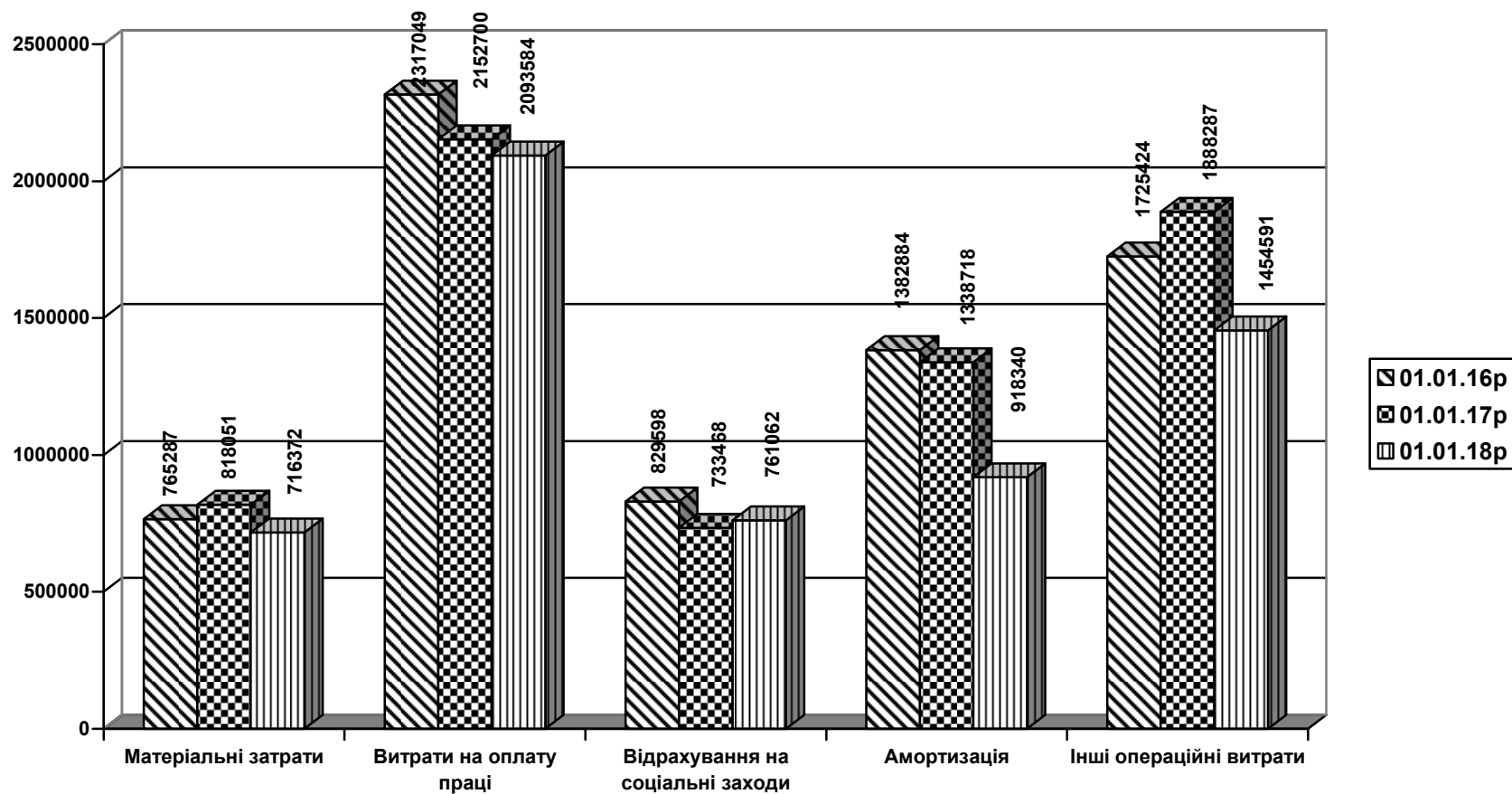


Рисунок 2.5 – Динаміка змін елементів операційних витрат ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2016-2018 рр.

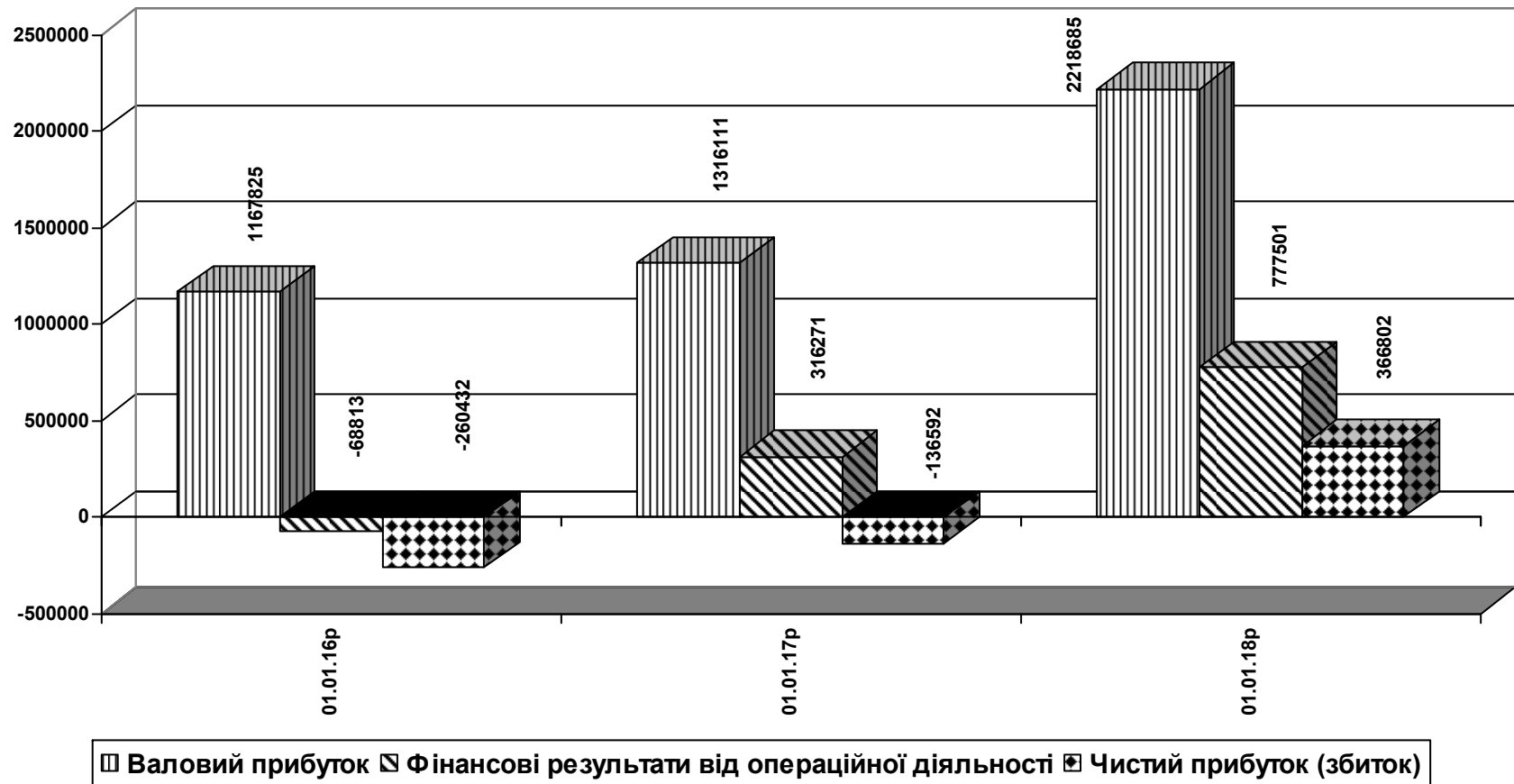


Рисунок 2.6 – Динаміка змін фінансових результатів ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за 2016–2018 рр.

– собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг, станом на кінець 2018 р. також знизилася на 180044 грн. в порівнянні з аналогічним показником 2017 р., який склав 5451360 грн. В структурі доходу від реалізації продукції даний показник займає на початок 2017 р. – 69,71%, на початок 2018 р. – 67,81% та на початок 2016 р. – 57,35%. Зниження собівартості продукції є позитивною тенденцією;

– аналізуючи фінансовий результат діяльності можна відмітити, що станом на 01.01.2017 р. та 01.01.2018 р. компанія мала збиток відповідно 260432 грн. та 136592 грн., але на кінець 2018 р. він знизився на 123840 грн., що є позитивним для компанії. Станом на 01.01.2016 р. фінансовий результат компанії – прибуток, який склав 366802 грн.;

– структура операційних витрат осталася незмінною, але починаючи з 01.01.2016 р. їх величина зменшилася відповідно на 49018 грн. в порівнянні з 01.01.2017 р. та на 1027275 грн. в порівнянні з 01.01.2018 р. Все це дало змогу знизити собівартість продукції, послуг та отримати прибуток на початок 2018 р.

Отже, надходження і вибуття із складу готової продукції і товарів знаходять своє відображення у «Картках складського обліку матеріалів». За результатами кількісних змін, які відбулися із готовою продукцією і товарами на складі протягом місяця, до бухгалтерії підприємства подається «Звіт про рух матеріальних цінностей», за даними якого бухгалтером вносяться відповідні зміни до «Оборотної відомості по товарно-матеріальних рахунках». Узагальнена інформація за операціями, пов'язаними з рухом готової продукції і товарів на підставі звітів виробничих підрозділів та звітів про рух матеріальних цінностей зі складу, знаходить своє відображення при журнальній формі обліку у журналах №3, №5, №6.

За липень ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» виготовило 150 капелюхів «Чоловічі» та 50 «Жіночі». Окрім цього, було зроблено 200 та 100 ковпаків для кожного з видів капелюхів відповідно. За

серпень підприємство виробило 100 капелюхів «Чоловічі» та 70 «Жіночі», а також 20 ковпаків для капелюхів «Жіночі». Прямі витрати (матеріальні, на оплату праці тощо) на виготовлення одного капелюха. «Чоловічі» та «Жіночі» становлять 100 та 110 грн відповідно, а ковпаків до них – 20 та 25 грн (ці затрати враховані в прямих витратах для виготовлення капелюхів). Ціна капелюха «Чоловічі» – 150 грн, «Жіночі» – 170 грн, ковпаків до них – 35 грн та 40 грн відповідно. Змінні загальновиробничі витрати (далі – ЗВВ) у липні становили 1350 грн, а в серпні – 1092 грн. У серпні було понесено також постійні нерозподілені ЗВВ на суму 300 грн. База розподілу змінних ЗВВ – прямі затрати на виробництво продукції.

На підприємстві ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» дохід (виручка) від реалізації продукції, послуг на кінець 2018 р. склав 8246270 грн., що більше показника 2017 р. на 206620 грн. Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг, станом на кінець 2018 р. також знизилася на 180044 грн. в порівнянні з аналогічним показником 2017 р., який склав 5451360 грн. В структурі доходу від реалізації продукції даний показник займає на початок 2017 р. – 69,71%, на початок 2018 р. – 67,81% та на кінець 2018 р. – 57,35%. Зниження собівартості продукції є позитивною тенденцією. Аналізуючи фінансовий результат діяльності можна відмітити, що станом на 01.01.2017 р. та 01.01.2018 р. ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» мало збиток відповідно 260432 грн. та 136592 грн., але на кінець 2018 р. він знизився на 123840 грн., що є позитивним для ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр». Станом на 01.01.2016 р. фінансовий результат компанії – прибуток, який склав 366802 грн. Структура операційних витрат осталася незмінною, але починаючи з 01.01.2018 р. їх величина зменшилася відповідно на 49018 грн. в порівнянні з 01.01.2017 р. та на 1027275 грн. в порівнянні з 01.01.2016 р. Все це дало змогу знизити собівартість продукції, послуг та отримати прибуток на початок 2018 р.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ЗОВНІШНЬОГО АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПАТ «МИКОЛАЇВСЬКИЙ ЕКСПЕРТНО-ТЕХНІЧНИЙ ЦЕНТР»

3.1 Зовнішній аудит готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

Мета аудиту готової продукції ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» – встановлення повноти оприбуткування випуску готової продукції та відображення її реалізації.

У ході перевірки ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» аудитор вирішує наступні задачі:

- підтвердження повноти оприбуткування випуску готової продукції;
- установлення правильності реалізації готової продукції.

Джерелами інформації для перевірки стану обліку готової продукції ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» є: картки складського обліку готової продукції, договори на постачання продукції, рахунки-фактури, книги продажу, накладні на відпустку (внутрішнє переміщення) готової продукції, доручення покупців, первинні банківські і касові документи про надходження виторгу (платіжні доручення, вимоги-доручення, прибуткові касові ордери й ін.), облікові регістри (відомості, журнали-ордера, й ін.) по відповідних рахунках, Головна книга, «Баланс» (форма №1), «Звіт про фінансові результати» (форма №2), «Звіт про рух грошових коштів» (форма №3) й ін.

Засобом попередньої оцінки ефективності систем внутрішнього контролю й обліку операцій по випуску і списанні готової продукції ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» є проведення тестування. За результатами тестування аудитор уточнює напрямок контролю процесу випуску і списанні готової продукції, вибирає для кожного напрямку найбільш прийнятні процедури, складає програму перевірки.

Свої висновки аудитор обґрунтовує даними первинних документів, що перевіряються, облікових реєстрів, результатами вироблених контрольних арифметичних розрахунків. Виявлені в ході аудиту помилки і порушення аудитор реєструє у робочій документації.

Перевірка готової продукції включає з'ясування широкого кола питань, зв'язаних з діяльністю підприємства по забезпеченням, повнотою оприбуткування, правильністю продажу.

На початку проведення перевірки готової продукції ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» знайомляться з методами обліку й оцінки. Аудитор повинний проаналізувати правильність розрахунку відсотків і сум відхилень, вивчити причини відхилень готової продукції від їхньої вартості, чи не було випадків завищення відхилень з метою зменшення кількості оприбуткованих чи готової продукції заниження відхилень на витрачені готової продукції з метою штучного заниження витрат.

Аудитор на підставі проведеної інвентаризації готової продукції розглядає правильність врегулювання виявлених інвентаризацією нестач, утрат і т.д. Відповідно до Інструкції про інвентаризацію основних коштів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і документів і розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України на підприємстві повинна проводитися інвентаризація.

Отримані готової продукції зобов'язані бути вчасно оприбутковані на відповідні склади. При перевірці вибірково зіставляються дані прибуткових документів, з даними супровідних документів постачальників, аналізуються своєчасність і правильність записів у картках складського обліку, вибірково зіставляють прибуткові документи з документами про оплату матеріалів (журнал №3), у результаті чого встановлюються ознаки несвоечасного і неповного оприбуткування матеріалів.

Аудитор проводить аналіз усіх джерел надходження готової продукції. При здійсненні аналізу за використанням готової продукції, одержуваних від розбирання будинків, машин і устаткування в порядку ліквідації основних

засобів, необхідно враховувати, що оприбутковані готової продукції враховуються за ціною нових готової продукції за винятком витрат по приведенню їх у придатний стан.

При оприбуткуванні готової продукції, придбаних підзвітними особами за готівку, необхідно проаналізувати прибуткові документи складу з рахунками і чеками торгових підприємств, що знаходяться при авансовому звіті підзвітних осіб.

При проведенні перевірки готової продукції аудитор повинний звернути увагу на наступні питання:

- чи малися випадки реалізації готової продукції на сторону і працівникам свого підприємства. Перевіряється правильність нарахування податку на додаткову вартість на відпущені готової продукції, а також, за якими цінами відпускаються готової продукції, а саме чи не було заниження ціни при відпуску готової продукції працівникам підприємства;

- чи не допускається продажу готової продукції (робіт, послуг) за завищеними цінами;

- чи проводиться інвентаризація готової продукції і як відображаються результати на фінансові показники підприємства.

При перевірці аудитор ретельно перевіряє правильність проведення переоцінки готової продукції.

Генеральному
директору
АФ «Аудит-сервіс»
Шеменюк С.В.

«27» грудня 2018 р.

Лист-замовлення

Прошу Вас призначити проведення аудиторської перевірки готової продукції на Готової продукції, яка повинна відповідати наступним вимогам:

1. Масштаб:

- за період з «01» січня 2018 р. по «31» грудня 2018 р.;

2. Полюс (необхідне підкреслити):

- аудиторська перевірка дебіторської та кредиторської заборгованості;
- перевірка відповідності фінансової звітності порядку ведення бухгалтерського обліку, згідно законодавчих та нормативно-правових актів України;
- надання аудиторського висновку про перевірки і достовірності фінансового стану підприємства.

3. Форма подання звіту перевірки та висновку: письмова.

4. Методи перевірки: вибіркова.

5. Місце перевірки: офіс Замовника.

6. Строк перевірки: з «01» січня 2019 р. по «20» січня 2019 р.

З повагою,

Керівник

Бородай О.О.

Керівнику

Готової продукції

пану Бородай О.О.

«29» грудня 2018 року

Лист-згода

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс» згодна провести аудиторську перевірку готової продукції на Вашому підприємстві згідно надісланого завдання по наданим Вами документам за період 2018 року в строк до «25» січня 2019 р.

З метою визначення обсягу робіт, програми та укладення договору пропонуємо зустрітися у зручний для Вас час.

З повагою,

Генеральний директор

АФ «Аудит-сервіс»

Шеменюк С.В.

Договір №1 на проведенні аудиторської перевірки готової продукції

м. Запорожжя

«31» грудня 2018р.

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс», надалі – «Виконавець», в особі генерального директора Шеменюк С.В., що діє на підставі свідчення про реєстрацію і ліцензію АПУ №963369 від 11.09.2007 року, з одного боку, і Готової продукції, надалі – «Замовник», в особі директора Бородай О.О., що діє на підставі статуту, з іншого боку, уклали цей договір про наступний:

1. Предмет договору

1.1. «Виконавець» бере на себе проведення аудиторської перевірки фінансово-господарської діяльності «Замовника» за період з «01» січня 2018 р. по «31» січня 2018 р.;

1.2. Аудит за цим Договором проводиться з метою:

- аудиторської перевірки бухгалтерського обліку готової продукції;
- перевірка відповідності фінансової звітності порядку ведення бухгалтерського обліку, відповідно до законодавчих і нормативно-правових актів України;
- надання аудиторського висновку об перевірці і вірогідності фінансового стану підприємства.

1.3. Аудит проводиться вперше.

1.4. Термін проведення аудита:

- початок 01 січня 2019 року
- завершення 20 січня 2019 року

1.5. Після закінчення аудита «Замовнику» передаються такі документи про результати перевірки:

- аудиторський звіт;
- аудиторське висновок.

1.6. Термін передачі документів про результати проведення аудита 21 січня 2019 року.

2. Права та обов'язки сторін

2.1. «Виконавець» має право:

- самостійно визначати форми і методи перевірки відповідно законодавству України і затверджених Міжнародних стандартів аудиту;

- вільного доступу до будь-яких записів, документації й іншій інформації, замовленої в зв'язку з аудитом;

- жадати необхідних пояснень (роз'яснень) у письмовій чи усній формі від керівництва і посадових осіб «Замовника» з питань, що виникають під час аудита;

- перевіряти наявність майна, грошей, цінностей, жадати від керівництва «Замовника» проведення контрольних закупівель, вимірів виконаних робіт, визначення якості продукції, щодо яких здійснюється перевірка документів;

- залучати на договірних засадах до участі в перевірці фахівців різного профілю.

2.2. «Виконавець» зобов'язаний:

- надавати аудиторські послуги відповідно вимогам законодавства України, установлених стандартів і норм аудита, а також дотримувати умов даного Договору;

- повідомляти «Замовнику» про виявлені під час надання аудиторських послуг недоліки в документальному оформленні фінансово-господарських операцій і відображенні їхніх результатів в обліку;

- зберігати в таємниці всю конфіденційну інформацію, отриману під час виконання даного Договору;

- не поширювати зведення, що складають комерційну таємницю «Замовника» і не використовувати їх у своїх чи інтересах в інтересах третіх осіб.

2.3. «Замовник» має право:

- одержувати пояснення з усіх питань, що цікавлять його щодо даного Договору.

2.4. «Замовник» зобов'язаний:

- вчасно й у повному обсязі надавати документацію, що вимагає «Виконавець» у зв'язку з проведенням аудита;

- утриматися від будь-яких дій, що будуть здійснюватися з метою впливу на аудитора;
- вчасно здійснити оплату робіт з цього Договору.

3. Відповідальність сторін і порядок рішення спорів

3.1. «Замовник» відповідає за повноту і вірогідність наданої їм для аудита інформації, зведень і документації, а також за виявлені під час аудита відхилення і порушення, за фінансові результати і звітність по них.

3.2. За цим Договором «Замовник» несе таку відповідальність:

1) Відповідальність за повноту представленої документації, своєчасність її представлення і правильність заповнення первинної і зведеної бухгалтерської і податкової документації, включаючи форми квартальної і річної бухгалтерської і податкової звітності.

2) За порушення термінів оплати робіт, згідно із сьогоднішнім договором (прострочення оплати) «Замовник» платить «Виконавцю» пеню від суми простроченого платежу за кожний день прострочення в розмірі подвійної дисконтної ставки Національного банку України, що відповідає періоду по який виплачується пеня.

За цим Договором «Виконавець» несе таку відповідальність:

1) За дійсність аудиторського висновку по наданій замовником документації;

2) Майнову відповідальність за дану їм письмову рекомендацію, що не відповідає вимогам законодавства і яка завдала шкоди замовнику.

3.3. Майнова відповідальність «Виконавця» за цим Договором не може перевищувати фактично заподіяних «Замовнику» збитків з вини «Виконавця».

3.4. «Виконавець» не несе відповідальності за помилки, яких він допустив, і за невірні висновки, до яких він прийшов під час виконання Договору, якщо «Замовник» не надав (надали не цілком) необхідні зведення, документацію, чи будь-яким іншим способом створив умови, що привели до

помилки у роботі «Виконавця», а також за наслідки, що відбулися внаслідок невиконання «Замовником» рекомендацій «Виконавця».

3.5. Відповідальність за початкові залишки за рахунками бухобліку періоду, що перевіряється, якщо попередні перевірки проводилися іншим чи аудитором аудит проводиться вперше (п.1.4. Договору), несе «Замовник».

3.6. Відповідальність за первинну бухгалтерську документацію і фінансову звітність, на підставі якої здійснюється аудит несе «Замовник».

3.7. Усі суперечки між сторонами, що виникають за даним Договором, щодо яких не прийняте погоджене рішення, зважуються в Арбітражному Суді по встановленю підсудності відповідно нормам арбітражного процесуального законодавства України.

4. Порядок здачі і прийом робіт

4.1. Здача-прийом виконаних робіт оформляється актом, що його підписують уповноважені представники сторін.

4.2. Акт здачі-прийому виконаних робіт може бути складений «Виконавцем» і переданий «Замовнику» для підписання протягом 1 дня після завершення терміну виконання робіт (п.1.5 Договору).

4.3. «Замовник» зобов'язаний підтвердити виконання робіт шляхом підписання акта прийому-здачі виконаних робіт протягом двох днів. Свої заперечення «Замовник» може викласти письмово, указавши про наявність заперечень в акті прийому-здачі.

5. Вартість робіт і порядок розрахунків

5.1. Вартість аудиторських робіт, що виконуються «Виконавцем» відповідно п.1.1. даному Договору, встановлюється в розмірі: 3600 гривень, у т.ч. ПДВ (20%) – 600 гривень.

5.2. Форма оплати: безготівкова.

5.3. Порядок розрахунків шляхом перерахування грошей на розрахунковий рахунок виконавця.

6. Термін дії Договору

6.1. Договір набирає сили з моменту підписання сторонами і діє до виконання сторонами узятих на себе зобов'язань у повному обсязі і врегулювання фінансових розрахунків.

6.2. Подовження термінів виконання обов'язків за цим Договором може мати місце по взаємній згоді сторін, оформленої у виді письмової угоди, чи шляхом іншого узгодження з письмовою пропозицією сторони – ініціатора.

6.3. Договір припиняє своя дія в таких випадках:

- після закінчення терміну дії Договору;
- за згодою сторін.

6.4. Однобічне розірвання Договору у випадках, не передбачених законодавством чи України даним Договором, не допускається; винна в цих діях сторона платить контрагенту неустойку в розмірі подвійної дисконтної ставки НБУ, що діє в період перевірки.

6.5. «Виконавець» має право в однобічному порядку розірвати даний Договір без сплати вищевказаної неустойки і зі стягненням з «Замовника» збитків, у випадку:

- якщо під час виконання Договору він довідається про протиправні чи несумлінні дії «Замовника»;
- «Замовник» не надасть документацію для аудита протягом 3 днів після підписання Договору, чи після одержання вимоги «Замовника» у процесі виконання робіт
- «Виконавець» у процесі робіт знайде неможливість проведення аудиту, чи недоцільність його проведення, про що попередить «Замовника» негайно.

7. Заключні умови

7.1. Сторони визнають, що з огляду на властивому аудиту обмеження існує можливість і навіть імовірність того, що будь-які навіть істотні помилки можуть залишитися незнайденими.

7.2. У питаннях, що не передбачені даним Договором, сторони керуються чинним законодавством України.

7.3. Даний Договір укладений у 2 екземплярах однакової юридичної чинності.

7.4. Доповнення, зміни і додатки до цього Договору, оформлені письмово і підписані сторонами, є невід'ємною частиною Договору. Виправлення в тексті, що істотно впливають на його зміст, мають юридичну чинність у випадку, якщо вірогідність виправлення підтверджені обома сторонами письмово.

В умовах формування ринкових відносин та різноманітності форм власності виникла необхідність удосконалення функцій управління процесом виробництва, що викликало потребу створення госпрозрахункових органів фінансового контролю, тобто аудиту.

У світовій практиці аудит набув значного поширення. Основною передумовою аудиту є взаємна зацікавленість підприємства (фірми) в особі його власників (акціонерів), держави в особі податкової адміністрації і самого аудитора в забезпеченні реальності та достовірності обліку і звітності.

Аудит є обов'язковою частиною цивілізованого функціонування ринкової економіки кожної країни.

У процесі підготовки загального плану і програми внутрішнього контролю перевіряючий оцінює ефективність системи внутрішнього контролю, що діє в економічного суб'єкта, і робить оцінку ризику системи внутрішнього контролю (контрольного ризику). Система внутрішнього контролю може вважатися ефективною, якщо вона вчасно попереджає про виникнення недостовірної інформації, а також виявляє недостовірну інформацію. Оцінюючи ефективність системи внутрішнього контролю, перевіряючий повинен зібрати достатню кількість доказів. Якщо перевіряючий вирішує покласти на систему внутрішнього контролю і систему бухгалтерського обліку для одержання достатнього ступеня впевненості у вірогідності бухгалтерської звітності, вона повинна відповідним чином скорегувати обсяг майбутньої перевірки. Оперативність внутрішньогосподарського контролю багато в чому залежить

від своєчасності і вірогідності облікової інформації про всі операції, які пов'язані з рухом продукції і сировини, виробництвом і їх реалізацією, дотриманням відповідних умов зберігання.

Таблиця 3.1 – Періодичність контролю процесу заготівель сировини, господарства і реалізації продукції

| Джерела інформації | Періодичність та частота формування інформації | | | Періодичність і частота контролю інформації | |
|---|--|-------------|------------|---|------------|
| | Систематично | | Епізодично | Безперервно | Епізодично |
| | За зміну | Безперервно | | | |
| Документи про надходження продукції з виробництва | + | + | + | + | + |
| Наряди на відвантаження продукції покупцям зі складів на виробництво | | | + | | + |
| Звіти про виробництво продукції, її відпуск та оприбуткування на складі | | + | | + | + |
| Документація на відпуск і реалізацію продукції зі складів | + | + | | + | + |
| Облікові реєстри про реалізацію продукції | | | + | | + |

Згідно з даними таблиці 3.1 частота формування джерел інформації суттєво впливає на періодичність контролю. Наприклад, за графіками надходження сировини від постачальників можна безперервно контролювати ці операції.

Задачі планування перевірки:

- встановлення етапів і термінів роботи;
- визначення витрат;
- раціональне використання робочого часу фахівця;
- підготовка адекватної робочої групи фахівців для роботи;
- створення умов для здійснення послідовного контролю;

- забезпечення взаємодій з бухгалтерією з питань фінансового планування.

Планування перевірки складається з двох основних етапів:

1. Збір загальної інформації.
2. Розробка загального плану перевірки і програми перевірки.

Збір загальної інформації – загальна інформація про підприємство, необхідна від того, щоб надалі зробити обґрунтований висновок про вірогідність звітності. Основними джерелами інформації про підприємство є:

- обговорення з працівниками керування, зустрічі з вищим керівництвом і виконавчим персоналом, незв'язаним з веденням обліку, що дозволить одержати інформацію «з перших рук»;

- відвідування й огляд основних ділянок, виробничих одиниць, складів, що надають можливість переконатися в наявності і збереженні активів, скласти уявлення про умови виробництва;

- зовнішні і внутрішні звіти і публікації. Зовнішні: ділова преса, газети, аналітичні звіти по галузях, порівняння з основними конкурентами і середньогалузеві показники, державне податкове законодавство. Внутрішні: фінансові звіти, стан фінансів підприємства, протоколи, засідання ради директорів, правління, акціонерів, внутрішні звіти.

Загальний план повинний служити керівництвом у здійсненні програми аудита. У процесі аудита в аудиторській організації можуть виникнути підстави для перегляду окремих положень загального плану. Внесені в план зміни, а також причини змін аудитору варто докладно документувати.

У загальному плані перевіряючий повинен передбачити терміни проведення аудиту і скласти графік проведення аудиту, підготовки звіту (письмової інформації керівництву економічного суб'єкта) і аудиторського висновку. У процесі планування витрат часу перевіряючому необхідно врахувати:

- а) реальні трудові затрати;

б) розрахунок витрат часу в попередньому періоді (у випадку проведення повторного аудиту) і його зв'язок з поточним розрахунком;

в) рівень істотності;

г) проведені оцінки ризиків аудиту.

Таблиця 3.2 – Загальний план для проведення аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

| № | Етапи | Мета та завдання | Перелік процедур | Термін аудиту | ПІБ |
|----|-------------|---|--|---------------------|--------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. | Підготовчий | Знайомство з бізнесом клієнта, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування перевірки готової продукції | Листування, укладання договору, ознайомлення з діяльністю підприємства: опитування, тестування | 01.09.19 – 06.09.19 | Шеменюк С.В. |
| 2. | Основний | Впевнитись у правильній класифікації готової продукції та наявності документів про готову продукцію | Перевірка структури і складських приміщень готової продукції, наявність нормативних документів | 06.09.19-07.09.19 | Шеменюк С.В. |
| | | Визначити відповідність готової продукції законодавчим вимогам та статутним документам, достовірність первинних даних про формування та використання готової продукції, повноту та своєчасність відображення в облікових документах та фінансовій звітності | Перевірка готової продукції | 07.09.19-09.03.19 | Шеменюк С.В. |
| | | Встановити реальність кінцевого залишку | Перевірка динаміки готової продукції та правильності відображення у фінансовій звітності | 09.09.19-17.09.19 | Шеменюк С.В. |
| 3. | Заключий | Підготовка та складання звіту за результатами перевірки | Здійснення процедур з систематизації та обґрунтування отриманої інформації | 17.09.19-30.09.19 | Шеменюк С.В. |

Складовою частиною загального плану є положення по плануванню керування і контролю якості виконуваної перевірки. У загальному плані рекомендується передбачити:

- а) формування групи перевіряючих, чисельність і їх кваліфікацію;
- б) контроль керівника за виконанням плану і якістю роботи, за веденням ними робочої документації і належним оформленням результатів перевірки;

Програма є розвитком загального плану і являє собою детальний перелік змісту процедур, необхідних для практичної реалізації плану перевірки. Програма служить докладною інструкцією й одночасно є засобом контролю якості роботи.

Для проведення інвентаризації призначають робочу комісію у складі не менш як трьох чоловік при обов'язковій участі матеріально відповідальних осіб.

Програму варто складати у вигляді програми процедур. Якість аудиторської перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.

Програма контролю готової продукції ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» представлено в таблиці 3.3.

Робочі документи – це записи, у яких фіксується проведення перевірки. А саме, запис процедур планування, характер, період та масштаб виконаних процедур, їх результати, а також висновки, складені на основі одержаних доказів.

Робочі документи представлені в таблицях 3.4, 3.5, 3.6, 3.7, 3.8.

Оформлювати результати своєї перевірки треба звітом.

Звіт по підприємству – клієнта як у цілому, так і у всіх його деталях відповідає чинному законодавству, методики ведення бухгалтерського обліку, обліковій політиці підприємства і є достовірним.

Таблиця 3.3 – Програма внутрішньогосподарського контролю готової продукції ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

| № | Мета та якість | Перелік процедур | Докази | Метод перевірки | Код робочого документа | Період проведення | Виконавець | Примітки |
|---|--|--|---|---|------------------------|---------------------|--------------|----------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | Оцінити систему внутрішнього контролю [А, Г, В] | Ознайомлення з внутрішніми правилами та процедурами контролю, запровадженими керівництвом підприємства | Пояснювальні записки | Документальна перевірка, співставлення | А-1 | 01.09 - 03.09 | Шеменюк С.В. | |
| 2 | Визначити наявність та правильність оформлення первинних документів [Б, Г, Є] | Перевірка наявності та повноти оформлення документів, що підтверджують рух та витрати на готову продукцію | Рахунки-фактури, лімітно-забірні картки; дані синтетичного та аналітичного обліку, платіжні документи | Документальна перевірка, вибірковий метод, комбінований | А-2 А-3 | 04.09 - 06.09 | Шеменюк С.В. | |
| 3 | Перевірити обґрунтованість господарських витрат на готову продукцію [А, Г, В] | Оцінка правильності витрат на готову продукцію відповідно до законодавства, наявність нормативних документів | Законодавчі та нормативні документи | Економічна перевірка, нормативно-правова перевірка | А-4 | 09.09 - 10.09 | Шеменюк С.В. | |
| 4 | Перевірити наявність планових величин господарських витрат за | Перевірка нормування і лімітування матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, пов'язаних з | Планові кошториси та періодичні звіти керівників за здійснені | Документальна перевірка, співставлення | А-5 | 11.09 - 12.09 | Шеменюк С.В. | |

Продовження таблиці 3.3

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
|---|---|---|--|---|-----|---------------------|--------------|---|
| | відповідний період (квартал, півріччя, рік) [Б, Є] | формуванням господарських витрат | господарські витрати | | | | | |
| 5 | Перевірити наявність та правильність синтетичного та аналітичного обліку готової продукції [Г, Д, Є] | Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках відповідно готової продукції в облікових регістрах, Головній книзі, фінансовій звітності | Головна книга, Баланс ф. №1, Звіт про фінансові результати ф. №2 | Документальна перевірка, зіставлення, порівняння, вибіркового метод | А-6 | 13.09 - 16.09 | Шеменюк С.В. | |
| 6 | Перевірити правильність, обґрунтованість і повноту віднесення (списання) на рахунків фін. результаті в готової продукції підприємства [Г, Д, Є] | Перевірка правильності відображення в регістрах бухгалтерського обліку готової продукції та віднесення їх в кінці місяця на фінансові результати | Баланс ф. №1, Звіт про фінансові результати ф. №2 | Документальна перевірка, аналітична та арифметична | А-7 | 17.09 - 21.09 | Шеменюк С.В. | |
| 7 | Здійснення процедур по систематизації та обґрунтування отриманої інформації [А, Б, Є] | Узагальнення інформації | Робочі документи перевіряючого | Документальна перевірка, аналітична, та арифметична | А-8 | 22.09 - 30.09 | Шеменюк С.В. | |

Таблиця 3.4 – Робочий документ А-1

Мета: визначення правильності оформлення первинних документів.

Завдання: перевірити оформлення первинних документів.

| № | Первинна документація | | | | Характер порушення |
|---|--------------------------------------|--------|------------|-----------|---|
| | Найменування | № | Дата | Сума грн. | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Відомість руху продукції | 12 | 01.09.2018 | 20000,00 | Не вказано розміри ліміту |
| 2 | Акт витрати матеріалу | 1456 | 05.09.2018 | 56000,00 | Не вказується номер довіреності матеріально-відповідальної особи через яку одержано продукцію |
| 3 | Накладна вимога – | 231 | 09.09.2018 | 78000,00 | Немає підпису матеріально-відповідальної особи, яка відпустила продукцію |
| 4 | Обліковий лист тракториста-машиніста | АКП 02 | 15.09.2018 | 120000,00 | Немає підписів відповідальних осіб за прийняття-здачу товару |

Таблиця 3.5 – Робочий документ А-2

Мета: визначити повноту оформлення первинних документів.

Завдання: перевірити оформлення первинних документів.

| Елемент вибірки (витрати, відображені в обліку, або первинний документ) | Дата | | Наявність відповідних підписів | | Оформлен-ня документу | | Всього відхилень по елементу вибірки |
|---|--------------------------------------|--------------------------------|--------------------------------|----------|-----------------------|----------|--------------------------------------|
| | Первинного документу (акт, накладна) | Записів бухгалтерського обліку | Керівника | Факхівця | Повне | Не повне | |
| Акт витрат матеріалу | 02.09.18 | 05.09.18 | + | + | + | | 0 |
| Розрахунок витрат на електроенергію для освітлення територій товариства | 10.09.18 | 11.09.18 | - | + | | + | 2 |
| Товаро-транспортна накладна | 15.09.18 | 15.09.18 | - | + | | + | 2 |
| Відомість руху продукції | 19.09.18 | 21.09.18 | + | + | + | | 0 |
| Обліковий лист | 27.09.18 | 30.09.18 | - | + | | + | 2 |

Таблиця 3.6 – Робочий документ А-3

Мета: перелічити відсутні первинні документи.

Завдання: перевірити оформлення первинних документів.

| № | Перелік відсутніх первинних документів | Сума грн. | Примітки |
|---|---|-----------|-------------------------|
| 1 | Акт приймання-передачі ОЗ ф. №ОЗСГ-2 | 2500 | Купівля ПК |
| 2 | Бухгалтерська довідка, платіжне доручення | 1400 | Плата за електроенергію |
| 3 | Акт приймання-здачі відремонтованих і реконструйованих об'єктів | 5000 | Ремонт сівалки |

Таблиця 3.7 – Робочий документ А-4

Мета: перелічити витрат невідображені в обліку.

Завдання : перевірити правомірність та своєчасність включення витрат.

| № | Найменування витрат | Сума грн. | Примітки |
|---|---|-----------|-------------------------|
| 1 | Акт приймання-передачі ОЗ ф. №ОЗСГ-2 | 2500 | Купівля ПК |
| 2 | Бухгалтерська довідка, платіжне доручення | 1400 | Плата за електроенергію |
| 3 | Акт приймання-здачі відремонтованих і реконструйованих об'єктів | 5000 | Ремонт обладнання |

Таблиця 3.8 – Робочий документ А-5

Мета: визначити правильність записів синтетичного обліку на рахунках обліку готової продукції.

Завдання: перевірити правильність відображення обліку на рахунках обліку готової продукції.

| Зміст операції | За попередніми даними | | | За даними перевірки | | | Відхилення | | |
|-------------------------------|-----------------------|----|------------|---------------------|-----|------------|------------|-----------|-------------------------|
| | Дт | Кт | Сума, грн. | Дт | Кт | Сума, грн. | Дт | Кт | Сума, грн. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| Віднесено готову продукцію на | 239 | 26 | 117940,02 | 26 | 239 | 117940,02 | 239 26 | 26 239 | -117940,02 117940,02 |

Продовження таблиці 3.8

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|----|----|-----------|----|-----|-----------|----------|------------|-------------------------|
| Обслуговуючі виробництва | | | | | | | | | |
| Списання виробничі запаси, використані для забезпечення збуту | 93 | 23 | 100381,68 | 93 | 201 | 101381,68 | 93 93 | 203 201 | -100381,68 101381,68 |

ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» систематично проводить вибіркові перевірки правильності заповнення журналу, Товарно-транспортних накладних, Відомостей руху готової продукції.

Залишки на складах згідно наявної документації за період 2017-2018 рр. приведено в таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Перевірка готової продукції у складських приміщеннях

| Назва готової продукції | За даними підприємства, шт | | За даними аудиту, шт | | Відхилення, шт | |
|--|----------------------------|-----------|----------------------|-----------|----------------|-----------|
| | У цеху | На складі | У цеху | На складі | У цеху | На складі |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Засоби індивідуального захисту органів слуху | 45 | 120 | 50 | 115 | +5 | -5 |
| Засоби індивідуального захисту органів дихання | 89 | 210 | 89 | 210 | | |
| Рукавиці | 82 | 300 | 90 | 292 | +8 | -8 |
| Пояси запобіжні | 18 | 50 | 18 | 50 | | |
| Фартух | 15 | 50 | 15 | 50 | | |
| Спеціальні халати чоловічі | 12 | 50 | 12 | 50 | | |
| Спеціальні халати жіночі | 24 | 50 | 24 | 50 | | |

Продовження таблиці 3.9

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
|-------------------------|-----|-----|-----|-----|---|---|---|
| Окуляри захисні | 25 | 50 | 25 | 50 | | | |
| Щитки захисні лицеві | 100 | 150 | 100 | 150 | | | |
| Одяг захисний чоловічий | 8 | 30 | 8 | 30 | | | |
| Одяг захисний жіночий | 5 | 20 | 5 | 20 | | | |

Галузева специфікація починає розширятися у 2018 році. Підприємство знижує рівень запасів готової продукції на складах за рахунок оптово-роздрібних продажів та інших поставок.

Звіт за результатами перевірки

ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»
Директор Бородай О.О.

01 жовтня 2019 року

Було проведено перевірку готової продукції ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» за період 2018 рр. Підставою для проведення перевірки є періодична перевірка організації обліку готової продукції на підприємстві.

Особа відповідальна за фінансовий стан: Директор Бородай О.О.

Особа відповідальна за стан бухгалтерського обліку: Головний бухгалтер Шеменюк С.В.

Перевірка проводилася за участю матеріально-відповідальної особи: головного бухгалтера Шеменюк С.В.

Початок перевірки : 01 вересня 2019 року.

Перевірка закінчена: 01 жовтня 2019 року.

Документами надання для перевірки є установчі документи, первинні документи з обліку основного виробництва та готової продукції, реєстри бухгалтерського обліку, товарно-транспортні накладні, акти інвентаризації, головна книга у в частині рахунків 23 «Основне виробництво», 26 «Готова продукція», 90 «Собівартість реалізованої продукції», 91 «Загальновиробничі

витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», фінансова звітність.

В ході перевірки готової продукції спеціаліст вирішує наступні завдання: виявити відсутні первинні документи; встановлення повноти оприбуткування готової продукції; підтвердження правильності оформлення первинної документації; правильність відображення кореспонденції на рахунках, перелічити витрати на виробництво готової продукції невідображені в обліку, визначення правильності відображення у фінансовій звітності.

Під час перевірки керувалися чинним законодавством України в частині господарської діяльності та оподаткування встановленим Законом України «Про бухгалтерський облік та звітність в Україні» [1].

Насамперед, ми повинні з'ясувати, як оцінюється на підприємстві готова продукція. У бухгалтерському обліку готова продукція винна оцінюватись відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» за первісною вартістю.

Питання, винесені на перевірку:

1. Виявити відсутні первинні документи;
2. Перелічити витрати на виробництво готової продукції невідображені в обліку;
3. Визначення правильності відображення кореспонденції рахунків;
4. Визначення правильності відображення у фінансовій звітності;
5. Визначення правильності оформлення первинної документації.

Порушення, виявлені під час перевірки:

1. У відомості руху продукції не відображено розміри лімітів;
2. У акті не вказано номер довіреності матеріально-відповідальної особи через яку одержано продукцію;
3. У накладній (вимога) немає підпису матеріально-відповідальної особи, яка відпустила продукцію;
4. У обліковому листі немає підписів відповідальних осіб за прийняття-здачу продукції;

5. Розрахунок витрат на електроенергію для освітлення територій товариства немає підпису директора підприємства;

6. Відсутність первинних документів щодо купівлі ПК, плати за електроенергію та ремонту сівалки, а саме: акт приймання-здачі ОЗ ф. №ОЗСГ-2, бухгалтерської довідки, платіжного доручення та акту приймання-здачі відремонтованих та реконструйованих об'єктів;

7. За даними господарства віднесено готову продукцію на обслуговуючі виробництва відображено в обліку Дт 239/1 Кт 26 на суму 117940,02 грн., а потрібно Дт 26 Кт 239/1; оплачені витрати на збут із основного виробництва відображено Дт 931 Кт 203 в сумі 100381,68 грн., за результатами перевірки потрібна сума 101381,68 грн.

На основі перевірки виробництва готової продукції та практичного застосування процедур внутрішнього контролю в умовах ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» можна зробити наступні висновки та пропозиції.

Керівництву підприємства потрібно звернути увагу на розширення й оновлення асортименту продукції. У ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» розглядається можливість виробництва більш масової продукції, що має більш дешевшу собівартість виробництва, внаслідок чого користуються попитом на ринку, звичайно, при раціональному використанні ресурсів, якими користується підприємство.

На підприємстві існує проблема збуту готової продукції та оптимізації кредиторської заборгованості, тому на це потрібно звернути особливу увагу. Проблему збуту можна вирішити через реалізацію продукції з негайною оплатою і, звісно ж, шляхом зниження відпускних цін. Щодо дебіторів, то потрібно вибрати найбільш доцільні строки платежів та форми розрахунків зі споживачами.

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

У сучасних умовах результатом діяльності підприємства є випуск готової продукції з метою отримання прибутку. Чітко побудова обліку забезпечує необхідною інформацією управлінський персонал підприємства для виконання всебічного аналізу фінансово-господарської діяльності та обґрунтування прийнятих управлінських рішень.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про готову продукцію та її розкриття у фінансовій звітності регулює П(С)БО 9 «Запаси» [1].

Надходження на склад запасів власного виробництва (готової продукції, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів) оформлюються накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма М-11. Вибуття запасів для реалізації оформлюється товарно-транспортною накладною або накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, яку виписує уповноважена особа на основі господарського договору, дозволу керівника або іншої уповноваженої особи [2].

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам. Для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства використовується рахунок 26 «Готова продукція». За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображається надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або за нормативною вартістю. Собівартість реалізованої готової продукції визначається за методами оцінки вибуття запасів. Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції [3].

Для удосконалення синтетичного обліку готової продукції пропонуємо додаткові субрахунки, які у повній мірі зможуть відобразити випуск засобів

індивідуального і групового захисту, а саме: 261 «Засоби індивідуального захисту органів», якій поділимо на субрахунки 2611 «Засоби індивідуального захисту органів слуху» та 2612 «Засоби індивідуального захисту органів дихання»; 262 «Пояси запобіжні»; 263 «Рукавиці»; 264 «Одяг захисний», якій можливо поділити на субрахунки 2641 «Одяг захисний чоловічий», 2642 «Одяг захисний жіночий»; 265 «Одяг індивідуального захисту», якій поділимо на субрахунки 2651 «Фартух», 2652 «Спеціальні халати чоловічі», 2653 «Спеціальні халати жіночі»; 266 «Взуття спеціальне», якій доречно уточнити наступними субрахунками 2661 «Взуття спеціальне з полімерних матеріалів», 2662 «Взуття спеціальне шкіряне», 2663 «Взуття гумове», 2664 «Взуття діелектричне»; 267 «Захист голови», якій доцільно поділити на субрахунки 2671 «Каски захисні», 2672 «Окуляри захисні», 2673 «Щитки захисні лицеві»; 268 «Групові і індивідуальні засоби підтримки на воді» (таблиця 3.10).

Таблиця 3.10 – Запропоновані субрахунки до рахунку 26 «Готова продукція»

| Рахунок | Субрахунок | Субрахунок |
|--|--|---|
| 26 «Готова продукції» | 261 «Засоби індивідуального захисту органів» | 2611 «Засоби індивідуального захисту органів слуху» |
| | | 2612 «Засоби індивідуального захисту органів дихання» |
| | 262 «Пояси запобіжні» | |
| | 263 «Рукавиці» | |
| | 264 «Одяг захисний» | 2641 «Одяг захисний чоловічий» |
| | | 2642 «Одяг захисний жіночий» |
| | 265 «Одяг індивідуального захисту» | 2651 «Фартух» |
| | | 2652 «Спеціальні халати чоловічі» |
| | | 2653 «Спеціальні халати жіночі» |
| | 266 «Взуття спеціальне» | 2661 «Взуття спеціальне з полімерних матеріалів» |
| | | 2662 «Взуття спеціальне шкіряне» |
| | | 2663 «Взуття гумове» |
| | | 2664 «Взуття діелектричне» |
| | 267 «Захист голови» | 2671 «Каски захисні» |
| | | 2672 «Окуляри захисні» |
| 2673 «Щитки захисні лицеві» | | |
| 268 «Групові і індивідуальні засоби підтримки на воді» | | |

Аналітичний облік ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» веде облік наявності та руху готової продукції за обліковими цінами, оскільки фактична виробнича собівартість визначається в кінці звітного періоду, а потреба у відображенні її руху існує протягом місяця. При використанні облікових цін необхідно розраховувати відхилення фактичної виробничої собівартості від вартості готової продукції за обліковими цінами при списанні готової продукції з рахунку 26 «Готова продукція».

Сума відхилень, що відноситься до реалізованої продукції, відображається за кредитом рахунку 26 «Готова продукція» та дебетом рахунків, за якими відображено вибуття готової продукції. Запропоновано форми відомості розрахунку готової продукції та відомості відхилень готової продукції на початок місяця наведена у таблиці 3.11-3.12.

Таблиця 3.11 – Запропонована форма відомості розрахунку готової продукції

| Сума відхилень | Відсоток відхилень | | | | Вартість відпущеної зі складу готової продукції за обліковими цінами |
|----------------|------------------------------------|--|---|---|--|
| | Сума відхилень на початок місяця + | Відхилення з продукції, що надійшла на склад з виробництва за звітний місяць | Вартість залишку готової продукції за обліковими цінами на початок місяця | Вартість оприбуткованої за звітний місяць з виробництва на склад готової продукції за обліковими цінами | |
| | | | | | |

Таблиця 3.12 – Запропонована форма відомості відхилень готової продукції на початок місяця

| Сума відхилень готової продукції на початок місяця | Вартість залишку готової продукції на початок місяця за даними рахунку 26 «ГП» | Вартість залишку готової продукції за обліковими цінами |
|--|--|---|
| | | |

Це допоможе правильно та своєчасно розрахувати собівартість реалізованої продукції, яка дорівнює її обліковій вартості, збільшеній (зменшеній) на суму відхилень.

Отже, для удосконалення синтетичного обліку готової продукції запропоновано додаткові субрахунки, які у повній мірі зможуть відобразити

випуск засобів індивідуального і групового захисту. Це надасть поліпшення інформаційної безпеки, так як деталізація інформації на рахунках попередить помилки в веденні обліку готової продукції, зменшить витрати, збільшить прибуток підприємства.

3.3 Шляхи щодо удосконалення зовнішнього аудиту готової продукції на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр»

У сучасних умовах одним із важливіших питань фінансово-господарської діяльності виробничих підприємств є отримання прибутку, що може бути досягнуто шляхом випуску та реалізації готової продукції. Від правильності визначення собівартості готової продукції залежить фінансовий результат діяльності підприємства. Своєчасно проведений аудит готової продукції дає можливість встановити правильність ведення обліку готової продукції, визначити проблемні ділянки та надати пропозиції щодо їх вирішення. Наявність на підприємстві розроблених методик проведення перевірки, з урахуванням специфіки діяльності, впливає на якість проведення аудиту.

Метою аудиту готової продукції є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснених операцій з готовою продукцією, а також правильності їх відображення в обліку та звітності.

Завдання проведення аудиту готової продукції полягає в перевірці: фактичної наявності готової продукції на складах підприємства, наявності первинних документів, за допомогою яких ведеться облік готової продукції, замовлення та фактичного відпуску готової продукції, правильності визначення залишку готової продукції, відповідності відвантаження готової продукції та надходження фактичної суми оплати.

Анкету перевірки готової продукції подано в таблиці 3.13. У програмі аудиту готової продукції відображає основні процедури для вирішення основних завдань аудиторської перевірки.

Таблиця 3.13 – Анкета перевірки готової продукції

| № | Зміст питання | Варіанти відповіді | | | |
|---------------|---|--|-----|----|----------|
| | | Інформація відсутня | Так | Ні | Примітки |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Яким документом оформлюються випуск із виробництво готової продукції: | | | | |
| | - Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів; | | | | |
| | - Накладна; | | | | |
| 2 | - Прибуткова накладна. | | | | |
| | Яким документом оформлюються відвантаження готової продукції покупцю: | | | | |
| | - Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів; | | | | |
| | - Накладна; | | | | |
| 3 | - Видаткова накладна. | | | | |
| | - Товарно-транспортна накладна. | | | | |
| | 3 | Чи відпускається готова продукція без довіреності? | | | |
| 4 | Чи використовується для обліку готової продукції на складі Картка складського обліку? | | | | |
| 5 | На якому рахунку обліковуються готова продукція: | | | | |
| | - 20; | | | | |
| | - 23; | | | | |
| | - 26; | | | | |
| 6 | - 28. | | | | |
| | 6 | Чи є на підприємстві наказ про облікову політику? | | | |
| | 7 | Як відображається в обліку випуск готової продукції з виробництва: | | | |
| - Дт 26 Кт 23 | | | | | |
| - Дт 23 Кт 26 | | | | | |
| 8 | - Дт 26 Кт 201 | | | | |
| | 8 | Як відображається в обліку списання собівартості реалізованої продукції: | | | |
| | - Дт 901 Кт 26 | | | | |
| 9 | - Дт 361 Кт 26 | | | | |
| | - Дт 26 Кт 901 | | | | |
| | 9 | Яка періодичність проведення інвентаризації готової продукції: | | | |
| 10 | - раз на рік; | | | | |
| | - двічі на рік; | | | | |
| | - не проводиться? | | | | |
| 11 | Як ведеться облік готової продукції: | | | | |
| | - вручну; | | | | |
| | - автоматизовано; | | | | |
| 12 | - комбіновано? | | | | |
| | 12 | Хто на підприємстві приймає рішення про реалізацію готової продукції: | | | |
| | - керівник; | | | | |
| 13 | - головний бухгалтер; | | | | |
| | - менеджер | | | | |

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, аудитор приступає до розробки загального плану аудиту готової продукції (табл. 3.14). План аудиту є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах аудиту і строків їх виконання із зазначенням джерел інформації [1]. Аудит готової продукції підприємства авторами рекомендується проводити в кілька етапів.

Таблиця 3.14 – Загальний план проведення аудиту готової продукції

| Етап аудиторської перевірки | Аудиторські процедури | Метод перевірки | Період проведення | Виконавці |
|-----------------------------|---|---|-------------------|-----------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Підготовчий | Знайомство з бізнесом клієнта, визначення аудиторського ризику, планування аудиту готової продукції | | | |
| Основний | Перевірка фактичної наявності готової продукції на складах підприємства | Інвентаризація, суцільна | | |
| | Перевірка наявності первинних документів, за допомогою яких ведеться облік готової продукції | Документальна: по суті, формальна, арифметична, вибіркова | | |
| | Перевірка замовлення та фактичного відпуску готової продукції | Документальна: по суті, формальна, арифметична, вибіркова | | |
| | Перевірка правильності визначення залишку готової продукції | Документальна: по суті, формальна, арифметична, суцільна | | |
| | Перевірка відповідності відвантаження готової продукції та надходження фактичної суми оплати | Документальна: по суті, формальна, арифметична, вибіркова | | |
| Завершальний | Складання аудиторського звіту і висновку. | | | |

При первісному аудиті, процедури аудиту будуть залежить від рівня довіри до результатів попереднього аудиту. Якщо аудит буде базуватися на даних попереднього аудиту, то необхідно уважно вивчити його робочі документи або детально організацію обліку готової продукції, чи адекватним був підхід попереднього аудитора. Програма аудиту готової продукції наведено в таблиці 3.15.

Таблиця 3.15 – Програма аудиту готової продукції

| № | Мета | Перелік аудиторських процедур | Критерії якості | Докази аудиту | Код робочого документа | Період проведення | Виконавець | Примітки |
|---|---|--|-----------------|---|------------------------|-------------------|------------|----------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | Впевнитись у фактичній наявності готової продукції на складах підприємства | Перевірка фактичної наявності готової продукції на складах підприємства | А, Б, Г, Є | Накладні, Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, Видаткові накладні, Товарно-транспортні накладні | ГП-1 | | | |
| 2 | Впевнитись у наявності первинних документів, за допомогою яких ведеться облік готової продукції | Перевірка наявності первинних документів, за допомогою яких ведеться облік готової продукції | А, Б, В, Г | Накладні, Лімітно-забірні картки, Картки складського обліку, Накладні на відпуск готової продукції | ГП-2 | | | |
| 3 | Впевнитись у правильності замовлення та фактичного відпуску готової продукції | Перевірка замовлення та фактичного відпуску готової продукції | А, Б, В, Г, Д | Накладні, Лімітно-забірні картки, Картки складського обліку, Накладні на відпуск готової продукції | ГП-3 | | | |
| 4 | Впевнитись у правильності визначення залишку готової продукції | Перевірка правильності визначення залишку готової продукції | А, Б, В, Г, Д | Аналітичні дані рахунку 26 | ГП-4 | | | |

Продовження таблиці 3.15

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
|--|---|--|---------------|--|------|---|---|---|
| 5 | Впевнитись у відповідності відвантаження готової продукції та надходження фактичної суми оплати | Перевірка відповідності відвантаження готової продукції та надходження фактичної суми оплати | А, Б, В, Г, Е | Накладні, Картки складського обліку, Накладні на відпуск готової продукції, платіжні доручення | ГП-5 | | | |
| Критерії якості аудиторської перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є. | | | | | | | | |

Для вирішення поставлених завдань аудиту готової продукції пропонуємо робочі документи аудитора (табл. 3.16-3.20), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення аудиту готової продукції.

Таблиця 3.16 – Перевірка фактичної наявності готової продукції на складах підприємства ГП-1

| Місяця зберігання | Вид готової продукції | За даними бухгалтерії | Фактично встановлені дані при інвентаризації | Відхилення | Результат інвентаризації – підлягає: | |
|-------------------|-----------------------|-----------------------|--|------------|--------------------------------------|-------------------------------------|
| | | | | | Списанню, якщо прийшло в негідність | Оприбуткуванню, якщо виявлено зайве |
| | | | | | | |

Таблиця 3.17 – Перевірка наявності первинних документів, за допомогою яких ведеться облік готової продукції ГП-2

| Період | Накладна | Лімітно-забірна картка | Картка складського обліку | Накладна на відпуск готової продукції | Інші документи | | |
|--------|----------|------------------------|---------------------------|---------------------------------------|----------------|--|--|
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |

Таблиця 3.18 – Перевірка замовлення та фактичного відпуску готової продукції ГП-3

| Покупець | Вид готової продукції | Замовлено готової продукції | Фактично відпущено готової продукції | Відхилення |
|----------|-----------------------|-----------------------------|--------------------------------------|------------|
| | | | | |

Таблиця 3.19 – Перевірка правильності визначення залишку готової продукції ГП-4

| Вид готової продукції | Залишок готової продукції на початок | Випущена готова продукція з виробництва | Реалізована готова продукція покупцям | Залишок готової продукції на кінець |
|-----------------------|--------------------------------------|---|---------------------------------------|-------------------------------------|
| | | | | |

Таблиця 3.20 – Перевірка відповідності відвантаження готової продукції та надходження фактичної суми оплати ГП-5

| Покупець | Вид готової продукції | Відвантажено готову продукцію | Отримано оплати | Відхилення |
|----------|-----------------------|-------------------------------|-----------------|------------|
| | | | | |

У роботі удосконалено аудит готової продукції для покращення системи обліку на підприємстві, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку готової продукції на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку готової продукції, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит для покращення системи обліку на підприємстві.

Отже, на ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» був проведений аудит готової продукції. Наступні питання, які винесені на перевірку готової продукції: виявити відсутні первинні документи, перелічити витрати на виробництво готової продукції невідображені в обліку, визначення правильності відображення кореспонденції рахунків, визначення правильності відображення у фінансовій звітності, визначення правильності оформлення первинної документації. Порушення, які виявлені під час перевірки готової продукції: 1) у відомості руху продукції не відображено розміри лімітів; 2) у акті не вказано номер довіреності матеріально-відповідальної особи через яку одержано продукцію; 3) у накладній (вимога) немає підпису матеріально-відповідальної особи, яка відпустила продукцію; 4) у обліковому листі немає підписів відповідальних осіб за прийняття-здачу продукції; 5) Розрахунок витрат на електроенергію для освітлення територій товариства немає підпису директора підприємства; 6) відсутність первинних документів щодо купівлі ПК, плати за

електроенергію та ремонту сівалки, а саме: акт приймання-здачі ОЗ ф. №ОЗСГ-2, бухгалтерської довідки, платіжного доручення та акту приймання-здачі відремонтованих та реконструйованих об'єктів; 7) за даними господарства віднесено готову продукцію на обслуговуючі виробництва відображено в обліку Дт 239/1 Кт 26 на суму 117940,02 грн., а потрібно Дт 26 Кт 239/1; оплачені витрати на збут із основного виробництва відображено Дт 931 Кт 203 в сумі 100381,68 грн., за результатами перевірки потрібна сума 101381,68 грн.

На основі перевірки виробництва готової продукції та практичного застосування процедур внутрішнього контролю в умовах ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» зроблені наступні висновки та надані пропозиції: 1) керівництву підприємства потрібно звернути увагу на розширення й оновлення асортименту продукції; 2) можливість виробництва більш масової продукції, що має більш дешевшу собівартість виробництва.

Для удосконалення синтетичного обліку готової продукції пропонуємо додаткові субрахунки, які у повній мірі зможуть відобразити випуск засобів індивідуального і групового захисту, а саме: 261 «Засоби індивідуального захисту органів», якій поділимо на субрахунки 2611 «Засоби індивідуального захисту органів слуху» та 2612 «Засоби індивідуального захисту органів дихання»; 262 «Пояси запобіжні»; 263 «Рукавиці»; 264 «Одяг захисний», якій можливо поділити на субрахунки 2641 «Одяг захисний чоловічий», 2642 «Одяг захисний жіночий»; 265 «Одяг індивідуального захисту», який поділимо на субрахунки 2651 «Фартух», 2652 «Спеціальні халати чоловічі», 2653 «Спеціальні халати жіночі»; 266 «Взуття спеціальне», якій доречно уточнити наступними субрахунками 2661 «Взуття спеціальне з полімерних матеріалів», 2662 «Взуття спеціальне шкіряне», 2663 «Взуття гумове», 2664 «Взуття діелектричне»; 267 «Захист голови», якій доцільно поділити на субрахунки 2671 «Каски захисні», 2672 «Окуляри захисні», 2673 «Щитки захисні лицеві»; 268 «Групові і індивідуальні засоби підтримки на воді». Це допоможе правильно та своєчасно розрахувати собівартість реалізованої продукції, яка дорівнює її обліковій вартості, збільшеній (зменшеній) на суму

відхилень. Запропонована форми відомості розрахунку готової продукції та відхилень готової продукції на початок місяця. Це надасть поліпшення інформаційної безпеки, так як деталізація інформації на рахунках попередить помилки в веденні обліку готової продукції, зменшить витрати, збільшить прибуток підприємства.

У роботі удосконалено аудит готової продукції для покращення системи обліку на підприємстві, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку готової продукції на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку готової продукції, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит для покращення системи обліку на підприємстві.

ВИСНОВКИ

1. Готовою продукцією є повністю завершена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки). Це виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції. Основними задачами бухгалтерського обліку готової продукції і її реалізації є: своєчасне оформлення відповідними документами готової продукції, випущеної з виробництва, забезпечення контролю за її схоронністю на складах підприємства, своєчасне відображення операцій з відвантаження і реалізації продукції і розрахунків з покупцями, забезпечення контролю за виконанням плану випуску і реалізації продукції.

Одночасно з відвантаженням продукції за договором постачальник виписує і передає покупцю розрахункові та інші супровідні документи – рахунок-фактуру, товарно-транспортну накладну, квитанцію до залізничної накладної, податкову накладну, платіжну вимогу-доручення тощо. При перевезенні матеріалів залученим автотранспортом постачальник виписує «Товарно-транспортну накладну». Прийняті на склад матеріали оформляють «Прибутковим ордером». На рахунку 26 «Готова продукція» узагальнюється інформація про наявність та рух готової продукції підприємства. Рахунок 26 «Готова продукція» – активний, синтетичний, інвентарний. Аналітичний облік готової продукції ведеться в розрізі окремих видів продукції. Аналітичний облік руху готової продукції ведуть у відомості 5.1 до журналу 5 або 5а.

Мета зовнішнього аудиту готової продукції – це підтвердження правильності господарських операцій щодо готової продукції та чіткість відображення їх в обліку. Завдання аудиту реалізації продукції, товарів, робіт та послуг – встановити є: дотримання договірних зобов'язань щодо реалізації

продукції, своєчасність і правильність оформлення процесу реалізації первинною документацією, обґрунтованість встановлення якості реалізованої продукції, втрати на стадії збуту та відповідальних за це осіб, відповідність аналітичного обліку за видами реалізованої продукції (робіт, послуг) даним синтетичного обліку, правильність визначення обсягів реалізованої продукції (робіт, послуг) за безготівковими розрахунками, за готівку, дотримання порядку відображення в податковому обліку сум, які включаються до складу податкових доходів та витрат, правильність визначення сум по собівартості виробленої та реалізованої продукції, правильність визначення фінансових результатів за видами діяльності.

2. Надходження і вибуття із складу готової продукції і товарів знаходить своє відображення у «Картках складського обліку матеріалів». За результатами кількісних змін, які відбулися із готовою продукцією і товарами на складі протягом місяця, до бухгалтерії підприємства подається «Звіт про рух матеріальних цінностей», за даними якого бухгалтером вносяться відповідні зміни до «Оборотної відомості по товарно-матеріальних рахунках». Узагальнена інформація за операціями, пов'язаними з рухом готової продукції і товарів на підставі звітів виробничих підрозділів та звітів про рух матеріальних цінностей зі складу, знаходить своє відображення при журнальній формі обліку у журналах №3, №5, №6.

За липень ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» виготовило 150 капелюхів «Чоловічі» та 50 «Жіночі». Окрім цього, було зроблено 200 та 100 ковпаків для кожного з видів капелюхів відповідно. За серпень підприємство виробило 100 капелюхів «Чоловічі» та 70 «Жіночі», а також 20 ковпаків для капелюхів «Жіночі». Прямі витрати (матеріальні, на оплату праці тощо) на виготовлення одного капелюха. «Чоловічі» та «Жіночі» становлять 100 та 110 грн відповідно, а ковпаків до них – 20 та 25 грн (ці затрати враховані в прямих витратах для виготовлення капелюхів). Ціна капелюха «Чоловічі» – 150 грн, «Жіночі» – 170 грн, ковпаків до них – 35 грн та 40 грн відповідно. Змінні загальновиробничі витрати (далі – ЗВВ) у

липні становили 1350 грн, а в серпні – 1092 грн. У серпні було понесено також постійні нерозподілені ЗВВ на суму 300 грн. База розподілу змінних ЗВВ – прямі затрати на виробництво продукції.

3. На підприємстві ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» дохід (виручка) від реалізації продукції, послуг на кінець 2018 р. склав 8246270 грн., що більше показника 2017 р. на 206620 грн. Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг, станом на кінець 2018 р. також знизилася на 180044 грн. в порівнянні з аналогічним показником 2017 р., який склав 5451360 грн. В структурі доходу від реалізації продукції даний показник займає на початок 2017 р. – 69,71%, на початок 2018 р. – 67,81% та на початок 2018 р. – 57,35%. Зниження собівартості продукції є позитивною тенденцією. Аналізуючи фінансовий результат діяльності можна відмітити, що станом на 01.01.2017 р. та 01.01.2018 р. ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» мало збиток відповідно 260432 грн. та 136592 грн., але на кінець 2018 р. він знизився на 123840 грн., що є позитивним для ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр». Станом на 01.01.2016 р. фінансовий результат компанії – прибуток, який склав 366802 грн. Структура операційних витрат осталася незмінною, але починаючи з 01.01.2018 р. їх величина зменшилася відповідно на 49018 грн. в порівнянні з 01.01.2017 р. та на 1027275 грн. в порівнянні з 01.01.2016 р. Все це дало змогу знизити собівартість продукції, послуг та отримати прибуток на початок 2018 р.

4. На ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» був проведений аудит готової продукції. Наступні питання, які винесені на перевірку готової продукції: виявити відсутні первинні документи, перелічити витрати на виробництво готової продукції невідображені в обліку, визначення правильності відображення кореспонденції рахунків, визначення правильності відображення у фінансовій звітності, визначення правильності оформлення первинної документації. Порушення, які виявлені під час перевірки готової продукції: 1) у відомості руху продукції не відображено розміри лімітів; 2) у акті не вказано номер довіреності

матеріально-відповідальної особи через яку одержано продукцію; 3) у накладній (вимога) немає підпису матеріально-відповідальної особи, яка відпустила продукцію; 4) у обліковому листі немає підписів відповідальних осіб за прийняття-здачу продукції; 5) Розрахунок витрат на електроенергію для освітлення територій товариства немає підпису директора підприємства; 6) відсутність первинних документів щодо купівлі ПК, плати за електроенергію та ремонту сівалки, а саме: акт приймання-здачі ОЗ ф. №ОЗСГ-2, бухгалтерської довідки, платіжного доручення та акту приймання-здачі відремонтованих та реконструйованих об'єктів; 7) за даними господарства віднесено готову продукцію на обслуговуючі виробництва відображено в обліку Дт 239/1 Кт 26 на суму 117940,02 грн., а потрібно Дт 26 Кт 239/1; оплачені витрати на збут із основного виробництва відображено Дт 931 Кт 203 в сумі 100381,68 грн., за результатами перевірки потрібна сума 101381,68 грн.

На основі перевірки виробництва готової продукції та практичного застосування процедур внутрішнього контролю в умовах ПАТ «Миколаївський експертно-технічний центр» зроблені наступні висновки та надані пропозиції: 1) керівництву підприємства потрібно звернути увагу на розширення й оновлення асортименту продукції; 2) можливість виробництва більш масової продукції, що має більш дешевшу собівартість виробництва.

5. Для удосконалення синтетичного обліку готової продукції пропонуємо додаткові субрахунки, які у повній мірі зможуть відобразити випуск засобів індивідуального і групового захисту, а саме: 261 «Засоби індивідуального захисту органів», якій поділимо на субрахунки 2611 «Засоби індивідуального захисту органів слуху» та 2612 «Засоби індивідуального захисту органів дихання»; 262 «Пояси запобіжні»; 263 «Рукавиці»; 264 «Одяг захисний», якій можливо поділити на субрахунки 2641 «Одяг захисний чоловічий», 2642 «Одяг захисний жіночий»; 265 «Одяг індивідуального захисту», який поділимо на субрахунки 2651 «Фартух», 2652 «Спеціальні халати чоловічі», 2653 «Спеціальні халати жіночі»; 266 «Взуття спеціальне», якій доречно уточнити наступними субрахунками 2661 «Взуття спеціальне з

полімерних матеріалів», 2662 «Взуття спеціальне шкіряне», 2663 «Взуття гумове», 2664 «Взуття діелектричне»; 267 «Захист голови», якій доцільно поділити на субрахунки 2671 «Каски захисні», 2672 «Окуляри захисні», 2673 «Щитки захисні лицеві»; 268 «Групові і індивідуальні засоби підтримки на воді». Це допоможе правильно та своєчасно розрахувати собівартість реалізованої продукції, яка дорівнює її обліковій вартості, збільшеній (зменшеній) на суму відхилень. Запропонована форми відомості розрахунку готової продукції та

відхилень готової продукції на початок місяця. Це надасть поліпшення інформаційної безпеки, так як деталізація інформації на рахунках попередить помилки в веденні обліку готової продукції, зменшить витрати, збільшить прибуток підприємства.

У роботі удосконалено аудит готової продукції для покращення системи обліку на підприємстві, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку готової продукції на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку готової продукції, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит для покращення системи обліку на підприємстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 р. № 851-IV зі змінами і доповненнями.
2. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII. URL: <http://www.rada.gov.ua>
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» Закон, Наказ Президента України від 16.07.1999 р. №996-ХГУ / Офіційний веб-сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
4. Закон України «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» затвердж. Наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій - Інструкція, Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 / Офіційний веб-сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р., № 2 URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodich-ni-rekomendaciyi-z-1024317.html>
7. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості”, затвержені наказом Державного комітета промислової політики України від 02.02.2001 р. № 47. с. 200.
8. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Наказ Міністерства промислової політики України № 373 від 09.07.2007 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07>

9. Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку. Наказ Міністерства фінансів № 356 від 29.12.2000 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>
10. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності від 28 берез. 2013 р. № 433 / Міністерство фінансів України. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»; Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <http://www.mmf.gov.ua/file/lhik/364245/file/ias-02.pdf>
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <http://www.mmf.gov.ua/file/lmk/364273/file/ias-41.pdf>
13. Наказ про облікову політику - Наказ, Наказ Міністерства фінансів України від 23.07.2015 р. № 664 / Офіційний веб-сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0963-15>.
14. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. План, Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (з0892-99) / Офіційний веб-сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
15. Податковий кодекс України - Офіційний документ ВРУ № 2755-VI від 02.12.2010 р. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Наказ Міністерства фінансів України 29.11.1999 р. № 290. URL: <http://www.rada.gov.ua>
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами від 09.08.2013 р. № з1242-13) URL:

- <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. (дата звернення: 09.03.2019).
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами від 2.01.01.2015 р. №z0008-13) URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>. (дата звернення: 09.03.2019).
19. Авдюшко В.С., Мухін К.П. Заборгованість сільськогосподарських підприємств: причини виникнення та шляхи вирішення проблеми.. 2015. № 2. С. 18-19.
20. Бардаш С.В. Економічний золь в Україні: системний підхід: монографія; Київ. нац. торг.- екон. ун-т. Київ: КНТЕУ, 2010. 656 с.
21. Беренда Н.І., Галкіна Т.Ф. Особливості обліку та реалізації готової продукції на ДП ПАТ «КИЇВХЛІБ» «ХЛІБОКОМБІНАТ № 12». URL: <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/handle/123456789/8358>
22. Бондаренко Н. М., Кореннова В. В. Організація внутрішнього контролю виробничих витрат на підприємстві. *Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова*. 2013. Т. 18. Вип. 4/1. С. 45-48
23. Бородкін О. Про формування і облік собівартості продукції за ринкових умов. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2002. № 3. с. 32 - 42.
24. Будкін В.С., Рогач О.І., Філіпченко А.С., Світова економіка: підручник. Київ: Либідь, 2011. 640 с.
25. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ.8-е вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.
26. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: зб. вправ: навч. Посібник Інститут змісту. Житомир, 2003. 589 с.
27. Бутинець Ф.Ф. та ін. Аудит і ревізія підприємницької діяльності. Навчальний посібник. Житомир: ПП «Рута», 2011.

28. Бухгалтерський облік у документах: навчальний посібник / за ред. Л.М. Чернелевського. Київ: Пектораль, 2005. - 396 с.
29. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для вузів / за ред. Ф.Ф. Бутинця. 7-е вид., доп. і пере-роб. Житомир: ПП "Рута", 2006. 831 с.
30. Василюк М.М., Григорів О.О., Особливості проведення аудиту матеріальних витрат і застосування експертних. ПНУ ім. Стефаника, 2015.
31. Ватуля І.Д., Дугар Т.Є. Організація і методика аудиту процесу реалізації продукції на підприємствах. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/7.2/068.pdf>
32. Візіренко С. В., Агаркова О. В. Організація обліку процесу реалізації готової продукції. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 24. С. 36-42
33. Вороніна В. Л., Черниш В.В. Особливості документального відображення руху готової продукції. *Кримський економічний вісник*. 2013. Частина І. 277 с.
34. Гаркуша С.А., Михайленко А.М. Облік готової продукції на підприємствах лісового господарства: особливості та ключові аспекти організації. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2018. Випуск 25. С. 862-866
35. Глібко В. М., Бушан О.П. Судова бухгалтерія: підручник. Київ: Юрінком Інтер, 2006.- 224 с.
36. Голов С.Ф. Чи перешкоджає П(С)БО 16 «Витрати» економічній роботі на підприємстві? *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 5. С. 3-10.
37. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та (фінансова звітність за міжнародними стандартами. 3-тє вид., перероб. і доп. Харків: Фактор, 2013. 1072 с.
38. Губарик О. М. Технологія автоматизації бухгалтерського обліку готової продукції та процесу її реалізації. *Економіка АПК*. 2010. № 19. С. 27-30

39. Давидов Г.М. Аудит: навч. посібник - 3-тє вид., стер. Київ: Знання, КОО, 2002. 363 с.
40. Давидов Г.М., Черновол О.М. Визначення об'єктів та суб'єктів внутрішньогосподарського контролю витрат на підприємствах олійно-жирової промисловості. *Наукові записки Національного університету*, 2012.
41. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. Київ: Т-во «Знання», КОО, 2011.
42. Житний П. Обліково-аналітичні проблеми використання виробничого потенціалу і шляхи їх вирішення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 1. с. 41 - 51.
43. Жолнер ІВ. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами - 2012: Українські підручники. URL: <http://pidruchniklws/10500902/buhgaltersldy oblik ta audit/zapasi>
44. Звітність підприємств: навч. посібн. для студентів вищих навч. закл./ С.В. Філіппова, Є.І. Масленніков, О.В. Побережець, С.О. Черкасова. Одеса: Прес-кур'єр, 2015. 188 с.
45. Зінченко О.В., Гірічева Я.Є. Особливості методики аудиту готової продукції. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2017. Випуск 5. С. 206-212
46. Кельдер Т.Л. Аналіз показників готової продукції. Системи обробки економічної інформації. Курс лекцій. URL: <http://readbookz.com/book/40/1828.html>.
47. Киреева Н.В. Комплексний економічний аналіз хозяйственной деятельности: учеб. пособ. Москва: Издательский дом «Социальные отношения», 2007. 512 с.
48. Кисіль Н.М., Колінько Н.І. Методологічні аспекти обліку готової продукції на підприємствах. *Збірник науково технічних праць Українського державного лісотехнічного університету*. 2012. Вип.14. С. 145 - 150.

- 49.Кравченко М.В., Даценко А.Є., Золотаренко Ю.В. Теоретичні аспекти контролю й аудиту процесу реалізації готової продукції в аграрному підприємстві. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2018. Випуск 15. С. 848-851
- 50.Кузьмін В., Петрик О., Аудит: законодавчонормативне регулювання, історичні аспекти та проблеми розвитку в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. №8-9. С. 63.
- 51.Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. Київ: Каравела, 2004. 568 с.
- 52.Ластовецький В. Облік і контроль технологічної та виробничої собівартості . *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 5. с. 17 - 20.
- 53.Ліпешко Д. В. Особливості формування обліку готової продукції на підприємствах. URL: http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/3/20.pdf
54. Лісіна Н.Л., Феофанова І.В. Удосконалення обліку готової продукції для поліпшення інформаційної безпеки. Матеріали XXIV науково-технічної конференції студентів, магістрантів, аспірантів, молодих вчених та викладачів. Проблеми економічного розвитку в сучасних умовах. Запоріжжя: ІІ ЗНУ, 2019. Том IV С. 97-98.
55. Лісіна Н.Л., Меліхова Т.О., Феофанова І.В. Удосконалення методики аудиту готової продукції для покращення системи обліку на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. <http://www.investplan.com.ua/>
56. Мешко Н. П. Трансформація процесів управління реалізації готової продукції в умовах переходу до ринку: автореф. дис... на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук; Дніпропетр. держ. ун-т. Дніпропетровськ, 2010. 20 с.
- 57.Мисака Г. В., Черкунова Ю.С. Облік готової продукції тайогометодичні аспекти. URL: <https://sworld.com.ua/konferru50-118/25.pdf>

58. Москалюк Г.О. Система внутрішнього контролю дебіторської та кредиторської заборгованості: напрямки удосконалення і розвитку. *Ефективна економіка*. URL: economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1899.
59. Облік готової продукції та продажу. Бухгалтерський фінансовий облік. Конспекти. URL: http://stud.com.ua/20222/audit_ta_buhoblik/oblik_gotovoyi_produktsiyi_prodazhu.
60. Осадча Г.Г., Темчишина Ю.Л., Насідзе Д. Облік готової продукції та його науково-методичні аспекти на сучасному промисловому підприємстві. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2017. Випуск 16. С. 894-898
61. Петришина Н.С., Перун Р.В. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації. ПВНЗ «Хмельницький економічний університет». 2014. URL: <http://nbuv.gov.ua>.
62. Петришина Н.С., Радзіонова О.О. Готова продукція та особливості її обліку. *Наука й економіка*. 2014. Вип. 1. С. 53-56. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nie_2014_1_10.
63. Петришина Н.С. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації. ПВНЗ «Хмельницький економічний університет». URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=Nie_2014_1_9
64. Подолянчук О.А., Захарчук І.С. Готова продукція як об'єкт обліку сільськогосподарських підприємств. *Економіка. Фінанси. Право*. 2014. № 2. С. 18-22. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2014_2_6.
65. Покропивний С.Ф. Економіка підприємства: в 2 т. Київ: Хвиля-Прес; Донецьк: МП "Пошук", 1995. Т 1. 269 с.
66. Полятикіна Л.І., Прийменко Т.В. Вдосконалення методики проведення аудиторської перевірки обліку готової продукції. *Матеріали*

- Міжнародної наук.-практ. конф., присвяч. 198-річ. ХНАУ ім. В.В. Докучаєва*, 2 жовтня 2014 р. Харків: ХНАУ, 2014 С. 319-320.
- 67.Рогуленко Т.М., Понамарєва С.В. Аудит: учебник. Москва: КНОРУС, 2010. 416 с.
- 68.Савицька Т.В. Аналіз господарської діяльності підприємства. Мінськ: ТОВ "Нове видання". 1999. 399 с.
- 69.Савченко В.Я. Аудит: навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2002. 322 с.
- 70.Самойленко К.В. Науково-методичні підходи до визначення корисності інформаційного продукту *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності*. 2014. Вип. 1(1). С. 341-344.
- 71.Сафарова А.Т., Корольчук І.Р. Документування операцій з обліку готової продукції на підприємствах побутової хімії. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2017. Випуск 18. С. 197-201
- 72.Сметанко О.В. Внутрішній аудит готової продукції в акціонерних товариствах України. *Вісник Дніпропетровського університету*. 2010. Випуск 4 (3). С. 151-159
- 73.Сопко В.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2004. 578 с.
- 74.Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. 5-те вид. допов. і перероб. Київ: Алерта, 2011. 976 с.
75. Ткаченко С.А. Формування і облік повної собівартості продукції (робіт, послуг). URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/3336/1/73.pdf>
- 76.Тринька Л. Виробництво без витрат: реалії вітчизняного обліку або яку собівартість ми визначаємо? *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 11. с. 32 - 38.
- 77.Хом'як Р. П. Бухгалтерський облік в Україні / Р. П. Хом'як, В. М. Лемішовський, В. А. Воськало, В. П. Мохняк. Львів: Бухгалтерський центр «Ажур», 2010. 439 с.

78. Черкасова С.О., Олексійчук А.Г. Облік, аудит та аналіз наявності і руху готової продукції. *VII Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті»*. 2016. С. 119-122
79. Числовий приклад. Облік виробництва готової продукції та напівфабрикатів. *Додаток до газети "Все про бухгалтерський облік"*. С. 1-2
80. Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидеєва Л.І. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 424 с.
81. Шваб Л. І. Економіка підприємства: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. 2-е вид. Київ: Каравела, 2005. 568 с.
82. Шевчук В.О., Пожарницька І.М., Сурніна К.С. Аудит : підруч. для студ. вищ. навч. закл.; Нац. акад. природоохорон. та курорт. буд-ва. Сімферополь: Аріал, 2011. 218 с.
83. Шпилик С.В. Управління збутовою діяльністю підприємства. *Галицький економічний вісник*. 2012. № 4 (37). С. 88—95.
84. Юровский Б. С. Себестоимость продукции: планирование, учет, анализ. Харьков: Центр Консульт, 2003. 208 с.
85. Яровенко Т.С., Чернова А.І. Удосконалення методології бухгалтерського обліку готової продукції / Т.С. Яровенко, А.І. Чернова // *Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка»*. - 2013. - № 7 (2). - С. 195-200.