

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття першого(бакалаврського) рівня вищої освіти

на тему «Бухгалтерський облік руху готової продукції в умовах
застосування комп'ютерних технологій»

Виконав: студент групи ОО(ст)з-21

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування

Кочубей Діана Зіновіївна

Керівник Банашкевич Т.П.

Рецензент Ємець О.І.

Івано-Франківськ 2024

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. Теоретичні основи обліку руху готової продукції

підприємства

1.1. Економічна сутність руху готової продукції

1.2. Місце готової продукції в бухгалтерському обліку

1.3. Нормативно-правове та інформаційне забезпечення обліку руху готової продукції

РОЗДІЛ 2. Методика обліку руху готової продукції на підприємстві

із застосуванням комп'ютерних технологій

2.1. Організація обліку руху готової продукції на підприємстві

2.2. Методика обліку руху готової продукції в системі рахунків бухгалтерського обліку

2.3. Використання сучасних комп'ютерних технологій в обліку руху готової продукції

РОЗДІЛ 3. Аналіз та аудит наявності і руху готової продукції

3.1. Економічний аналіз руху готової продукції

3.2. Організаційно-методична підготовка й аудит обліку руху готової продукції

3.3. Шляхи удосконалення обліку руху готової продукції в умовах застосування комп'ютерних технологій.

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В діяльності підприємства операційний цикл завершує реалізація продукції, а виробничий процес - передуює процедурі її планування. Підприємство повинно виробляти лише ту продукцію, яка користується або коли-небудь буде користуватися попитом на ринку збуту.

Контроль за реалізацією продукції відіграє головну роль у забезпеченні конкурентоспроможності кожного підприємства, оскільки саме вона впливає на його фінансовий результат. В свою чергу фінансовий результат є узагальнюючим показником роботи будь-якого промислового підприємства. Завдання обліку в даному випадку полягає в забезпеченні управлінського персоналу інформацією, необхідною для оперативної організації збуту продукції, планування майбутньої роботи підприємства та запобігання суб'єктивізму в процесі прийняття рішень, оскільки тільки об'єктивність прийнятих рішень може привести компанію до поставлених цілей.

Щодо актуальності обраної теми, то слід зазначити, що від збільшення обсягів готової продукції у ТОВ «Східні Ласощі» буде прямо залежати збільшення його прибутку. Враховуючи сутність і особливості діяльності промислового підприємства та його технологічних процесів, а саме питання організації бухгалтерського та фінансового обліку, аналізу і аудиту готової продукції, можна зробити висновок, що все це найбільш актуальна проблема сьогодення і потребує детального вивчення .

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

Предметом дослідження є теоретичні, методичні і практичні питання організації та методики обліку підприємства.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження дипломної роботи є вдосконалення обліку, аналізу, аналізу кінцевої продукції та формування фінансових результатів від її реалізації на підприємстві.

Для досягнення поставленої мети в роботі ставляться такі завдання:

– уточнити значення понять «готова продукція», «реалізація продукції», систематизувати підхід економістів щодо їх класифікації та визначення їх вартості;

– дати оцінку законодавчому та методичному забезпеченні та сучасним процедурам відображення операцій;

– з'ясувати вплив особливостей виробництва на облік та реалізацію продукції;

– встановити сучасний метод організації обліку готової продукції та її реалізації, який полягає в упорядкуванні та відображенні інформації в первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку;

– внести пропозиції щодо покращення системи організації обліку кондитерських виробів;

– провести діагностику процесів з готовою продукцією та її збутом кондитерської фабрики, виявити зміни, вплив факторів на ці зміни та визначити внутрішні резерви підприємства щодо збільшення обсягів випуску готової продукції;

– розробити організаційну модель внутрішнього аудиту реалізації готової продукції та фінансових результатів діяльності ТОВ «Східні Ласощі»

Методи дослідження. Методологічною основою дипломного дослідження є діалектичний метод пізнання економічних явищ і процесів у їх безперервному

розвитку і взаємозв'язку. У роботі використовувалися загальнонаукові методи дослідження: моделювання, аналіз, синтез, індукція, дедукція, порівняння, математичні методи. Інформаційним забезпеченням для застосування зазначених вище методів дослідження слугували показники фінансовогосподарської діяльності малих підприємств.

У ході дослідження вивчено та проаналізовано погляди вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, законодавчі акти з питань обліку та аудиту готової продукції та результатів їх реалізації.

Найважливіші результати дослідження, що містять наукові дослідження, такі:

-думки економістів щодо формування понять «готова продукція», «збут (реалізація)», охарактеризовано особливості формування собівартості продукції, яка виготовляється і продається покупцям та замовникам;

-висвітлено норми правового забезпечення організації бухгалтерського обліку готової продукції та її реалізація на підприємствах;

-встановлено технологічні та організаційні особливості діяльності підприємств, та з'ясовано їх вплив на організацію обліку готової продукції та її реалізації;

-уточнено первинний облік готової продукції та форм облікових регістрів для обліку готової продукції на підприємствах;

– проведено аналіз діяльності підприємства ТОВ « Східні Ласощі», особливо в частині виробництва продукції, відображенні її собівартості та реалізації на підприємстві

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення дипломної роботи можна використати як базу для вдосконалення системи обліку готової продукції та її збуту на кондитерських підприємствах.

РОЗДІЛ 1.

Теоретичні основи обліку руху готової продукції підприємства

1.1. Економічна сутність руху готової продукції

Готова продукція це – створений на підприємстві актив, який пройшов всі стадії технологічної обробки, відповідає технічним та якісним характеристикам і призначений для подальшої реалізації або внутрішнього споживання [1].

Готовою продукцією також може бути: надані роботи та послуги автотранспорту, ремонтного виробництва, будівельно-монтажні роботи. Якщо поряд з виробництвом на підприємстві здійснюються капітальні вкладення, то надані йому послуги також відображаються в обліку як готова продукція.

Для побудови обліку продукції основним є визначення її характеру. Готова продукція поділяється за формою:

- та, яка має матеріальну форму (морозиво, йогурт, автомобіль);
- та, що є результатом виконаних робіт (вирощений/зібраний урожай);
- та, що являє собою надання послуг (встановлення нового обладнання, збір сировини).

Готова продукція – це продукція, яка пройшла всі стадії виробництва, яка відповідає вимогам нормативно-правових документів і продукція, яка зберігається на складі виробника та спроможна задовільнити запити споживачів. Тобто, продукція, яка готова до реалізації .

Напівфабрикати – це продукція, яка не пройшла усіх встановлених технологічним процесом стадій виробництва та потребує доопрацювання або укомплектування. Важливо пам'ятати, що для даної стадії, він є закінченим. Неготова продукція це незавершене виробництво. Тобто, це сировина і матеріали, які знаходяться у виробництві. Ще продукція може бути супутньою та побічною. Супутня продукція це продукція, яка обов'язково

виготовлена в одному технологічному періоді водночас з основною, за якістю вона підлягає стандартам та може піти далі в обробку або може бути реалізована. Побічна продукція створюється в сукупному виробництві паралельно з основною та не вимагає додаткових витрат. На підприємстві ТОВ «Східні Ласощі» продукція за формою є матеріалізована, за ступенем готовності є готова, а за технологічною складністю є складною.

Основними напрямками реалізації готової продукції є:

- отримання позички готовими товарами, які обліковуються на складі реалізації;
- реалізація продукції самим підприємством, через особисту торгівельну мережу або з допомогою товарних бірж;
- дотримання торгівельних операцій за зразками продукції через представника;
- на основі договору купівлі-продажу, може бути реалізована продукція заготівельним підприємством;
- за обміном іншим підприємством;
- можлива реалізація готової продукції на основі двосторонніх угод;
- реалізація продукції за готівкові кошти (в рахунок заробітної праці) самим робітникам підприємства.

В ринковій економіці контроль ефективної діяльності є одним з головних етапів ведення бухгалтерського обліку. Організація бухгалтерського обліку готової продукції не може існувати без нормативного регулювання. На жаль, в Україні законодавча база обліку готової продукції є застарілою. Затвердженні державою нові нормативно-правові акти суттєво відрізняються від світової нормативно-правової бази. Під великим впливом різних економічних факторів, господарська діяльність миттєво вдосконалюється. На жаль, це вдосконалення негативно впливає на нормативне забезпечення, гальмуючи його розвиток, тому правова регламентація обліку готової продукції вимагає постійного вдосконалення.

На нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні впливають:

- економічне становище в країні;
- національні особливості країни;
- податкова політика;
- юридичне становище в країнах;
- взаємовідносини з іншими країнами.

Нормативне регулювання обліку та аудиту - це сукупність нормативноправових актів найвищих інститутів влади у країні, а також міністерства та відомства, які забезпечують правомірне функціонування та активний зростання ролі бухгалтерського обліку, фінансової звітності, державного аудиту та економічного контролю в країні.

Головним документом для організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-14 від 16.07.1999 року прийнятий Верховною Радою України зі змінами і доповненнями від 01.07.2021 року. Даний закон регламентує ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. В даному законі вказана мета, якою є представлення внутрішнім та зовнішнім користувачам правдивої та об'єктивної інформації про фінансовий стан, рух грошових коштів підприємства, яка необхідна для прийняття рішень підприємством.

Також одним із важливих документів для бухгалтерського обліку є Податковий кодекс України №2755-6 від 07.05.2022 зі змінами і доповненнями прийнятий Верховною Радою України.

В Податковому кодексі України прописано склад витрат на збут, які містять в собі витрати на рекламу та вивчення ринку продукції, алгоритм їхнього для врахування даних витрат при визначенні оподаткованого прибутку.

У законі України «Про ціни та ціноутворення» №5007-6 від 16.04.2022 року зі змінами і доповненнями, котрий був прийнятий Верховною Радою України визначено утворення (генерацію) головних (найважливіших) принципів цінової політики та затвердження організації відносин, що

повстають в ході формування, встановлення та застосування цін на готову продукцію.

Одним із основних нормативних документів є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 року №246 зі змінами і доповненнями від 03.11.2020 року. В даному положенні затверджено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та її розкриття у фінансовій звітності.

Згідно з НП(с)БО 9 «Запаси», готовою продукцією, вважається така продукція, яка виготовлена на підприємстві та призначена для її реалізації, також вона відповідає технічним та якісним характеристикам, передбачені у нормативних актах. Важливо, що у правових документах, роботи та послуги не вважаються готовою продукцією або її частиною [2].

Інформацію про облік доходів підприємства та розкриття її у фінансовій звітності описано в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» затверджений наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 року №290 зі змінами і доповненнями від 03.11.2020 року. В положенні вказано, що дохід визначається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, яке призводить до збільшення власного капіталу. Але головною умовою якого є те, що оцінка доходу має бути достовірно визначена. Критерії визначення доходу, зазначенні у НП(с)БО та використовуються для кожної операції [3].

Доходи необхідно систематизувати за такими групами:

- виручка від реалізації продукції, робіт чи послуг;
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи.

Також, необхідною інформацією в бухгалтерському обліку є інформація про витрати підприємства. Така інформація вказана у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»,

затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 року №318 зі змінами і доповненнями від 03.11.2020 року.

Порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку методом подвійного запису та його призначення зазначено в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року №291 зі змінами і доповненнями від 10.08.2021 року.

Аудиторські стандарти - це документи, в яких прописано базові вимоги та вимоги до проведення аудиторських перевірок. Стандарти аудиту формують правила проведення аудиторських перевірок, масштаб перевірок, види звітів та принципи, яких повинні дотримуватись аудитори при перевірці. При дотриманні даних стандартів аудитором, підвищується якість проведеної перевірки.

Призначення аудиторських стандартів:

- Висока якість проведеного аудиту;
- Усунення зайвого контролю зі сторони держави;
- Взаємозв'язок окремих елементів аудиторського процесу;
- Впровадження нових аудиторських напрямків, процесів, тощо;
- Допомога користувачам якомога краще зрозуміти процес аудиторської перевірки.

Стандарти аудиту підлаштовуються під економічні зміни, тобто вони підлягають періодичному перегляду та зміні.

Наразі існує три рівні аудиторських стандартів:

- Міжнародні;
- Національні;
- Внутрішні.

Аудиторська палата рішенням від 30. 11. 2006 року зазначила, що суб'єкти аудиторської діяльності повинні використовувати і дотримувались Міжнародних аудиторських стандартів.

1.1 Місце готової продукції в бухгалтерському обліку

Основним компонентом виробничого процесу в різних видах діяльності є кінцевий продукт, який виготовляється основними цехами підприємств і призначений для продажу третім сторонам, а також для внутрішнього використання у власних неіндустріальних підрозділах та для капітального будівництва.

В умовах динамічних економічних відносин ринкової економіки, коли кожен елемент виробничого процесу швидко змінюється, важливо правильно та якісно вести бухгалтерський облік на підприємстві. Проблема обліку кінцевої продукції була вивчена в умовах застосування національних стандартів бухгалтерського обліку. Класифікація продукції допомагає організувати механізм обліку виробничого процесу. Класифікація кінцевої продукції полегшує побудову бухгалтерського обліку. Таким чином, класифікацію можна вважати впорядкованою організацією обліку виробництва та продажу продукції у фінансовому обліку.

Однією з особливостей фінансового обліку є представлення вартості продукції в будь-якій формі та в будь-який час. Бухгалтерські рахунки важливі для формування показників фінансової звітності, отже, ступінь завершеності кінцевої продукції важлива для фінансового обліку. З іншого боку, показники вартості, зареєстровані в бухгалтерських рахунках, надають інформацію про відхилення витрат на кожному етапі технологічного процесу, що є важливим для управлінського обліку. Таким чином, форма кінцевого продукту та ступінь його завершеності залежить від порядку його відображення в обліку. Виробничі запаси реєструються за грошовою вартістю в натуральному вигляді, незавершене виробництво – у натуральному вигляді та грошових одиницях, а послуги – лише за вартістю.

У бухгалтерському обліку класифікація готової продукції виражається у вартісному вимірі та відображається на різних рахунках за допомогою методів оцінки. За словами Сопко В.В., продукцію оцінюють за такими видами вартості: фактичною, плановою, нормативною, кошторисною собівартістю та цінами реалізації (роздрібними, договірними, гуртовими) [4].

Сопко В.В. розуміє оцінку як різні види вартості. У національних стандартах бухгалтерського обліку терміну "види вартості" немає, але є поняття облікової оцінки, яка використовується підприємством для розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами [5], а також поняття методів оцінки, частково перелічених вченим. Розвиваючи думку щодо оцінки, Сопко В.В. стверджує, що "оцінка продукції впливає на побудову обліку виробничого процесу". З цим твердженням можна не погодитися. З урахуванням методології бухгалтерського обліку уточнюємо, що в основі облікового процесу лежать методи обліку витрат, які визначають вартісну оцінку готової продукції. Вартісна оцінка продукції – це сума витрат, витрачених на виготовлення продукції. Залежно від технологічного процесу і класифікації готової продукції за формою існування, сума витрат у різних підсистемах бухгалтерського обліку може відрізнятися. В залежності від впливу попиту, вартісна оцінка готової продукції в обліковій системі визначається за справедливою вартістю дебіторської заборгованості. Для управлінського обліку вартісна оцінка відходів і браку регулюється методами оцінки, затвердженими в національних стандартах бухгалтерського обліку. В умовах ринку, при наявності різних облікових підсистем, вартісна оцінка буде різною, проте методи оцінки для підсистем є однаковими. Підприємство самостійно обирає методи оцінки готової продукції. Для правильного застосування методів оцінки в обліковому процесі виробництва і продажу продукції необхідно розділити обліковий процес на два етапи. Перший етап стосується оприбуткування продукції з виробничого процесу, що відповідає управлінському обліку, а другий – процесу її продажу, що стосується фінансового обліку.

Для визначення вартісної оцінки готової продукції при оприбуткуванні з процесу виробництва можливо застосовувати наступні методи: (Рис. 1.1.)

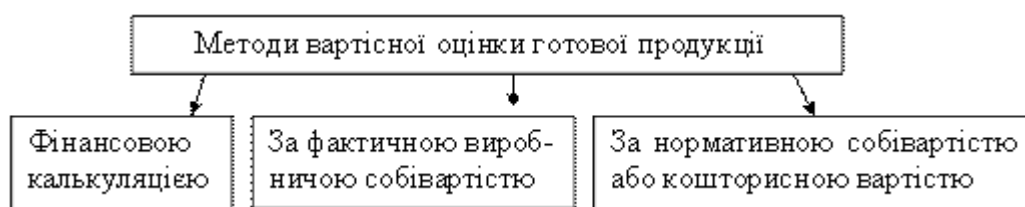


Рис. 1.1 Методи оцінки готової продукції.

Вартісна оцінка продукції за фактичною виробничою собівартістю відрізняється для різних облікових підсистем. У фінансовому обліку вартісна оцінка продукції включає суму всіх прямих витрат на виготовлення виробів, змінні загальновиробничі витрати та частину постійних загальновиробничих витрат, що становить фінансову калькуляцію проданої продукції за звітний період. У управлінському обліку вартісна оцінка продукції дорівнює сумі всіх прямих і загальновиробничих витрат. Процес калькуляції фактичної виробничої собівартості, який є основою вартісної оцінки, є предметом дослідження бухгалтерського управлінського обліку.

Фактична виробнича собівартість продукції визначається для різних цілей: оцінки фактичних результатів діяльності підприємства, ціноутворення, оцінки ефективності технологічних та організаційних рішень, встановлення меж раціональних витрат тощо.

Вартісна оцінка готової продукції за фактичною виробничою собівартістю є доцільною для підприємств з обмеженою номенклатурою масової продукції, коли виготовлення та реалізація виробів відбувається щоденно. Недоліком цього методу є можлива неточність обчислення собівартості до завершення всіх робіт по об'єктах, яка здійснюється по закінченню звітного місяця.

Застосування нормативної виробничої собівартості (кошторисної) не викликає труднощів, оскільки нормативна собівартість продукції розраховується заздалегідь. В економічній літературі рекомендується переглядати нормативну собівартість щоквартально та аналізувати фактичні й нормативні витрати на виготовлення продукції, а у разі розбіжностей – розраховувати відхилення.

Раніше для відображення напівфабрикатів у бухгалтерському обліку використовувався метод обліку напівфабрикатів [8]. З введенням національних стандартів необхідність цього варіанту зменшилася, оскільки на рахунку 25 «Напівфабрикати» відображаються напівфабрикати для

внутрішніх потреб або невиробничої сфери підприємства. В інших випадках напівфабрикати обліковуються на рахунках незавершеного виробництва або готової продукції. Цей підхід є логічним, враховуючи наше розуміння «готової продукції». Таким чином, розподіл загальновиробничих витрат на рахунок 25 «Напівфабрикати» під час виробничого процесу не є ефективним. Якщо на підприємстві управлінський облік організовано за центрами відповідальності, а витрати керуються методом ланцюга цінностей, слід використовувати метод обліку напівфабрикатів. Облік незавершеного виробництва може здійснюватися за центрами витрат, перераховуватися в умовні одиниці або вестися за сальдовим методом, відображаючись на рахунку 23 «Виробництво».

Для складного обліку продукції притаманні типовий і попроцесний варіанти обліку витрат. У цьому випадку витрати на виробництво розраховуються на рахунку 23 «Виробництво» з використанням субрахунків для кожної операції або місця виникнення витрат (відповідальності).[9]

Під обліком реалізації продукції мається на увазі бухгалтерський облік і застосування методів оцінки готової продукції, що надійшла зі складу і відвантажена покупцеві, тобто в бухгалтерському обліку розраховується показник собівартості реалізованої продукції, як це передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 3 і 16 [6, 11]. Для перегляду процесу продажу продукції необхідно застосувати наступні методи оцінки (рис. 2)

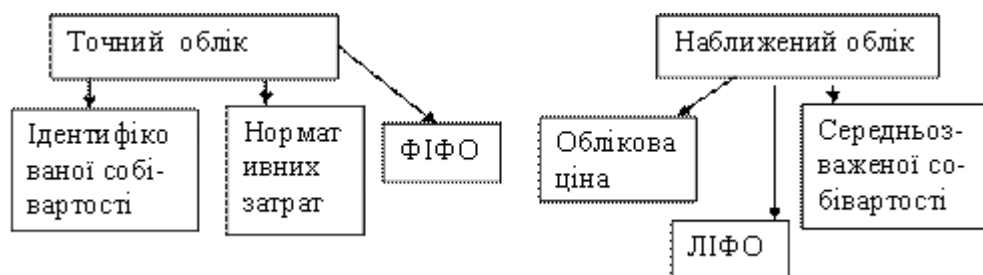


Рис. 1.2 Спосіб обліку продукції в залежності від методу оцінки.

Запропоновані методи оцінки впливають на облік готової продукції. При оцінці за ідентифікованою собівартістю продукція списується з балансу за фактичною виробничою собівартістю. Оцінка нормативних затрат також передбачає списання за оцінкою оприбуткування. Метод стандартних (нормативних) затрат згідно з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку передбачає використання запланованих витрат на виробництво одиниці продукції або послуг, які базуються на нормативах використання ресурсів та виробничих потужностях. В основу нормативної оцінки закладаються витрати на виробництво одиниці або групи одиниць продукції.

Метод ФІФО (першими надходять першими списуються) оцінює продукцію за собівартістю перших надходжень на склад. При цьому, облікова ціна може дорівнювати продажній ціні або нормативній собівартості, а відхилення фактичної виробничої собівартості від облікової ціни обліковуються окремо. Використання облікової ціни забезпечує безперервність облікового процесу, прогнозування та складання фінансової і податкової звітності. Однак, часті зміни нормативної собівартості вимагають переоцінки залишків продукції.

Оцінка за середньорічною нормативною собівартістю забезпечує незмінність облікових цін протягом року, але може не відповідати місячним і квартальним звітам. Метод облікових цін враховує фактичну собівартість минулого періоду, прогнозний індекс інфляції та рівень прибутку, необхідний для відтворювального процесу. Однак, ця оцінка не повинна перевищувати ринкову ціну подібних товарів.

Метод ЛІФО (останнім надходить, першим списується) оцінює продукцію за собівартістю останніх надходжень. Середньозважена оцінка передбачає обчислення вартості продукції за середньою вартістю для кожної номенклатури окремо. Загальне сальдо визначається шляхом підсумування вартості окремих номенклатур. Цей метод простий у застосуванні. Формула підсумкового методу розрахунку середньої вартості продукції передбачає використання оперативних даних:

$$\bar{З} = \frac{\bar{З}_п + \sum \bar{З}_{пт}}{К_п + К_{пт}}$$

де $\bar{З}_п$ – залишок запасу на початок звітнього періоду;

$\bar{З}_{пт}$ – вартість запасу одержаного в поточному періоді;

$К_п$ – кількість запасу на початок звітнього періоду;

$К_{пт}$ – кількість запасу одержаного за звітний період.

Оперативний метод середньої вартості полягає в розрахунку собівартості реалізованої продукції на момент господарської операції шляхом ділення загальної середньозваженої вартості продукції на її загальну кількість. Цей метод забезпечує точне відображення вартості готової продукції на складі і при її продажу, практично унеможливаючи маніпуляції з цифрами. Облік за партіями не проводиться.

Метод обліку продукції слід розуміти як специфічний механізм розрахунку вартості. В залежності від методу оцінки готової продукції, облік можна умовно поділити на дві групи: точний і наближений. У точній системі обліку ведеться безперервний облік через детальні записи про надходження та рух продукції, що дозволяє в будь-який момент знати її кількість на складі.

Наближена система обліку використовує сальдовий метод, який визначає собівартість реалізованої продукції на кінець звітнього періоду за формулою:

$$Ср = Пп + Ппт - Пк,$$

де $Ср$ - собівартість реалізації готової продукції; $Пп$ - вартість продукції на початок періоду; $Ппт$ - вартість оприбуткованої продукції за період; $Пк$ - вартість продукції на кінець періоду. Остаточну собівартість визначають після інвентаризації.

Міжнародні стандарти передбачають наближений метод обліку, заснований на оцінках ЛФО та ФІФО. Метод ФІФО, передбачений національними стандартами, відрізняється від міжнародного і відноситься до точного способу обліку. Голов С.Ф. класифікує методи ФІФО та ЛФО як періодичні і постійні системи обліку запасів. Постійний облік відображає надходження та видаток запасів на відповідних рахунках протягом звітнього

періоду. Я вважаю, що методи оцінки не є системами обліку, а лише інструментами розрахунку вартості запасів в бухгалтерському і управлінському обліку.

Система бухгалтерського обліку включає підсистеми, методи обліку затрат виробництва, принципи відображення затрат у фінансовій звітності. Вона охоплює всі способи, методи та прийоми облікового процесу. Система бухгалтерського обліку складається з взаємодіючих елементів: бухгалтерський фінансовий і управлінський облік, внутрішній аудит. Кожна підсистема має свої принципи і методи обліку, створюючи інформаційну базу для фінансового і управлінського обліку.

Організація облікових підсистем залежить від методу обліку затрат, який є інструментом для організації фінансового і управлінського обліку. Групування затрат за статтями основної операційної діяльності створює фінансову підсистему, а групування затрат за елементами для обліку основної діяльності, збуту та адміністративної діяльності утворює управлінську підсистему.

Облікова система, яка поєднує принципи обох підсистем, набуває інтеграційного характеру. Наприклад, при спільному застосуванні методу обліку затрат за стандартом 16 "Витрати", спостерігається тісний зв'язок між підсистемами, що може призвести до заміни управлінської підсистеми фінансовою.

Методи обліку затрат об'єднують облікові підсистеми і формують вартісну оцінку готової продукції. У різних підсистемах ця оцінка виражається специфічними показниками: у управлінському обліку - фактичною виробничою собівартістю, у фінансовому обліку - собівартістю реалізації продукції. Формування вартісної оцінки відбувається під впливом методів обліку затрат.

Якщо продукція є послугою, вартісна оцінка базується на справедливій вартості дебіторської заборгованості. Вибір облікової політики підприємства залежить від методу оцінки, який дозволяє аналізувати ефективність виробничого процесу і приймати управлінські рішення. Вартісна оцінка

готової продукції є основою для облікових підсистем і різняться за показниками: у фінансовому обліку це показник собівартості реалізації продукції, розрахований за національним стандартом 16 "Витрати", у управлінському обліку - фактична виробнича собівартість, розрахована за методологічними рекомендаціями. Визначення ролі готової продукції в обліковій системі допомагає чітко окреслити її значення для кожної підсистеми.

1.3 Нормативно-правове та інформаційне забезпечення обліку руху готової продукції

Бухгалтерський облік і економічний контроль за безпосередніми витратами сучасних підприємств не можуть повноцінно існувати без належного нормативного та правового забезпечення. Данне забезпечення сформувалось за період двох десятиріч, і зараз воно знаходиться в постійному процесі змін, які ще й супроводжуються соціальними, політичними, інтеграційними, економічними та іншими чинниками [16].

Багато вчених в Україні займалися вивченням проблеми правового та нормативного забезпечення, наприклад :В.М. Пархоменко, Л.В, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, В.П. Пантелеєв, Н.І. Петренко, Н.І. Пилипів Н., М.С. Пушкар та інші.

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

Але досить багато проблем залишаються без вирішення з різних причин. Наприклад, замало уваги науковці приділяють глибокому та критичному аналізу нинішньої нормативно-правової бази обліку. Вони недостатньо зіставляють її з міжнародною базою та не з'ясовують проблеми і

неузгодженості, які можуть виникати в процесі використання нормативних і правових актів з обліку витрат товариства.

За думкою Серкіної Н. В. основними видами нормативно-правової бази біліку витрат промислових підприємств є: «Зазначені раніше Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [17]; далі укази Президента нашої країни та постанови (рішення) КМУ; накази, розпорядження і постанови (листи, роз'яснення міністерств та відомств); П(С)БО 9 «Запаси» [19], 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи», 31 «Фінансові витрати», (М(С)ФЗ 2 «Запаси»; 9 «Витрати на дослідження і розробки»); різні кодекси України (такі як: Цивільний, Бюджетний, Господарський і Податковий); план рахунків бухгалтерського обліку; методичні рекомендації з формування собівартості; наказ про облікову політику підприємства; графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних та контрольноревізійних робіт та інше» [20, 19].

Основним нормативно-правовим документом, який регулює облік в Україні, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [12].

Цей закон вважається основним принципом формування облікової інформації про витрати. Це означає нарахування та співвіднесення доходів із витратами. Також слід зазначити, що згідно з чинною методикою обліку витрат ця відповідність не підтверджена. При веденні бухгалтерського обліку підприємства повинні дотримуватись принципів бухгалтерського обліку, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

За ступенями нормативно-правової бази її можна класифікувати таким чином:

- I. Міжнародні;
- II. Національні;
- III. Галузеві;
- IV. Регіональні;

– V. Внутрішньогосподарські.

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

- Нормативно-правові акти з вищою юридичною силою та акти вищого органу;

- НП(С)БО, П(С)БО;

- Інструкції, положення, вказівки та методичні рекомендації Міністерства фінансів України;

- Рішення стосовно форми організації бухгалтерського обліку на товаристві і застосування ним конкретної облікової політики.

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

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

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

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

– затрати на продукт;

– витрати періоду [2].

Вітчизняним П(С)БО 16 «Витрати» не передбачається вищезазначене розмежування, замість того стандарт оперує тільки категорією «витрати». Але слід зазначити, що категорії «витрати» і «затрати» мають не однакове походження та значення. Таким чином, під «витратами» розуміється «вартісна оцінку ресурсів», яку використовують товариства в процесі здійснення своєї діяльності (наприклад, господарської). Затрати на продукт

являють собою ту частину витрат, що буде безпосередньо пов'язана з фактом придбання і (або) виготовлення активів. Такий процес визначатиме їх вартість і прийматиме участь у формуванні можливого прибутку господарства в процесі реалізації даних активів.

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

В НП(С)БО 1 надається таке визначення витрат: «Витрати виступають як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів. Або ж це може бути збільшення зобов'язань, що призведе до зменшення власного капіталу промислового підприємства» [22].

В МСБО 1 наявні рекомендації щодо здійснення класифікації витрат за характером (наприклад, такі показники як: амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам, витрати на рекламу), або за функціями як частини «собівартості продажу» (це можуть бути витрати на збут або витрати адміністративного персоналу) [23].

Таким чином, за даними міжнародних стандартів фінансової звітності: «Витрати повинні визнаватися на основі безпосереднього невимушеного зіставлення між такими двома показниками як: понесені витрати та прибутки за певними статтями доходів. Таке тлумачення припускатиме одночасне визнання і прибутків, і витрат, які завжди виникають в процесі діяльності підприємства в результаті операцій і подій» [28].

А згідно з П(С)БО 16 ми бачимо, що витрати визнаються «...у фінансовій звітності в той момент, коли вибуває актив або збільшується зобов'язання. Такі процеси неминуче призводять до зменшення власного капіталу промислового підприємства, відбувається така подія на основі систематичного та раціонального розподілу активів» [2].

На підставі наведеного вище ми можемо запевнити, що розвиток нормативної і правової бази бухгалтерського обліку виробничих витрат є

одним з головних напрямів державного регулювання, адже зазвичай підприємства використовують не актуальні інструктивні матеріали. Тому терміновим виступає питання про складання методичних рекомендацій, які б регулювали питання обліку, контролю та калькулювання витрат відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Податкового кодексу України, з подальшим врахуванням галузевих особливостей формування виробничих витрат і собівартості готової продукції.

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

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

- Виробнича собівартість продукції, що була випущена протягом звітного періоду;
- Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати;
- Наднормативні виробничі витрати» [8].

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

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

Думка з приводу цього зазначена у статті 9 Закону про бухгалтерський облік: «Підставою для відображення в обліку фактів здійснення господарських операцій є первинні документи. Такі документи містять інформацію про зміст, нормоване і наднормативне витрачання та використання ресурсної бази» [22].

Також, у п. 17 ПСБО 16 наведено три основні види витрат, які не належать до собівартості продукції, хоча такі витрати тісно пов'язують з

операційною діяльністю, - це витрати на збутову діяльність, витрати адміністративного персоналу та інші операційні витрати.

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

Щодо аналітичного обліку, то його ведуть також по рахунку 23, але вже за конкретними видами виробництв, статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється [21].

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

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

Розподіл щодо загальновиробничих витрат відображено на рисунку 1.3.

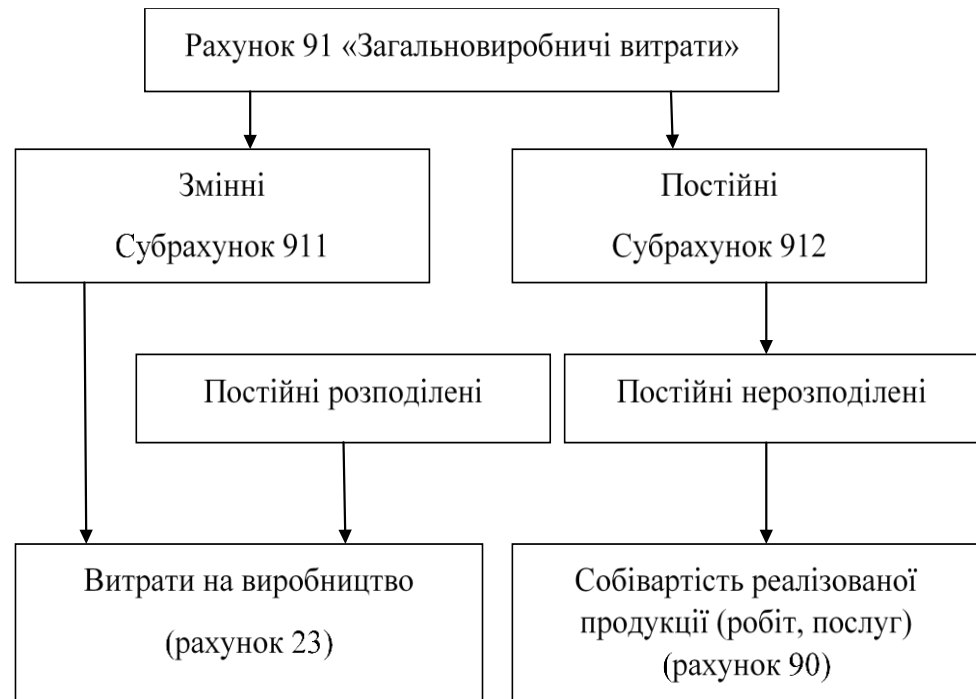


Рис. 1.3. Розподіл щодо загальновиробничих витрат

Загальновиробничі витрати повинні включати:

- Витрати, пов'язані з управлінням виробництва;
- Витрати на оплату відряджень працівників цехів;
- Витрати на соціальне та медичне страхування;
- Амортизація основних засобів, особливо загальновиробничого призначення;
- Амортизація нематеріальних активів також загальновиробничого призначення;
- Витрати, пов'язані з утриманням, експлуатацією, ремонтом, страхуванням та операційною орендою основних засобів;
- Витрати, спрямовані на вдосконалення технологій підприємства та організацію його виробництва;
- Матеріальні витрати та придбання комплектуючих напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій;
- Витрати на освітлення, водопостачання, опалення та інші показники, пов'язані з утриманням виробничих приміщень і заробітною платою загальновиробничого персоналу;

- Витрати на соціальні заходи та медичне страхування працівників і апаратів управління виробничим процесом;
- Витрати на контроль технологічних основ виробничих процесів і якості продукції;
- Витрати, пов'язані із технікою безпеки та охороною навколишнього середовища;
- Інші витрати [26].

Відповідно до пункту 16 П(С)БО 16: «Виробничі накладні витрати можна поділити на: постійні та змінні пропорційно змінам обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат за принципом розподілу. База розподілу включає: робочий час, заробітну плату, обсяг діяльності, прямі витрати. Постійні загальновиробничі витрати повинні включати витрати на обслуговування та управління виробництвом, які залишаються незмінними навіть при прямій зміні обсягу діяльності» [2].

Постійні виробничі загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат. У той же час, ви повинні використовувати правила розподілу (робочий час, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати тощо) за нормальних умов потужності.

Слід зазначити, що згідно з п. 4 П(С)БО 16: «Очікуваний обсяг діяльності вважається нормальною потужністю. Цей обсяг може бути досягнутий за наявності умови для нормальної діяльності підприємства протягом кількох років (або операційних циклів), з урахуванням планового обслуговування виробництва» [2].

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

Відповідно до підпункту 19 пункту 394 Методичних рекомендацій № 373, затверджених Міністерством промислової політики України, витрати щодо оплати п'яти перших днів з приводу тимчасової непрацездатності в

межах виробничого персоналу, то вони здійснюються за рахунок коштів товариства, і їх рекомендуємо відносити до складу загальновиробничих витрат. Як наведено у частині шостій статті 6 Закону про бухгалтерський облік: «Міністерства, або інші центральні органи виконавчої влади в межах покладених на них обов'язків і повноважень мають право складати на базі національних П(С)БО методичні рекомендації щодо їх подальшого застосування в обліку» [7].

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

Але у прямій відповідності до частини II розділу 6 Закону про облік регулюється його методологія та питання звітності. Враховуючи це, підприємства мають повне право виплачувати працівникам суми оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, які провадяться за рахунок його коштів, та суми єдиного соціального внеску, належного на суму листка непрацездатності, який буде відображено в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 949.

Загальновиробничі витрати, спрямовані на організацію виробництва та додаткове управління відділами, цехами і бригадами в межах допоміжного та основного виробництва, обліковуються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». За дебетом цього рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - щомісяця, відповідно до розподілу списання на 23 «Виробництво» і 90 «Собівартість».

Готова продукція, виготовлена на підприємстві, вважається однією зі складових запасів. Інструкцією No 291 визначено, що до готової продукції

відносяться ті самі вироби, які підготовлені, прийняті, змонтовані та випробувані відповідно до умов договорів, укладених із замовниками. Ця продукція повинна відповідати технічним нормам і умовам.

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

Щодо доставки готової продукції особистого виробництва підприємства за її фактичною виробничою собівартістю, то його відображають за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» у кореспонденції з кредитом рахунку 23 «Виробництво» [28].

РОЗДІЛ 2. Методика обліку руху готової продукції на підприємстві із застосуванням комп'ютерних технологій

2.1 Організація обліку руху готової продукції на підприємстві

Підприємства повинні виробляти готову продукцію згідно з раніше підписаними договорами та положеннями щодо кількості та якості продукції, визначеної планом. Керівник компанії прагне вирішувати проблеми, пов'язані зі збільшенням обсягів, різноманітності та якості готової продукції, проаналізувавши та дослідивши поточні потреби ринку.

Завдання обліку готової продукції на ТОВ «Східні Ласощі»:

- Здійснювати послідовний контроль за процесами виробництва, обсягом і якістю товарів;
- Оперативне оформлення документів, пов'язаних з відвантаженою продукцією;
- Постійний перегляд плану контракту щодо його виконання за такими показниками, як: обсяг та асортимент реалізованої продукції;
- Достовірна інтерпретація результатів випуску та обліку продукції.

Виконання вищезазначених завдань безпосередньо залежить від ритмічності та ефективності роботи підприємства, правильної організації

збуту товарів і управління складським господарством, своєчасного документального оформлення всіх наявних господарських операцій.

Оцінка готової продукції є одним із передових прийомів бухгалтерського обліку, оскільки помилки в оцінці товарів негативно позначаються на розмірі чистого прибутку (як у поточному періоді, так і в майбутньому).

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [12] визначено, що пріоритет надається оцінці господарських активів на основі витрат, понесених на їх придбання та виробництво.

У процесі господарської діяльності підприємства готова продукція проходить такі цикли:

1. Спочатку готова продукція транспортується на склад;
2. Ці продукти потім зберігаються на складах підприємства.
3. Потім продукція відразу продається і відправляється клієнтам.
4. Випуск товарів є останнім етапом циклу і дозволяє задовольнити внутрішні потреби цехів.

На ТОВ «Східні Ласощі» в процесі списання готової продукції на склад з виробництва використовують активний рахунок 23 «Виробництво», за кредитом якого відображається вартість виготовленої продукції. Згідно з положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» ми можемо виділити такі поняття собівартості кінцевої продукції:

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

Собівартість реалізованої продукції включає витрати на виробництво продукції, яка була фактично реалізована протягом звітного періоду. Вона також включає нерозподілені постійні виробничі накладні витрати та понаднормові витрати. До виробничої собівартості продукції включають прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, постійні та змінні розподілені загальновиробничі витрати. «Собівартість продукції має безпосередній вплив на фінансовий результат до оподаткування (тобто прибуток або збиток товариства). Його визначають у

фінансовій звітності підприємства. Таким чином, ми робимо висновок, що собівартість продукції впливає також і на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств» [38].

У пункті 11 ПБО 16 наведені наступні два види собівартості продукції - виробнича і собівартість проданої продукції. Визначаючи виробничу собівартість продукції важливим є врахування значення прямих витрат, тобто тих витрат, які можна віднести до визначеного об'єкта цих витрат економічно раціональним шляхом. «Об'єктом витрат виступає продукція, роботи, послуги або сам вид діяльності товариства. Перелік даних елементів потребує визначення, що буде пов'язане з виробництвом витрат» (п. 4 ПБО 16) [9].

«До складу виробничої собівартості виробів входять прямі матеріальні витрати. До складу прямих матеріальних витрат в свою чергу відносять вартість сировини та основних матеріалів, що виступають як основа вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можна безпосередньо віднести до відповідного предмету витрат» [42].

Прямі матеріальні витрати слід зменшити за рахунок вартості зворотних відходів, що їх отримують у процесі виробничої діяльності. Оцінка їх проводиться в порядку, передбаченому п. 11 ПБО 16. Відповідно до п. 2.13 Методрекомендацій № 2 зворотні відходи виробництва - це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших видів матеріальних цінностей, що утворюються в безпосередньому процесі виготовлення виробів, які повністю або частково втрачають свої споживчі властивості і через це використовуються з підвищеними витратами (або взагалі не використовуються за призначенням).

На думку Базилевича В. Д.: «Реалізація та/або використання відходів у процесі виробництва не передбачаються взагалі, активом їх теж визнати ми не можемо. Витрати з приводу утилізації відходів включатимуть до інших операційних витрат. Оприбуткуванні зворотні відходи, отриманих у процесі виробництва, які визнаються активом та віднесені до складу інших

матеріалів, відображають за дебетом субрахунку 209 «Інші матеріали» у кореспонденції з кредитом рахунку 23» [43].

Прямі витрати на оплату праці складаються із заробітної плати та інших виплат працівникам, які виробляють продукцію, виконують роботи або надають послуги, які можна безпосередньо віднести до конкретного об'єкта витрат.

До інших прямих витрат відносяться всі подальші виробничі витрати, які можна безпосередньо віднести на конкретний об'єкт витрат. Вони включають:

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

На рисуну 2.1 наведені складові собівартості:

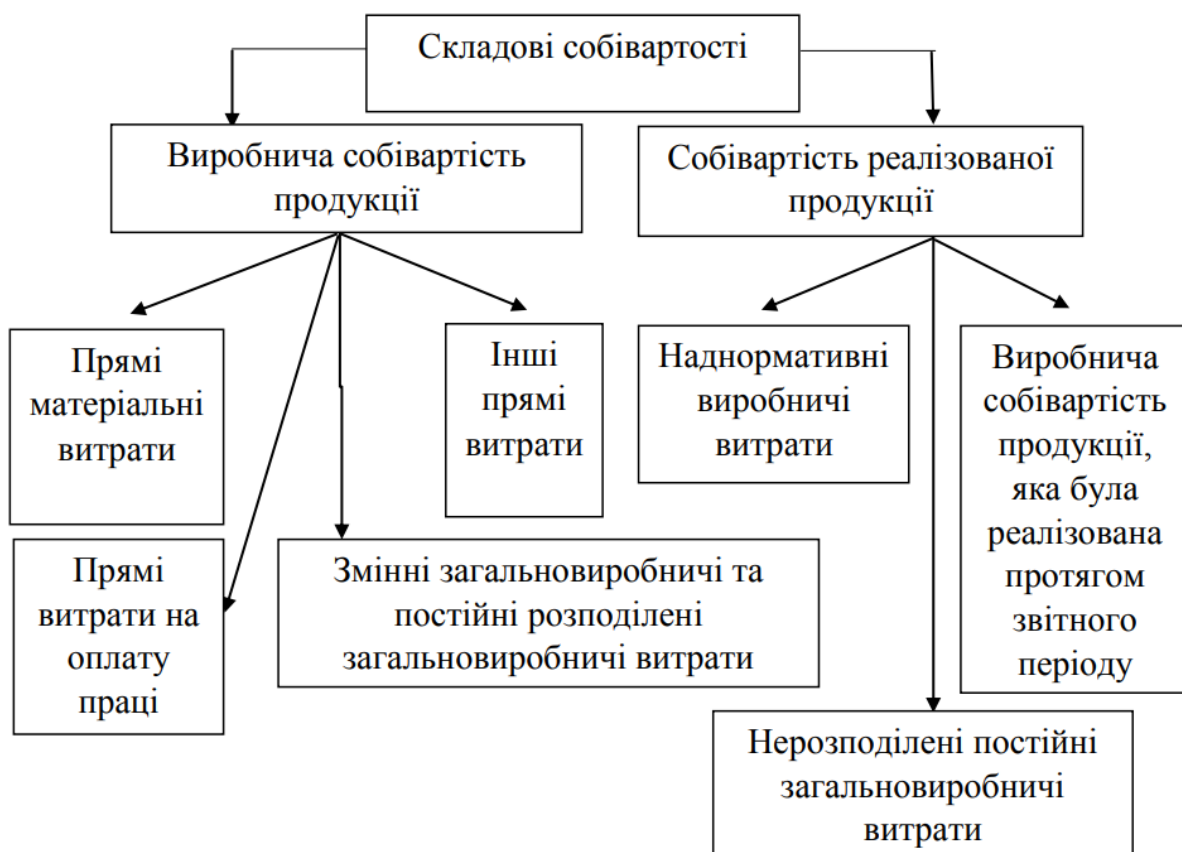


Рис. 2.1 Складові собівартості готової та реалізованої продукції

Необхідно також враховувати той факт, що собівартість виробництва виготовленої продукції буде зменшена на справедливую вартість супутньої продукції, реалізованої покупцям. Знижується також вартість останніх у процесі можливого використання таких продуктів, які компанія використовує прямо і неминуче.

2.2. Методика обліку руху готової продукції в системі рахунків бухгалтерського обліку

При зберіганні готової продукції на підприємствах її види обліковуються у конкретних одиницях виміру: натуральних, умовних натуральних. Також в бухгалтерському обліку інформація про готову продукцію фіксується кількісно. Такий підсумковий облік готових кондитерських виробів можна організувати кількома способами, виходячи з розподілу видів і місць зберігання:

- 1) в сортових картках складського обліку;
- 2) без карткового методу [34].

При першому способі бухгалтерія збирає або обробляє групову інформацію про оприбуткування продукції за її видами з розподілом за підрозділами - виробниками та місцями зберігання. Безкартковим методом за допомогою ЕОМ щодня ведеться облік обороту випуску продукції з виробництва та руху готової продукції на складах та в інших місцях зберігання. При цьому необхідно звернути увагу на дані балансу продажів, продажів і товарних залишків. Решта готової продукції періодично інвентаризується.

У картках або книгах складського обліку ведеться облік про надходження і відправлення готової продукції, щодня відображаються її залишки. На ТОВ «Східні Ласощі» готова продукція, яка може бути передана замовнику або покупцеві: торти, бісквіти, тістечка та інші вироби.

Деталі виробничої діяльності - цілодобове випікання готової продукції, також потребує організації цілодобової роботи складу, де в аналітичному обліку формується оперативна інформація про наявність готової продукції та її рух. Ручне заповнення записів можна вважати недоліком організації. Це

забирає багато часу у комірника і не гарантує оперативного контролю з боку бухгалтерії. Компанія дотримується стандартів відповідальності та укладає договори з власниками складів про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. В бухгалтерії на кожний вид готової продукції, що надійшла на склад, оформляється Картка уніфікованої форми No M-12 для кількісного обліку. Ця картка передається завідувачому складом під розписку.

Записи в картках (надходження та відправлення) здійснюються завідувачим складом на підставі первинних документів (у день здійснення операцій: при надходженні - за накладними, виписаними відділом (цехом) - здавачем готової продукції; при відправленні. - на підставі заявок на відпуск, виданих відділом, в якому тимчасово бере на себе обов'язок надати відпуск, або це робить відділ продажів.

Як зазначалося раніше, комірник вручну вносить облікові операції в реєстри. На мій погляд, організація повинна повністю автоматизувати складський облік. Використання програмного комплексу для роботи з АРК комірника дозволить організації оперативно керувати цими даними, отримувати повну інформацію про реєстр (в режимі діалогу), а також сприятиме більш якісному та швидкому прийняттю управлінських рішень щодо виробництва та реалізації продукції. Внутрішній і зовнішній обіг готової продукції в аналітичному обліку здійснюється за видами готової продукції на підставі оформлених прибутково-видаткових документів.

Після виготовлення кондитерські вироби транспортуються на склад, тобто відбувається перша подія – надходження. Цей процес супроводжується відповідними документами із зазначенням імен та посад осіб, які здійснювали перевезення, кількості продукції, що перевозиться, відомостей про умови перевезення. Таким документом є товарно-транспортна накладна, на шапці якої вказується її номер, дата, найменування виду продукції, номер бригади, час виходу продукції з печі та кількість виробів у кошику. Внизу накладної вказується загальна кількість продукції, що перевозиться, а також

ставляться підписи начальника зміни виробничого цеху і комірника готової продукції.

На цьому етапі має значення добре організований контроль за якістю готової продукції, яка надходить на склад. Тому, для перевірки якості готової продукції у лабораторію передають накладну на відпуск продукції, яка містить перелік продукції, кількість і суму.

У разі виявлення факту псування готової продукції на складі видається дефектний акт із зазначенням причини псування продукції, кількості та ступеня зіпсованих кондитерських виробів.

Одержавши з бухгалтерії документ про надходження готової продукції на склад, бухгалтер перевіряє його на відповідність:

- за змістом операцій;
- за законністю операцій;
- за дійсністю всіх реквізитів документів;
- за арифметичними розрахунками.

Після надходження на склад готова продукція оцінюється за фактичною собівартістю продукції. Собівартість готової продукції формується на рахунку 23 «Виробництво», де за дебетом збираються всі прямі витрати (матеріали: борошно, сіль, цукор, дріжджі, вода та ін.; витрати на оплату праці, витрати на амортизацію та ін.), а за кредитом - вартість виробництва готової продукції списується на дебет рахунку 26 «Готова продукція».

На мою думку, класифікація потребує уточнення для вдосконалення бухгалтерського обліку, щодо позицій, відображених у субрахунках першого класу. Я пропоную використовувати такі субрахунки першого та другого порядку:

- 232 „Виробництво кондитерських виробів”
- 2321 „Випічка здобних виробів”;
- 2322 „Випічка пісочних виробів”;
- 2323 „Випічка тортів”

Для відображення прямих витрат на упаковку продукту та порізки

ТОВ «Східні Ласощі» може використовувати субрахунок 233 «Ведення картонажної (пакувальної) діяльності». Тут облік витрат здійснюється шляхом калькулювання вартості пакувальних матеріалів. Паперова тара списується за фактичною собівартістю з рахунку 204 «Тара і тарні матеріали» проводкою: Д-т 204; Пункт 232 з відображенням в журналі-обліку 5.

Картонні коробки необхідні для пакування кондитерських виробів. Вони відпускається зі складу за потребою, а вартість списується проводкою: Д-т 232 «Виробництво кондитерських виробів» К-т 204 «Тара і тарні матеріали». На підприємстві помічено виробничий і транспортний брак. Перший виникає внаслідок помилок при виготовленні кондитерських виробів, або недотримання технологічних вимог, другий – через повернення з торгових точок (не реалізований). Бракована продукція переробляється за вартістю витраченого на її виробництво борошна та іншої сировини.

Ці операції документуються актом на брак, у якому вказуються дані про забраковану продукцію, причини браку, використані матеріали та інші витрати.

Для обліку та розподілу інформації про втрати від браку використовується рахунок 24 «Брак продукції». За дебетом цього рахунку відображаються витрати, пов'язані з виявленим браком, за кредитом - суми, пов'язані зі зменшенням збитків, викликаних браком. Аналітичний облік рахунку 24 «Брак продукції» ведеться за видами продукції.

Тому облік витрат і визначення фактичної собівартості виробництва, руху і реалізації готової продукції є дуже складним і трудомістким обліковим об'єктом підприємства.

Другим компонентом організації обліку готової продукції є облік її реалізації. Це самостійна підсистема в загальній системі обліково-економічної інформації. На ТОВ «Східні Ласощі» можна виокремити наступну схему обліково-економічних завдань, пов'язаних з обліком реалізації готової продукції (рисунок 2.2).

Регулювання збутової діяльності ТОВ «Східні Ласощі» базується на

таких нормативних документах: Положення по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості продукції, положення про постачання, положення по реалізації, міжгалузеві форми первинних документів.

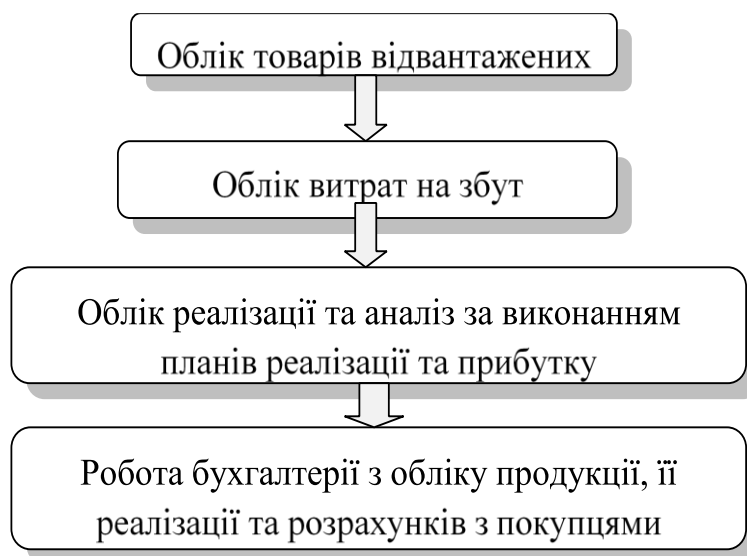


Рис. 2.2 Завдання обліку збуту продукції

Ця організація також розробила систему моніторингу та захисту транспортування та збереження товарів у дорозі до покупця. Для цього товаросупровідні документи складаються в певному порядку, потім обробляються і доставляються в банківські установи або покупцям.

Наступний етап – вибір способів оплати продукції, а останній етап – розробка порядку контролю за відвантаженням і вивезенням продукції в пунктах пропуску «відповідно до системи контролю транзитних і внутрішніх об'єктів підприємства. Продукція ТОВ «Східні Ласоці» вважається реалізованою за умови отримання відповідного розрахункового документа або виписки з банківського рахунку про сплату коштів.

Якщо за умовами договору покупець (замовник) отримує продукцію безпосередньо від підприємства-виробника, ця продукція буде вважатися реалізованою після видачі документів, відповідного їх оформлення та подання покупцю - замовнику розрахункових документів. З метою більш оперативного отримання виручки (доходу) від реалізації кондитерських виробів ТОВ «Східні Ласоці» ведеться графік задачі-прийому і подальшої обробки документів з моменту відвантаження продукції. У зв'язку з цим робота обліку організовується в дві зміни.

Як зазначалося в попередньому пункті, продаж продукції оформляється за товарно-транспортною накладною, що містить дані вантажовідправника, вантажоодержувача та відомості про товар. Основне завдання хорошої бухгалтерської організації - максимально скоротити проміжок часу між пунктом відвантаження продукції і пунктом передачі документів в банківську організацію.

Узагальнення інформації про облікові процеси виробництва і реалізації готової продукції відображається в бухгалтерських записах на синтетичних і аналітичних рахунках і в журналах бухгалтерського обліку. Основним стандартизованим документом є загальний баланс готової продукції та її реалізації, який складається на місяць, а згодом і на рік. На ТОВ «Східні Ласосці» річну відомість іменують як баланс готової продукції та її збуту.

У синтетичному обліку для відображення собівартості реалізованої продукції використовується рахунок 90 «Собівартість реалізованої продукції». На цьому рахунку по дебету відображається собівартість реалізованої продукції, формується перенесенням собівартості продукції з кредиту рахунку 26 «Готова продукція», а нерозподілені непрямі загальновиробничі витрати списуються з кредиту рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». В кінці кожного місяця рахунок 90 закривається (списується) в дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

На рахунку 93 «Витрати на збут» обліковуються непрямі загальновиробничі витрати, пов'язані з реалізацією продукції та її доставкою покупцеві, додаткові витрати на тару реалізованої продукції, транспортні витрати та витрати, пов'язані з оплатою вантажно-розвантажувальних робіт протягом місяця. У кінці звітного періоду рахунок закривається шляхом списання всієї суми витрат з кредиту 93 на дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

Таким чином, рахунок 79 на кінець звітного періоду дозволяє збирати інформацію про понесені витрати на виробництво і реалізацію готової продукції за цей період - ця інформація надається за дебетом, як і інформація про отримані доходи (виручка) без непрямих податкових навантажень від

реалізації зазначеної продукції - за кредитом рахунку 79. Остання операція формується шляхом перенесення суми з дебету рахунку 70 «Дохід від реалізації», де отримання доходу відображається у відповідних субрахунки.

У зв'язку з реалізацією продукції підприємство несе витрати, пов'язані з експортом цієї продукції власним транспортом. Ці витрати йдуть на рахунок організації і включаються до собівартості реалізованої продукції. Вивезення відвантаженої продукції можливе також і транспортом сторонньої організації.

У зв'язку з реалізацією продукції підприємство несе витрати, пов'язані з експортом цієї продукції власним транспортом. Ці витрати несе організація і включаються до собівартості реалізованої продукції. Також можливе вивезення продукції, можливе сторонніми організаціями.

При розгляді обліку реалізації готової продукції в ТОВ «Східні Ласощі», слід звернути увагу на порядок розрахункових операцій з покупцями.

Покупці – це фізичні або юридичні особи, які купують готову продукцію. Розрахунки з покупцями та замовниками – здійснюються за відвантаженою продукцією, виконані роботи та надані послуги тільки на тих підприємствах, де реалізація продукції планується в міру її відвантаження або здачі виконаних робіт замовникам. При цьому враховується заборгованість перед покупцями покупцям за отриману від них часткову оплату продукції, яка обліковується у відвантажених товарах [8].

Оскільки рентабельність будь-якого підприємства, в тому числі і ТОВ «Східні Ласощі», напряму залежить від обсягів реалізації продукції, незаперечним фактом є те, що розрахунки з покупцями за реалізовану ними продукцію є важливим елементом бухгалтерського обліку діяльності підприємства як ціле.

Для отримання максимального прибутку підприємству, необхідно бездоганно виконувати завдання, які стоять перед відділом продажів: проведення презентаційних заходів реалізованої продукції; чинників, що впливають на кількість реалізації; контроль строків надходження виручки на

розрахунковий рахунок організації. перевірка дотримання та виконання договорів поставки; розробка заходів щодо збільшення обсягу продажів і прибутку.

Борги, особливо дебіторська заборгованість, розраховуються з урахуванням правдивої інформації та взаємодії з клієнтом. Це допомагає оперативно контролювати розрахунки за договорами з відстрочкою платежу (контракти «продажу»).

Важливою умовою правильного обліку розрахунків з покупцями є своєчасне оформлення відповідних бухгалтерських документів і записів. Для виконання цієї умови покупець щодня або один-два рази на тиждень виписує платіжні документи на вказані суми. Постачальник також може зробити це, видавши платіжні вимоги. Постачальник і Покупець зобов'язані не рідше одного разу на місяць перевіряти стан своїх рахунків і здійснювати доплати або повертати втрачені або надлишкові суми.

В ТОВ «Східні Ласощі» особлива увага приділяється контролю за дисципліною розрахунків з покупцями та клієнтами. З цією метою для кожного клієнта за кожним договором готується товарно-транспортна накладна, згідно з якою проводиться звірка рахунків між компанією та клієнтами.

Для відображення загальної інформації про розрахунки з клієнтами в ТОВ «Східні Ласощі» використовується рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками». За дебетом цього рахунку обліковується відвантажена продукція, виконані роботи і послуги тільки в тих підприємствах, в яких планується реалізація продукції в міру її відвантаження, здача робіт споживачам і надання послуг. Тут також обліковується заборгованість перед покупцями за часткову оплату отриманої від них продукції, яка знаходиться у відвантажених товарах або в отриманих платежах за оплату ще не відвантаженої продукції.

За дебетом рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» відображається продажна вартість реалізованої продукції, яка також включає суму ПДВ, яка підлягає перерахуванню до бюджетів та позабюджетних

фондів і включається до собівартості реалізованої продукції. За кредитом - сума платежів, що надійшла на рахунки підприємства в установах банків, інші види рахунків. На рахунку відображається заборгованість покупців і замовників за отриману продукцію.

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним наданим до оплати рахунком, а отже, за кожним покупцем та замовником зокрема.

Гроші за реалізовану продукцію на ТОВ «Східні Ласощі» надходять одним із двох способів: або готівкою в касу підприємства, або переказом через поточний рахунок в банку, що обслуговує підприємство.

Планові платежі прискорюють розрахунки та спрощують техніку проведення розрахунків. Слід мати на увазі, що при розрахунках у порядку планових платежів, на відміну від інших форм розрахунків, продукція вважається реалізованою, як правило, з дня її відвантаження покупцям.

Відвантажену готову продукцію на ТОВ «Східні Ласощі» відображають проведенням: дебет рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» і кредит – 70 «Доходи від реалізації».

Аналітичний облік розрахунків з покупцями ведеться у Відомості № 3.1. Журнал 3. Цей звіт автоматично створюється за допомогою програмного забезпечення для звірок клієнтів наприкінці кожного місяця. Інформація до списку передається з відділу продажу (виконання) і з банківських виписок. Ця відомість містить кількість відвантаженої продукції в розрізі кожного покупця, суму, сплачену за відвантажену продукцію, сальдо розрахунків з покупцями.

Синтетичний облік інформації з рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» переноситься у відомість, яка складається за шаховим принципом. При цьому ведеться облік за кореспондуючими рахунками з позначкою дебету відповідних рахунків. Потім ця інформація переноситься до II розділу активів балансу.

У статті «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» відображається заборгованість покупців або замовників за надану їм

продукцію, товари, роботи, послуги (крім заборгованості, забезпеченої вексями). Загальна сума балансу включає чисту вартість реалізації, яка визначається вирахуванням резерву сумнівних боргів із дебіторської заборгованості.

Слід зазначити, що з лютого 2013 року затверджено новий П(С)БО 1 «Загальні вимоги до звітності», згідно з яким формування нових форм звітності передбачається вже у 2013 році. Однак це положення не поширюється малим підприємствам, до яких відноситься також ТОВ «Східні Ласощі». Тому вони продовжують складати звіти у прийнятних і звичних для них форматах.

Облік готової продукції на підприємстві здійснюється в тісному контакті з плановим, економічним, виробничим і збутовим відділами. Методика і технологія обліку розрахунків з покупцями в кожній організації має свої особливості.

Для розширення та залучення покупців підприємству необхідно використовувати більш гнучкі системи знижок для цін на продукцію

Необхідно звернути увагу, що витрати, пов'язані з роботою адміністративного персоналу підприємства та інші витрати компанії ТОВ «Східні солодощі» обліковуються відповідно до вимог чинного законодавства та обліковуються на рахунках 92 «Адміністративні витрати», та 94 «Інші витрати основної діяльності», які закриваються на кінець звітного періоду, списується з рахунку 79 «Фінансовий результат» і не включається до рахунку 90.

У свою чергу на ТОВ «Східні Ласощі» до синтетичного рахунку 90 „Собівартість реалізації” відкривають та ведуть ряд субрахунків, зокрема:

- 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», на якому ведуть облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції;
- 902 «Собівартість реалізованих товарів», призначений для відображення собівартості реалізованих товарів;
- 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», на якому ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг.

Тому на ТОВ «Східні солодощі» ведеться облік наявності, руху та реалізації готової продукції відповідно до чинних в Україні та типових для підприємств законодавчих та нормативних вимог. Організація обліку готової продукції також враховує технологічні особливості та особливості підприємства, наприклад, пекарні.

Розглядаючи питання обліку готової продукції, не можна обійти увагою питання її інвентаризації.

Кількість інвентаризацій у звітному році, дати їх проведення та перелік майна, що підлягає інвентаризації під час кожної з них, визначаються керівником підприємства, крім випадків, коли інвентаризація є обов'язковою.

Основною метою інвентаризації на ТОВ «Східні Ласощі» є визначення та перевірка фактичної наявності та стану готової продукції за даними бухгалтерського обліку, коригування інвентаризаційних відхилень та відображення результатів інвентаризації.

Відповідно до облікової політики ТОВ «Східні Ласощі» інвентаризація призначається на перше число місяця, в якому буде проведена оцінка готової продукції

Для цього утворюється комісія, яка затверджується наказом керівника закладу. До його складу обов'язково входять сам директор, головний бухгалтер підприємства, а також завідувач складом, як матеріально відповідальна особа.

Перед початком перевірки фактичної наявності продукції в пекарні інвентаризаційна комісія виконує наступні дії: перевіряє наявність коштів у касах та підраховує денну виручку; відображає документи, зокрема для касирів – останній касовий звіт, а для матеріально-відповідальних осіб – останні товарні звіти (якщо вони не здані в бухгалтерію) із виведеними на момент інвентаризації залишками цінностей за даними обліку і розписками про те, що всі прибутково-видаткові документи включені до звіту, здані в бухгалтерію або передані інвентаризаційній комісії, і що жодних документів та коштів у них на руках не залишилось; перевіряє справність усіх ваговимірювальних приладів.

Усі видаткові документи, що додаються до протоколів (звітів) з позначкою «До інвентаризації на (дата)», підписуються керівником органу. Надалі ці документи будуть передані в бухгалтерію, де вони будуть служити підставою для визначення залишків вартості на початку інвентаризації за даними бухгалтерського обліку.

Поточний стан ТМЦ, у тому числі готової продукції, визначається шляхом їх обов'язкового перерахування, зважування та перевимірювання.

Забороняється проводити інвентаризацію в неповному складі комісії та вносити дані про залишок готової продукції зі слів матеріально відповідальних осіб або за даними бухгалтерського обліку без перевірки їх фактичної наявності.

Особливою умовою інвентаризації запасів на складі є проведення відповідних дій протягом одного робочого дня.

Інвентаризаційний опис, акт інвентаризації, розрахункові відомості заповнюються вручну та з використанням комп'ютерної та іншої оргтехніки.

В інвентаризаційній документації вказується найменування та кількість продукції в перерахунку на номенклатуру готової продукції та враховані натуральні одиниці виміру. Ця інформація зазначається в інвентарному описі письмово на кожній сторінці. Зазначений документ підписується всіма членами інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальними особами.

Матеріали інвентаризації та рішення про організацію розбіжностей затверджуються керівником ТОВ «Східні Ласощі» із занесенням результатів до звіту за період, в якому проведено інвентаризацію, а також до річного звіту. Інвентаризаційні матеріали (описи, розпорядження, розрахункові відомості, протоколи) складаються не менше ніж у двох примірниках.

Як відомо, в результаті інвентаризації може виникнути надлишок або нестача товарно-матеріальних цінностей. Якщо під час інвентаризації буде виявлено надлишок готової продукції, він зараховується на збільшення фінансових результатів за звітний рік. Вартість нестачі, псування чи інших збитків у межах нормативів собівартості реалізованої продукції, а також у

розмірах, що перевищують ці нормативи, стягується з винних фізичних та юридичних осіб. Непогашена недостача списується за рахунок прибутку.

На ТОВ «Східні Ласощі» результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку відповідно до законодавчих процедур. Залишки проводяться за дебетом відповідних рахунків обліку матеріальних цінностей 26 «Готова продукція» в кореспонденції із кредитом рахунку «Прибутки та збитки».

Незалежно від причин нестачі продукції її вартість списується з рахунку 947 «Нестачі та втрати внаслідок псування» в кореспонденції з кредитом відповідного рахунку 26 «Готова продукція». За результатами інвентаризації керівник приймає рішення про відшкодування завданих підприємству збитків.

Після прийняття такого рішення сума нестачі готової продукції списується із кредиту рахунку 947 «Нестачі та втрати від псування цінностей» у дебет рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». За умови невстановлення винних осіб вартість втраченої продукції списується проводкою: за дебетом рахунку 847 за кредитом 947 «Нестача та втрати» з подальшим перерахуванням за кредитом рахунку 26 «Готова продукція».

Тому проведення щомісячної інвентаризації готової продукції допомагає працівникам управління контролювати результати діяльності організації, виявляти порушення та визначати причини цих порушень та їх винуватців. А бухгалтерії узгодити вартісні показники по відвантаженій та виготовленій продукції, адже реалізація продукції в ТОВ «Східні Ласощі» здійснюється за середньозваженими цінами, а реалізація – за цінами реалізації.

2.3 Використання сучасних комп'ютерних технологій в обліку руху готової продукції

Для комп'ютеризації бухгалтерського обліку на ринку програмних продуктів України пропонуються десятки програмних комплексів, які

постійно оновлюються та вдосконалюються. В економічній літературі найбільш популярні програмні продукти об'єднані в такі групи:

- міні-бухгалтерії («Бухгалтерія малого підприємства», «Фінанси без Проблем», «Міні-бухгалтерія», «Інфо-бухгалтер», «1С-Бухгалтерія»);
- інтегровані бухгалтерські системи («Парус», «Інфософт», «Інотек», «Модуль Пі», «Інтегратор»);
- бухгалтерські конструктори («Інформатик», «БЕСТ», «Аквілон», «Порт», «Бухоблік-Фінанси-Бізнес»);
- бухгалтерські комплекси («Аргос», «Авер»);
- бухгалтерії-офіси («Електронна бухгалтерія», «ФінЕко», «Бухгалтерія без проблем», «Суперменджер»);
- еккаунт кутюри („Ост-Ін”, „БІТ”, „Нікос-Софт”);
- галузеві системи (бухгалтерський комплекс АРМ, до якого приєднані спеціалізовані галузеві АРМ);
- фінансово-аналітичні системи („Аналіз фінансового стану”, „Project Expert”);
- правові системи й бази даних („Гарант-Сервіс”, „Дінай”, „ГросБух”);
- корпоративні системи („R/3”, „NS”) тощо [41].

Програма "1С: Бухгалтерія для України. Версія 1.2" (версія 8.2) є найпопулярнішою серед малого та середнього бізнесу завдяки низці переваг, таких як гнучкість налаштувань, наявність вбудованої мови, простота встановлення та використання, швидке виконання різноманітних операцій та доступна ціна.

За допомогою цієї електронної бухгалтерської програми формуються первинні документи із записом операцій. Програма дозволяє підготовку різноманітних звітів та супровідних документів, включаючи оборотно-сальдові відомості по рахунках та субрахунках, аналізи рахунків, зведені проведення, аналізи рахунків по датах, журнали-ордери, карточки рахунків та звіти довільної форми, розроблені користувачем для детального вивчення господарських процесів.

Організація аналітичного обліку в програмі дозволяє відслідковувати рух окремих видів запасів, розрахунки з конкретними покупцями та постачальниками, виконання договорів тощо. Всі компоненти системи "1С: Бухгалтерія для України" версії 1.2 (версія 8.2) поділяються на технічну платформу та конфігурації. Технічна платформа включає різноманітні механізми діяльності і не залежить від конкретного законодавства та методології обліку, тоді як конфігурації є прикладними рішеннями, орієнтованими на автоматизацію певних сфер господарської діяльності та відповідними чинному законодавству.

У комплект поставки програми входять типові конфігурації, які представляють універсальні прикладні рішення для автоматизації конкретних галузей економіки, таких як облік запасів. Важливою особливістю системи є можливість зміни конфігурації як самим користувачем, так і спеціалізованими організаціями, що забезпечує максимальну відповідність автоматизованої системи особливостям бухгалтерського обліку конкретної організації.

До властивостей рахунків, визначених у конфігурації, відносяться: склад субрахунків, налаштування аналітичного та кількісного обліку, ознаки активних, пасивних та активно-пасивних рахунків, а також забалансових рахунків. Найважливішими властивостями є склад субрахунків та налаштування аналітичного обліку, що дозволяють пристосувати програму до особливостей діяльності підприємства.

Для ведення обліку виробництва готової продукції використовується довідник «Специфікації номенклатури», що призначений для зберігання специфікацій - складу виробів. У специфікації можна вказати список матеріалів, необхідних для виготовлення зазначеного виходу. При цьому таблична частина «Вихідні комплектуючі» заповнюється списком використовуваних матеріалів, напівфабрикатів (з довідника «Номенклатура»). Цей довідник включає реквізити:

- номенклатура - матеріал або напівфабрикат, що входить до складу виробу;

- кількість - кількість матеріалу або напівфабрикату, витрачений на виконання виробничого процесу відповідно до специфікації.

Документ «Вимога-накладна» призначений для оформлення операції передачі ТМЦ для внутрішнього використання і списання їх собівартості за певною статтею витрат. У документі передбачено два види операцій:

- матеріали - використовується для списання зі складу матеріалів, напівфабрикатів, товарів, готової продукції;
- устаткування - використовується для списання обладнання, ще не введенного в експлуатацію.

Від виду операції залежить перелік закладок документа. На закладках «Матеріали» і «Обладнання» вказується перелік власних ТМЦ підприємства. Для кожної ТМЦ вказуються ті ж аналітики складського обліку, що і в інших документах товару: найменування, характеристика, серія, якість, одиниця виміру, рахунок обліку на складі, стаття приросту-убутку запасів, податкове призначення. Крім того, може бути вказано замовлення.

Зазначення замовлення можливо в двох випадках:

- списання ТМЦ проводиться для виконання внутрішнього замовлення виду "в підрозділ";
- здійснюється списання ТМЦ, які попередньо були зарезервовані під внутрішнє замовлення або Замовлення покупця .

На закладці «Облік витрат» вказується аналітика витрат, на які відноситься собівартість списання ТМЦ. Склад аналітики визначається в управлінському обліку статтею витрат, в бухгалтерському обліку – рахунком витрат. Аналітика витрат, зазначена на закладці «Облік витрат» діє для всього

документа. Це означає, що всі ТМЦ списуються на один і той же напрямок витрат і з однаковою аналітикою.

Документ «Звіт виробництва за зміну» призначений для відображення таких операцій в бухгалтерському та податковому обліку:

- випуск продукції (напівфабрикатів);
- надання внутрішніх послуг;

- оприбуткування зворотних відходів;
- списання матеріалів у виробництво продукції.

У шапці документа можна вибрати такі реквізити:

- склад, на який оприбутковується випущена продукція і зменшення або збільшення витрат, з якого списуються матеріали;
- підрозділ організації, тобто виробничий підрозділ, що випустив продукцію або надав послуги з даними управлінського і регламентованого обліку;
- рахунок витрат (БО), а саме рахунок, на якому в бухгалтерському обліку враховуються витрати на виробництво продукції (надання послуг).

Зазвичай вказується рахунок 231 «Основне виробництво» або 232 «Допоміжне виробництво»;

- списання матеріалів, при цьому на закладці вказується перелік матеріалів, що списуються у виробництво продукції. На закладці «Продукція» вказується перелік виготовленої продукції (напівфабрикатів): характеристика продукції, серія продукції, якість, кількість випущеної продукції в одиниці зберігання залишків;
- ціна (планова). Планова собівартість одиниці продукції (напівфабрикату) з ПДВ у валюті управлінського обліку;
- сума (планова). Планова собівартість випуску, що використовуватиметься як база розподілу витрат при розрахунку фактичної собівартості при закритті місяця;
- ціна регл. (планова), сума регл. (планова), а саме планова собівартість одиниці продукції і випуску без ПДВ у валюті бухгалтерського обліку;
- замовлення покупця або внутрішнє замовлення, під який резервується випущена продукція;
- специфікація виготовлення продукції, що використовується для автоматичного заповнення складу списаних матеріалів в самому документі або в документі "Вимога-накладна";
- номенклатурна група, де вказується номенклатурна група випуску продукції;

- рахунок обліку (БО), де вказується рахунок складського обліку випущеної продукції (напівфабрикату). Зазвичай вказується рахунок 26 «Готова продукція» або 25 «Напівфабрикати»;
- ст. приросту-убутку запасів. Рекомендується вказувати статтю «Матеріали в готовій продукції», якщо розраховується коефіцієнт матеріальної складової готової продукції.

На закладці «Послуги» визначається показник, значення якого буде використовуватися як база розподілу витрат при розрахунку фактичної собівартості. Це може бути або планова собівартість послуг («Послуги виражені в планових цінах»), або кількість послуг («Послуги виражені в кількісних показниках»). Потім вказується перелік наданих внутрішніх послуг.

Для наданої послуги вказується та ж інформація, що і для випущеної продукції, за винятком характеристики, замовлення і рахунки обліку. Крім того, вказується аналітика витрат у підрозділи-одержувача послуг. На закладці «Зворотні відходи» вказується перелік і фіксована вартість зворотних відходів. Зменшення або збільшення витрат оприбутковуються на той же склад, що і продукція.

На закладці «Матеріали», яка стає доступною при заповненому прапорі «Списати матеріали», вказується перелік матеріалів, списаних у виробництво продукції. Закладка заповнюється тією ж інформацією, що і однойменна закладка документа «Вимога-накладна». Матеріали списуються з того ж складу, на який оприбутковується продукція.

Особливістю проведення цього документу в програмі є те, що дані документу відображаються в регістрах «Випуск продукції» з управлінського та бухгалтерського обліку в планових цінах. Продукція оприбутковується на склад також за плановою собівартістю. Контроль за присутністю залишків в незавершеному виробництві по підрозділу і номенклатурній групі випуску не ведеться.

В кінці місяця бухгалтер повинен зробити регламентні операції з бухгалтерського обліку. Операція «коригування фактичної вартості

номенклатури» потрібна для підприємств, що використовують відповідно до П(С)БО9 «Запаси» для оцінки вибуття запасів метод з розрахунком середньозваженої вартості за місяць. Для них протягом звітного періоду вартість вибуття розраховується середньозваженої на момент операції, а після проведення цієї регламентної операції будуть зроблені коригувальні проведення і сума вибуття буде приведена до середньозваженої за місяць.

Операція «розрахунок і коригування собівартості продукції (послуг)» закриває рахунки 91 «Загальновиробничі витрати» і рахунок 23 «Виробництво». Після її проведення залишок за рахунком 23 «Виробництво» буде дорівнювати залишку, вказаного в документі «Інвентаризація НЗВ» за відповідний період. Порядок закриття рахунків і підрозділів обов'язково має бути зазначений в реєстрі «Порядок підрозділів для закриття рахунків» за допомогою документа «Установка порядку підрозділів для закриття рахунків».

Цей розрахунок відбувається в кілька етапів:

- розрахунок прямих витрат виробництва;
- розрахунок непрямих витрат виробництва;
- перерахунок прямих витрат виробництва з урахуванням непрямих;
- коригування вартості продукції з урахуванням розрахованої реальної собівартості.

При цьому по кожному виробничому рахунку і кожному підрозділу і номенклатурній групі будуть зроблені коригувальні проведення. Регламентні операції з податкового обліку включають формування залишку незавершеного виробництва. При встановленому прапорці сумовий залишок незавершеного виробництва за даними податкового обліку приводиться у відповідність із залишком незавершеного виробництва в бухгалтерському обліку та відбивається проведеннями в податковому обліку приросту / убутку запасів. Такий підхід спирається на методику, згідно з якою окремий розрахунок собівартості продукції в податковому обліку не ведеться, а податкова собівартість прирівнюється до бухгалтерської, розрахованої відповідно до П(С)БО 16 «Витрати».

В кінці кожного місяця організація повинна проводити інвентаризацію незавершеного виробництва. Результати інвентаризації слід відобразити у складі так, щоб витрати, що відносяться на незавершене виробництво, були враховані при складанні собівартості продукції (напівфабрикатів і послуг), виданої в поточному місяці. Ці документи необхідно вводити по кожному виробничому підрозділу, що має залишки НЗВ на кінець місяця.

У шапці документа необхідно вказати:

- підрозділ, за яким вводяться залишки;
- рахунок витрат - залежно від того є виробництво основних або допоміжних видів продукції, вказується субрахунок до рахунку 23 «Виробництво».

У табличній частині документа зазначається комплект номенклатур і сальдо суми (БО) для оцінки незавершеного виробництва з бухгалтерського обліку, розраховані за кожним комплектом номенклатури згідно з нормативними документами. Такий документ не дає ніяких рухів. Зазначені в ньому дані враховуються при розрахунку собівартості продукції (напівфабрикатів і послуг) [44].

Компанія ТОВ «Східні солодощі» використовує програму «1С: Бухгалтерія для України» для автоматизації бухгалтерської роботи. Версія 1.2" (Версія 8.2). Готова продукція розраховується за рахунком "Випуск продукції (робіт і послуг)". Виробництво готової продукції та напівфабрикатів протягом місяця відображається за плановою собівартістю. В кінці місяця проводиться інвентаризація незавершеного виробництва.

Розрахунок фактичної собівартості випущеної продукції здійснюється наприкінці місяця регламентною операцією «Закриття рахунків», при цьому автоматично формуються записи на різницю між плановою та фактичною собівартістю готової продукції, розподіляються прямі і непрямі загальновиробничі витрати. Результати розрахунку собівартості продукції узагальнюються в довідках-розрахунках. Відображення операцій з реалізації готової продукції на підприємстві відбувається документом «Реалізація товарів і послуг», вид операції «Продаж, комісія», документ слід оформлюється в межах договору виду «З покупцем». Перелік готової

продукції, що реалізується, вказується у вкладці «Товари», при цьому можна використовувати кнопку «Підбір», яка дозволяє бачити залишки готової продукції на складі.

Для формування проведення по документу «Реалізація товарів і послуг» зазначається код рахунків з обліку готової продукції та взаєморозрахунків з контрагентами. Рахунок доходів від реалізації і рахунок собівартості реалізації

зв'язані однозначною відповідністю, необхідні комбінації таких відповідностей ведуться в довіднику «Схеми реалізації». Розрахунок собівартості реалізованої готової продукції визначається співвідношенням дати документу і дати актуальності обліку, а розрахунок податкової собівартості визначається податковою собівартістю залишків запасів, що списуються. Проведене дослідження свідчить, що у ТОВ «Денасмаш» обліковий цикл підприємства автоматизований, тому налаштовано автоматичне заповнення облікових реєстрів та складання фінансової звітності. Це підвищує оперативність формування інформації для використання управлінською ланкою підприємства та знижує трудомісткість облікового процесу. Однак на підприємстві не аналізуються звіти з управлінського обліку, що можуть бути сформовані автоматично з допомогою програми, не здійснюється планування обсягів виробництва та продажу.

РОЗДІЛ 3.

Аналіз та аудит наявності і руху готової продукції

3.1. Економічний аналіз руху готової продукції

Проведено комплексне дослідження стану та розвитку виробничо-господарської діяльності підприємства, включаючи ТОВ «Східні Ласощі», з метою оцінки технічного рівня та соціального розвитку колективу, виявлення внутрішньогосподарських резервів та підвищення ефективності виробництва.

Для цього використовуються матеріали оперативного, статистичного і бухгалтерського обліку, звітності, нормативні та планові дані, технічна інформація. Аналізується вплив техніки і технології, організації виробництва і праці, планування і керування, фінансування та кредитно-грошових відносин на ефективність виробничої діяльності. Якість аналізу забезпечується застосованими методами і прийомами, повнотою і достовірністю інформації, кваліфікацією виконавця.

Початковим етапом проведення такого аналізу є оцінка виробництва готової продукції, а наступним — аналіз реалізації продукції. У процесі виконання цих етапів оцінюється виконання плану та динаміка виробництва, оптимізується план і його щільність, виявляються фактори, що впливають на обсяг виробництва, досліджуються та визначаються внутрішні резерви підприємства для збільшення випуску продукції.

У рамках дослідження моделі аналітичного забезпечення в системі управління виробництвом ТОВ «Східні Ласощі» та досвіду та розробок у цьому напрямку можна виділити наступні особливості:

- оперативну спрямованість аналізу;
- визначення ефективності поточних процедур аналізу (ретроспективний аналіз);
- перспективність аналітичної роботи.

Це сприятиме кращому досягненню головної мети комплексної підсистеми внутрішньоекономічного аналізу, яка полягає у визначенні можливостей найбільш раціонального використання виробничих ресурсів, зниженні собівартості виробництва та реалізації продукції та забезпеченні прибутку, що в кінцевому результаті призведе до підвищення ефективності. Виробнича діяльність промислових підприємств у цілому.

Основним недоліком сучасного методу економічного аналізу є його недостатня оперативність, що не дозволяє керівникам своєчасно оцінювати досягнуті результати, розраховувати ефективність окремих структурних підрозділів і використовувати отриману інформацію для оперативного управління досягненням цілей. , хоча насправді це цільові завдання внутрішнього аналізу [22].

Для ефективного управління виробничою діяльністю недостатньо використовувати показники економічного аналізу, які характеризуються значним запізненням. Як зазначив Ю. А. Бабаєва, лише «через єдність економічного та операційного аналізу можна всебічно вивчити роботу підприємства... та визначити перспективи його подальшого розвитку» [4], оскільки на відміну від виміру аналітичного тлумачення показників , оперативний аналіз базується на часі, близькому до часу здійснення господарської операції.

Хоча він використовується на всіх рівнях управління, найбільшу питому вагу він має при обґрунтуванні управлінських рішень, які стосуються безпосередньо виробничого процесу. Отже, застосування даного аналізу допомагає виявити причини та винуватців розбіжності між фактичними результатами та запланованими результатами, а також необхідні запобіжні заходи для їх покращення та своєчасного вжиття відповідних заходів, оскільки основою його проведення є надання інформації первинним облік і безпосередній контроль виробничого процесу.

З іншого боку, такий аналіз сприяє зміцненню внутрішнього обліку, оскільки необхідність постійно оцінювати результати виробничої діяльності та своєчасно усувати помилки зміщує центр ваги на цей облік.

Проте, як наголошує М. С. Пушкар з посиланням на Г. Емерсона, «Знайомлячись зі справами великого промислового підприємства, ми не знаємо, чому більше дивуватися: повній відсутності достовірних, швидких і точних даних чи неймовірним масам всіляких бухгалтерських документів і таблиць, які були зібрані ціною наполегливої праці і величезних витрат, але вони не відрізняються ні достовірністю, ні швидкістю, ні повнотою... Офісні працівники можуть працювати дуже ретельно, але при цьому приносити дуже мало користі для справи» [32].

Тому оперативна спрямованість аналізу має визначатися швидким реагуванням і втручанням у необхідних випадках у процес виробництва для забезпечення безперервності та ефективності господарської діяльності підприємства в результаті щоденного вивчення виконання планових завдань, які неможливі без перебудови підходу до формування облікового процесу вже на етапі підготовки та реалізації первинних документів.

Оперативний економічний аналіз може бути ефективним, якщо його проводити після реалізації виробничих процесів, але в оптимально доступні періоди часу, що забезпечують вплив керівників на ефективність цього виробництва. Або ще до впровадження виробничих процесів, коли їх результати використовуються для короткострокового оперативного прогнозування, прогнозування короткострокових змін виробничих процесів та їх економічних наслідків з метою формування оптимальних варіантів змін, які мають відбутися в цих процесах, а також у розробці рекомендацій щодо їх реалізації.

На підтвердження поглядів економістів можна сказати, що оперативний економічний аналіз - це безперервне дослідження об'єкта в момент його впливу з метою оцінки, діагностики та пошуку нових критеріїв для коригування та перенаправлення (корекції) оперативних планів у подіях зміна впливу зовнішнього та внутрішнього середовища з метою розробки ефективних управлінських рішень в умовах визначеності, невизначеності, конфлікту та ризику [36].

Відповідно, аналітичне забезпечення виробничої діяльності компанії «Східні Ласощі» має складатися насамперед з двох взаємопов'язаних частин:

- аналізу виробництва кондитерських виробів;
- аналізу витрат на її виробництво і формування собівартості.

Аналіз операційних витрат має ряд особливостей, які необхідно враховувати при його організації та проведенні, щоб уникнути зазначеного недоліку ретроспективного аналізу. Це, зокрема, хронометраж проведення аналізу операційних витрат: він проводиться протягом періоду часу, в якому виникли і продовжують діяти короточасні причини, що викликають відхилення витрат, крім того, необхідно враховувати і постійно контролювати кон'юнктуру ринку ресурсів (праці та матеріалів), а також виявляти та вивчати вплив витрат не на всі фактори, а лише на основні чинники на даному рівні господарювання, які призводять до істотних відхилень від програми формування собівартості продукції, виробленої в тому чи іншому цеху підприємства «Східні Ласощі», тому що виявити і виміряти всі фактори в операційному циклі управління неможливо.

При визначенні основних факторів необхідно враховувати специфіку виробничого процесу підприємства, маючи на увазі, що першим етапом оперативного аналізу є діагностика кондитерського виробництва в цілому та груп.

Він починається з вивчення динаміки загальної вартості випуску і товарної продукції, а також розрахунку темпів зростання і темпів зростання. Ці показники є відправною точкою для наступного аналізу для пояснення економічної ефективності галузевих менеджерів.

Наступним етапом визначення своєчасного виробництва кондитерських виробів у кількості та сортах, визначених планом виробництва, є аналіз ритмічності, оскільки будь-яке відхилення від оптимального режиму роботи позначиться на собівартості та збільшенні кількості незавершеного виробництва, надлишкові запаси на складі, зниження якості продукції та зниження прибутку, погіршився фінансовий стан агентства та були перевитрачені кошти на заробітну плату.

Забезпечення ритмічності виробництва, тобто чіткої, стабільної та збалансованої діяльності компанії ТОВ «Східні Ласощі», дає можливість випускати продукцію рівномірно, без затримок, що дозволяє не тільки виконувати свої зобов'язання перед споживачами, а й має позитивний вплив на інші показники діяльності підприємства, в першу чергу, на якість продукції, уникнення додаткових витрат на оплату праці за рахунок додаткових робіт, пов'язаних із зберіганням надлишкових запасів тощо.

Підтвердження моєї точки зору можна знайти в працях З. М. Холода, Н. І. Передерієнко, Б. В. Никифорука, де автори зазначають, що при ритмічній роботі ефективніше використовуються трудові та матеріальні ресурси, машини та обладнання, що забезпечує збільшення обсягів виробництва, зниження собівартості продукції і нормованої реалізації продукції, підвищення продуктивності праці [53].

Аналіз виробничої ритмічності ТОВ «Східні Ласощі» проводиться шляхом порівняння планових значень виробленої продукції за добу (п'ятиденка, декада) з фактичним випуском продукції, при цьому для зручності сприйняття отриману інформацію необхідно відобразити в документі (Таблиця 3.1).

Динаміка коефіцієнтів ритмічності за жовтень 2012 р.

Робочі дні чи декади (дата)	Випуск продукції в діючих цінах, тис грн.		Коефіцієнт ритмічності
	за планом	фактично	
01.10	13,89	14,53	1,03
02.10	11,77	14,19	1,11
03.10	13,75	12,27	0,94
04.10	10,53	10,22	0,98
05.10	15,76	13,26	0,90
06.10	14,59	17,23	1,10
07.10	19,65	19,85	1,00
08.10	12,73	15,58	0,78
09.10	15,65	15,66	0,72
10.10	18,35	18,01	0,98
Усього за декаду	146,67	150,8	0,94

Рис 3.1 Динаміка коефіцієнтів ритмічності за жовтень 2012р

Загалом ритмічною можна вважати роботу, коли продукція виготовляється рівними частинами за однакові періоди робочого часу. Але навіть при ритмічному виробництві можливе нерегулярне виробництво, коли при складанні виробу не вистачає хоча б однієї деталі або вузла. Принципово можлива ситуація, коли продукція виробляється рівномірно, але є збої у виробництві окремих напівфабрикатів (деталей).

Тому ефективний аналіз виробничої діяльності ТОВ «Східні Ласощі» через важливість її ритмічності можливий лише за умови, що процес списання сировини та сировини в автоматичному режимі пов'язаний з аналітичними розрахунками щодо майбутніх потреб, на достатній термін для їх подальших поставок з урахуванням очікуваного виробництва кондитерських виробів.

Тому ефективний аналіз виробничої діяльності ТОВ «Східні Ласощі», враховуючи важливість її ритмічності, можливий лише за умови пов'язки процесу списання сировини в автоматичному режимі з аналітичними розрахунками щодо майбутніх потреб на термін, достатній для їх майбутньої поставки з урахуванням очікуваного виробництва кондитерських виробів

Тому аналіз виробництва кінцевої продукції ТОВ «Східні Ласощі» безпосередньо пов'язаний з аналізом сировини та матеріалів, що використовуються при її виробництві, особливо ефективності їх використання.(табл.3.2).

№ п/п	Показники	За 2010р.	За 2011р.	За 2012р.	Відхилення	Темпи росту, %
1	Обсяги виробництва продукції тис.грн.	3204,8	4030,1	5616,1	1586	139
2	Матеріальні затрати	2788,2	3428,1	4492,8	1064,7	131
3	Матеріалоемність продукції	1,14	1,17	1,25	0,08	–
4.	Матеріаловіддача	0,87	0,85	0,8	–0,05	–

Табл. 3.2 Оцінка ефективності використання виробничих запасів на ТОВ «Східні Ласощі» за 2010-2012рр

Результати проведеного аналізу свідчать про збільшення щільності матеріалу на 0,08 бала, що пов'язано зі зменшенням браку, що в свою чергу досягнуто за рахунок ремонту основних засобів та введення нових. Це також призвело до збільшення матеріальних витрат у 2012 році на 1064,7 тис. грн., а питомої ваги матеріальних витрат на 131%. При цьому рівень матеріалопродуктивності знизився на 0,05. Тому в організації є надмірна витрата матеріалів. На мій погляд, компанії необхідно переглянути оцінки споживання запасів і знайти шляхи економії.

Ефективність використання виробничих запасів не можна розглядати окремо від аналізу їх споживання та розрахунку собівартості готової продукції. Тобто досліджуються всі витрати на виробництво за їх складовими, однорідними за економічним змістом витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці з відрахуваннями, витрати на амортизацію та інші операційні витрати.

Провівши такий аналіз, можна виявити резерви зниження витрат матеріалів і сировини, економію за рахунок використання та заміни окремих матеріалів більш економічними, використання відходів виробництва і браку, підвищення рівня праці, продуктивність тощо.

Проаналізуємо структуру і динаміку витрат на виробництво та дамо оцінку ефективності зміни структури витрат (табл. 3.3).

Види витрат	Сума витрат, тис.грн		Структура витрат, %		Відхилення звітний періоду до планового	
	Минулий період (2011р.)	Звітний період (2012р.)	Минулий період (2011р.)	Звітний період (2012р.)	Суми витрат (+,-)грн.	Структури витрат,%
Матеріальні затрати	3428,1	4492,8	88,3	90,7	1064,7	2,4
Витрати на оплату праці	275,3	266,0	7,1	5,4	-9,3	-1,7
Відрахування на соціальні заходи	83,0	76,6	2,1	1,5	-6,4	-0,6
Амортизація	59,8	85,2	1,5	1,7	25,4	0,2
Інші операційні витрати	32,3	29,9	1,0	0,7	-2,4	-0,3
Усього витрат	3878,5	4950,5	100	100	107,2	X

Табл. 3.3 Аналіз витрат на виробництво і собівартість продукції на ТОВ «Східні Ласощі»

За результатами аналізу бачимо таку ситуацію: Рівень витрат ТОВ «Східні Ласощі» за минулий рік зріс на 107,2 тис. грн. Суттєвий вплив на це збільшення мала стаття витрат за матеріальною складовою витрат, яка у 2012 році зросла на 1064,7 тис. грн., тобто на 2,4%. За всіма іншими статтями видатків їх обсяги зменшилися: на заробітну плату на 9,3 тис. грн., відрахування на соціальні заходи – на 6,4 тис. грн., але відрахування на амортизацію зросли на 25,4 тис. грн., інші видатки зменшилися на 2,4 тис. грн. Структура витрат: Зросла питома вага матеріальних витрат та амортизації, а інших зменшилася. На мій погляд, підприємству необхідно звернути увагу на матеріальні витрати та посилити контроль за витратою сировини та матеріалів, чи немає випадків крадіжок чи нестач, які можна покрити шляхом списання більшої кількості на виробничий процес.

Об'єктивна та своєчасна оцінка фінансового стану підприємств із появою різних форм власності набуває особливого значення, оскільки жоден власник не повинен нехтувати потенційними можливостями збільшення прибутку підприємства (його доходу), які можуть бути виявлені лише на основі своєчасний та об'єктивний аналіз фінансового стану підприємств.

Систематичний аналіз фінансового стану підприємства, його платоспроможності, ліквідності та фінансової стійкості необхідний ще й тому, що від його платоспроможності значною мірою залежить прибутковість будь-якого підприємства та розмір його прибутку.

Враховується фінансовий стан установи та банку з урахуванням його системи кредитування та диференціації процентних ставок. Проведемо оцінку оборотних активів ТОВ «Східні Ласощі» (табл. 3.4)

Таблиця 3.4

Оцінка оборотних активів підприємства ТОВ «Східні Ласощі»

II. Оборотні активи	За 211 рік	За 2012 рік	Відхилення
Запаси:			
Виробничі запаси	61,4	10,2	-51,2
Тварини на вирощуванні і відгодівлі	-	-	-
Незавершене виробництво	-	-	-
Готова продукція	-	-	-
Товари	-	-	-
Векселі одержані	-	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
Чиста реалізаційна вартість	251,9	358,6	106,7
Первісна вартість	251,9	358,6	106,7
Резерв сумнівних боргів	-	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	0,7	79,5	78,8
за виданими авансами	-	-	-
з нарахованих доходів	-	-	-
із внутрішніх розрахунків	-	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	-	64,9	64,9
Поточні фінансові інвестиції	-	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
у національній валюті	5,2	20,3	15,1
в іноземній	-	-	-
Інші оборотні активи	-	14,9	14,9
Усього за розділом II	319,2	548,4	229,2

Так, за аналізований період оборотні активи ТОВ «Східні ласощі» зросли на 229,2 тис. грн. Цьому сприяло збільшення дебіторської заборгованості за товари, оплату праці та послуги на 106,7 тис. грн., дебіторської заборгованості з бюджету на 78,8 тис. грн. У 2012 році суми статей заборгованості виникли за внутрішніми розрахунками та іншими оборотними активами

Дуже негативним явищем є зростання заборгованості покупців. На мій погляд, компанії потрібно знайти способи отримати гроші і зарахувати їх на свої рахунки. Виробничі запаси позиції зменшилися на 51,2 тис. грн. Це також не покращує продуктивність. Звичайно, що якщо компанія зможе отримати гроші від боржників, то вона зможе інвестувати їх у збільшення власного капіталу. Це має бути першочерговою метою організації.

Фінансовим підсумком господарської діяльності будь-якого підприємства є його рентабельність, яка, як відомо, характеризується абсолютними та відносними показниками. Абсолютним показником рентабельності є величина прибутку. Відносна норма прибутку — норма прибутку.

У збільшенні прибутків і високій рентабельності зацікавлені як підприємства, так і держава, оскільки це, з одного боку, є безпосереднім джерелом виробничого і соціального розвитку підприємства, а з іншого – забезпечує постійні і зростаючі доходи для державного бюджету. Проведемо аналіз собівартості реалізованої продукції та товарів компанії ТОВ «Східні Ласоці» (табл. 3.5)

Таблиця 3.5

Аналіз собівартості реалізованої продукції і товарів ТОВ «Східні Ласоці»

Структурні елементи прибутку підприємства	За 2011 рік	За 2012 рік	Зміна
Дохід(виручка)від реалізації продукції	4030,1	5616,1	1586,0
Податки, збори, знижки	672,1	936,0	263,9
Чистий дохід(виручка)від реалізації продукції	3358,0	4680,1	1322,1
Собівартість реалізації продукції(витрати обертання)	3141,6	3891,9	750,3
Інші операційні доходи	26,1	–	-26,1
Інші операційні витрати	72,0	603,1	531,1
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	104,3	129,9	25,6
Інші фінансові доходи	-	-	-
Фінансові витрати	-	-	-
Прибуток від звичайної діяльності до оподаткування	104,3	129,9	25,6
Податок на прибуток	61,8	99,4	37,6
Чистий прибуток(збиток)	42,5	30,5	-12

У звітному 2012 році підприємство отримало прибуток у розмірі 129,9 тис. грн., а після вирахування всіх податків і витрат – чистий прибуток у розмірі 30,5 тис. грн. У 2011 році чистий прибуток був на 12 тис. грн. більший.

У 2012 році реалізація готової продукції склала на 1586 тис. грн. менше порівняно з попереднім роком. Це пояснюється зростанням собівартості продукції на 750,3 тис. грн., що значно перевищує темпи зростання доходу від реалізації продукції. Також значно збільшилися податкові відрахування на 263,9 тис. грн.

Оскільки організація не займається надзвичайною діяльністю, всі надходження надходять лише від операційної діяльності. Таким чином, ефективний аналіз собівартості готової продукції можливий лише у комплексі з іншими ключовими елементами операційного менеджменту, оскільки прийняття оптимальних управлінських рішень можливе лише на основі інтерпретації даних бухгалтерського обліку.

3.2. Організаційно-методична підготовка й аудит обліку руху готової продукції

Порядок організації та проведення аналітичних процедур під час аудиту фінансової звітності, наприклад, кондитерської фабрики, є важливим питанням для загального процесу як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту.

Процедури перевірки по суті на рівні тверджень можуть бути детальними тестами, аналітичними процедурами або їх комбінацією. Рішення про те, які аудиторські процедури використовувати, включаючи доцільність аналітичних процедур, ґрунтується на професійному судженні аудитора щодо очікуваної ефективності та ефективності існуючих аудиторських процедур у зниженні аудиторського ризику на рівні достовірності до прийнятно низького рівня.

Як правило, аналітичні процедури часто застосовуються до великих обсягів процесів, які можна передбачити в часі. Застосування запланованих аналітичних процедур ґрунтується на припущенні, що зв'язки між даними існують і існуватимуть за відсутності відомих умов, які вимагають іншого. У

будь-якому випадку прийнятність конкретної аналітичної процедури залежатиме від оцінки аудитором її ефективності у виявленні викривлень, які можуть, окремо чи разом з іншими викривленнями, призвести до суттєвих викривлень у фінансовій звітності.

На вибір аудиторських процедур під час незалежної перевірки правильності обліку готової продукції та її реалізації впливають технологічні та організаційні особливості виробництва кондитерських підприємств.

У такому випадку аудитор може запитати керівництво щодо наявності та достовірності інформації, необхідної для застосування аналітичних процедур для перевірки розслідування та результатів будь-яких подібних аналітичних процедур, виконаних суб'єктом господарювання. Використання аналітичних звітів, підготовлених управлінським персоналом, може бути ефективним за умови, що аудитор переконаний, що ці звіти були підготовлені правильно.

Визначення прийнятності конкретних аналітичних процедур залежить від характеру впевненості та оцінки аудитором ризиків суттєвих викривлень. Наприклад, якщо внутрішній контроль за обробкою замовлень клієнтів є неадекватним, аудитор може покладатися на більш детальний огляд, ніж на об'єктивну аналітичну процедуру, щоб забезпечити впевненість щодо кредиторської заборгованості перед клієнтами та покупцями готової продукції.

За словами К. Суріної, при визначенні достовірності даних з метою розробки аналітичних процедур необхідно зробити наступне.

- доступні джерела інформації (наприклад, інформацію можна розглядати, якщо отримано з незалежного джерела за межами підприємства);
- порівняння наявних даних (наприклад, може знадобитися додати інформацію по цілому сектору, щоб можна було порівняти її з аналогічними даними підприємств, які виробляють і продають спеціалізовані товари);
- характер і прийнятність інформації (наприклад, чи є бюджет більш розробленим відповідно до очікуваних результатів або цілей);

- заходи внутрішнього контролю для забезпечення цілісності, точності та достовірності інформації (наприклад, заходи внутрішнього контролю для бюджетування, обговорення та виконання). [58].

Таким чином, аудитор може вважати за необхідне вивчити операційну ефективність заходів внутрішнього контролю (якщо такі є) на основі підготовки інформації організації, яка використовується для виконання аналітичних процедур по суті у відповідь на оцінений ризик.

Таким чином, МСА 330 містить вимоги та рекомендації щодо фактичних процедур, які мають бути виконані в проміжному періоді [66].

Основною складовою дослідження аудиторської діяльності є питання методології аудиту. Спеціаліст, який володіє методологічними основами вивчення реальності економічного життя, є справжнім експертом у сфері аудиту і завжди буде користуватися повагою та вдячністю своїх клієнтів.

З огляду на це, розглянемо методичний підхід до вивчення бухгалтерської діяльності готової продукції та її реалізації, наприклад: на основі принципів нарахування, відповідності та періодичності запропонуємо алгоритм внутрішнього аудиту на ТОВ «Східні Ласощі» щодо вивчення зазначених об'єктів обліку.

Перед початком аудиту аудитору необхідно визначитися та визначити цілі. Відповідно до МСА 200 «Цілі та основні принципи аудиту фінансової звітності» [69] метою аудиту кінцевого продукту та його реалізації є складання незалежного від аудитора професійного висновку щодо достовірності даного виду інформації у звіті ТОВ «Східні Ласощі» .

Залежно від мети аудиту, достовірності обліку готової продукції на ТОВ «Східні Ласощі» можна визначити наступні основні завдання даної теми аудиту:

- здійснення контролю за виконанням чинного законодавства щодо діяльності бухгалтерського обліку, пов'язаним з виробництвом і реалізацією готової продукції;
- перевірка правильності формування собівартості готової продукції як для виробництва, так і для реалізації;

- вивчення стану управління складським господарством ТОВ «Східні Ласощі»;
- встановлення повноти і правильності ведення обліку надходження готової продукції на склад підприємства та її вибуття (реалізації) за межі підприємства;
- перевірити відповідність вартості матеріалів для виробництва кондитерських виробів встановленим нормам;
- перевірка правильності розрахунків з покупцями та клієнтами щодо реалізації кондитерських виробів;
- перевірити достовірність визначення цінової політики ТОВ «Східні Ласощі» під час реалізації кінцевої продукції;
- перевірити, чи повно і правильно сформовані фінансові результати від реалізації продукції.

Отже, при проведенні такої перевірки враховується собівартість готової продукції, собівартість реалізації, а також діяльність, пов'язана з наявністю, рухом і реалізацією готової продукції кондитерської фабрики, її оцінка, нормування та списання.

Для проведення кваліфікованого аудиту аудитором необхідно зібрати низку доказів, задокументованих відповідно до вимог і прийнятих принципів. Отже, джерелами даних для аудиту готової продукції та її реалізації на ТОВ «Східні Ласощі» будуть:

1. нормативні документи, що регламентують облік готової продукції та її збут;
2. наказ про облікову політику;
3. первинні та інші документи з обліку готової продукції: накладні на здачу готової продукції на склад; довіреності; акти списання бланків довіреностей; журнали реєстрації довіреностей; прибуткові ордери; акти про приймання матеріалів; накладні внутрішньогосподарського призначення; договори про продаж продукції покупцям чи замовникам; накладні-вимоги на відпуск готової продукції; журнали обліку вантажів; рахунки-фактури;

товарно-транспортні накладні; акти про брак; відомості про брак; описи-акти уцінки товарів і продукції, що залежалися, та залишків запасів тощо;

4. картки (книги) складського обліку готової продукції;

5. оборотно-сальдові відомості виготовлення та реалізації продукції; звіти про рух готової продукції на складі;

6. реєстри синтетичного і аналітичного обліку ТОВ «Східні Ласощі» за рахунками: 23 «Виробництво»; 26 «Готова продукція»; 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»; 70 «Доходи від реалізації»; 91 «Загальновиробничі витрати»; 92 «Адміністративні витрати»; 93 «Витрати на збут»; 94 «Інші витрати» тощо;

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

8. відповіді на запити аудитора;

9. акти і довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю.

Як уже обговорювалось вище, на початковому етапі проведення аудиту, у тому числі й аудиту готової продукції та її збуту, на підготовчій стадії аудиту необхідно оцінити систему внутрішнього контролю підприємства щодо згаданих об'єктів у вигляді тестування .

Оцінивши систему внутрішнього контролю готової продукції та її реалізації на ТОВ «Східні Ласощі», ми прийшли до висновку, що ризик аудитора при перевірці становитиме середній.

Одержавши первинну картину стану наявності та руху готової продукції на ТОВ «Східні Ласощі» аудитор переходить до планування процесу перевірки, кінцевим результатом якого є складання плану та програми аудиту.

Першим завданням аудитора є перевірка облікової політики ТОВ «Східні Ласощі» відповідно до нормативної бази: Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та П(С)БО 9 «Запаси» і П(С)БО 16 «Витрати». Зокрема необхідно встановити відповідність визнання, класифікації, оцінки, переоцінки нормам вищеназваних

документів. На ТОВ «Східні Ласощі» є наявний наказ про облікову політику, який був затверджений ще у 2008 році.

При здійсненні аудиту готової продукції та її збуту доцільно застосовувати такі прийоми і способи перевірки, як інвентаризація, контрольне порівняння, зіставлення документальних даних, зустрічна перевірка, арифметична перевірка, перевірка правильності розрахунку норм природних втрат тощо.

При проведенні аудиту готової продукції та її реалізації доцільно використовувати такі прийоми та методи перевірки, як інвентаризація, контрольне порівняння, порівняння документальних даних, зустрічна перевірка, арифметична перевірка, правильності розрахунку норм природних втрат тощо.

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

Після огляду складу і вивчення бухгалтерського стану складу ревізор створює вибірку товарно-матеріальних цінностей. Слід враховувати, що готова продукція на підприємстві може зберігатися на декількох складах, у цьому випадку інвентаризація повинна проводитися одночасно на всіх складах, щоб виключити можливість переміщення товарно-матеріальних цінностей з одного складу на інший.

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

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

Крім того, об'єктом аудиту є встановлення правомірності списання на природні втрати зберігання готової продукції, по яким виявлена нестача. Розміри природних втрат і порядок їх списання встановлені відповідно до технічних та організаційних особливостей ПП „Паляниця плюс”. ТОВ «Східні Ласощі»

При виявленні нестач, віднесених на матеріально-відповідальних осіб, аудитор визначає правильність розрахунку розміру відшкодування. Розмір відшкодування нестач запасів (Р) понад норми природних втрат розраховують за формулою (3.1):

$$P = [(Вг.п. - A) * I + ПДВ + АЗ] * K,$$

де Вг.п. – вартість готової продукції на момент встановлення факту їх нестачі, крадіжки чи псування;

А – амортизаційні відрахування;

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

ПДВ – податок на додану вартість;

АЗ – акцизний збір;

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

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

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

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

- дотримання на підприємстві «Східні Ласощі» порядку відвантаження і оформлення документів, що підтверджують факт продажу продукції;
- правильність оформлення договорів купівлі-продажу;
- правильність оформлення супровідних документів, як товарнотранспортної накладної, накладної на відпуск продукції, податкової накладної;
- відповідність якості готової продукції, яка реалізується характеристикам, що вказані в прибуткових документах, сертифікатах якості, лабораторних аналізах тощо;
- перевірка дотримання розрахункової дисципліни.

На підприємствах для виявлення повноти і своєчасності оприбуткування виготовленої продукції застосовується зустрічна звірка документів з оприбуткування з документами щодо нарахування оплати праці за виготовлення даної продукції. Ефективним прийомом контролю повноти оприбуткування продукції є опитування працівників підприємства, які пов'язані із виготовленням та оприбуткуванням продукції.

Аудит надходження продукції власного виробництва має включати, крім документального контролю, також і прийоми фактичного контролю (інвентаризації, контрольних замірів, контрольного зважування).

У випадках реалізації готової продукції аудиторі необхідно звернути особливу увагу на дотримання податкового законодавства (порядку нарахування і сплати ПДВ тощо). В цілому результати аудиту повноти і своєчасності оприбуткування та збуту готової продукції доцільно відображати у робочих документах.

Отже, процес аудиту готової продукції обов'язково повинен бути відображений робочими документами, де показано відхилення у документації з вибраної вибірки видів готової продукції. Документування має важливе значення для роботи аудитора, узагальнює результати перевірки. Робочі документи аудитор розробляє самостійно із дотриманням декількох правил: по-перше, ці документи повинні містити графи щодо відображення інформації в первинному обліку ТОВ «Східні Ласощі», а також графи щодо відображення виявленої інформації в результаті аудиту. Особливою графою є відхилення та примітки, у останній вказують причини відхилень та винуватців.

По завершенню проведеної перевірки аудитор складає висновок, який обов'язково подає керівнику підприємства для ознайомлення, а також формулює ряд пропозицій щодо удосконалення розвитку підприємства та збільшення економічно можливими шляхами випуску та збуту готової продукції.

3.3. Шляхи удосконалення обліку руху готової продукції в умовах застосування комп'ютерних технологій

У сучасний період відбулося докорінне змінення концептуальних уявлень про суть бухгалтерського обліку. Тепер облік спрямований на задоволення конкретних потреб конкретних користувачів: зовнішніх (кредитори та інші) і внутрішніх (керівники різних адміністративних рівнів).

Перебудова завдань та функцій бухгалтерського обліку повинна здійснюватися з урахуванням інтересів як зовнішніх, так і внутрішніх споживачів інформації. Важливою умовою є наявність ефективного механізму вирішення проблем, що виникають перед підприємством, зокрема впровадження управлінського обліку, робочого плану рахунків та відповідної методології організації обліку, контролю та аналізу витрат по місцях виникнення і центрах відповідальності.

Собівартість товару залишається важливою економічною категорією, яка характеризує результати діяльності підприємства та його рентабельність. В умовах переходу України до ринкових відносин вона набула особливої актуальності. "Важливою умовою успішної діяльності підприємства є досягнення оптимального рівня витрат на виробництво, що сприяє зростанню конкурентоздатності продукції та забезпечує довгострокове економічне зростання підприємства" [15].

На підприємстві необхідно удосконалити методи планування і обліку, калькулювання та аналізу собівартості продукції. Управлінський облік, зокрема управління витратами як єдиний цілісний процес, має визначати політику підприємства. Особливу увагу слід приділити плануванню скорочення собівартості продукції за техніко-економічними факторами, впровадженню нормативного обліку витрат на виробництво, оперативному виявленню відхилень від діючих норм та покращенню методів економічного аналізу собівартості продукції. Підприємство також повинно вирішити проблему збуту продукції, що вирішується на стадії розробки загальної політики підприємства, вибираючи найефективніші системи каналів та методи збуту щодо визначених ринків.

Це означає, що виробництво продукції повинно бути орієнтоване на конкретні форми та методи збуту. "Розробка та обґрунтування збутової політики підприємства передбачає вирішення питань щодо конкретного виду продукції:

- вибір ринку;
- вибір системи збуту та визначення необхідних фінансових витрат;

- вибір каналів та методів збуту;
- вибір часу виходу на ринок; - визначення системи руху продукції та витрат на доставку продукції покупцеві;
- визначення форм та методів стимулювання збуту та необхідних витрат" [22].

Ефективність реклами також є важливою складовою збутової політики. Реклама допомагає налагодити тісні зв'язки між виробником і споживачем, сприяючи зростанню обсягів реалізації продукції. "Організація рекламної роботи включає:

- вибір найефективніших рекламних засобів;
- проведення цілеспрямованих рекламних кампаній;
- розміщення рекламних оголошень у періодичних виданнях;
- використання для реклами газет та журналів вузького профілю" [15].

Аналіз ефективності реклами передбачає визначення ступеня її впливу на зростання реалізації товарів та відповідне планування фінансових витрат на рекламу. Управлінський облік на підприємстві також включає автоматизацію облікових процесів, що дозволяє прискорити обробку інформації та забезпечити її точність.

Впровадження сучасних комп'ютерних технологій, таких як система "Парус: Бухгалтерія", дозволяє адаптувати програму до особливостей обліку на підприємстві та забезпечує багатовимірний бухгалтерський облік. Вдосконалення управлінського обліку на підприємстві сприятиме покращенню фінансового становища за рахунок зниження собівартості продукції та збільшення обсягів реалізації. Використання комп'ютерних технологій дозволить значно скоротити робочий час облікових працівників та підвищити ефективність облікової роботи.

ВИСНОВКИ

Дослідження актуальних проблем бухгалтерського обліку готової продукції в умовах використання комп'ютерних технологій дозволило зробити наступні висновки та надати пропозиції:

1. Готова продукція та процес її реалізації є важливою складовою господарської діяльності підприємства і мають значний вплив на кругообіг капіталу. Вона виникає внаслідок виробничої діяльності підприємства і стає доходом при реалізації, що в подальшому призводить до зростання прибутку підприємства та ВВП країни, підвищуючи добробут населення. Виявлені проблеми обліку готової продукції та її реалізації рекомендується вирішувати шляхом використання безготівкових розрахунків, що гарантують своєчасне надходження коштів.

2. Класифікація витрат на виробництво та реалізацію продукції є важливою для ефективного управління підприємством. Витрати класифікуються за такими ознаками: змінні і постійні, загальні і середні, витрати на продукт і на період, прямі і непрямі, виробничі, комерційні та адміністративні, фактичні і прогнозні. Особливу увагу слід приділити витратам на збут, включаючи рекламні витрати, які є важливою складовою ціни товару. Розроблені схеми класифікації та групування витрат допомагають краще розуміти їх джерела та узагальнювати інформацію про виробничі витрати.

3. В Україні існує чотирирівнева система нормативного регулювання бухгалтерського обліку готової продукції та її реалізації. Необхідно розвивати П(С)БО, вдосконалювати податкове законодавство та усувати розбіжності між МСФЗ, МСБО та П(С)БО шляхом доопрацювання існуючих стандартів та розробки нових.

4. Ефективність підприємства значною мірою залежить від собівартості продукції, що визначається за допомогою калькулювання. Кожне підприємство має обрати оптимальний метод оцінки собівартості та залишків

незавершеного виробництва, враховуючи специфіку діяльності та впливаючі фактори.

5. Облік наявності та руху готової продукції важливий для узагальнення інформації про її стан та переміщення. Для цього використовується рахунок 26 «Готова продукція», який відображає надходження продукції з виробництва та відхилення фактичної собівартості від облікових цін.

6. Організація обліку готової продукції та її реалізації залежить від багатьох факторів, таких як види діяльності, структура управління, розміри підприємства тощо. Важливо забезпечити контроль за виконанням завдань з випуску продукції, її зберіганням, своєчасною випискою документів на відвантаження та використанням матеріальних і фінансових ресурсів.

7. Впровадження автоматизованих систем, таких як «1С: Бухгалтерія 8.2», значно підвищує керованість бізнесу та його прозорість. Удосконалення обліку готової продукції в умовах комп'ютеризації слід проводити відповідно до потреб підприємства, оптимізуючи програмне забезпечення.

8. Методи економічного аналізу є важливими для ефективного функціонування підприємства. Повний аналіз виробництва та реалізації готової продукції сприяє управлінню витратами та прийняттю управлінських рішень.

9. Належно організована система фінансового аналізу є запорукою стабільної діяльності підприємства. Аналіз допомагає виявити ефективні види продукції, надійних споживачів та резерви зниження собівартості, що сприяє мінімізації витрат та максимізації прибутку.