

Міністерство освіти і науки України
Національний технічний університет
«Дніпровська політехніка»

Навчально – науковий інститут економіки

Фінансово-економічний факультет

Кафедра обліку і аудиту

ПОЯСНОВАЛЬНА ЗАПИСКА

кваліфікаційної роботи ступеню магістра
(бакалавра, магістра)

студента Мороза Євгенія Юрійовича
(ПБ)

академічної групи 071М-19-1
(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

спеціалізації «Облік і аудит»
(назва спеціалізації)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»
(офіційна назва)

на тему: «Організація та методика обліку, аналізу і аудиту реалізації
продукції підприємства (на прикладі ТОВ «Щедро»)»
(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Шишкова Н.Л.		
Рецензент	Чеверда О.С.	Добре	
Нормоконтроль	Шишкова Н.Л.		

Дніпро
2020

ЗАТВЕРДЖЕНО:завідувач кафедри
обліку та аудитуПашкевич М.С.
(підпис) (прізвище, ініціали)

«__» _____ року

**ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу
ступеню роботи ступеню магістра****(бакалавра, магістра)**Студенту Морозу Є.Ю. академічної групи 071М-19-1
(прізвище та ініціали) (шифр)спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)спеціалізації «Облік і аудит»
(назва спеціалізації)за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»
(офіційна назва)**на тему:**

«Організація та методика обліку, аналізу і аудиту реалізації продукції підприємства (на прикладі ТОВ «Щедро»)»

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від 20.11.2020 р. № 962-с

Розділ	Зміст	Термін
1	Теоретичні засади обліку, аналізу та аудиту реалізації продукції підприємства	12.10.2020- 09.11.2020
2	Методика та організація обліку реалізації продукції на прикладі ТОВ «Щедро»	10.11.2020- 23.11.2020
3	Аналіз та аудит реалізації продукції на прикладі ТОВ «Щедро»	24.11.2020- 05.12.2020

Завдання виданоШишкова Н.Л.
(підпис керівника) (прізвище, ініціали)Дата видачі 12.10.2020 р.Дата подання до екзаменаційної комісії 12.12.2020 р.**Прийнято до виконання**Мороз Є.Ю.
(підпис) (прізвище, ініціали)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 72 с., 10 рис., 22 табл., 11 додатків, 30 джерел.

ПІДПРИЄМСТВО, РЕАЛІЗАЦІЯ, АНАЛІЗ, АУДИТ, ДІЯЛЬНІСТЬ,
ОБЛІК, ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, ЗВІТНІСТЬ.

Об'єкт розроблення – господарські операції щодо обліку реалізаційної діяльності підприємства.

Мета роботи – теоретичне узагальнення методологічних та методичних аспектів організації обліку, аналізу і аудиту реалізації продукції, вдосконалення обліку й аудиту реалізації готової продукції на підприємстві для забезпечення більш ефективної господарської діяльності

Результати та їх новизна – вдосконалення методики бухгалтерського обліку реалізації продукції та методики аудиту доходу від реалізації; обґрунтування основних принципів побудови обліку реалізації продукції на підприємстві.

Розкрито економічний зміст, склад і класифікацію реалізації продукції. Визначено нормативно-правове регулювання обліку і аудиту реалізації продукції. Здійснено фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Щедро». Проаналізовані внутрішні та зовнішні чинники, що мають вплив на стратегію діяльності ТОВ «Щедро». Досліджено організацію облікового процесу на ТОВ «Щедро». Простежено документальне оформлення доходу від реалізації продукції. Проаналізовано синтетичний та аналітичний облік реалізації продукції. Надано загальну характеристику системи внутрішнього контролю ТОВ «Щедро». Розкрито методику аудиту реалізації продукції. Запропоновано напрями удосконалення методики та організації обліку, аналізу і аудиту реалізації продукції.

Практична значимість кваліфікаційної роботи – полягає в тому, що її використання дозволяє розробити рекомендації з удосконалення обліку і аудиту реалізації продукції. Отримані результати спрямовані на підвищення оперативності та аналітичності обліку, збільшення ефективності роботи підприємства та повноти й точності роботи системи внутрішнього аудиту.

ЗМІСТ

ВСТУП	1
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА	8
1.1. Економічний зміст, склад і класифікація реалізації продукції	8
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту реалізації продукції	16
1.3 Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Щедро»	21
1.4 Аналіз внутрішніх та зовнішніх чинників, що мають вплив на стратегію діяльності ТОВ «Щедро»	28
Висновки до розділу 1	38
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ЩЕДРО»	40
2.1 Організація облікового процесу на ТОВ «Щедро»	40
2.2 Документальне оформлення доходу від реалізації продукції	42
2.3 Синтетичний та аналітичний облік реалізації продукції	49
2.4 Напрями удосконалення методики та організації обліку реалізації продукції	51
Висновки до розділу 2	55
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА АУДИТ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ЩЕДРО»	57
3.1 Загальна характеристика системи внутрішнього контролю ТОВ «Щедро»	57
3.2 Методика аудиту реалізації продукції	61
3.3 Напрями вдосконалення аналізу та аудиту реалізації продукції	70
Висновки до розділу 3	71
ВИСНОВКИ	73
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	77
ДОДАТКИ	80

ВСТУП

Актуальність дослідження. В сучасних ринкових умовах першочерговою метою діяльності будь-якого комерційного підприємства є отримання прибутку, основним джерелом якого виступає реалізація готової продукції та товарів. Але без наявності точної, достовірної, систематизованої належним чином інформації про особливості обліку процесу реалізації продукції, товарів, послуг неможливе ефективне управління підприємством. Чіткий і організований облік відвантажених і реалізованих виробів та товарів сприяє забезпеченню підприємств коштами, посиленню контролю за наявністю матеріальних цінностей, виявленню суспільної корисності виробленого продукту і прискоренню обертання оборотних коштів. Від коректності обліку реалізації залежить обсяг доходу не тільки підприємства, а й бюджету держави, оскільки велику частину державних доходів складають прямі і непрямі податки (в тому числі ПДВ і податок на прибуток, що безпосередньо стосуються реалізації продукції). Тому вивчення особливостей обліку процесу реалізації готової продукції та товарів згідно з Національними стандартами бухгалтерського обліку є одним з важливих завдань сьогодення.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є вдосконалення обліку й аудиту реалізації готової продукції на підприємстві для забезпечення більш ефективної господарської діяльності.

Для досягнення поставленої мети в дослідженні визначено такі **завдання:**

- ознайомитися з теоретичною інформацією шляхом дослідження спеціальної літератури та нормативних документів;
- розкрити економічний зміст, склад і класифікацію реалізації продукції;
- визначити нормативно-правове регулювання обліку і аудиту реалізації продукції;
- здійснити фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Щедро»;

- проаналізувати внутрішні та зовнішні чинники, що мають вплив на стратегію діяльності ТОВ «Щедро»;
- дослідити організацію облікового процесу на ТОВ «Щедро»;
- простежити документальне оформлення доходу від реалізації продукції;
- проаналізувати синтетичний та аналітичний облік реалізації продукції;
- запропонувати напрями удосконалення методики та організації обліку реалізації продукції;
- надати загальну характеристику системи внутрішнього контролю ТОВ «Щедро»;
- розкрити методику аудиту реалізації продукції;
- запропонувати напрями вдосконалення аналізу та аудиту реалізації продукції.

Об'єктом дослідження дипломної роботи є фінансово-господарська діяльність підприємства ТОВ «Щедро».

Предметом дослідження виступає сучасна система обліку та аудиту реалізації готової продукції на підприємстві ТОВ «Щедро».

Методи дослідження. Методичною основою дослідження є діалектичний метод пізнання економічних явищ і процесів у безперервному їх розвитку та взаємозв'язку. У роботі було використано такі загальнонаукові методи дослідження: аналітичний, порівняльний, індуктивний, методи синтезу та узагальнення, та специфічні методи (бухгалтерське спостереження).

Інформаційним забезпеченням для застосування зазначених вище методів дослідження слугували: законодавчі нормативні акти, спеціальна література (монографічні дослідження, періодична наукова література, підручники та навчальні посібники), документи підприємства (показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Щедро», фінансова звітність, наказ

про облікову політику). У процесі дослідження було вивчено й проаналізовано погляди вітчизняних і зарубіжних учених-економістів, законодавчі акти щодо питань обліку й аудиту реалізації продукції.

Наукова новизна одержаних результатів визначається тим, що за своєю структурою магістерська робота є комплексним дослідженням методології організації обліку, аналізу та аудиту реалізації продукції та полягає у наступному:

удосконалено:

- методику бухгалтерського обліку реалізації продукції (в частині удосконалення Плану рахунків підприємства шляхом створення нових субрахунків);
- методику аудиту доходу від реалізації продукції (в частині удосконалення програми аудиту доходу – розробки детального плану та анкети перевірки доходів).

Практичне значення одержаних результатів роботи полягає в тому, що їх використання дозволяє розробити рекомендації з удосконалення обліку і аудиту реалізації продукції. Ці результати спрямовані на підвищення оперативності та аналітичності обліку, збільшення ефективності роботи підприємства та повноти й точності роботи системи внутрішнього аудиту.

Апробація. За результатами досліджень опубліковано тези доповіді «Особливості обліку в оптовій торгівлі» в матеріалах Міжнародної студентської наукової конференції «Актуальні питання та перспективи проведення наукових досліджень» (м. Вінниця, Україна) [1] (також див. Додаток Н).

Структура і обсяг роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів і висновку, що викладено на 72 сторінках друкованого тексту. Матеріали магістерської роботи містять 10 рисунків, 22 таблиці. Список використаних джерел із 30 найменувань подано на 3 сторінках.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст, склад і класифікація реалізації продукції

Найважливішим економічним показником, що характеризує господарсько-фінансову діяльність промислових підприємств і виробничих об'єднань є процес реалізації продукції, оскільки по завершенні цього процесу визначаються результати господарювання та ефективність виробництва.

Загальні питання обліку реалізації готової продукції висвітлювались у працях багатьох вітчизняних та зарубіжних учених-економістів. Значну увагу цим питанням приділяли: Н.С. Заокіпна [2], М.В. Кужельний [3], О.В. Лишиленко [4], В.Г. Лінник, М.Ф. Огійчук [5], В.Я. Плаксієнко, Л.К. Сук [6], П.Л. Сук [7], С.В. Шелін [8]. Також досить ґрунтовно проблеми бухгалтерського обліку розглянуто в працях вітчизняних вчених Ф.Ф. Бутинця, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, В.І. Єфименка, І.В. Жиглей, В.М. Мурашка, В.М. Пархоменка, В.Я. Савченка, В.В. Сопка та інших, а також зарубіжних вчених П.С. Безруких, Д. Блейка, Б. Нідлза, В.Ф. Палія, Я.В. Соколова, Е.С. Хендерксена, Ч.Т. Хонгрена.

Дослідження методик аудиту знайшли своє відображення у наукових працях вітчизняних учених Ф.Ф. Бутинця, М.Т. Білухи, Г.М. Давидова, Н.І. Дорош, В.Г. Жила, І.І. Пилипенка, О.Ю. Редька, В.С. Рудницького та інших, а також у працях зарубіжних вчених В.Д. Андрєєва, Е.А. Аренса, М.П. Баришнікова, О.М. Богомолова, В.В. Воронова, Р. Доджа, Д.Р. Кармайкла, О.Д. Щаділової.

Багато сучасних економістів мають свої погляди щодо визначення поняття «процесу реалізації».

У роботах О.В. Лишиленка процес реалізації – це завершальна стадія кругообігу господарських засобів, яка безпосередньо пов'язана із реалізацією

готової продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством і, як наслідок, із визначенням фінансового результату його діяльності [4, с. 107].

Процес реалізації, на думку М.Ф. Огійчук, завжди передбачає відчуження активів, що належать підприємству, шляхом їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства та отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників [5, с. 679].

П.Л. Сук відмічає, що процес реалізації являє собою сукупність операцій з продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг, де відбувається передача готової продукції споживачам, одержання оплати від них, виявлення результату діяльності [6, с. 330].

За економічним змістом сутність категорії «реалізація продукції» характеризується кінцевим результатом роботи підприємства, виконання ним обов'язків перед споживачами та ступенем участі в задоволенні потреб ринку тощо. У бухгалтерському обліку цей процес відображається сукупністю операцій, що пов'язані з реалізацією виробленої продукції (робіт, послуг) іншим підприємствам і організаціям.

Реалізація продукції – це кінцева стадія кругообігу коштів підприємства, яка є його важливим показником. Рух товарів і коштів створює основу економічних відносин між виробниками, постачальниками, посередниками і покупцями.

Варто звернути увагу на визначення поняття «реалізація». Відповідно до п. 8 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» реалізація продукції (робіт, послуг) – це господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає передачу права власності на продукцію (роботи, послуги) іншому суб'єкту підприємницької діяльності в обмін на еквівалентну суму коштів або боргових зобов'язань.

Американський інститут бухгалтерів зазначає, що термін «реалізований» означає перетворення у гроші або у грошові вимоги (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Визначення поняття «реалізація» зарубіжними фахівцями в бухгалтерському обліку

№ з/п	Автор	Визначення
1	2	3
1	Р. Ентоні	Реалізація – сума доходу, яка повинна бути визнана від продажу
2	Е.С. Хендріксен і М.Ф. Ван Бреда	Реалізація – це відображення доходу, коли відбулися обмін або вибуття продукту
3	Л. Бернстайн	Реалізація – це процес переводу не грошових ресурсів і прав у грошове вираження, що найбільш точно застосовується в обліку й фінансовій звітності при визначенні обсягу продажу активів за гроші або вимог на одержання грошей.

Е. С. Хендріксен і М. Ф. Ван Бреда стверджують, що реалізація – це відображення доходу, коли відбулися обмін/вибуття продукту. Тобто товари й послуги повинні бути передані покупцеві або клієнту, зумовлюючи або одержання грошей чи інших активів, або право на таке одержання [9, с. 255].

Трохи інше трактування реалізації наводять Р. Ентоні та Дж. Ріс, використовуючи в концепції реалізації поняття доходу. Вони визначають реалізацію як «суму доходу, яка повинна бути визнана від продажу» [10, с.136].

Серед вітчизняних фахівців також існують суперечності у визначенні поняття «реалізація продукції» (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Визначення вітчизняними фахівцями поняття «реалізація» в бухгалтерському обліку

№ з/п	Автор	Визначення
1	2	3
1	Н. Бабченко	Реалізація – це невизначений акт, неодноразова операція. Процес, який розтягується у часі на тривалий термін [3]
2	П. Лайко та Ю. Ляшенко	Реалізація продукції – це кінцева стадія кругообігу засобів підприємства, яка вказує на завершення процесу виробництва й доведення продукції до споживача [11]
3	О. Бірюкова	Реалізація продукції окремого підприємства – це передусім відчуження активів, що належать підприємству, завдяки їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства та отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників
4	П.Л. Сук	Процес реалізації – сукупність операцій з продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг споживачам

Як стверджують П. Лайко та Ю. Ляшенко, реалізація продукції вказує на завершення процесу виробництва й доведення продукції до споживача. Рух товарів і коштів створює основу економічних відносин між постачальниками, посередниками та покупцями [11].

Сам же процес реалізації, як відмічає П. Л. Сук, являє собою сукупність операцій з продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг споживачам. Процес реалізації завершує кругообіг засобів та створює передумови для здійснення нового кругообігу. Тут відбувається передача готової продукції споживачам, одержання оплати від них, виявлення результату діяльності [6, с. 421].

На практиці можуть використовуватись два методи визначення моменту реалізації продукції: а) касовий метод – одержано кошти на рахунок постачальника за реалізовану продукцію ; б) метод нарахування – готову продукцію відвантажено або відпущено споживачу (відбулася передача права власності).

В обох випадках усі розрахунково-платіжні документи мають бути оформлені відповідно до чинного законодавства. Реалізація продукції завжди передбачає зміну форми вартості (Т – Г). Тому бартер, або прямий товарообмін (Т – Т), не можна вважати реалізацією продукції [12, с. 76].

Основними завданнями обліку процесу реалізації готової продукції, робіт і послуг є: а) визначення кількості та вартості відвантаженої продукції (за обліковими цінами); б) визначення заборгованості покупців перед підприємством за відвантаженою їм продукцію, виконані роботи та надані послуги згідно договорів (за цінами реалізації); в) дотримання строків поставок готової продукції, виконання робіт та надання послуг, а також термінів оплати зі сторони споживачів; г) облік витрат пов'язаних із збутом продукції, товарів, робіт і послуг, а також просування їх на споживчому ринку (витрати на маркетинг та рекламу); д) визначення фінансового результату від реалізації продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством як в цілому, так і у розрізі конкретних номенклатурних груп товарів та ін. [4].

Процес реалізації можна розділити на 4 етапи (рис. 1.1).



Рис.1.1. Етапи процесу реалізації

Процес реалізації завжди передбачає, з одного боку, передачу відповідної продукції від виробника покупцеві, а з другого – проведення розрахунків згідно з договірною ціною цієї продукції. Отже, кожен вид продукції, що реалізується, матиме дві оцінки: одну для самого виробника – виробничу собівартість, іншу – для покупця (ціну реалізації). Для більшості продукції (товарів, робіт, послуг) ціни реалізації є вільними і встановлюються на підставі договорів між підприємствами.

Облік процесу реалізації відображається на рахунках класу 7 і 9. На дебеті рахунків класу 9 відображують виробничу собівартість реалізованої продукції, а на кредиті рахунків класу 7 – її реалізаційну вартість, суму виручки. При цьому на дебеті цих рахунків (класу 7) відображають податки, що підлягають оплаті, та вирахування з доходів (знижки, надані покупцеві, повернення ним уже оплачених товарів і т. п.).

Аналітичний облік процесу реалізації ведеться окремо за кожним видом (групою) проданої продукції і забезпечує необхідну інформацію про обсяг та фінансовий результат операцій не лише щодо підприємства в цілому, а й у розрізі окремих видів (груп) продукції [3, с. 216].

Продану продукцію списують на собівартість реалізації за ціною, за якою вона відображена на рахунку 26 «Готова продукція»: збільшенням

субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» і зменшенням рахунку 26. Дохід від реалізації відображається збільшенням рахунків 30 «Каса», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» і збільшенням субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» [6, с. 332].

У кінці звітнього періоду рахунки доходів витрат закриваються списанням їх даних на фінансові результати. При цьому на суму списаних доходів дебетують рахунок 70 «Доходи від реалізації» і кредитують рахунок 79 «Фінансові результати», а на суму списаних витрат дебетують рахунок 79 «Фінансові результати» і кредитують рахунок 90 «Собівартість реалізації».

Після цього, порівнюючи одержані доходи та понесені витрати за групами продукції, регіонами продажу чи господарськими підрозділами, визначають фінансовий результат. Різниця між сумою одержаних доходів та сумою витрат показує одержаний прибуток, а перевищення витрат над доходами – понесені збитки. У кінці року виведене сальдо в порядку закриття цього рахунка відносять на рах. 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [3, с. 218].

Згідно з чинним законодавством продукція вважається реалізованою після передачі її покупцеві й оформлення розрахункових документів.

Положенням «Про форму та зміст розрахункових документів», затвердженим наказом Державної податкової адміністрації України від 01.12.2007 № 614 визначено форми і зміст розрахункових документів, які повинні видаватися при здійсненні розрахунків підприємствами для підтвердження факту продажу (повернення) товарів, надання послуг, отримання (повернення) коштів, крім розрахунків з купівлі-продажу іновалюти.

Підставою для продажу продукції є укладений договір (замовлення, угода) з покупцями. У договорах відображаються зобов'язання продавця (виконавця) про обсяги і терміни відвантаження продукції (товарів), виконання робіт (послуг) і зобов'язання покупця (замовника) про приймання продукції (товарів). Особлива увага в договорах приділяється ціні товару, термінам поставки, порядку розрахунків, терміну оплати, оскільки ці умови

договору є істотними й необхідними у разі вирішення спору у претензійно-позовному порядку [8, с. 41].

Відпуск матеріальних цінностей покупцям здійснюють за товарно-транспортними накладними (форма № 1-ТН) або накладними на відпуск товарно-матеріальних цінностей (форма № М-20), які є підставою для списання цінностей у постачальників і оприбуткування у покупців.

Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей виписується продавцем тільки на паперових носіях. Підписують її керівник підприємства-відправника, головний бухгалтер, особа, що відпустила цінності, і та, що їх прийняла. Накладна завіряється печаткою відправника. У накладній зазначаються назва, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, ціна кожного виду і сорту продукції, що відпускається. Виписують накладну не менше, ніж у двох примірниках. Перший примірник накладної передається одержувачу цінностей, а другий залишається у постачальника [6, с. 372].

Якщо продукцію на складі постачальника одержує представник покупця, то він пред'являє довіреність на отримання цінностей із зазначенням у ній: строку її дії, адреси підприємства-покупця, кількості продукції, яку необхідно отримати, паспортні дані, а також ідентичність підпису особи, завіреного підписами керівника, головного бухгалтера і печаткою підприємства-покупця [4, с. 512].

При постійних зв'язках підприємства з покупцем у останнього виписується довготермінова довіреність, але не більше як на 3 місяці із зазначенням посадових осіб, яким надано право на одержання продукції. Накладна (форма № М-20) не виписується у випадку, коли цінності відпускаються за товарно-транспортною накладною (форма № 1-ТН).

Товарно-транспортна накладна (форма № 1-ТН) виписується при відправленні продукції автотранспортом. Вона виписується в чотирьох екземплярах: перший екземпляр залишається у відправника вантажу і є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), другий екземпляр призначений для вантажоодержувача і є підставою для

оприбуткування ТМЦ, третій і четвертий екземпляри, завірені підписами й печатками (штампами), вантажоодержувач передає перевізникові.

Підприємства, які є платниками податку на додану вартість, повинні надати покупцеві податкову накладну із зазначенням у ній дати виписки, порядкового номера, найменування та індивідуального податкового номера продавця і покупця, умови продажу і форми ведення розрахунків [8, с. 42]. Якщо ж покупець не є платником податку, то податкова накладна йому не надається.

Надходження коштів у касу за реалізацію продукції оформляють прибутковими касовими ордерами типової форми № КО-1. У випадку, якщо гроші надходять від фізосіб, то обов'язково видається квитанція із печаткою з підписом головного бухгалтера і касира. Всі ці перераховані документи після оформлення здаються в бухгалтерію, де виписується рахунок-фактура.

Узагальнена інформація за операціями, пов'язаними з рухом готової продукції і товарів знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналах-ордерах № 3, № 5, № 6, а за умови використання спрощеної форми обліку – у відомостях 2-М, 3-М (розділ I), 5-М (розділ II).

Облік процесу реалізації потребує значного спрощення, вдосконалення облікових реєстрів і особливо – зменшення та уніфікації первинних документів. Для виробничих підприємств доцільно застосовувати мікропроцесорну техніку, оскільки в такому разі інформація реєструється та обробляється в режимі реального часу, і система управлінського обліку оперативно реагує на відхилення основних показників діяльності. Це дозволяє ефективно управляти динамічною системою пересування місцями збереження й обробки асортимент вхідних і вихідних товарно-матеріальних потоків.

З використанням комп'ютерної техніки на багатьох виробничих підприємствах прийнято вести облік реалізації готової продукції без застосування узагальнюючих документів, виняток становить формування оборотно-сальдової відомості за рахунком 26 «Готова продукція» [13].

При безкомп'ютерних способах обробки облікової інформації найбільш доцільною є побудова бухгалтерії за принципом централізації. При організації бухгалтерського обліку в умовах його комп'ютеризації основна тенденція полягає в накопиченні та централізованій обробці облікових даних і децентралізованому введенні первинної інформації та використанні підсумкових облікових показників.

Важливе значення має дотримання державних вимог та критеріїв щодо форм бухгалтерського обліку. Робота має проводитись не тільки з врахуванням комп'ютерних технологій, але і враховувати технологію виробництва, уніфікуючи аналітичні та синтетичні регістри паперових та комп'ютерних форм обліку по галузях.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту реалізації продукції

Облік й аудит готової продукції включає такий комплекс робіт, при виконанні яких забезпечується своєчасний і якісний облік виробництва, випуску та реалізації готових виробів не тільки в цілому за звітній період, але і за коротші проміжки часу (змину, декаду тощо), контроль за цілістю і своєчасним відвантаженням готової продукції покупцям. Більш детальними завданнями обліку готової продукції є: а) постійний контроль за виробництвом готової продукції (робіт, послуг) у розрізі показників як її обсяг, асортимент, якість; б) комплексний і вірогідний облік готової продукції на складі, систематичний контроль за її збереженням і станом; в) своєчасний і регулярний облік відвантаженої та реалізованої продукції (робіт, послуг), достовірна чітка організація розрахункових операцій з покупцями та замовниками; г) облік і контроль дотримання кошторису бюджетних, непрямих та інших витрат, пов'язаних зі збутом продукції (робіт, послуг); д) своєчасне і достовірне визначення результатів від реалізації продукції (робіт, послуг) та їх облік.

Для виконання такого широкого спектру дій, регулювання відносин між юридичними та фізичними суб'єктами господарювання, врахування їх економічних і суспільних інтересів, необхідно діюче нормативне законодавство. Таким чином, регулювання обліку, аналізу і контролю готової продукції та її збуту здійснюється за допомогою: Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», Податкового Кодексу України, Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкції «Про застосування Плану рахунків...», інших нормативних документів, затверджених Міністерствами фінансів і статистики, а також внутрішнім розпорядчим документом підприємства – Наказом про облікову політику.

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

Наближене до національного стандарту визначення подано у Інструкції «Про застосування Плану рахунків...». До готової продукції тут належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам [4].

Особлива увага у законодавчо-нормативних документах приділяється формуванню вартості готової продукції та оцінці її збуту. У бухгалтерському обліку готова продукція оцінюється за фактичною собівартістю, яка може бути визначена тільки після збирання всіх затрат та калькулювання. Разом з тим виникає потреба в щоденному обліку наявності й руху готової продукції та визначенні її вартісних характеристик. Тому у поточному обліку готову продукцію оцінюють за «твердими» обліковими цінами (середньорічною плановою собівартістю, договірними або оптовими цінами, або за фактичною

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

З прийняттям Національних стандартів бухгалтерського обліку в Україні виникає необхідність по-новому відображати господарські операції з випуску готової продукції та її реалізації, формувати її собівартість [12].

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

У світовій практиці розрізняють два підходи (моделі) щодо формування собівартості готової продукції – французьку та англосаксонську, тобто визначення повної та неповної собівартості. Відповідно до діючих в Україні законодавчих норм, як бачимо, собівартість рахується на основі розрахунків неповних витрат, але з одночасним розподілом непрямих постійних загальновиробничих витрат і включенням їх у собівартість реалізації продукції. Тому на українських підприємствах формують виробничу собівартість і собівартість реалізації; також з метою достовірності розрахунку цінової політики в управлінському обліку використовують повну собівартість виготовленої продукції.

До виробничої собівартості готової продукції відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» включаються прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати. Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві [15].

Податковий кодекс (ст.138, п.8) розширює методику формування собівартості виготовленої продукції, а саме додає до неї амортизацію

виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг [16].

Розглядати собівартість продукції в якості лише затрат на виробництво, виражених у грошовому вимірнику, на нашу думку, буде помилковим, оскільки не відображатиме повною мірою сутність даного поняття. Адже варто зазначити, що собівартість продукції як економічна категорія виконує ряд найважливіших функцій [17, с. 115]: а) облік і контроль всіх затрат на випуск і реалізацію продукції; б) економічне обґрунтування доцільності вкладення реальних інвестицій на реконструкцію, технічне переозброєння і розширення діючого підприємства; визначення оптимальних розмірів підприємства; в) база для формування оптової ціни на продукцію підприємства і визначення прибутку і рентабельності; г) економічне обґрунтування і ухвалення будь-яких управлінських рішень тощо.

Варто зазначити, що в англійській літературі поняття «собівартість продукції» не вживається, використовується термін «cost», що трактується як грошове вираження ресурсів, пов'язаних із виготовленням продукції.

При збуті готова продукція залежно від облікової політики підприємства оцінюється одним із методів, передбачених у П(С)БО 9 «Запаси», щодо вибуття запасів, а саме: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою – первісна вартісна (по дебету рахунку 90 «Собівартість реалізації готової продукції»), та оцінка, що визначаються за домовленістю сторін (по кредиту рахунку 70 «Дохід від реалізації готової продукції»). А відповідно до податкового обліку, витрати, з яких складається собівартість реалізованих товарів (робіт, послуг) визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг. Винятком є нерозподільні постійні загальновиробничі

витрати, котрі зараховуються до складу собівартості реалізованої продукції в періоді їх виникнення.

При збуті продукції підприємство, як уже зазначалось, повинно встановити вигідну для себе ціну, щоб у майбутньому отримати економічну вигоду від реалізації виготовленої продукції. Згідно з ПК України можна скористатись однією із цін, а саме: використати договірну ціну (затверджену в договорі купівлі-продажу, що не може бути змінена), або звичайну ціну.

Остання використовується у разі здійснення: бартерних операцій; операцій з пов'язаними особами; операцій з платниками податків, що застосовують спеціальні режими оподаткування або інші ставки, ніж основна ставка податку на прибуток, або не є платником цього податку, крім фізичних осіб, які не є суб'єктами підприємницької діяльності; в інших випадках, визначених ПК України.

З метою визначення достовірної ціни, тобто такої, яка б відповідала перш за все технологічним вимогам продукції, що реалізується, ПКУ пропонує підприємствам використовувати один із методів визначення звичайної ціни: порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу), ціни перепродажу, «витрати плюс», розподілення прибутку, чистого прибутку.

Для визначення звичайних цін на товари (роботи, послуги) використовуються офіційні джерела інформації, у тому числі: статистичні дані держорганів і установ; ціни спеціалізованих аукціонів з торгівлі окремими видами продукції, біржові котирування; довідкові ціни спеціалізованих комерційних видань та публікацій, у тому числі електронних та інших банків даних; звіти та довідки відділів з економічних питань у складі дипломатичних представництв України за кордоном; інші інформаційні джерела, що визнаються офіційними в установленому порядку.

Отже, регулювання законодавчими нормативними документами обліку та аудиту готової продукції сьогодні наближено до міжнародних стандартів обліку і фінансової звітності.

1.3 Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Щедро»

ТОВ «Щедро» засноване у березні 2017 року у формі товариства з обмеженою відповідальністю згідно із законодавством України. Головний офіс розташований за адресою: 49033, Дніпропетровська обл., місто Дніпро, проспект Богдана Хмельницького, 122 літ. Д-2. Контролюється кінцевим власником Анатолієм Мартиновим. ТОВ «Щедро» є провідним виробником високоякісних маргаринів і жирів для кондитерської, кулінарної, хлібобулочної й молочної промисловості. Воно має філії в кожному обласному центрі України та деяких великих містах. Продукція ТОВ «Щедро» також представлена в країнах СНД і ЄС. Операційні потужності розташовані в Дніпропетровській, Запорізькій, Харківській та Львівській областях.

Основними видами діяльності, які здійснює ТОВ «ЩЕДРО», є виробництво маргарину і подібних харчових жирів (код КВЕД 10.42), виробництво прянощів і приправ (код КВЕД 10.84), виробництво мила та мийних засобів, засобів для чищення та полірування (код КВЕД 20.41).

В процесі своєї діяльності ТОВ «ЩЕДРО» здійснює виробництво: 1) маргаринів в асортименті; 2) жирів в асортименті; 3) кетчупів); 4) гірчиці харчової; 5) майонезів та соусів; 6) мила господарського.

Для здійснення виробничої діяльності підприємство створило два виробничих підрозділи у містах Львів та Запоріжжя. При цьому потужності «Львівського жирокombінату» (ЛЖК) забезпечують виробництво майонезної, маргаринової продукції, а також соусів томатних, кетчупів та гірчиці; потужності ВП «Запорізький жиркомбінат» (ЗЖК) забезпечують виробництво маргаринової продукції та мила господарського.

Також підприємство створило і зареєструвало 12 філій, а саме: «Дніпровська філія», «Київська філія», «Луцька філія», «Львівська філія», «Рівненська філія», «Тернопільська філія», «Ужгородська філія», «Харківська філія», «Херсонська філія», «Хмельницька філія», «Чернівецька філія», «Івано-Франківська філія».

Підприємством для здійснення діяльності з виробництва харчової продукції проведено реєстрацію в державному реєстрі потужностей операторів ринку – зареєстровано потужності за адресою: м. Запоріжжя, вул. Харчова, 3 (№ r-UA-08-22-1380, від 09.03.2017 р.); м. Львів, вул. Городоцька, 132 (№ r-UA-13-21-1975, від 13.03.2017 р.).

В ході здійснення фінансового аналізу діяльності використано фінансову звітність ТОВ «Щедро» – звіти про фінансові результати і про фінансовий стан (Додатки А і Б), звіти зміни в капіталі (Додатки В і Г) і про рух грошових коштів (Додаток Б).

Таблиця 1.3

**Аналіз основних фінансових показників роботи ТОВ «Щедро»
за 2018-2019 рр.**

№ з/п	Показник	Факт. за 2018 р. тис. грн.	Факт. за 2019 р. тис. грн.	Відхилення 2019/2018	
				абсолютне тис. грн.	відносне %
1	2	3	4	5	6
1	чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	4 315 864	4 354 009	38 145	100,9
2	собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	3 557 404	3 391 205	-166 199	95,3
3	валовий:				
4	прибуток	758 460	962 804	204 344	126,9
5	збиток	0	0	0	0
6	інші операційні доходи	23 289	67 725	44 436	290,8
7	адміністративні витрати	113 187	126 751	13 564	112,0
8	витрати на збут	494 467	611 145	116 678	123,6
9	інші операційні витрати	169 174	319 062	149 888	188,6
10	фінансовий результат від операційної діяльності:	0	0	0	0
11	прибуток	4 921	0	-4 921	0,0
12	збиток	0	-26 429	-26 429	
13	дохід від участі в капіталі	0	0	0	0
14	інші фінансові доходи	0	0	0	0
15	інші доходи	0	15 016	15 016	
16	фінансові витрати	14 172	14 886	714	105,0
17	інші витрати	0	15	15	
18	фінрезультат до оподаткування:	0	0	0	0
19	прибуток	0	0	0	
20	збиток	-9251	-26 314	-17 063	284,4

21	витрати (дохід) з податку на прибуток	686	3 172	2 486	462,4
22	чистий фінансовий результат:	0	0	0	0
23	прибуток	0	0	0	0
24	збиток	-8 565	-23 142	-14 577	270,2

Аналіз основних фінансових показників (табл. 1.3) показав, що обсяг чистого доходу від реалізації продукції ТОВ «Щедро» за 2019 р. становить 4 354 009 тис. грн., що у порівнянні з 2018 р. на 38 145 тис. грн. більше, тобто обсяг реалізації продукції підприємство за рік підвищило на 0,9%. При цьому собівартість реалізованої продукції за 2019 р. зменшилася на 166 199 тис. грн. у порівнянні з минулим роком і становила 3 391 205 тис. грн., що на 4,7% нижче показників минулого року. В результаті прибуток від реалізації продукції в 2019 р. збільшився на 204 344 тис. грн. і становив 962 804 тис. грн.

Отже, вплив таких факторів, як: збільшення обсягу чистого доходу від реалізації продукції на 0,9% і зменшення собівартості реалізованої продукції на 4,7% – дозволив збільшити прибуток від реалізації продукції на 26,9%, що позитивно вплинуло на діяльність ТОВ «Щедро».

Однак, цим прибутком підприємство не може розпорядитись, оскільки є ще й інші операційні доходи і витрати, які суттєво впливають на кінцевий результат діяльності підприємства. Так, за 2019 р. інші операційні доходи в сумі 67 725 тис. грн та інші доходи в сумі 15 016 тис. грн. дозволяють підприємству отримати додатковий прибуток, але адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати та інші витрати повністю «з'їдають» весь отриманий підприємством прибуток і навіть змушують підприємство жити в борг. І тому за результатами діяльності в 2019 р. ТОВ «Щедро» отримало збитки у розмірі 23 142 тис. грн., що майже втричі більше за 2018 р.

Отже, як показав аналіз результатів діяльності ТОВ «Щедро» за 2018-2019 рр., підприємство потребує антикризового менеджменту, щоб вийти із кризового стану, в якому знаходиться останні роки.

Розподіл виручки ТОВ «Щедро» за географічною ознакою наведений нижче (табл. 1.4):

Таблиця 1.4

Розподіл виручки ТОВ «Щедро» в 2018-2019 рр., тис. грн

№ з/п	Ринок	2019	2018
1	2	3	4
1	Внутрішній ринок	3 656 282	3 781 973
2	Зовнішній ринок	697 727	533 891
3	Швейцарія	375 942	220 347
4	Білорусь	122 194	33 638
5	Узбекистан	32 199	39 474
6	Молдова	31 825	31 773
7	Грузія	28 535	39 477
8	Вірменія	25 323	32 898
9	Росія	17 647	20 419
10	Румунія	14 864	21 644
11	Єгипет	2 383	23 863
12	Таджикистан	488	21 293
13	Інші країни	46 325	49 065
	Всього	4 354 009	4 315 864

Аналіз в розрізі динаміки окремих показників доходу ТОВ «Щедро» від реалізації готової продукції, товарів та послуг за 2018-2019 рр. наведено в табл. 1.5 і на рис. 1.2.

Таблиця 1.5

Дохід ТОВ «Щедро» від реалізації готової продукції, товарів та послуг за 2018-2019 рр., тис. грн

Показники	2018	2019
Дохід від реалізації готової продукції		
Жир	1 837 241	1 486 395
Маргарин	1 077 810	1 150 221
Майонез	867 045	915 256
Гірчиця	18 090	27 157
Кетчуп	130 915	144 737
Мило	133 191	105 250
Дохід від реалізації товарів	245 715	520 535
Дохід від надання послуг	5 857	4 458
Разом	4 315 864	4 354 009

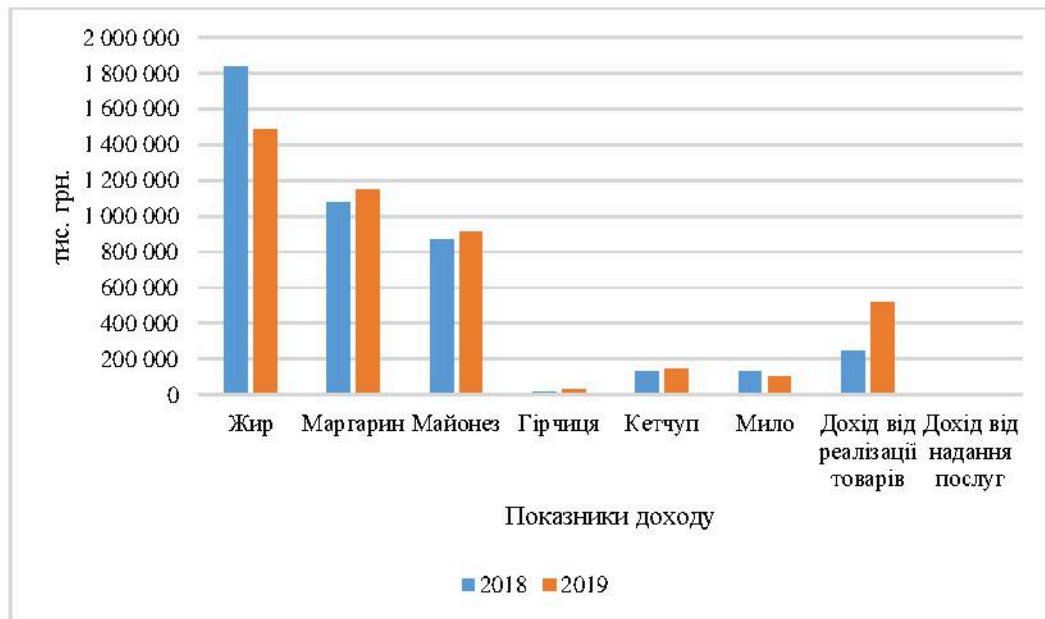


Рис. 1.2. Динаміка окремих показників доходу ТОВ «Щедро» від реалізації готової продукції, товарів та послуг за 2018-2019 рр.

Для розуміння того факту, на якому продукті підприємство отримує найбільший прибуток, побудуємо динаміку доходів від продажу готової продукції та її собівартості (рис. 1.3-1.4).

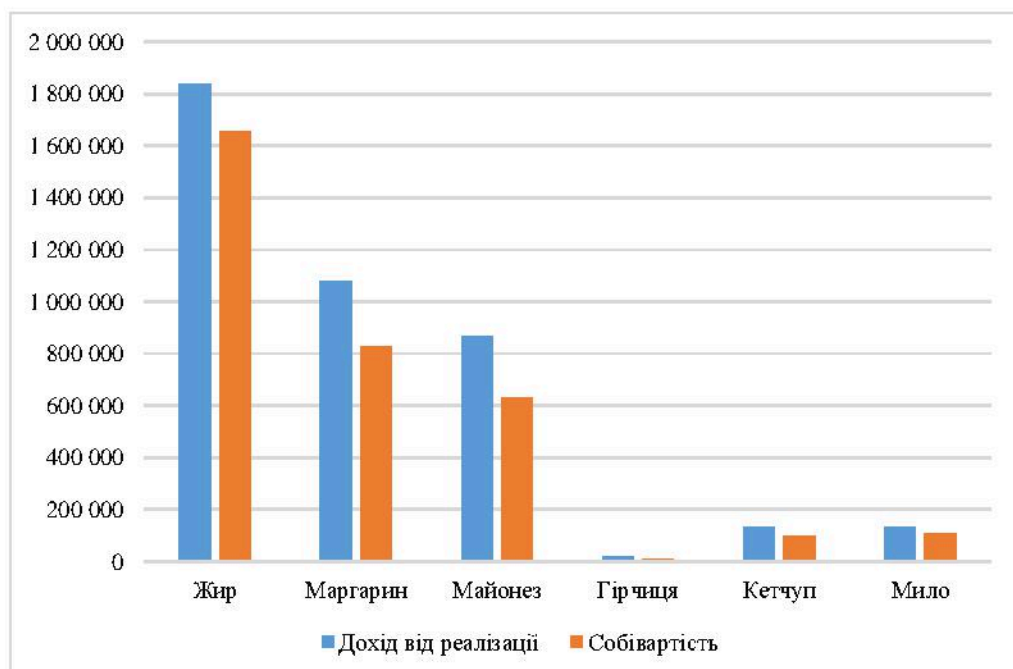


Рис. 1.3. Динаміка доходів від продажу готової продукції та її собівартості ТОВ «Щедро» за 2018 р.

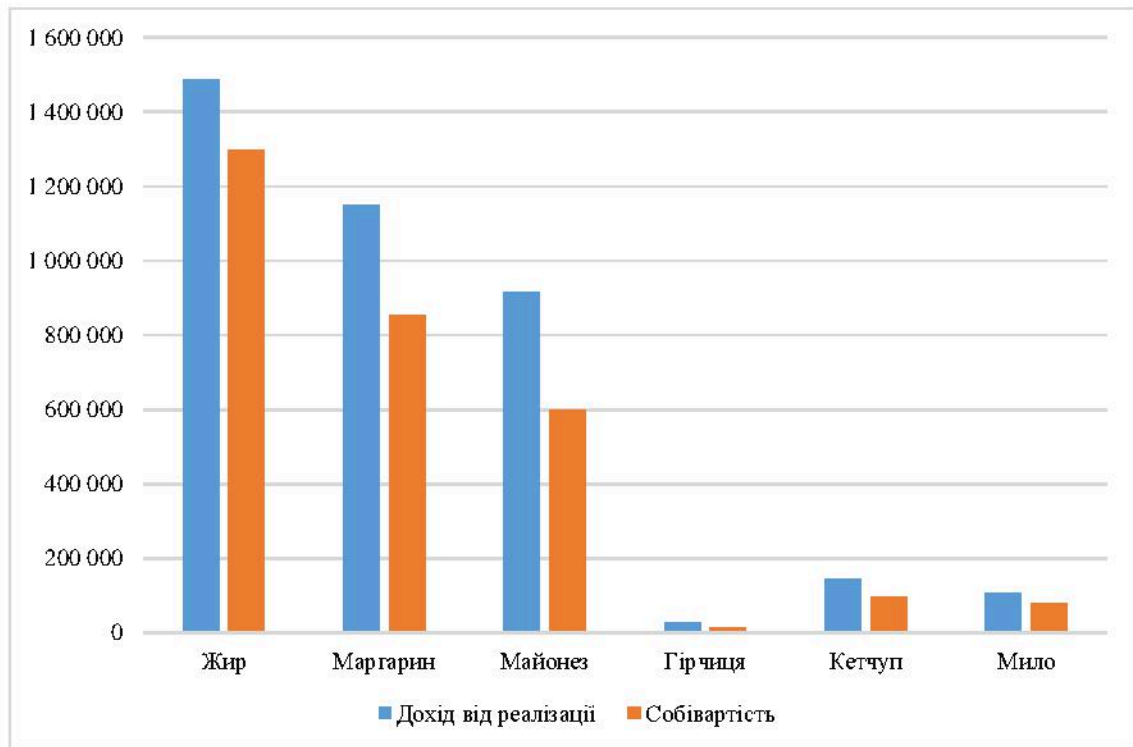


Рис. 1.4. Динаміка доходів від продажу готової продукції та її собівартості ТОВ «Щедро» за 2019 р.

Як видно з рис. 1.3, найбільший розрив між доходом і собівартістю мають маргарин і майонез, тобто ці продукти приносить підприємству максимальний прибуток. Дохід від реалізації жиру є найбільшим, але прибуток від нього підприємство отримує невеликий, тобто основний упор робиться на кількість проданої продукції, що дозволить працювати не на збиток. Прибутки від реалізації гірчиці, кетчупу і мила незначні.

Аналіз рис. 1.4 показав, що розрив між доходом від реалізації та собівартістю основних видів продукції у 2019 р. збільшився у порівнянні з 2018 р., що свідчить про підвищення ціни продукції, яка збільшила прибуток підприємства.

За 2019 р. ТОВ «Щедро» отримало збитки у сумі 23 142 тис. грн. (2018 р. збитки 8 565 тис. грн.) та мало накопичені збитки у сумі 105 231 тис. грн.

Аналіз динаміки окремих показників доходу ТОВ «Щедро» від реалізації готової продукції, товарів та послуг за 2018-2019 рр. показав, що найбільш питому вагу у структурі доходів підприємство має від реалізації

готової продукції: виробництва жирів, маргаринів і майонезу. Виробництво гірчиці і кетчупу займає невелику частину доходів підприємства від реалізації. Незначну частину доходів приносить і продаж мила і реалізація супутніх товарів. Дохід від надання послуг зовсім незначний.

ТОВ «Щедро» пишається своєю стабільною та добре скоординованою командою – професіоналами з цінними навичками, знаннями та досвідом. Повага до прав і потреб працівників, застосування підходів, орієнтованих на майбутнє, забезпечення постійного навчання та підготовки програм є основою управління персоналом підприємства.

За 2019 р. заробітна плата ключового управлінського персоналу складала 63 137 тисяч гривень. Чисельність ключового управлінського персоналу складала 39 осіб. За 2018 р. заробітна плата ключового управлінського персоналу складала 52 861 тисяч гривень. Чисельність ключового управлінського персоналу складала 38 осіб. Середньооблікова чисельність співробітників за 2019 рік становила 1792 чоловіка, в 2018 році – 1804 чоловіка. Ключовий управлінський персонал становив 29 осіб, з них жінки становили 8 осіб.

Структура адміністративних витрат наведена в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

**Структура адміністративних витрат ТОВ «Щедро» за 2018-2019 рр.,
тис. грн.**

№ з/п	Показник	2019	2018
1	2	3	4
1	Заробітна плата і пов'язані з нею податки	(88 411)	(79 584)
2	Послуги сторонніх компаній	(15 407)	(16 716)
3	Витрати по амортизації	(5 477)	(4 805)
4	Обслуговування та ремонт	(7 994)	(4 609)
5	Комунальні платежі	(994)	(1 507)
6	Інші витрати	(8 468)	(5 966)
7	Разом	(126 751)	(113 187)

Як видно з табл. 1.6, заробітна плата і пов'язані з нею податки займають найбільшу питому вагу у структурі адміністративних витрат. Другою великою

витратною статтею є послуги сторонніх організацій. Очевидно, що це послуги охорони, відеонагляду, тощо. Тут підприємство не в змозі зекономити на цих витратах, так, як і на витратах на амортизацію, обслуговування та ремонт, комунальні платежі та інші витрати.

Наступною групою значних витрат ТОВ «Щедро» є витрати на збут (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

Структура витрат на збут ТОВ «Щедро» за 2018-2019 рр., тис. грн.

№ з/п	Показник	2019	2018
1	2	3	4
1	Транспортні витрати	(177 864)	(158 086)
2	Заробітна плата і пов'язані з нею податки	(174 924)	(150 385)
3	Витрати на маркетинг і рекламу	(175 258)	(120 759)
4	Матеріали	(23 821)	(24 199)
5	Витрати по оренді	(24 939)	(13 989)
6	Комунальні платежі	(9 968)	(10 515)
7	Витрати по амортизації	(9 820)	(6 583)
8	Інші витрати	(14 551)	(9 951)
9	Разом	(611 145)	(494 467)

Аналіз структури витрат на збут показав, що найбільшу питому вагу у структурі витрат на збут мають транспортні витрати. За ними йдуть витрати на заробітну плату, податку і маркетинг. Інші витрати займають менш значний відсоток витрат. Отже, слід переглянути логістичні процеси доставки продукції споживачу. Витрати на маркетинг і рекламу скорочувати не можна, оскільки це є ключем до збуту продукції підприємства, але вони повинні бути помірковані і не виходити за межі встановленого бюджету, а також слід перевіряти ефективність цих витрат і оперативно переглядати їх доцільність.

1.4 Аналіз внутрішніх та зовнішніх чинників, що мають вплив на стратегію діяльності ТОВ «Щедро»

Вагому роль у розвитку ТОВ «Щедро» відіграють фактори зовнішнього та внутрішнього середовища, які безпосередньо впливають на процес виробництва, використання оборотних коштів, організаційну структуру та

розвиток підприємства в цілому. Фактори внутрішнього середовища показані в табл. 1.8.

Таблиця 1.8

Фактори внутрішнього середовища, що впливають на господарську діяльність ТОВ «Щедро»

Позитивний вплив	Негативний вплив
1	2
Вдосконалення всіх бізнес-процесів і системи менеджменту	Ризик ліквідності
Орієнтація на вимоги і переваги споживачів	Великий розмір витрат на збут
Підтримання інновацій та організаційних змін, необхідних для підвищення якості і безпеки продукції і, відповідно, ефективності підприємства в цілому	Великий розмір на адміністративні та інші витрати
Оновлення асортименту продуктів, технологій виробництва і збуту	
Залучення всього персоналу у взаємодію і активну участь в управлінні якістю та безпекою харчових продуктів	

Розумне управління ризиком ліквідності передбачає підтримку достатнього обсягу грошових коштів, наявність джерел фінансування за рахунок достатнього обсягу кредитних коштів і можливість закривати ринкові позиції. Керівництво ТОВ «Щедро» здійснює моніторинг прогнозів резерву ліквідності підприємства (прогнози погашення дебіторської заборгованості та грошових коштів та їх еквівалентів) на основі очікуваного грошового потоку.

У табл. 1.9 проаналізовані фінансові зобов'язання «Щедро» за строками погашення. Наведені суми – договірні недисконтовані грошові потоки.

Таблиця 1.9

Фінансові зобов'язання ТОВ «Щедро» за 2019 р., тис. грн.

№ з/п	Показники	За вимогою	до 30 днів	від 30 до 90 днів	від 90 до 180 днів	від 180 до 360 днів	Більше 1 року	Разом
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	(333 020)	(208 070)	(218 114)	(260 378)	-	-	(1 019 582)

2	Фінансова допомога отримана	(70 000)	(84 995)	-	-	-	-	(154 995)
3	Інша кредиторська заборгованість	-	(133 952)	-	-	-	-	(133 952)
4	Зобов'язання з оренди	-	(452)	(6 700)	(6 783)	(14 405)	(64 317)	(92 657)
5	Разом	(403 070)	(427 419)	(224 814)	(267 161)	(14 405)	(64 317)	(1 401 186)

Фінансові інструменти, які потенційно піддають ТОВ «Щедро» суттєвим кредитним ризикам, складаються, головним чином, з грошових коштів та їх еквівалентів, а також торгової та іншої дебіторської заборгованості. Грошові кошти розміщуються в фінансових установах, які, як вважається, мають мінімальний ризик невиконання зобов'язань під час здійснення депозиту. Керівництво має виважену кредитну політику, і кредитний ризик контролюється на постійній основі.

ТОВ «Щедро» здійснює продаж лише визнаним, кредитоспроможним третім особам. Політика ТОВ «Щедро» полягає в тому, що не пов'язані клієнти, які бажають торгувати кредитами, підлягають процедурі перевірки кредитоспроможності. Крім того, дебіторська заборгованість контролюється на постійній основі, внаслідок чого ризики, пов'язані з простроченою заборгованістю ТОВ «Щедро», не є значними. Максимальна сума кредитного ризику дорівнює балансовій вартості кожної категорії фінансових активів.

У табл. 1.10 представлена максимальна сума кредитного ризику за компонентами звіту про фінансовий стан.

Таблиця 1.10

Максимальна сума кредитного ризику за компонентами звіту про фінансовий стан, тис. грн.

№ з/п	Показники	01 січня 2018	01 січня 2019	01 січня 2020
1	2	3	4	5
1	Торгова та інша дебіторська заборгованість, нетто	228 175	291 256	821 099
2	Грошові кошти та їх еквіваленти	24 276	42 321	24 188
3	Всього сума кредитного ризику	252 451	333 577	845 287

Максимальний розмір кредитного ризику представлений в цілому, для ефекту зниження ризиків, за винятком використання угод про взаємозалік основних і супутніх угод.

Отже, аналіз табл. 1.10 показав, що дебіторська заборгованість ТОВ «Щедро» має тенденцію до збільшення, і за три роки вона збільшилася більш ніж утричі. Це занадто багато, і це негативно впливає на діяльність підприємства, оскільки вимиває з обігу оборотні кошти ТОВ «Щедро».

Важливу роль серед зовнішніх чинників відіграє взаємодія з постачальниками, споживачами, оскільки саме вони впливають на обсяг реалізованої продукції, залишки сировини на складах, величину дебіторської заборгованості. Крім того, підвищується якість продукції, покращується процес виробництва, залучається нове обладнання та зарубіжний досвід.

В табл. 1.11 наведено фактори зовнішнього середовища, що впливають на господарську діяльність ТОВ «Щедро».

Таблиця 1.11

Фактори зовнішнього середовища, що впливають на господарську діяльність ТОВ «Щедро»

Позитивний вплив	Негативний вплив
1	2
Налагодження і підтримання взаємовигідного партнерства з постачальниками, споживачами та іншими зацікавленими сторонами	Законодавство та нормативні акти не завжди чітко сформульовані та підлягають різному тлумаченню регіональних і національних органів влади та інших урядових органів. Звичайними є випадки розбіжності інтерпретацій
Безумовне дотримання вимог законодавства з охорони довкілля і зменшення впливу діяльності підприємства на середовище	Валютний ризик – можливий вплив на збільшення витрат підприємства на товари та комплектуючі, що використовуються в основній діяльності підприємства
	Інфляційний ризик впливає на зниження купівельної спроможності споживачів, як наслідок – зниження попиту на послуги
	Ризик втрати кваліфікованих кадрів через можливу перевагу конкурентів в оплаті праці
	У ході звичайної діяльності ТОВ «Щедро» зазнає судових позовів та скарг
	Велике накопичення дебіторської заборгованості

	Поширення COVID-19 в Україні може вплинути на економічне зростання з потенційними наслідками, які ще не піддаються кількісній оцінці, а також і на прибутковість ТОВ «Щедро», в основному через вплив на операційний дохід та витрати пов'язанні з ризиком
--	--

Таким чином, негативних факторів зовнішнього середовища значно більше, ніж позитивних, і це не може не турбувати керівництво підприємства. Для прийняття заходів щодо поліпшення становища підприємства, слід скласти стратегічний баланс – матрицю SWOT (табл. 1.12).

Таблиця 1.12

Матриця SWOT-аналізу ТОВ «Щедро»

		Зовнішнє середовище	
		Можливості	Загрози
Внутрішнє середовище	Сильні сторони – вдосконалення всіх бізнес-процесів і системи менеджменту – орієнтація на вимоги і переваги споживачів – підтримання інновацій – оновлення асортименту продуктів, технологій виробництва і збуту – залучення персоналу у взаємодію і активну участь в управлінні якістю та безпекою харчових продуктів	– налагодження і підтримання взаємовигідного партнерства з постачальниками, споживачами та іншими зацікавленими сторонами – зменшення впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище	– Ризик втрати кваліфікованих кадрів – Ринкові ризики (інфляційний, валютний ризики) – Законодавство та нормативні акти не завжди чітко сформульовані – ТОВ «Щедро» зазнає судових позовів та скарг – поширення вірусу COVID-19
	Слабкі сторони Ризик ліквідності	– використовувати міжнародні стандарти в області якості і безпеки харчових продуктів – виконувати всі санітарні та гігієнічні норми в процесі виробництва продукції – вдосконалити підходи до управління інноваційною діяльністю для отримання конкурентних переваг – вдосконалення підходів до управління інноваційною діяльністю для отримання конкурентних переваг – впровадити відповідну мотивацію і навчання	– використовувати індивідуальний підхід до кожного працівника, оскільки підняти зарплати на конкурентний рівень підприємство не має можливості – посилити юридичний відділ підприємства професіоналами – дотримуватися всіх карантинних засобів, щоб не сприяти поширенню пандемії
		– підтримувати достатній обсяг грошових коштів – забезпечити наявність джерел фінансування за рахунок достатнього обсягу кредитних коштів і можливість закрити ринкові позиції	– переглянути асортиментну політику підприємства, зосередитися на виробництві і реалізації тих видів продукції, які приносять підприємству суттєвий дохід, і не «розпилятися» на інші види діяльності; – зменшити витрати на збут – зменшити адміністративні та інші витрати

Аналізуючи сильні та слабкі сторони ТОВ «Щедро», слід зауважити, що в цілому положення фірми є нестабільним, адже спостерігаються збитковість діяльності та недостатній запас фінансових ресурсів через загальний спад економіки. Існують деякі недоліки, на які слід звернути увагу, а саме: розширити збутову мережу, недостатність обсягів та якості реклами, комунікації зі споживачами тощо.

Стратегія розвитку підприємства передбачає розроблення відповідних заходів, які сприятимуть повноцінному забезпеченню підприємства належними обсягами збуту продукції, підтриманням конкурентоспроможності підприємства на високому рівні, удосконаленням технології виготовлення продукції, мотивуванням персоналу, налагодженням партнерських стосунків із постачальниками і споживачами тощо. Удосконалення стратегії розвитку підприємства характеризується пошуком напрямів оптимізації основних та оборотних засобів, цінової та маркетингової політики, пошуком резервів для збільшення прибутку.

У табл. 1.13 наведено результативні показники, які характеризують рівень розвитку ТОВ «Щедро» у розрізі семи складників. Коефіцієнти вагомості показників для кожної групи є однаковими, оскільки їхній внесок у рівень розвитку підприємства можна вважати рівноцінним; дещо більші значення вагомості у показників продукції та рентабельності, тому що вони є результативними й узагальнюють інші групи показників.

Показники продукції ТОВ «Щедро» відповідають еталонним значенням за рахунок постійного оновлення продукції, збільшення обсягів збуту, у тому числі за кордоном (у середньому близько 11% від загальної суми збуту). Показники фінансової стійкості показують залежність від зовнішніх джерел фінансування, про що свідчить збільшення поточних зобов'язань (242 781 тис. грн. у 2019 році).

Таблиця 1.13

Показники, які характеризують рівень розвитку ТОВ «Щедро» за 2018-2019 рр.

№ з/п	Назва показника	Спосіб розрахунку	2018 р.	2019 р.	Коефіцієнт вагомості	Еталонне значення
1	2	3	4	5	6	7
1. Показники продукції (сумарне значення коефіцієнта вагомості – 0,15)						
1.1	Якість продукції, балів	Визначається експертним методом. Складається перелік показників якості продукції, кожному з яких присвоюється відповідна оцінка у балах	4,7	4,6	0,05	5
1.2	Частка експорту, %	Відношення обсягу продукції, яка експортується, до виручки від реалізації товарів, робіт, послуг.	12,8	5,7	0,05	14
1.3	Коефіцієнт оновлення продукції	Відношення кількості нової продукції, виготовленої у звітному році, до загальної кількості продукції за цей рік.	0,11	0,08	0,05	0,1
2. Показники фінансової стійкості (сумарне значення коефіцієнта вагомості – 0,14)						
2.1	Коефіцієнт поточної ліквідності	Відношення суми оборотних активів до обсягу поточних зобов'язань	0,62	0,77	0,05	1,1
2.2	Коефіцієнт фінансової незалежності	Відношення власного капіталу до обсягу активів	0,13	0,14	0,045	0,6
2.3	Коефіцієнт фінансового ризику	Визначається як відношення залученого капіталу до суми власного	0,87	0,86	0,045	0,85
3. Показники виробничої стійкості (сумарне значення коефіцієнта вагомості – 0,14)						
3.1	Частка оборотних активів у майні підприємства	Відношення суми оборотних активів до валюти балансу	0,54	0,51	0,035	0,6
3.2	Частка запасів в оборотних активах	Відношення суми запасів до обсягу оборотних активів	0,27	0,01	0,035	0,5
3.3	Матеріаломісткість	Відношення суми матеріальних витрат до загального обсягу операційних витрат	0,78	0,56	0,035	0,7

Продовження табл. 1.13

1	2	3	4	5	6	7
3.4	Фондовіддача	Відношення суми виручки до середньорічної вартості основних фондів	2,77	0,53	0,035	5
4. Техніко-технологічні показники (сумарне значення коефіцієнта вагомості - 0,14)						
4.1	. Коефіцієнт оновлення основних засобів	Відношення збільшення за звітний період первісної вартості основних засобів до первісної вартості основних засобів.	0,0429	-0,0007	0,05	0,08
4.2	Коефіцієнт придатності основних засобів	Відношення залишкової вартості основних засобів до їхньої первісної вартості.	0,37	0,37	0,05	0,4
4.3	Коефіцієнт змінності	Відношення загальної кількості відпрацьованих машино-змін всіма одиницями обладнання до кількості працюючих одиниць обладнання в максимально завантажену зміну	1,2	1	0,04	1,2
5. Показники рентабельності (сумарне значення коефіцієнта вагомості – 0,15)						
5.1	Рентабельність продукції, %	Відношення операційного прибутку до виручки від реалізації товарів, робіт, послуг	-0,74	-2,07	0,05	5
5.2	Рентабельність власного капіталу, %	Відношення чистого прибутку до середньої величини власного капіталу	-6,83	-3,96	0,05	15
5.3	Рентабельність активів, %	Відношення чистого прибутку до середньої величини активів	-0,91	-0,55	0,05	10
6. Показники соціальної стійкості (сумарне значення коефіцієнта вагомості – 0,14)						
6.1	Плинність кадрів	Відношення чисельності звільнених працівників із причин, не пов'язаних із виробництвом, до середньої чисельності	0,020	0,051	0,035	0,01
6.2	Продуктивність праці, тис. грн. / особу	Відношення виручки від реалізації товарів, робіт, послуг до середньоспискової чисельності працівників	622,53	239,32	0,035	720

Продовження табл. 1.13

1	2	3	4	5	6	7
6.3	Коефіцієнт підвищення кваліфікації	Відношення чисельності працівників, які підвищують свою кваліфікацію, до середньоспискової чисельності	0,090	0,076	0,035	0,09
6.4	Достатність заробітної плати	Відношення середньої заробітної плати підприємства до середньої заробітної плати у галузі	0,92	0,89	0,035	1
7. Показники забезпечення інформацією (сумарне значення коефіцієнта вагомості – 0,14)						
7.1	Показник якості організації обміну інформацією на підприємстві, балів	Визначається експертним методом. Складається перелік показників забезпечення інформацією, кожному з яких присвоюється відповідна оцінка у балах	4,25	4	0,05	5
7.2	Показник якості формування єдиного простору інформації, балів	Визначається експертним методом. Складається перелік показників забезпечення інформацією, кожному з яких присвоюється відповідна оцінка у балах	4,5	4,25	0,045	5
7.3	Показник якості організації уніфікованого банку інформації підприємства, балів	Визначається експертним методом. Складається перелік показників забезпечення інформацією, кожному з яких присвоюється відповідна оцінка у балах	4,5	7,75	0,045	5

Задовільні значення показників виробничої стійкості «Щедро» отримані за рахунок ефективного управління оборотними активами (зокрема, запасами) та збільшення обсягів реалізації продукції, крім 2019 року. Результати обчислень техніко-технологічних показників свідчать про придатність основних фондів ТОВ «Щедро». Від'ємні значення показників рентабельності у 2018 р. та 2019 р. пов'язані з отриманням збитків за рахунок суттєвого збільшення адміністративних та інших операційних витрат.

Показники соціальної стійкості ТОВ «Щедро» є задовільними. Показники забезпечення інформацією значно покращуються у зв'язку із впорядкуванням інформаційних запитів, документообігу, підвищенням рівня комунікації та безпеки тощо.

Виконуємо обчислення значень підсумкових показників (табл. 1.14).

Таблиця 1.14

Підсумкові значення окремих складників розвитку ТОВ «Щедро»

№ з/п	Складники розвитку підприємства	2018 рік	2019 рік
1	2	3	4
1	Показники продукції	0,148	0,106
2	Показники фінансової стійкості	0,084	0,091
3	Показники виробничої стійкості	0,109	0,062
4	Техніко-технологічні показники	0,113	0,079
5	Показники рентабельності	-0,035	-0,037
6	Показники соціальної стійкості	0,167	0,251
7	Показники забезпечення інформацією	0,124	0,121

На підставі узагальнення значень розвитку ТОВ «Щедро» за окремими складниками можна виділити сильні та слабкі позиції ТОВ «Щедро». Більшість складників розвитку за своїми значеннями відхиляються від еталонних, за винятком показників соціальної стійкості та показників продукції. Найбільш слабким складником розвитку розглянутого підприємства є показники рентабельності. Найближчими до еталонних показників є розрахунки, виконані для 2017 року.

Інтегральний показник рівня розвитку обчислюється як підсумок значень показників окремих складників розвитку підприємства; інтегральний

показник «Щедро» та відповідні йому стратегії наведено у табл. 1.15.

Таблиця 1.15

Інтегральний показник розвитку ТОВ «Щедро»

№ з/п	Показники	2018 рік	2019 рік
1	2	3	4
1	Інтегральний показник розвитку	0,710	0,674
2	Стратегія розвитку	Пасивно-наступальна стратегія (пасивна стратегія)	Пасивно-наступальна стратегія (пасивна стратегія)

Отже, у 2019 році інтегральний показник розвитку ТОВ «Щедро» погіршився за рахунок зменшення обсягів реалізованої продукції та отримання збитку від операційної діяльності. Пасивно-наступальна стратегія ТОВ «Щедро» була націлена на використання відповідних заходів, які забезпечували підтримку результатів діяльності підприємства на належному рівні. Серед таких заходів: доповнення асортименту продукції новими позиціями, оновлення основних фондів, реклама, спонсорство тощо. У 2019 році рівень розвитку ТОВ «Щедро» знижується на декілька позицій.

Висновки до розділу 1

Ознайомившись з науковими працями різних економістів і вивчення нормативних актів, ми дійшли висновку, що за економічним змістом «реалізація продукції» є процесом відчуження певних активів підприємства шляхом їх продажу покупцям-споживачам з метою відтворення засобів виробництва та отримання прибутку для задоволення потреб підприємства. Реалізація є важливою завершальною стадією кругообігу коштів підприємства і характеризується кінцевим результатом роботи підприємства (тобто прибутком/збитком), виконання ним обов'язків перед споживачами та ступенем участі в задоволенні потреб ринку.

Після дослідження різних точок зору вирішено, що серед різних визначень реалізації продукції найбільш точним і доцільним є визначення, що

зазначене в П(с)БО 15, тобто реалізація – така господарська операція (чи комплекс операцій) підприємства, під час якої відбувається передача права власності на продукцію або послуги іншому підприємству в обмін на еквівалентну суму коштів або боргових зобов'язань (але не на товар).

Встановлено, що нормативно-правове регулювання обліку і аудиту реалізації продукції здійснюється за допомогою актів різних сфер дії: як загальнонаціональних законодавчих (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий Кодекс України), так і відомчих (П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція «Про застосування Плану рахунків...», інші норми, затверджені Міністерством фінансів і Міністерством статистики), а також локальних (внутрішній розпорядчий документом підприємства – Наказ про облікову політику).

В ході здійснення фінансового аналізу діяльності ТОВ «Щедро» встановлено, що підприємство потребує антикризового менеджменту, оскільки аналіз основних фінансових показників показує прогресуючу збитковість підприємства внаслідок великих операційних і фінансових витрат.

Визначено та проаналізовано основні фактори внутрішнього та зовнішнього середовища, що мають вплив на діяльність ТОВ «Щедро». Для прийняття заходів щодо поліпшення становища підприємства складено стратегічний баланс – матрицю SWOT-аналізу. У процесі дослідження на основі набору показників рівня розвитку підприємства було визначено інтегральні показники розвитку. Стратегія підприємства визнана пасивною, результатами чого для ТОВ «Щедро» було: зниження обсягів виробництва продукції та, відповідно, частки ринку; збільшення плинності кадрів; посилення фінансової залежності від кредиторів.

РОЗДІЛ 2.

МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ЩЕДРО»

2.1 Організація облікового процесу на ТОВ «Щедро»

Організація обліку на ТОВ «Щедро» ґрунтується на положеннях національних стандартів та Наказу про облікову політику підприємства (див. Додаток П). Подальша інформація про облік реалізації продукції «Щедро» враховує також і дані з приміток до фінансової звітності підприємства (Додаток Ж).

Запаси (в першу чергу, готова продукція і товари) оцінюються за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації. Собівартість запасів включає всі витрати на придбання, переробку та доставку запасів до їх поточного місцезнаходження та доведенню їх до поточного стану. Оцінка вибуття здійснюється за методом середньозваженої собівартості.

Дохід від реалізації визнається із використанням наступної п'ятиступінчатої моделі, що включає: 1) ідентифікацію договору з клієнтом; 2) ідентифікацію зобов'язань до виконання – зобов'язань за договором передати клієнту відокремлені товари або послуги; 3) визначення ціни угоди – суми винагороди, яку ТОВ «Щедро» очікує отримати в обмін на передачу обіцяних товарів або послуг клієнту; 4) розподілення ціни угоди на зобов'язання до виконання – виділення ціни такої угоди на основні їх ціни відокремленого продажу; 5) визнання доходу в момент або протягом періоду виконання зобов'язання шляхом передачі обіцяного товару або послуги.

Дохід, що виникає внаслідок передачі контрагентам обіцяних товарів та послуг, визнається в сумі, яка відображає компенсацію, яку очікують отримати в обмін на ці товари та послуги.

ТОВ «Щедро» визнає дохід, коли воно задовольняє зобов'язання до виконання, шляхом передачі обіцяних товарів або послуг (активу) клієнту.

В момент укладення договору визначається, чи передає підприємство контроль над обіцяними активами або послугами та, відповідно, визнає виручку впродовж періоду. Якщо «Щедро» виконує обов'язки не впродовж періоду, то вважається що обов'язки за договором виконуються в певний момент часу.

Для зобов'язань за договором, що виконуються протягом періоду, оцінюється ступінь завершення за допомогою одного з двох методів: методу результатів або методу ресурсів (обирається той, що найкраще відображає результати діяльності з передачі товарів). ТОВ «Щедро» використовує однаковий метод для аналогічних договорів або зобов'язань до виконання. Дохід від реалізації не визнається, якщо ступінь виконання зобов'язань по договору не може бути надійно визначена.

Дохід від продажу продукції визнається тоді, коли контроль над активом передається клієнту. Дохід від виконання зобов'язань з доставки продукції або товарів, яку здійснює ТОВ «Щедро», визнається в тих облікових періодах, коли товари доставлені та послуги з доставки, відповідно, надані.

Коли (та як тільки) зобов'язання до виконання виконане, ТОВ «Щедро» визнає як дохід величину ціни угоди, що віднесена на це зобов'язання.

Витрати визнаються, якщо виконуються такі умови: сума витрат може бути надійно визначена, та в майбутньому ймовірний відтік економічних вигод, пов'язаних зі зменшенням активів та збільшенням зобов'язань. Витрати визнаються у тому звітному періоді, в якому визнані доходи, для отримання яких вони понесені, або тоді, коли стає очевидно, що такі видатки не призведуть до отримання доходів. Витрати, що неможливо пов'язати із доходами певного періоду, відображаються в складі витрат того періоду, в якому вони були здійснені.

Дохід, витрати і активи визнаються в сумі без урахування податку на додану вартість (ПДВ), за винятком тих випадків, коли ПДВ, сплачений при придбанні активів або послуг, не відшкодовується податковими органами, і визнається як частина вартості придбання активу або як частина окремого

виду витрат відповідно. Дебіторська та кредиторська заборгованості показані в балансі з урахуванням ПДВ.

Дохід від реалізації рахується за справедливою вартістю – ціною, яка була б отримана за продаж активу або виплачена за передачу зобов'язання в рамках угоди, що укладається в звичайному порядку між учасниками ринку на дату оцінки. Оцінка справедливої вартості ґрунтується на припущенні, що операції з продажу активів або передачі зобов'язань, будуть здійснюватися або: на основному ринку для даного активу; або на основному чи найбільш відповідному ринку, до якого ТОВ «Щедро» повинна мати доступ.

ТОВ «Щедро» використовує такі методики оцінки, які є прийнятними в обставинах, що склалися і для яких доступні дані, достатні для оцінки справедливої вартості, при цьому максимально використовуючи доречні спостережувані вихідні дані і мінімально – неспостережувані вихідні дані.

Всі активи і зобов'язання, справедлива вартість яких оцінюється або розкривається у фінансовій звітності, класифікуються в рамках описаної нижче ієрархії джерел справедливої вартості на основі вихідних даних найнижчого рівня, які є істотними для оцінки справедливої вартості в цілому:

Рівень 1 – Ринкові котирування цін на активному ринку по ідентичним активам або зобов'язанням (без будь-яких коригувань);

Рівень 2 – Моделі оцінки, в яких істотні для оцінки справедливої вартості вихідні дані, що відносяться до найбільш низького рівня ієрархії, є прямо або опосередковано спостережуваними на ринку;

Рівень 3 – Моделі оцінки, в яких істотні для оцінки справедливої вартості вихідні дані, що відносяться до найбільш низького рівня ієрархії, не є спостережуваними на ринку.

2.2 Документальне оформлення доходу від реалізації продукції

Документування є першим етапом фінансового обліку, тому від його достовірності та повноти залежать всі інші етапи облікового процесу та

ефективність ухвалення управлінських рішень щодо діяльності ТОВ «Щедро». Тобто документування – це спосіб первинної реєстрації об'єктів обліку [17, с. 8]. Господарські операції відображаються у бухгалтерському обліку методом їх суцільного і безперервного документального оформлення.

Процес документування досить чітко визначений на законодавчому рівні. Основними нормативно-правовими документами, які регулюють процес документування операцій, зокрема з обліку доходу підприємства, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Закон України «Про інформацію» та Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Нормативно-правові документи, що регулюють процес документування операцій з обліку реалізації у ТОВ «Щедро»

№ з/п	Назва документу	Загальні положення
1	2	3
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [18]	Визначає правові засади регулювання, організації та складання первинних облікових документів, реєстрів бухгалтерського обліку та фінансової звітності
2	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [19]	Положення встановлює порядок створення, прийняття відображення, зберігання у бухгалтерському обліку первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами незалежно від форм власності
3	Закон України «Про інформацію» [20]	Регулює відносини щодо створення, збирання, одержання, зберігання, використання, охорони, захисту інформації, основним носієм якої є документ

Саме за рахунок наведених в табл. 2.1 та інших нормативно-правових актів щодо регулювання бухобліку та правових відносин визначається процес документування бухгалтерського обліку доходів ТОВ «Щедро». Відповідно до вимог законодавства критеріями юридичної доказовості документа слід визнати [19]: 1) мову, на якій складено документ; 2) наявність матеріального носія, що забезпечує ідентифікацію та однозначне трактування наявної

інформації; 3) використання бланку типової, спеціалізованої чи самостійно виготовленої форми; 4) наявність обов'язкових та додаткових реквізитів.

Основні вимоги до складання бухгалтерських документів викладені в ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та Положенні № 88. Відповідно до Положення усі первинні документи, облікові регістри і бухгалтерська звітність повинні складатись українською мовою. Документи, які складені іноземною мовою та є підставою для записів у бухгалтерському обліку мають бути перекладені на державну мову. ТОВ «Щедро» може складати і зберігати первинні документи, регістри бухобліку та фінансову й податкову звітність в електронному вигляді, проте на вимогу інших учасників господарських операцій, правоохоронних та інших відповідних органів у межах їх повноважень має виготовляти за свій рахунок копії на паперових носіях.

Підставою для обліку господарської операції є первинні документи, складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – після її закінчення. Відтак первинні документи – це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Всі первинні документи на ТОВ «Щедро» підлягають обов'язковій перевірці обліковими працівниками. Забороняється приймати документи, які суперечать законодавству [20].

Порядок приймання документів відображено на рис. 2.1.

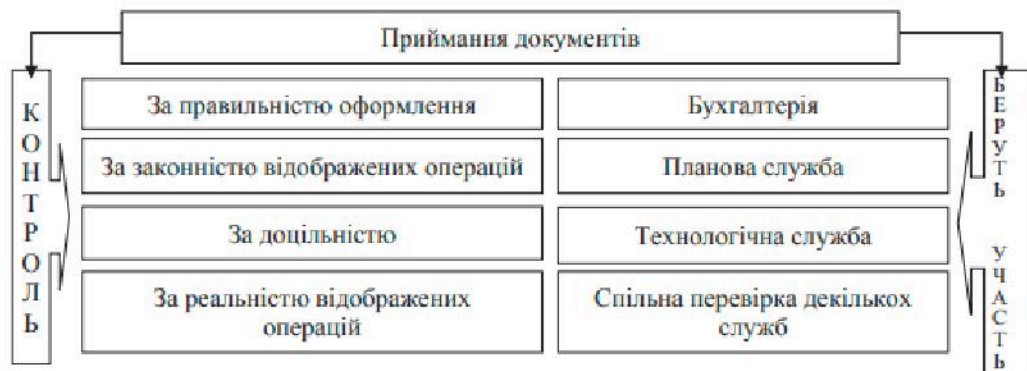


Рис. 2.1. Порядок приймання первинних документів в ТОВ «Щедро»

Тобто документи, відповідно до рис. 2.1, можуть бути використані для обліку господарської операції, якщо вони складені за формою, згідно із нормативними документами та підписані уповноваженою особою.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку [21].

Облікові регістри – це носії спеціального формату (паперові, електронні) у вигляді відомостей, ордерів, книг, журналів, машинограм тощо, призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого нагромадження, групування та узагальнення інформації з первинних документів, що прийняті до обліку.

ТОВ «Щедро», яке складає облікові регістри в електронному вигляді, забезпечує умови для їх зручного читання. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені. Ця інформація переноситься з регістрів обліку до фін. звітності.

Фіксування усіх господарських операцій, здійснених підприємством, у первинних документах, облікових регістрах та звітності повинен забезпечувати його керівник. Також він затверджує перелік осіб, які мають право підписувати складені документи. Ці особи несуть відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і звітності та за недостовірність відображених даних.

Документування операцій з обліку отриманого ТОВ «Щедро» доходу характеризується різноманітністю бухгалтерських та юридичних документів, які можуть бути розпорядчими і виконавчими. Облікову інформацію про отримані доходи управлінський персонал може отримати з первинних документів, облікових регістрів, Головної книги та форм фінансової і податкової звітності.

Така інформація є важливою для обчислення прибутку до оподаткування та ухвалення управлінських рішень щодо шляхів отримання доходу.

Перелік первинних документів, на підставі яких відображаються доходи ТОВ «Щедро» від операційної та іншої діяльності, наведений в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Відображення доходів від реалізації продукції в первинних документах

№ з/п	Вид доходу	Первинний документ
1	2	3
1	Дохід від реалізації гот. продукції	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, Розрахунок (довідка) бухгалтерії
2	Інші операційні доходи	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, договір оренди, Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, Розрахунок (довідка) бухгалтерії
3	Інші доходи	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, договір оренди, Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Договори та контракти із постачальниками і фінансово-кредитними установами

Виходячи з даних таблиці 2.2, можна сказати, що первинні документи, на основі яких обліковуються отримані доходи, є типовими.

Основним обліковим регістром, де відображаються доходи підприємства, є Журнал 6, затверджений Мінфіном України. Проте цей журнал не повністю задовольняє користувачів, оскільки відображає лише інформацію облікового характеру і мало придатний для аналізу та управління. Тому доцільно удосконалити цей журнал, а саме відображати в аналітичних даних суми, які включаються до доходів за Податковим кодексом. Це не лише полегшить роботу бухгалтера при заповненні Декларації з податку на прибуток, а й дозволить надавати рекомендації керівництву щодо підготовки документації за певним видом діяльності, підготовки аналітичної інформації для ухвалення рішень управлінським персоналом. Також у Журналі 6 до

аналітичних даних доцільним є внесення інформації по доходах від припиненої діяльності, що полегшить роботу бухгалтера під час заповнення нової форми звіту про сукупний дохід.

З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання первинних документів наказом керівника встановлюється графік документообороту, в якому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передання в обробку та до архіву. Тобто під документооборотом розуміють організовану систему створення, перевірки та обробки первинних документів в бухгалтерському обліку від моменту їх створення до передачі в архів [22, с. 103].

Графік документообороту оформляється у вигляді схеми або переліку робіт із створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом ТОВ «Щедро», а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку та термінів виконання робіт. Контроль за дотриманням графіка документообороту здійснюється головним бухгалтером.

Завершальним етапом процесу документування в ТОВ «Щедро» є забезпечення зберігання документів. Первинні документи та облікові реєстри, що пройшли обробку, фінансові звіти та баланси підлягають обов'язковій передачі до архіву та зберігаються відповідно до нормативно-правових документів. Зберігання всіх документів в архіві забезпечується головним бухгалтером. Способи зберігання документів наведені на рис. 2.2.

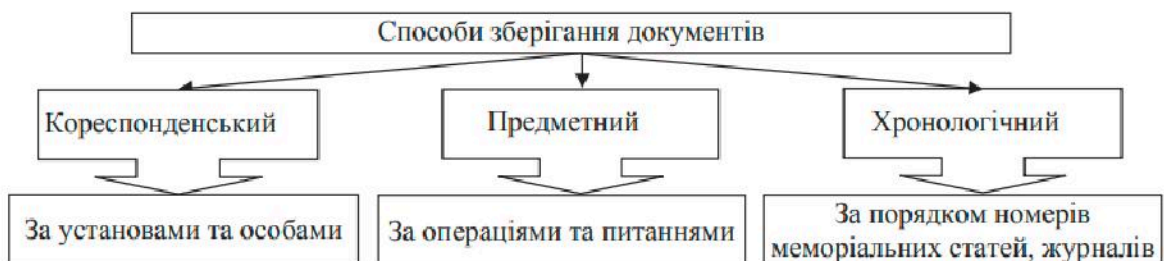


Рис. 2.2. Основні способи зберігання документів в ТОВ «Щедро»

На підставі первинних документів дані про доходи ТОВ «Щедро» відображаються в облікових реєстрах, які потім використовуються для

заповнення Головної книги та фінансової звітності. Тобто для визначення фінансового результату та заповнення фінансової звітності необхідним є використання інформації не лише з первинних документів, а й зведеної інформації з облікових регістрів та Головної книги. Взаємозв'язок даних про доходи ТОВ «Щедро» в різних документах, наведений на рис. 2.3.

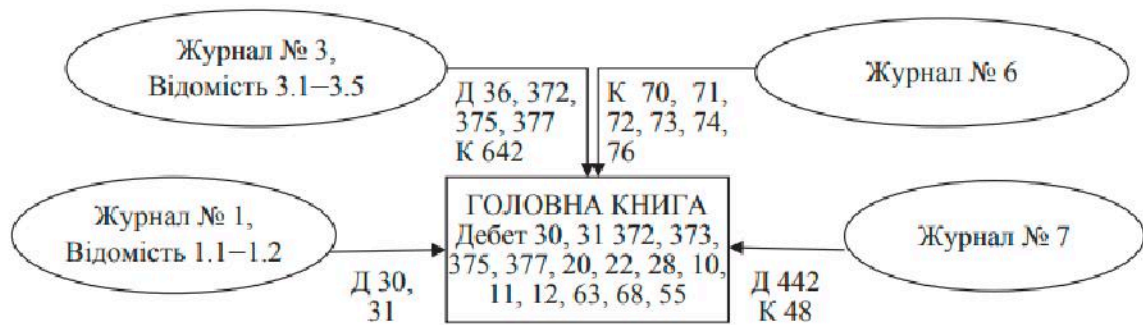


Рис. 2.3. Взаємозв'язок облікових регістрів та Головної книги для відображення доходу у фінансовій звітності ТОВ «Щедро»

Взаємозв'язок облікової інформації, наведений на рис. 2.3, є важливим для спрощення процесу документування та складання фінансової звітності, а в подальшому і податкової.

Завершальним етапом процесу документування обліку доходів підприємства є їх узагальнення у звітності. Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Порядок відображення доходів у звітності регулюється НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінзвітності», П(с)БО 15 «Дохід», порядком подання фінансової звітності, затвердженого Кабміном України та іншими документами.

Основною формою звітності, в якій відображаються суми доходів, є ф. № 2 «Звіт про сукупний дохід (Звіт про фінансові результати)», яка відображає фінрезультати (інформацію про доходи за звітний період та за аналогічний період попереднього року); величину сукупного доходу (розкриває інформацію про інший сукупний дохід та розрахунок його за період); елементи операційних витрат; розрахунок показників прибутковості акцій.

2.3 Синтетичний та аналітичний облік реалізації продукції

Оскільки готова продукція, відповідно до П(С)БО 9, є запасами, то її облік її ведеться на рахунках класу 2 «Запаси». Відповідно до Плану рахунків та Інструкції № 291, підприємство з виготовлення готової продукції може використовувати такі рахунки: 20 «Виробничі запаси», 23 «Виробництво», 25 «Напівфабрикати», 26 «Готова продукція», 90 «Собівартість реалізації».

Приклад відображення синтетичного обліку реалізації продукції ТОВ «Щедро» наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Синтетичний облік реалізації продукції ТОВ «Щедро»

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік	
		Д-т	К-т
1	Отримано до каси підприємства гроші від покупців готової продукції підприємства	301	361
2	Податкові зобов'язання з ПДВ	643	641
3	Відвантажено готову продукцію підприємства покупцям	361	701
4	Відображення податкового зобов'язання з ПДВ	701	643
5	Списано собівартість реалізованої продукції	791	901
6	Списано дохід від реалізації готової продукції власного виробництва на фінансовий результат	701	791

Готова продукція обліковується в ТОВ «Щедро» за місцями її зберігання та окремими видами у встановлених одиницях виміру: натуральному, що характеризує кількість, обсяг та вагу продукції відповідно до її фізичних властивостей, та кількісному обліку.

Кількісний облік готової продукції за її видами та на місцях її зберігання в ТОВ «Щедро» організований безкартковим способом, що передбачає собою складання відомостей за допомогою комп'ютера, які складаються на підставі звітів по випуску готової продукції по кожному цеху.

Начальниками цехів у звітах здійснюються записи про випуск та відпуск готової продукції покупцям та виводяться її залишки. У кінці кожного місяця за даними аналітичного обліку витрат на виробництво визначається фактична собівартість готової продукції.

Аналітичний облік прийому і відпуску готової продукції в ТОВ «Щедро», який оформлюється видатковими і прибутковими документами, здійснюється за видами готової продукції за обліковими цінами з виділенням в регістрах відхилень фактичної собівартості виробів від їх вартості за обліковими цінами.

ТОВ «Щедро» займається виготовленням жиру, маргарину, майонезу, гірчиці і кетчупу, що є готовою продукцією, тому інколи готова продукція (якщо на неї зроблено замовлення) на складах не зберігається, а прямо з місця виробництва відвантажується покупцю.

Для синтетичного обліку готової продукції обліковою політикою в ТОВ «Щедро» призначено активний рахунок 26 «Готова продукція». По дебету цього рахунку відображається оприбуткування готової продукції власного виробництва за фактичною собівартістю; по кредиту – відпуск готової продукції за фактичною виробничою собівартістю.

Синтетичний облік готової продукції зазвичай провадять за фактичною виробничою собівартістю. Якщо поточний облік готової продукції у бухгалтерії ТОВ «Щедро» ведеться не за фактичною собівартістю, а за «твердими» обліковими цінами підприємства, то слід на рахунку «Готова продукція» окремо записувати випуск продукції за плановою розрахунковою собівартістю і відхилення фактичної собівартості від планово-розрахункової.

Залишок є тільки дебетовим і показує фактичну виробничу собівартість готової продукції на кінець звітного періоду.

Сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від вартості готової продукції за обліковими цінами (при списанні з рахунку 26 «Готова продукція») визначається як добуток рівня (відсотка) відхилень і вартості відпущеної готової продукції за обліковими цінами. Рівень відхилень визначається діленням суми відхилень на початок місяця з сумою відхилень продукції, що оприбуткована із виробництва за звітний місяць, на суму вартості залишку готової продукції за обліковими цінами на початок місяця та вартості оприбуткованої за звітний місяць з виробництва готової продукції за

обліковими цінами. Сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що відносяться до реалізованої продукції, відображається записом: Дебет рахунків, на яких відображено вибуття готової продукції (20 «Виробничі запаси», 90 «Собівартість реалізації») та Кредит рахунку 26 «Готова продукція».

В ТОВ «Щедро» аналітичний облік готової продукції здійснюється наступним чином: кожного місяця в бухгалтерію окремі цехи здають звіти по випуску продукції, в яких міститься найменування продукції, залишок продукції (кількість та сума), кількість та сума, на яку було вироблено продукції на протязі звітного місяця, а також кількість реалізованої продукції та кількість списаної. На основі звітів по випуску готової продукції бухгалтер складає товарний звіт по готовій продукції, в якому узагальнюються дані по цехах, а саме зазначається залишок готової продукції, кількість та сума по оптовим цінам, а також за плановою вартістю, кількість та сума випущеної продукції на початок періоду, кількість та сума реалізованої продукції та залишок готової продукції на кінець звітного періоду.

В ТОВ «Щедро» ведеться відомість аналітичних рахунків по рахунку 26. Ця відомість складається на кожен місяць на основі товарного звіту та звітів по випуску готової продукції. На основі синтетичних і аналітичних даних складається головна книга по рахунку 26 «Готова продукція».

2.4 Напрями удосконалення методики та організації обліку реалізації продукції

Згідно з Методичними рекомендаціями № 2 з бухгалтерського обліку запасів [23], готова продукція – виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором, встановленим стандартам або технічним умовам тощо.

Готова продукція в ТОВ «Щедро» проходить такі операції: а) випуск продукції з виробництва і здача її на склади або в експедицію; б) зберігання

продукції на складах підприємства; в) відпуск продукції на місці місцевим і відправка (відвантаження) іногороднім покупцям; г) відпуск продукції для внутрішніх потреб цехів, для збуту продукції; д) реалізація продукції [24].

Облік готової продукції повинен забезпечити контроль за виконанням завдань з випуску продукції згідно з договірним асортиментом на всіх стадіях її руху, зберігання продукції, своєчасне оформлення документів на відвантаження. Тому облік включає такий комплекс робіт, при виконанні яких забезпечується своєчасний і якісний облік виробництва, випуску й реалізації виробів не лише в цілому за звітний період, але і за коротші проміжки часу, контроль за цілісністю і своєчасним відвантаженням продукції клієнтам [4].

Процес організації обліку готової продукції та її реалізації можна умовно розподілити на етапи, на кожному з яких важливо визначити осіб, які відповідатимуть за виконання певних розподілених обов'язків, та осіб, які контролюватимуть їх виконання (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Етапи організації обліку готової продукції та її реалізації

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

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

Обстеження стану обліку процесу реалізації товарів в ТОВ «Щедро» дало змогу виявити проблеми, які потребують обґрунтованого вирішення. Так, потребує впорядкування бухгалтерський облік операцій щодо реалізації товарів з можливістю аналітичної й синтетичної деталізації для раціональної організації їх контролю та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Оскільки метою ведення бухобліку є надання інформації про результати діяльності підприємства користувачам для прийняття рішень, деталізацію рахунків варто здійснювати, максимально відображаючи інформаційну систему управління реалізацією товарів.

Суттєвим недоліком діяльності ТОВ «Щедро», на наш погляд, є мале використання такого інструменту, як знижки. В кризовий час розумне надання знижок певним клієнтам має зберегти за підприємством здобуту раніше долю ринку, дати можливість продовжувати партнерські відносини зі своїми головними клієнтами. Тому в якості рекомендації пропонується розробити Положення про маркетингову політику, в якому будуть зазначені всі можливі види знижок, які підприємство планує надавати, і принципи їх надання.

Крім того, оскільки ТОВ «Щедро» самостійно приймає рішення щодо ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього і нижчих порядків, вважаємо, що з метою деталізації інформації, доречно ввести до рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» рахунки третього порядку – субрахунки внутрішньогосподарського (управлінського) обліку: 7021 «Дохід

від реалізації товарів», 7022 «Дохід від реалізації товарів зі знижками», 7023 «Дохід від реалізації товарів за іншими заходами впливу на обсяги продажу товарів».

За допомогою цих субрахунків з'являється можливість виділити з усього доходу підприємства дохід від реалізації товарів за методами активізації збуту, що дозволяє проводити поглиблений аналіз продажів, вирішувати питання доцільності застосування того чи іншого маркетингового інструмента. Це сприятиме прийняттю ефективніших управлінських рішень у процесі формування чистого доходу ТОВ «Щедро».

Також ми виявили недостатній рівень комп'ютеризації обліку продукції на складах та в бухгалтерії підприємства. На основі проведеного [1] дослідження пропонуємо таке:

а) продовження автоматизації процесу обліку продукції на складах ТОВ «Щедро» та оптових підрозділів, що має базуватися на максимально можливому переводі первинної і вторинної документації в електронну форму та застосуванні комп'ютерної обробки даних документації;

б) мінімізація трудових витрат в обліку реалізаційно-торгівельної діяльності шляхом застосування найсучасніших програмних продуктів (а саме групи програм М.Е.Дос – М.Е.Дос.Бізнес для миттєвого електронного документообігу, е-ТТН для обміну товарно-транспортними накладними та М.Е.Дос.Інтеграція для зручного обміну документами з обліковими системами), що дадуть змогу зменшити кількість працівників бухгалтерії та оптово-реалізаційного підрозділу і, відповідно, витрати на їх зарплату.

Діяльність в умовах зростання конкурентної боротьби та глобалізації потребує удосконалення методів управління доходами та витратами. Організація аналітичного обліку дозволить отримати більш повне розуміння щодо джерел доходів та поведінки витрат для їх оперативного контролю і визначити на цій основі фінансовий результат від здійснення операційної діяльності.

Наведені рекомендації сприятимуть більш повному розкриттю даних про доходи, витрати ТОВ «Щедро», що, в свою чергу, дозволить поліпшити

інформаційне забезпечення процесу управління реалізацією товарів, а отже, більш ефективну діяльність ТОВ «Щедро».

Оскільки метою ведення бухгалтерського обліку операцій з реалізації товарів є надання користувачам інформації про результати діяльності ТОВ «Щедро» для прийняття рішень, деталізацію рахунків варто здійснювати, максимально відображаючи інформаційну систему управління продажами.

Діюча методика обліку операцій реалізації товарів не передбачає можливості цілісного відображення даного процесу, а проблема аналітичної деталізації показників продажу залишається актуальною. Аналітичний облік операцій з реалізації товарів у системі управління повинен забезпечувати відображення інформації щодо отриманих доходів, понесених витрат і фінансових результатів по кожному виду продукції. Оскільки в нинішніх умовах ТОВ «Щедро» самостійно визначає асортиментну, маркетингову та цінову політику, то аналітичні рахунки необхідно відкривати залежно від інформаційних потреб для прийняття рішень за вищезгаданими проблемами.

Аналітичній деталізації облікової інформації щодо висвітлення процесу реалізації потрібно приділяти більше уваги, оскільки вона є об'єктивною передумовою для подальшого забезпечення аналізу, планування та контролю.

Висновки до розділу 2

Результати проведених досліджень переконливо засвідчують, що правильність організації обліку процесу реалізації готової продукції є запорукою достовірності відображення облікової інформації у фінансовій звітності підприємства та практично безпомилкового визначення результативності діяльності суб'єктів господарювання.

З'ясовано, що обліковий процес підприємства базується на положеннях бухгалтерського обліку та Наказі про облікову політику.

Виявлено, що дохід від реалізації визнається із використанням п'ятиступінчатої моделі, що включає: 1) ідентифікацію договор;

2) ідентифікацію зобов'язань до виконання; 3) визначення ціни угоди; 4) розподілення ціни угоди на зобов'язання до виконання; 5) визнання доходу шляхом передачі обіцяного товару або послуги.

До виявлених суттєвих недоліків діяльності ТОВ «Щедро» відносяться: мале використання знижок і відсутність продуманої збутово-маркетингової стратегії; недостатній рівень комп'ютеризації обліку продукції.

Для удосконалення обліку запропоновані такі рекомендації: розробити Положення про маркетингову політику субрахунки і додати додаткові аналітичні субрахунки 7022 «Дохід від реалізації товарів зі знижками» та 7023 «Дохід від реалізації товарів за іншими заходами впливу на обсяги продажу товарів»; продовжити автоматизацію процесу обліку продукції та мінімізувати витрати в обліку реалізаційної діяльності шляхом застосування сучасних програмних продуктів (групи програм М.Е.Дос).

Сучасна практика ведення аналітичного обліку доходів і фінансових результатів діяльності підприємства з реалізації товарів не задовольняє інформаційні потреби користувачів, тому потребує вдосконалення. Аналітичний облік повинен бути більш змістовним, достатнім і відповідати своєму основному завданню – забезпечувати можливість оперативного аналізу отриманих від реалізації товарів доходів і бути зручною та надійною базою для прийняття ефективних управлінських рішень.

РОЗДІЛ 3.

АНАЛІЗ ТА АУДИТ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ЩЕДРО»

3.1 Загальна характеристика системи внутрішнього контролю ТОВ «Щедро»

Важливим досвідом для вітчизняних підприємств є ефективна система управління проведення внутрішнього аудиту. Розробка методики аудиту доходів від реалізації продукції підприємства включає в себе: етапи проведення перевірки, розробку моделей робочих документів аудитора. Аудит доходів від реалізації встановлює об'єктивну оцінку достовірності, правдивості, об'єктивності й законності відображення в бухгалтерському обліку доходів та фінансових результатів.

Внутрішній аудит – це незалежна експертна діяльність суб'єкта господарювання, спрямована на перевірку та оцінку його діяльності в інтересах керівництва [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 159]. Виконання якісного й ефективного аудиту доходу від реалізації продукції забезпечує прибутковість підприємства. Отже, актуальною нині проблемою вітчизняних підприємств є перевірка правильності, своєчасності та законності відображення доходів від реалізації продукції в обліку.

Мета проведення аудиту полягає в можливості аудитора висловити свою думку стосовно організації обліку доходів від реалізації продукції, визначити фінансовий результат, розкрити облікову інформацію відповідно до законодавства та підвищити оцінку ефективності використання прибутку підприємства для забезпечення подальшої безперервності діяльності [26, с. 10].

Основними завданнями аудиту реалізації продукції є підтвердження правильності: а) відображення в бухгалтерському обліку фактичної виручки від реалізації; б) відображення в бухгалтерському обліку собівартості продукції; в) визначення сум доходу від реалізації продукції [27].

Для того, щоб отримати правдиві докази аудиту доходів від реалізації продукції, експерту потрібні такі документи: прибутковий касовий ордер; виписка банку; рахунок-фактура; товарно-транспортна накладна; облікові регістри (Журнал 6, рахунки 701 «Доходи від реалізації готової продукції», 702 «Доходи від реалізації товарів»).

Спочатку аудитор розробляє анкету перевірки доходу від реалізації продукції, яка наведена у Додатку К.

Після проведення анкетування та отримання відповідей на питання, аудитор починає розробляти загальний план аудиту доходів від реалізації продукції (Додаток Л).

План аудиту – документ, який зокрема розглядає характер, час та обсяг аудиторських процедур, які повинні виконуватися працівниками аудиторської фірми для отримання достатніх та відповідних аудиторських доказів з метою зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня [28, с. 128]. План аудиту включає в себе основні етапи проведення, які повинен виконати аудитор: підготовчий, основний і заключний.

На другому етапі своєї роботи аудитор повинен розробити програму аудиту доходів від реалізації продукції. Програма аудиту містить перелік завдань у визначеній послідовності їх виконання, за допомогою яких отримуються достатні та надійні аудиторські докази у відповідності до мети перевірки щодо відповідного клієнта (табл. 3.1 далі [29, с. 55]).

Для того, щоб правильно скласти програму аудиту доходів від реалізації продукції, аудитор повинен запланувати аудиторські процедури, які дозволять встановити правдиву істину щодо таких тверджень: доходи від реалізації продукції, одержані у процесі звичайної діяльності підприємства; правильність відображення в обліку доходів; наявність первинних документів.

Таблиця 3.1

Програма аудиту доходів від реалізації продукції

№ з/п	Аудиторські процедури	Мета та якість	Задачі	Аудиторські докази	Метод перевірки
1	2	3	4	5	6
1	Перевірка залишків реалізованої продукції на початок періоду	Впевнитись у правильності формування залишків реалізованої продукції	Перевірка у відповідності залишків реалізованої продукції	Фінансові результати. Журнал б. Головна книга	Арифметичний, документальний
2	Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку реалізації продукції	Впевнитись у правильності документального оформлення обліку доходів від реалізації продукції	Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку реалізації продукції	Акт приймання-передачі, лімітно-забірні картки, рахунки-фактури, договори купівлі-продажу	Документальний
3	Перевірка правильності відображення інформації про реалізовану продукцію, що складають собівартість	Впевнитись у правильності відображення класифікації оцінки та умов визнання доходів	Перевірка правильності та повноти відображення реалізації продукції Перевірка правильності та повноти формування реалізації	Договір-угода, рахунки-фактури, платіжні вимоги	Арифметичний
4	Перевірка співвідношення ціни реалізованої продукції з преїскурантною ціною	Зіставити документи та впевнитись у правильності співвідношенні ціни	Перевірка та зіставлення ціни з реалізованої продукції з преїскурантною ціною	Преїскуранти, калькуляційні картки, розрахунки бухгалтерії	Документальний
5	Перевірка відповідності документів на відвантаження продукції затвердженим замовленням на продаж	Впевнитись у правильності документального оформлення на відвантаження продукції	Зіставити документи на відвантаження продукції з книгою реєстрації та впевнитись у їх наявності	Книга реєстрації рахунків-фактур, накладні на відвантаження продукції, реєстри бухгалтерського обліку	Арифметичний, зіставлення

Продовження табл. 3.1

1	2	3	4	5	6
6	Перевірка випадків відсутності документів реалізованої продукції	Впевнитись у наявності та правильності документів реалізованої продукції	Перевірка наявності документів реалізації продукції	Товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури, реєстри бухгалтерського обліку	Арифметичний, документальний
7	Перевірка правильності оцінки реалізації	Впевнитись у правильності оцінки реалізованої продукції	Впевнитись у правильній оцінці реалізованої продукції	Рахунки-фактури	Документальний
8	Перевірка правильності бухгалтерського обліку продаж (кореспонденція рахунків, облікові реєстри)	Впевнитись у правильності ведення бухгалтерського обліку реалізації продукції	Перевірка правильності відображення в обліку реалізації продукції	Товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури, бухгалтерські реєстри, Головна книга	Арифметичний, документальний
9	Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках реалізації записам в облікових реєстрах, Головній книзі, звітності	Впевнитись у відповідності записів аналітичного та синтетичного обліку на рахунках реалізації продукції	Перевірити повноту бухгалтерського обліку від реалізації за звітний період	Головна книга, бухгалтерські реєстри, Звіт про фінансові результати	Арифметичний, документальний

3.2 Методика аудиту реалізації продукції

Ринкові умови господарювання посилюють вимоги до діяльності аудиторів та аудиторських фірм і зумовлюють необхідність наукової розробки й методології в умовах автоматизованої обробки облікової інформації. За умови використання нових інформаційних технологій і комп'ютерної техніки як при проведенні аудиту, так і при обробці аудиторської інформації в аудиторській роботі досягається значний прогрес. Комп'ютер стає інструментом аудитора, який дозволяє йому не лише скоротити час на проведення аудиту, але й провести більш детальну перевірку, скласти якісний аудиторський висновок з рекомендаціями щодо стратегії, напрямів і засобів покращення фінансового стану фірми. Комп'ютеризація аудиторської діяльності також дозволяє надати інформацію, яку досить важко отримати вручну.

Переваги застосування комп'ютерної техніки при проведенні аудиту можна згрупувати за наступними категоріями: зменшення кількості даних, що оброблюються вручну. Наприклад, запаси обліковуються в натуральному та грошовому вираженні. Зв'язок між цими вимірниками є досить простим, тобто кількісні характеристики запасів є основними, а грошові – виробничими. Крім того, облікові регістри містять інформацію щодо проміжних і кінцевих підсумків. Перевірку таких підсумків можна легко здійснити за допомогою техніки. У результаті в аудитора з'являється час для детальнішої перевірки документів; економія часу на виконання одноманітних прийомів порівняння фактичних даних з обліковими; автоматична перевірка тотожності чи взаємної ув'язки показників різних форм звітності; зберігання і багаторазове використання отриманих даних; здійснення попередньої оцінки відхилень.

Для використання комп'ютерів в діяльності аудиторів необхідне виконання наступних умов: наявність розроблених макетів вихідних документів, призначених для оформлення робочої документації, узагальнення результатів виконаних робіт; наявність програмного забезпечення, здатного

реалізувати моделі обробки інформації і його доступність для користувачів-аудиторів; вміння аудитора працювати з персональним комп'ютером.



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

Спеціальне програмне забезпечення аудиту операцій з обліку готової продукції, її відвантаження і реалізації являє собою окремий програмний модуль, призначений для всебічного проведення аудиту обліку готової продукції, її відвантаження і реалізації. Даний програмний модуль є невід'ємною частиною загального пакету спеціального програмного забезпечення аудитора.

Спочатку для проведення аудиту операцій по обліку готової продукції, її відвантаження і реалізації визначається коло задач, що вирішуються при проведенні аудиту і послідовність їх виконання.

Основними задачами проведення аудиту готової продукції, її відвантаження і реалізації в умовах комп'ютерної обробки інформації є:

1) аудит формування первинних облікових даних, їх повнота і своєчасність відображення в регістрах обліку; 2) аудит обліку готової продукції на місцях зберігання у вартісному і натуральному вираженні; 3) аудит обліку руху готової продукції; 4) аудит обліку наданих послуг або виконаних робіт; 5) аудит своєчасності і правильності проведення переоцінки готової продукції і її відображення на рахунках бух. обліку; 6) аудит відвантаження готової продукції; 7) аудит реалізації готової продукції (робіт, послуг); 8) аудит бартерних операцій і правомірність їх здійснення; 9) аудит нарахування податків і зборів на реалізовану готову продукцію (роботи, послуги); 10) аудит обліку списань готової продукції на результати господарської діяльності; 11) аудит проведення інвентаризації готової продукції і відображення її результатів на рахунках обліку; 12) аудит результатів від реалізації готової продукції; 13) аудит правильності формування господарських операцій на рахунках бухобліку; 14) аудит відповідності даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку; 15) аудит відповідності даних синтетичного і аналітичного обліку даним, відображеним в регістрах бухгалтерського обліку.

На основі переліку аудиторських задач складається план їх послідовного рішення (рис. 3.2), який дозволяє побудувати модель рішення кожної задачі і визначити послідовність виконання операцій при проведенні автоматизованого аудиту обліку готової продукції, її відвантаження і реалізації.

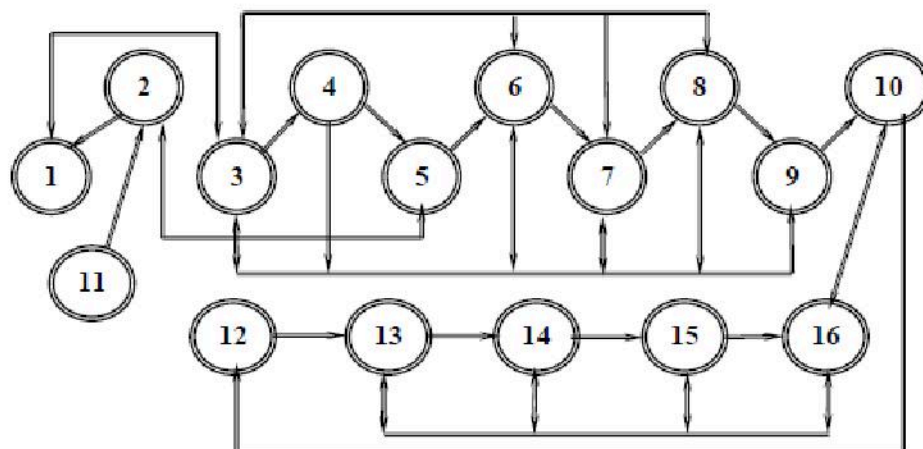


Рис. 3.2. Інформаційна модель послідовності рішення задач аудиту операцій з обліку готової продукції, її відвантаження і реалізації

Розроблена послідовність операцій ретельно вивчається аудитором. Операції повинні відображати процес від початкового етапу формування первинної облікової інформації до етапу формування облікових записів. Комп'ютерна техніка в діяльності аудитора може застосовуватись в ході аудиту підприємства, облік на якому ведеться вручну або із застосуванням комп'ютерів.

Ведення обліку готової продукції вручну пов'язане з відображенням даних в первинних документах та облікових регістрах, що отримуються в результаті ручної обробки інформації. При цьому дані фіксуються на паперових носіях, а документальна інформація – сприймається візуально.

В умовах паперового обліку при перевірці операцій з обліку готової продукції аудитор проводить суцільну перевірку. Для цього дані первинних документів порівнюються із записами в звітах; залишки на кінець попереднього періоду порівнюються із залишками на початок наступного. Для виявлення можливих відхилень аудитор складає різні групувальні таблиці, на що витрачає багато часу. Все це вимагає застосування комп'ютерної техніки та програмного забезпечення для полегшення роботи аудитора.

При наявності комп'ютера і відповідного програмного забезпечення, яке містить вірні алгоритми розрахунку необхідних показників, аудитор має можливість вводити вхідну інформацію й отримувати результативні значення. Порівняння суми, отриманої аудитором, з сумою, відображеною в обліку фірми, дозволяє визначити правильність розрахунків, що здійснюються бухгалтером.

Вихідною інформацією при проведенні аудиторської перевірки є Протокол для аудиторського висновку. Крім того, аудитор в своїй роботі використовує режим автоматизованого документування вихідної інформації. У цьому режимі за допомогою інформаційної мови показників обліку, контролю і аудиту, яка призначена для спілкування аудитора з базою даних і включає: найменування, код показника, алгоритмічний розрахунок і взаємозв'язки в інформаційній системі, місцезнаходження показника в базі

даних, він формує необхідну вихідну форму для проведення тестування операцій по обліку готової продукції, її відвантаження і реалізацій.

Необхідну інформацію аудитор відображає на екран або видає на друк.

Перевірка йде по наступних основних параметрах, що тестуються: структура первинного документа по заданому періоду; факт здійснення операції; певний період часу (день, місяць, квартал, рік тощо); певні показники, відображені в первинних даних; рахунки, субрахунки і коди аналітичного обліку; найменування готової продукції і її коди; інформація про покупців в діапазоні дат; структурні підрозділи (склади, комори, цехи тощо); номери документів або діапазон номерів; матеріально відповідальні особи (підзвітні особи); динаміка цін відвантаженої/реалізованої продукції; допустимість кореспонденції рахунків по обліку готової продукції, її відвантаженню і реалізації; терміни і правильність переоцінки продукції; повнота вхідної інформації; суми відвантаженої і реалізованої продукції; терміни відвантаження і реалізації; суми оплати за реалізовану продукцію; суми податків і зборів; суми торгової націнки.

Вихідні форми для відображення результатів аудиторської перевірки можуть бути різні за формою представлення даних і залежать від потреб аудитора. Прикладом може служити таблиця наступної форми (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Відомість контролю повноти і своєчасності оплати за відвантаженою продукцію і продукцію, що реалізується ТОВ «Щедро»

Фактично відображено в бухгалтерському обліку					Згідно з даними аудитора					Відхилення («+», «-»)
Код продукції	Код покупця	Дата відвантаження	Дата оплати	Сума, грн	Код продукції	Код покупця	Дата відвантаження	Дата оплати	Сума, грн	
041	251	05.03.19	05.03.19	1450	041	251	05.03.19	05.03.19	1250	- 200
043	120	05.03.19	04.03.19	1820	043	120	05.03.19	04.03.19	1820	-

041	056	05.03.19	03.03.19	5670	041	056	06.03.19	03.03.19	5870	+ 200
027	143	05.03.19	05.03.19	4450	027	143	05.03.19	05.03.19	4450	-
033	251	05.03.19	06.03.19	9340	033	251	05.03.19	06.03.19	9240	- 100
027	120	05.03.19	05.03.19	8220	027	120	05.03.19	05.03.19	8220	-
-	-	-	-	30950	-	-	-	-	30850	- 100

Аудитор при здійсненні аудиту готової продукції та витрат на її виробництво має можливість проаналізувати по кожній статті відхилення від нормальних умов, виявити причини відхилень і подати пропозиції по удосконаленню використання засобів. Особливо важливо всі відхилення мати в процесі виконання робіт. Дана інформація дає можливість керівникам підприємства в процесі виробництва продукції впливати на виробничий процес з метою економного використання матеріальних, трудових та грошових засобів.

При здійсненні аудиторської перевірки реалізації і фінансових результатів слід виходити, насамперед, з того, що діяльність будь-якого об'єкта підприємства містить дві взаємопов'язані сторони: господарську і фінансову.

Перша визначає залучені у виробничу діяльність виробничі активи (основний капітал), а друга – вибір та величину використаних фінансових пасивів (ресурсів). Від їхньої організаційної взаємодії у господарському процесі і залежить фінансовий результат.

Аудит реалізації і фінансових результатів розпочинають із з'ясування, яку мету поставив перед собою виробник: одержати максимум прибутку; завоювати ринок; втриматись на ринку тощо. Лише після цього можна здійснити обґрунтований конкретний аналіз і підготувати достовірні висновки.

Джерелами даних для аудиту є: Звіт про фінансові результати (ф. 2); декларація про прибуток підприємства, ПДВ і т.д.; бухгалтерські реєстри з обліку виробничих витрат, реалізації і фінансових результатів.

Мета аудиторської перевірки – встановлення правильності відображення у звітності: а) фактичної виручки від реалізації продукції (робіт,

послуг); б) фактичних затрат на виробництво та реалізацію продукції (робіт, послуг); в) прибуток від іншої реалізації; г) позареалізаційних доходів; д) визначення цін на реалізацію інших матеріальних цінностей, основних засобів та нематеріальних активів.

Організація аудиту готової продукції починається з перевірки наявності договорів та їх взаємного погодження з виробничою програмою. Якщо виявляються відхилення, то встановлюються причини, які вплинули на недопоставку продукції. Якщо підприємство сплатило штраф за недопоставку, виявляються причини і встановлюються особи, винні в порушенні договору.

Фактичний обсяг всієї відвантаженої покупцям продукції перевіряється за даними відомості 3.1, яка складається на основі даних рахунку 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”, згідно якої аудитор встановлює не тільки загальний обсяг поставок продукції по підприємству в цілому, а й визначає їх розмір по кожному покупцю зокрема.

Особливу увагу аудитор приділяє перевірці правильності відображення у відомості 3.1 даних первинних бухгалтерських документів по відвантаженню готової продукції. Перевіряється, в першу чергу, чи всі суми включені у відомість. Якщо в процесі перевірки виявляються розбіжності, аудитор в обов'язковому порядку повинен в'яснити їх причини. При з'ясуванні законності встановленої ціни на готову продукцію використовуються законодавчі акти України в частині застосування граничних норм націнок та граничного рівня рентабельності готової продукції для підприємств монополістів та інших.

Правильність встановлення цін перевіряється по рахунках постачальників, накладних і платіжних документах на відпуск готової продукції. При перевірці рахунків встановлюється факт недопущення завищення чи заниження ціни та сум торгових націнок на продукцію. Доцільно, щоб аудитор особисто переконався у правильності встановлення цін на товари чи готову продукцію, безпосередньо на місцях продажу продукції торговим організаціям.

Аудитор перевіряє достовірність і своєчасність складання рахунків платіжних документів за відвантажену продукцію. Значну увагу при цьому необхідно приділити на правильність оформлення платіжних документів і поступлення коштів на рахунки в установах банку. Згідно відомості 3.1 перевіряється достовірність відображення сум по статтях Балансу. Суми по статтях Балансу “Готова продукція” і “Товари” повинні відповідати залишкам готової продукції на складах підприємства.

Головним моментом перевірки достовірності бухгалтерських і звітних даних по реалізованій продукції є детальний розгляд додатків до виписок банку, платіжних документів, на підставі яких проводяться записи в реєстрах (журналах) бухгалтерського обліку по кредиту рахунку 701 “Дохід від реалізації готової продукції” в кореспонденції з дебетом рахунку 311 “Поточні рахунки в національній валюті”, рахунку 312 “Поточні рахунки в іноземній валюті”, рахунку 301 “Каса”, рахунку 313 “Інші рахунки з банках”, рахунку 333 “Грошові кошти в дорозі в національній валюті”. При цьому необхідно звернути увагу на те, що у виручку від реалізації готової продукції включається вартість відвантаженої продукції, яка вказана в оформлених для оплати покупцями розрахункових документах.

При частковій оплаті перевіряються дані по відомості 3.1 шляхом співставлення загальної суми рахунку-накладної, зареєстрованої у відомості з відмітками в цій же відомості про оплату і списання.

У даний час ТОВ «Щедро» зазвичай практикує попередню оплату за готову продукцію, через це по кожному покупцю необхідно детально вивести суму попередньої оплати і перевірити правильність розрахунку з ним. Адже часто підприємства під виглядом попередньої оплати здійснюють перерахування сум, які не обкладаються податком на додану вартість. Необхідно виявляти випадки невключення до податкового зобов'язання таких сум ПДВ. Також необхідно уважно перевірити обґрунтування перерахованих сум. При перевірці розрахунків за готову продукцію в порядку бартерних операцій аудитор перевіряє, чи вся сума включена в обсяг реалізації, чи

обкладалася вона ПДВ, в яких цінах здійснювався бартерний обмін. Пізніше аудитор аналізує правильність визначення оподаткованого обороту для обкладення ПДВ.

Звільняються від оподаткування операції з продажу товарів, продукції, які були вивезені за межі митної території України. Продукція вважається вивезеною в разі, якщо її вивезення засвідчене належно оформленою митною вантажною декларацією.

Аудитор аналізує суми безповоротно отриманих товарів, при цьому необхідно враховувати, що їх сума включається до об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Особливо детальному аналізу підлягає операція списання готової продукції (товарів). Аудитор перевіряє правильність списання і відображення результатів на рахунках бухгалтерського обліку.

В ході аудиту руху готової продукції аудитор може виявити наступні порушення (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Порушення відображення в обліку операцій із готовою продукцією

№ з/п	Можливі порушення	Характеристика порушення
1	Невідповідність оцінки готової продукції методу оцінки, обраного в обліковій політиці підприємства	Порушення порядку дотримання принципів обліку
2	Неповне відображення в обліку випущеної продукції	Створення не відображеної в обліку готової продукції з подальшим її привласненням
3	Несвоєчасне відображення в обліку відвантаженої та реалізованої продукції	Порушення облікових принципів щодо відображення операцій в обліку в періоді, в якому вони виникли. Це призводить до перекручування облікових даних, невідповідності даних первинних документів даним облікових реєстрів
4	Відсутність налагодженого аналітичного обліку готової продукції за місцями її зберігання та окремими видами	Зниження рівня внутрішнього контролю за збереженням готової продукції

Крім того, аудиторською перевіркою контролюється списання позавиробничих витрат на собівартість реалізованої продукції.

Зрештою, аудитор аналізує правильність визначення результатів реалізації готової продукції по кожній номенклатурній одиниці, а також правильність відображення їх в реєстрах обліку і в звітних даних форм 1 “Баланс” та форми 2 “Звіт про фінансові результати” річної і квартальної звітності.

3.3 Напрями вдосконалення аналізу та аудиту реалізації продукції

Стрімкий розвиток ринкових відносин на фоні ґрунтовних трансформаційних процесів політичного життя України вимагає від сучасного керівництва чіткого розуміння механізму гнучкого управління підприємством. Управлінський облік забезпечує можливість керувати діяльністю за допомогою системи аналітичних показників. Втім, пов'язати процес формування облікової інформації та механізм її використання для обґрунтування управлінського рішення у повній мірі дозволяє побудова економічної моделі.

Розгляд концепції інформаційного забезпечення системи управління продукцією та її збутом ґрунтується на чіткому розмежуванні таких понять, як інформація, інформаційні потоки, система інформаційного забезпечення.

У широкому сенсі інформація розглядається як відомості про оточуючий світ та процеси, які в ньому відбуваються, що сприймаються людиною або спеціальним пристроєм [3, с. 253]. Фінансова діяльність виробничого підприємства забезпечується передусім економічною інформацією, яка представлена окремими підвидами за різними напрямками класифікації [30, с. 14].

Під час аудиту доходів необхідно звернути увагу на наступне: наявність суттєвих доходів минулих періодів; зміну (зменшення або збільшення) собівартості реалізованої продукції, яка має істотний вплив на формування доходів підприємства.

Щоб вирішити поставлені завдання аудиту доходу від реалізації продукції, пропонуємо робочі документи, які стануть обґрунтованими доказами якісного аудиту доходу від реалізації продукції. Основні робочі документи аудитора наведені в Додатку М.

Висновки до розділу 3

Встановлено, що внутрішній аудит як експертна аудиторська діяльність на самому підприємстві здійснює перевірку правильності, своєчасності та законності проведення бухгалтерських операцій, в тому числі і операцій реалізації продукції та нарахування доходів. Таким чином, система внутрішнього контролю певною мірою може забезпечувати прибутковість підприємства і ефективність виробництва продукції

Загалом, система внутрішнього контролю ТОВ «Щедро» характеризується виконанням стандартних процедур перевірки, а саме: проведенням анкетування, складанням плану та програми аудиту.

З'ясовано, що під час аудиторської перевірки реалізації продукції широко використовується комп'ютерна техніка, що дозволяє економити багато часу, зменшувати кількість необхідних для перевірки даних. Проте це, як правило, вимагає наявності спеціалізованого програмного забезпечення та вмілих користувачів.

Удосконалено програму аудиту доходу від реалізації продукції з метою підвищення ефективності діяльності підприємства, яка включає анкету, загальний план аудиту, програму аудиту та робочі документи аудитора.

Запропонована методика аудиту дасть змогу аудитору:

а) проаналізувати всі аспекти обліку доходу від реалізації продукції на підприємстві; б) дослідити правильність, повноту, законність та своєчасність відображення їх в обліку та звітності; в) вчасно виявити помилки у веденні обліку доходів; г) надати рекомендації з внесення необхідних змін в облікову політику підприємства щодо організації та методики обліку доходу від

реалізації продукції; д) підвищити ефективність використання отриманого прибутку підприємства для забезпечення подальшої безперервності діяльності.

Узагальнююча інформація про шляхи удосконалення системи обліку, аналізу та аудиту готової продукції приведена у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

**Шляхи удосконалення обліку, аналізу та аудиту реалізації
продукції на ТОВ «Щедро»**

Шляхи удосконалення	Наслідки
Вдосконалення Плану рахунків шляхом створення нових субрахунків	Можливість здійснення поглибленого аналізу продаж; складання маркетингових планів, посилення управлінської функції бухгалтерського обліку
Автоматизація обліку (перевід документації в електронну форму)	Полегшення роботи бухгалтера; підвищення продуктивності праці; ефективніший контроль за грошовими і товарно-матеріальними потоками; збільшення розкриття даних про доходи і витрати
Застосування сучасних програмних продуктів	
Розробка Положення про маркетингову політику	Встановлення чіткої системи надання можливих знижок; формулювання маркетингово-реалізаційної політики підприємства
Удосконалення програми аудиту доходу від реалізації продукції	Можливість здійснення повного аналізу всіх аспектів обліку доходу від реалізації; вчасне виявлення помилок у веденні обліку доходів
Формування детального плану проведення аудиту реалізації продукції	Надання аудитором рекомендацій з внесення необхідних змін в облікову політику підприємства; підвищення ефективності використання отриманого прибутку підприємства
Розробка детальних питань анкети перевірки доходів	

Отже, застосування приведених удосконалень системи обліку, аналізу та аудиту на підприємстві дозволить підвищити оперативність та аналітичність обліку, збільшити ефективність роботи підприємства та домогтися повноти й точності роботи системи внутрішнього аудиту.

ВИСНОВКИ

Дослідження організації та методики обліку, аналізу і аудиту реалізації продукції дозволило сформуванати наступні висновки і сформулювати пропозиції.

За економічним змістом «реалізація продукції» є процесом відчуження певних активів підприємства шляхом їх продажу покупцям-споживачам з метою відтворення засобів виробництва та отримання прибутку для задоволення потреб підприємства. Реалізація є важливою завершальною стадією кругообігу коштів підприємства і характеризується кінцевим результатом роботи підприємства (тобто прибутком/збитком), виконання ним обов'язків перед споживачами та ступенем участі в задоволенні потреб ринку.

Після дослідження різних точок зору вирішено, що серед різних визначень реалізації продукції найбільш точним і доцільним є визначення, що зазначене в П(с)БО 15, тобто реалізація – така господарська операція (чи комплекс операцій) підприємства, під час якої відбувається передача права власності на продукцію або послуги іншому підприємству в обмін на еквівалентну суму коштів або боргових зобов'язань (але не на товар).

Встановлено, що нормативно-правове регулювання обліку і аудиту реалізації продукції здійснюється за допомогою актів різних сфер дії: як загальнонаціональних законодавчих (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий Кодекс України), так і відомчих (П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція «Про застосування Плану рахунків...», інші норми, затверджені Міністерством фінансів і Міністерством статистики), а також локальних (внутрішній розпорядчий документом підприємства – Наказ про облікову політику).

В ході здійснення фінансового аналізу діяльності ТОВ «Щедро» встановлено, що підприємство потребує антикризового менеджменту,

оскільки аналіз основних фінансових показників показує прогресуючу збитковість підприємства внаслідок великих операційних і фінансових витрат.

Визначено та проаналізовано основні фактори внутрішнього та зовнішнього середовища, що мають вплив на діяльність ТОВ «Щедро». Для прийняття заходів щодо поліпшення становища підприємства складено стратегічний баланс – матрицю SWOT-аналізу. У процесі дослідження на основі набору показників рівня розвитку підприємства було визначено інтегральні показники розвитку. Стратегія підприємства визнана пасивною, результатами чого для ТОВ «Щедро» було: зниження обсягів виробництва продукції та, відповідно, частки ринку; збільшення плинності кадрів; посилення фінансової залежності від кредиторів.

Результати проведених досліджень переконливо засвідчують, що правильність організації обліку процесу реалізації готової продукції є запорукою достовірності відображення облікової інформації у фінансовій звітності підприємства та практично безпомилкового визначення результативності діяльності суб'єктів господарювання.

З'ясовано, що обліковий процес підприємства базується на положеннях бухгалтерського обліку та Наказі про облікову політику.

Виявлено, що дохід від реалізації визнається із використанням п'ятиступінчатої моделі, що включає: 1) ідентифікацію договор; 2) ідентифікацію зобов'язань до виконання; 3) визначення ціни угоди; 4) розподілення ціни угоди на зобов'язання до виконання; 5) визнання доходу шляхом передачі обіцяного товару або послуги.

До виявлених суттєвих недоліків діяльності ТОВ «Щедро» відносяться: мале використання знижок і відсутність продуманої збутово-маркетингової стратегії; недостатній рівень комп'ютеризації обліку продукції.

Встановлено, що внутрішній аудит як експертна аудиторська діяльність на самому підприємстві здійснює перевірку правильності, своєчасності та законності проведення бухгалтерських операцій, в тому числі і операцій реалізації продукції та нарахування доходів. Таким чином, система

внутрішнього контролю певною мірою може забезпечувати прибутковість підприємства і ефективність виробництва продукції

Загалом, система внутрішнього контролю ТОВ «Щедро» характеризується виконанням стандартних процедур перевірки, а саме: проведенням анкетування, складанням плану та програми аудиту.

З'ясовано, що під час аудиторської перевірки реалізації продукції широко використовується комп'ютерна техніка, що дозволяє економити багато часу, зменшувати кількість необхідних для перевірки даних. Проте це, як правило, вимагає наявності спеціалізованого програмного забезпечення та вмілих користувачів.

Удосконалено програму аудиту доходу від реалізації продукції з метою підвищення ефективності діяльності підприємства, яка включає анкету, загальний план аудиту, програму аудиту та робочі документи аудитора.

Запропонована методика аудиту дасть змогу аудитору:

- а) проаналізувати всі аспекти обліку доходу від реалізації продукції на підприємстві;
- б) дослідити правильність, повноту, законність та своєчасність відображення їх в обліку та звітності;
- в) вчасно виявити помилки у веденні обліку доходів;
- г) надати рекомендації з внесення необхідних змін в облікову політику підприємства щодо організації та методики обліку доходу від реалізації продукції;
- д) підвищити ефективність використання отриманого прибутку підприємства для забезпечення подальшої безперервності діяльності.

Отже, основною метою діяльності підприємства є забезпечення конкурентоспроможності, де процес реалізації відіграє значну роль, оскільки істотно впливає на фінансовий результат. Тому чітке і належне ведення обліку процесу реалізації готової продукції та оформлення необхідних документів при реалізації готової продукції покращить взаємовідносини з покупцями.

Не менш важливим аспектом в реформуванні обліку реалізації готової продукції є формування єдиної законодавчо-нормативної бази, адаптованої до міжнародних вимог та норм, удосконалення методології складання звітності

та запровадження інформаційних технологій. Гармонізація та стандартизація організації бухгалтерського обліку реалізації готової продукції відкриє на перспективу тверду основу міжнародного співробітництва та спрощення системи обліку в цілому.

У сучасних умовах особливу увагу потрібно приділити можливості автоматизації розрахункових операцій між контрагентами та реалізації продукції через мережу Інтернет, що дозволить підвищити конкурентоспроможність підприємства, зменшити витрати, пов'язані з рекламою й реалізацією продукції, пришвидшити процедури укладання договорів, оформлення експортно-імпортних операцій, розширити коло потенційних споживачів, і, зрештою, збільшити ринок збуту й обсяг продажів.

Аудит як важливий вид фінансового контролю має не тільки підтверджувати достовірність звітності про діяльність підприємства, а й включати діагностику господарюючого механізму, поєднувати зусилля технологів, конструкторів, менеджерів, маркетологів та інших фахівців для розробки стратегічних програм розвитку бізнесу. Це дасть змогу прогнозувати фінансову діяльність суб'єктів господарювання, впливати на ефективність їх роботи, запобігати банкрутству та іншим негативним явищам.

Тому комплексний аудит як важливий напрям розвитку фінансового контролю має бути забезпечений нормативно-методичними науковими розробками, спрямованими на підвищення ефективності господарювання, впровадження нових технологій виробництва конкурентоспроможної продукції на внутрішньому та зовнішньому ринку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мороз Є. Ю. Особливості обліку в оптовій торгівлі. Актуальні питання та перспективи проведення наукових досліджень: матеріали Міжнародної студентської наукової конференції (Т. 1). Листопад 2020, Вінниця. С. 91-93
2. Заокіпна Н.С. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізація : веб-сайт. URL: <http://intkonf.org/zaokipna-ns-udoskonalennya-oblikugotovoyi-produktsiyi-ta-yiyi-realizatsiyi/> (дата звернення: 20.11.2020).
3. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. К. : КНЕУ, 2001. 334 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник. 3-тє вид., перероб і допов. К. : ЦНЛ, 2009. 670 с.
5. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник. 6-тє вид., перероб. і допов. К. : Алерта, 2011. 1042 с.
6. Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посіб. К. : Знання, 2012. 647 с.
7. Сук П.Л. Облік виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції в умовах ринку: методологія і практика : монографія. К. : НАУ, 2010. 330 с.
8. Шелін С. Економічна суть розрахунків з покупцями і замовниками. Бухгалтерія в сільському господарстві. 2012. № 9. С. 39-44.
9. Хендриксен Э. С, Ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. : под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. 576 с.
- 10.Энтони Р. Учет: ситуации и примеры : пер. с англ. под ред. и с предисл. А.М. Петрачкогo. М.: Финансы и статистика, 1998. 558 с.
11. Лайко П. А. Фінанси АПК : навчальний посібник. К.: Дія, 2000. С. 33.
12. Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік в сільському господарстві в первинних документах і проводках. Х.: Фактор, 2008. 480 с.
13. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: история и современность. Т. 1 : Принципы и концепции бухгалтерского учета. Уфа : Издательский центр

- «Башкирского территориального института профессиональных бухгалтеров», 2000. 214 с.
14. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник. Тернопіль: Картбланш, 2002. 628 с., С. 374-375.
 15. Партин Г.О. Управлінський облік : навч. посібн. К. : Знання, 2007. 303 с.
 16. Говорушко Т. А. Аналіз фінансових результатів підприємств спиртової промисловості. АгроИнКом, 2011. № 7-9. С. 1-10.
 17. Ловінська Л.Г. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посібник. К. : КНЕУ, 2002. – 370 с.
 18. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність : Закон України від 16.07.1999 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
 19. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
 20. Про інформацію : Закон України від 02.10.1992 №2657-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>.
 21. НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
 22. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : підручник для студентів спеціальності «Облік і фінанси» вищих навчальних закладів / за редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 592 с.
 23. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : Наказ Міністерства промислової політики України № 373 від 09.07.2007 : веб-сайт. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/rada/show/v0373581_07 (дата звернення: 20.11.2020).

24. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. 5-те вид., допов. і перероб. К.: Алерта, 2011. 976 с.
25. Макаренко А.П. Аудит : навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2015. 190 с.
26. Бескоста Г.М. Аудит: Конспект лекції. Запоріжжя, 2007. — 85 с.
27. Макаренко А.П. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2015. 190 с.
28. Салига С.Я. Аудит податків суб'єктів господарювання: монографія. Запоріжжя: КПУ, 2011. 224 с.
29. Макаренко А.П. Розробка програми аудиту дебіторської заборгованості як засіб підвищення ефективності діяльності підприємства. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Вип. 1 (10). Полтава: ПДАА. 2015. С. 53-60.
30. Бухгалтерський словник : За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир: ПП „Рута”, 2001. 224 с.

ДОДАТКИ
ДОДАТОК А

Звіт про фінансові результати ТОВ «Щедро» за 2019 р.

ТОВ «ЩЕДРО»
ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2019
(в тисячах гривень, якщо не зазначено інше)

Стаття	Прим.	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1		2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	7	2000	4 354 009	4 315 864
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	8	2050	(3 391 205)	(3 557 404)
Валовий:				
прибуток		2090	962 804	758 460
збиток		2095	-	-
Інші операційні доходи		2120	67 725	23 289
Адміністративні витрати	9	2130	(126 751)	(113 187)
Витрати на збут	10	2150	(611 145)	(494 467)
Інші операційні витрати		2180	(319 062)	(169 174)
Фінансовий результат від операційної діяльності:				
прибуток		2190	-	4 921
збиток		2195	(26 429)	-
Дохід від участі в капіталі		2200	-	-
Інші фінансові доходи		2220	-	-
Інші доходи	11	2240	15 016	-
Фінансові витрати	13	2250	(14 886)	(14 172)
Інші витрати		2270	(15)	-
Фінансовий результат до оподаткування:				
прибуток		2290	-	-
збиток		2295	(26 314)	(9 251)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	12	2300	3 172	666
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування		2305	-	-
Чистий фінансовий результат:				
прибуток		2350	-	-
збиток		2355	(23 142)	(8 565)

ТОВ «ЩЕДРО»
ЗВІТ ПРО ІНШИЙ СУКУПНИЙ ДОХІД
ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2019
(в тисячах гривень, якщо не зазначено інше)

Назва статті	Прим.	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1		2	4	3
Дооцінка (уцінка) необоротних активів		2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів		2405	-	-
Накопичені курсові різниці		2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств		2415	-	-
Інший сукупний дохід		2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування		2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом		2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування		2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)		2550	(23 142)	(8 565)

ДОДАТОК Б

Звіт про фінансовий стан ТОВ «Щедро» за 2019 р.

ТОВ «ЩЕДРО»
ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН
СТАНОМ НА 31 ГРУДНЯ 2019 ТА 31 ГРУДНЯ 2018
(в тисячах гривень, якщо не зазначено інше)

Актив	Прим.	Код рядка	На початок попереднього періоду	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1		2	4	3	5
I. Необоротні активи					
Право користування активом	15	1013	92 198	72 654	54 510
первісна вартість	15	1014	96 497	97 161	101 558
накопичена амортизація	15	1018	4 299	24 507	47 048
Нематеріальні активи		1000	22 405	23 376	21 612
первісна вартість		1001	22 709	26 139	27 045
накопичена амортизація		1002	304	2 763	5 433
Незавершені капітальні інвестиції	17	1005	2 744	2 528	856
Основні засоби	16	1010	27 287	25 182	38 639
первісна вартість	16	1011	30 696	37 775	62 294
знос	16	1012	3 609	12 593	23 655
Відстрочені податкові активи	14	1013	294	960	4 152
Усього за розділом I		1095	144 928	124 720	119 769
II. Оборотні активи					
Заласи	18	1100	344 586	406 794	352 291
Виробничі запаси	18	1101	133 677	165 993	169 030
Незавершене виробництво	18	1102	46 359	34 738	30 354
Готова продукція	18	1103	143 736	138 701	144 737
Товари	18	1104	20 814	67 362	8 170
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	19	1125	162 945	257 038	340 264
Дебіторська заборгованість за розрахунками:					
за виданими авансами		1130	7 207	60 369	25 892
з бюджетом	20	1135	100	100	99
у тому числі з податку на прибуток		1136	-	-	-
інша поточна дебіторська заборгованість	19	1155	65 230	34 218	480 835
Поточні фінансові інвестиції		1160	-	-	-
Гроші та їх еквіваленти	21	1165	24 276	42 321	24 168
Готівка	21	1166	442	717	750
Рахунки в банках	21	1167	13 964	12 653	11 309
Витрати майбутніх періодів		1170	226	691	143
Інші оборотні активи	20	1190	46 911	49 366	31 067
Усього за розділом II		1195	651 481	870 897	1 254 779
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття		1200	-	-	-
Баланс		1300	796 409	995 616	1 374 548

Продовження додатку Б

ТОВ «ЩЕДРО»
ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН (продовження)
СТАНОМ НА 31 ГРУДНЯ 2019 ТА 31 ГРУДНЯ 2018
(в тисячах гривень, якщо не зазначено інше)

Пасив	Прим.	Код рядка	На початок попереднього періоду	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1		2	4	4	5
I. Власний капітал					
Зареєстрований (пайовий) капітал		1400	101	101	101
Внески до незареєстрованого статутного капіталу		1401	-	-	-
Капітал у доцінках		1405	-	-	-
Додатковий капітал		1410	-	-	-
Емісійний дохід		1411	-	-	-
Накопичені курсові різниці		1412	-	-	-
Резервний капітал		1415	-	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)		1420	(75 015)	(83 580)	(106 722)
Неоплачений капітал		1425	(62)	(62)	-
Вилучений капітал		1430	-	-	-
Усього за розділом I		1495	(74 976)	(83 541)	(106 621)
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення					
Відстрочені податкові зобов'язання		1500	-	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	15	1515	80 260	76 308	51 612
Усього за розділом II		1595	80 260	76 308	51 612
III. Поточні зобов'язання і забезпечення					
Поточна кредиторська заборгованість за:					
довгостроковими зобов'язаннями	15	1610	9 145	18 007	41 045
товари, роботи, послуги	22	1615	318 241	586 870	1 019 582
розрахунками з бюджетом	20	1620	3 841	3 834	4 723
у тому числі з податку на прибуток		1621	-	-	-
розрахунками зі страхування	20	1625	2 978	3 371	3 448
розрахунками з оплати праці		1630	20 461	19 924	20 456
за одержаними авансами		1635	21 607	40 396	20 393
Поточні забезпечення		1660	11 030	18 716	30 963
Інші поточні зобов'язання	23	1690	403 822	311 731	288 947
Усього за розділом III		1695	791 125	1 002 849	1 429 557
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття		1700	-	-	-
Баланс		1900	796 409	995 616	1 374 548

ДОДАТОК В

Звіт про зміни в капіталі ТОВ «Щедро» за 2019 р.

ТОВ «ЩЕДРО»
 ЗВІТ ПРО ЗМІНИ В КАПІТАЛІ
 ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2019
 (в тисячах гривень, якщо не зазначено інше)

Стаття	Код рядка	Зареєстрований (пайовий) капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Всього
1	2	3	7	8	10
Залишок на початок року	4000	101	(83 580)	(62)	(83 541)
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	-	(23 142)	-	(23 142)
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	-	-	-	-
Розподіл прибутку:					
Виплати власникам (дивіденди)	4200	-	-	-	-
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205	-	-	-	-
Відрахування до резервного капіталу	4210	-	-	-	-
Внески учасників:	4240	-	-	-	-
Внески до капіталу		-	-	-	-
Погашення заборгованості з капіталу	4245	-	-	62	62
Вилучення капіталу:					
Викуп акцій (часток)	4260	-	-	-	-
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265	-	-	-	-
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270	-	-	-	-
Вилучення частки в капіталі	4275	-	-	-	-
Інші зміни в капіталі	4290	-	-	-	-
Разом змін у капіталі	4295	-	(23 142)	62	(23 080)
Залишок на кінець року	4300	101	(106 722)	-	(106 621)

ДОДАТОК Г

Звіт про зміни в капіталі ТОВ «Щедро» за 2018 р.

ТОВ «ЩЕДРО»
 ЗВІТ ПРО ЗМІНИ В КАПІТАЛІ
 ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2018
 (в тисячах гривень, якщо не зазначено інше)

Стаття	Код рядка	Зареєстрований (пайовий) капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Всього
1	2	3	7	8	10
Залишок на початок року	4000	101	(75 015)	(62)	(74 976)
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	-	(8 565)	-	(8 565)
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	-	-	-	-
Розподіл прибутку:					-
Виплати власникам (дивіденди)	4200	-	-	-	-
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205	-	-	-	-
Відрахування до резервного капіталу	4210	-	-	-	-
Внески учасників:	4240	-	-	-	-
Внески до капіталу		-	-	-	-
Погашення заборгованості з капіталу	4245	-	-	-	-
Вилучення капіталу:					-
Викуп акцій (часток)	4260	-	-	-	-
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265	-	-	-	-
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270	-	-	-	-
Вилучення частки в капіталі	4275	-	-	-	-
Інші зміни в капіталі	4290	-	-	-	-
Разом змін у капіталі	4295	-	(8 565)	-	(8 565)
Залишок на кінець року	4300	101	(83 580)	(62)	(83 541)

ДОДАТОК Д

Звіт про рух грошових коштів ТОВ «Щедро» за 2019 р.

ТОВ «ЩЕДРО»
 ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ (за прямим методом)
 ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2019
 (в тисячах гривень, якщо не зазначено інше)

Стаття	Прим.	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1		2	4	3
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності				
Надходження від:				
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		3000	4 739 708	4 811 675
Повернення податків і зборів		3005	-	-
у тому числі податку на додану вартість		3006	-	-
Цільового фінансування		3010	2 801	1 923
Надходження авансів від покупців і замовників		3015	312 587	134 775
Надходження від повернення авансів		3020	12 604	1 403
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках		3025	-	-
Надходження від боржників неустойки (штрафі, пені)		3035	1 422	136
Надходження від операційної оренди		3040	-	-
Надходження від отримання роялті, авторських винагород		3045	-	-
Надходження від страхових премій		3050	-	-
Надходження фінансових установ від повернення позик		3055	-	-
Інші надходження		3095	45 347	34 862
Витрачання на оплату:				
Товарів (робіт, послуг)		3100	(3 480 113)	(4 020 366)
Праці		3105	(276 901)	(231 574)
Відрахувань на соціальні заходи		3110	(57 834)	(47 928)
Зобов'язань з податків і зборів		3115	(67 423)	(66 824)
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток		3116	-	-
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість		3117	-	-
Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів		3118	(170)	(117)
Витрачання на оплату авансів		3135	(76 055)	(361 228)
Витрачання на оплату повернення авансів		3140	(172 186)	(2 773)
Інші витрачання		3190	(425 699)	(148 650)
Чистий рух коштів від операційної діяльності		3195	558 258	115 431

Продовження додатку Д

ТОВ «ЩЕДРО»
ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ (за прямим методом) (продовження)
ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2019
(в тисячах гривень, якщо не зазначено інше)

Стаття	Прим.	Код рядка	За аналогічний період попереднього року	За звітний період
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності				
Надходження від реалізації:				
фінансових інвестицій		3200	-	-
необоротних активів		3205	-	-
Надходження від отриманих:				
відсотків		3215	1 003	991
дивідендів		3220	-	-
Надходження від деривативів		3225	-	-
Надходження від погашення позик		3230	-	31 105
Інші надходження		3250	-	-
Витрачання на придбання:				
фінансових інвестицій		3255	-	-
необоротних активів		3260	(17 195)	(12 303)
Виплати за деривативами		3270	-	-
Витрачання на надання позик		3275	(463 278)	-
Інші платежі		3290	-	-
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності		3295	(479 470)	19 793
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності				
Надходження від:				
Власного капіталу		3300	-	-
Отримання позик		3305	5 000	295 362
Інші надходження		3340	-	-
Витрачання на:				
Викуп власних акцій		3345	-	-
Погашення позик		3350	(103 449)	(412 381)
Сплату дивідендів		3355	-	-
Витрачання на сплату відсотків		3360	-	-
Інші платежі		3390	-	-
Чистий рух коштів від фінансової діяльності		3395	(98 449)	(117 019)
Чистий рух грошових коштів за звітний період		3400	(19 651)	18 205
Залишок коштів на початок року		3405	42 321	24 276
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів		3410	1 528	(160)
Залишок коштів на кінець року		3415	24 188	42 321

ДОДАТОК Ж

Примітки до фінансової звітності ТОВ «Щедро» за 2019 р. (частина)

ТОВ «ЩЕДРО»
ПРИМІТКИ ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2019
(в тисячах гривень, якщо не зазначено інше)

Первісні прямі витрати, понесені на етапі переговорів, збільшують балансову вартість орендованих активів та визнаються впродовж періоду оренди, на такий самій основі, що й орендні платежі. Умовні орендні платежі визнаються в періоді, в якому вони були отримані.

На дату початку фінансової оренди Товариство визнає у звіті про фінансовий стан активи, що знаходяться в фінансовій оренді, в якості дебіторської заборгованості, що рівна сумі чистої інвестиції в оренду.

Якщо при оренді ризики та вигоди від володіння активом не передаються орендарю, то така оренда класифікується як операційна. Платежі з операційної оренди визнаються у якості доходів у складі прибутку або збитку лінійним або іншим систематичним методом.

Виручка

Дохід від реалізації визнається із використанням наступної п'ятиступінчатої моделі, що включає:

- Ідентифікацію договору з клієнтом;
- Ідентифікацію зобов'язань до виконання – зобов'язань за договором передати клієнту відокремлені товари або послуги;
- Визначення ціни угоди – суми винагороди, яку Товариство очікує отримати в обмін на передачу об'єктів товарів або послуг клієнту;
- Розподілення ціни угоди на зобов'язання до виконання – виділення ціни угоди за кожним зобов'язанням до виконання на основі їх ціни відокремленого продажу;
- Визнання доходу в момент або протягом періоду виконання зобов'язання шляхом передачі об'єкту товару або послуги.

Дохід, що виникає внаслідок передачі контрагентам об'єктів товарів та послуг, визнається в сумі, яка відображає компенсацію, на яку Товариство очікує отримати в обмін на ці товари та послуги.

Товариство визнає дохід, коли (або по мірі того, як) воно задовольняє зобов'язання до виконання, шляхом передачі об'єктів товарів або послуг (активу) клієнту. В момент укладення договору Товариство визначає чи передає вона контроль над об'єктами активами або послугами та, відповідно, визнає виручку впродовж періоду. Якщо Товариство виконує обов'язки не впродовж періоду, то вважається що обов'язки за договором виконуються в певний момент часу.

Для зобов'язань за договором, що виконуються протягом періоду Товариство оцінює ступінь завершення за допомогою одного з двох методів: методу результатів або методу ресурсів, обираючи той, що найкраще відображає результати діяльності Товариства з передачі товарів (послуг). Товариство використовує однаковий метод для аналогічних договорів або зобов'язань до виконання. Дохід від реалізації не визнається, якщо ступінь виконання зобов'язань по договору не може бути надійно визначена.

Зобов'язання до виконання відображаються у звіті про фінансовий стан або в якості контрактного активу за договором, або в якості зобов'язання за договором в залежності від співвідношення між виконанням Товариством зобов'язань за договором та сумою платежів, отриманих від клієнта.

Товариство визнає окремо в якості дебіторської заборгованості безумовні права на відшкодування.

Дохід від продажу продукції визнається тоді, коли контроль над активом передається клієнту. Дохід від виконання зобов'язань з доставки продукції або товарів, яку здійснює Товариство, визнається в тих облікових періодах, коли товари доставлені та послуги з доставки, відповідно, надані.

Коли (та як тільки) зобов'язання до виконання виконане, Товариство визнає як дохід величину ціни угоди, що віднесена на це зобов'язання до виконання.

Визнання витрат

Товариство визнає витрати, якщо виконуються наступні умови: сума витрат може бути надійно визначена, та в майбутньому ймовірний відтік економічних вигод, пов'язаних зі зменшенням активів та збільшенням зобов'язань.

Витрати визнаються у тому звітному періоді, в якому визнані доходи, для отримання яких вони понесені, або тоді, коли стає очевидно, що такі видатки не призведуть до отримання будь-яких доходів.

Витрати, що неможливо пов'язати із доходами певного періоду відображаються в складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Витрати на позики

Товариство капіталізує витрати на позики, які можуть бути безпосередньо віднесені створення

ДОДАТОК К

Анкета перевірки доходу від реалізації продукції

№	Зміст	Варіанти відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю
		Так	Ні	Інф. відсутня	
1	2	3	4	5	6
1	Чи є відділ внутрішнього контролю на підприємстві?				
2	Чи контролюється наявність документів, що підтверджують реалізацію продукції?				
3	Коли проводилась аудиторська перевірка?				
4	Чи були виявлені аудитором порушення?				
5	Чи відповідає документація вимогам чинного законодавства?				
6	Чи ведеться окремо облік різних видів доходів на підприємстві?				
7	Чи є відповідальні особи за повноту і своєчасність відвантаження продукції, товарів?				
8	Чи правильно укладаються договори з кожним покупцем на кожний вид продукції?				
9	Чи зв'язують рахунки-фактури із затвердженими замовленнями на продаж і документами на відвантаження продукції?				
10	Як ведеться аналітичний облік реалізації продукції?				
11	Чи планує підприємство обсяги реалізації продукції?				
12	Чи сформовано на підприємстві портфель заказів на вироблену продукцію?				
13	Чи дотримується якість реалізованої готової продукції на підприємстві?				
14	Чи відповідає визнання доходів згідно з П(С)БО15?				
15	Як контролюється своєчасність оплати за реалізовану продукцію?				

ДОДАТОК Л

Загальний план проведення аудиту доходів від реалізації продукції

№	Етапи	Перелік процедур	Термін етапу аудиту	ППБ
1	2	3	4	5
1	Підготовчий	Обмін листами, укладення договору, ознайомлення з діяльністю підприємства, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування аудиту доходів від реалізації продукції		
2	Основний	<ol style="list-style-type: none"> 1. Перевірка залишків реалізованої продукції на початок періоду. 2. Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку реалізації продукції. 3. Перевірка правильності відображення інформації про реалізовану продукцію, що складають собівартість. 4. Перевірка співвідношення ціни реалізованої продукції з прейскурантною ціною. 5. Перевірка правомірності та своєчасності включення доходів від реалізації до собівартості продукції. 6. Перевірка випадків відсутності документів реалізованої продукції. 7. Перевірка правильності оцінки реалізації. 8. Перевірка правильності бухгалтерського обліку продаж (кореспонденції рахунків, облікові регістри). 9. Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках реалізації записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності 		
3	Заключний	Здійснення процедур зі збором та обґрунтування отриманої інформації (підготовка аудиторського висновку та складання аудиторського звіту)		

ДОДАТОК М

Робочий документ аудитора

№	Дата	Журнал б	Фінансові результати	Відхилення Журнал б від Ф2
1	2	4	5	6

Робочий документ аудитора

№	Показники	За даними підприємства		За даними аудиту		Відхилення (+, -)
		На початок звіт. період	На кінець звіт. період	На початок звіт. період	На кінець звіт. період	
1	2	3	4	5	6	7
1	Залишок у Журнал б					
2	Залишок у фінансовій звітності (Фінансові результати) – рядок 2000					

Робочий документ аудитора

№	Основні реквізити первинних документів	Наявність (+, -)	Примітка аудитора
1	2	3	4
1	Договір-угода: - дата; - покупць; - умови договору; - назва продукції; - підпис обох сторін; - печатка		
2	Рахунок-фактури: - назва підприємства; - дата; - зміст; - обсяг продукції; - посади осіб; - підписи		
3	Платіжна вимога: - номер документа; - дата; - платник; - код банку; - банк платника; - розрахунковий рахунок; - призначення платежу; - сума; - підписи; - печатка		

Робочий документ аудитора

№	Назва продукції	Ціна для іноземних покущів (тис. \$)	Ціна для вітчизняних покущів (тис. грн)	Курсова різниця (тис. грн)
1	2	3	4	5

Робочий документ аудитора

№	Продукція	Собівартість реалізаційної продукції	Прейскурантна ціна		Відхилення (+, -)
			Для вітчизняних покущів	Для іноземних покущів	
1	2	3	4	5	6