

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку і аудиту
Кафедра обліку і оподаткування підприємницької діяльності

ПОПИК Олена Володимирівна

**Облік і аудит реалізації продукції / Accounting and
Audit of sales of products**

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма – Облік і оподаткування діяльності суб'єктів
господарювання

Випускна кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ОПД-41/2
О.В.Попик

Науковий керівник:
К.е.н., доцент, П.Н.Денчук

Випускню кваліфікаційну роботу

допущено до захисту:

«__» _____ 20__ р.

Завідувач кафедри

_____ **Н.В.Починок**

ТЕРНОПІЛЬ-2019

ЗМІСТ

| | |
|---|----|
| ВСТУП | 3 |
| Розділ 1. Загально-наукові та науково-практичні основи обліку готової продукції та її реалізації | |
| 1.1 Поняття про готову продукцію, її класифікація та оцінка | 7 |
| 1.2 Документування та аналітичний облік операцій, пов'язаних з рухом та реалізацією готової продукції | 10 |
| 1.3 Облік собівартості випущеної та реалізованої продукції..... | 19 |
| Висновки до розділу 1..... | 32 |
| Розділ 2. Сутність аудиту готової продукції та її реалізації | |
| 2.1 Мета, нормативно- правове регулювання та аудит готової продукції та її реалізації..... | 33 |
| 2.2 Методика аудиту готової продукції та її реалізації..... | 43 |
| Висновки до розділу 2..... | 54 |
| ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ..... | 56 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ..... | 59 |
| ДОДАТКИ..... | 64 |

ВСТУП

Актуальність теми обліку випуску і реалізації готової продукції визначається наступним:

- готова продукція є основним елементом підприємницької діяльності та одним з основних етапів досягнення мети, такий як систематичне отримання прибутку;

- ефективне управління випуском готової продукції забезпечує фінансову рівновагу організації;

- раціональне управління готовою продукцією сприяє підвищенню ритмічності операційного процесу;

- планування випуску готової продукції допомагає керівництву вибрати економічні орієнтири і досягти поставленої мети.

Не залежно від форм власності та видів діяльності підприємства України переходять до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, через це в підприємств виникає багато проблем які пов'язані з їх використанням. І звідси постають основні задачі та напрямки вивчення проблем обліку готової продукції згідно із національними стандартами бухгалтерського обліку, а саме вивчення: постановки та організації облікової політики підприємства; відповідності готової продукції до національних стандартів; обліку виробництва, надходження, реалізації, руху та правильності документального відображення готової продукції.

В зв'язку із переходом до ринкової економіки це вимагає від підприємств підвищення ефективності виробництва, конкурентноздатності продукції і послуг на основі результативних форм господарювання керування виробництвом, впровадження досягнень науково-технічного прогресу, активізації підприємництва, подолання безгосподарності і т.д.

Обсяг виробництва і реалізації продукції є тісно зв'язаними між собою показниками. В умовах обмежених виробничих можливостей і необмеженому попиті основним є обсяг виробництва продукції. В міру насичення ринку і

посилення конкуренції виробництво не визначає обсяг продажів, а можливий обсяг продажів являється основою виробничої програми. Підприємству необхідно виробляти тільки ті товари та у такому обсязі, що воно може реально реалізувати.

Облік процесу виробництва залежить від визначених умов, властивостей і характеру технологій та організації виробництва та визначається індивідуальними особливостями. Іноді виготовлення одного продукту різними технологічними прийомами потребує різної системи групування статей витрат собівартості продукції. А особливо актуальним є облік випуску продукції у комплексних виробництвах, там де з одного виду матеріалів виготовляють кілька видів готової продукції.

Облік готової продукції, виходячи з того що на даний час велика частина підприємств займається випуском продукції, є невіддільною частиною облікової політики підприємства.

Мета - дослідження обліку готової продукції та її реалізації.

Завдання. Для досягнення поставленої мети в роботі ставляться наступні завдання:

- розглянути основні теоретичні аспекти, пов'язані з поняттям готова продукція та її реалізація;
- вивчити облік готової продукції на складі та її випуску ;
- визначити документальне оформлення відпуску готової продукції покупцям та облік її реалізації;
- ознайомитися із аудитом готової продукції та її реалізації.

Об'єктом дослідження є готова продукція.

Предметом дослідження виступає організація обліку готової продукції.

Досліджуване підприємство - Товариство з додатковою відповідальністю «Шустов-спирт».

Були використані наступні **методи дослідження**:

- системний підхід (облік готової продукції вивчався у його зв'язку з іншими елементами системи бухгалтерського обліку);

- аналіз і синтез, індукція та дедукція (дані методи застосовувались при проведенні аналітичних процедур з вивчення та вдосконалення маркетингової діяльності досліджуваного підприємства);

- моделювання (шляхом представлення у роботі рисунків та схематичного матеріалу)

- комп'ютеризація (використання сучасних комп'ютерних економічних програм).

Основними завданнями обліку готової продукції та її реалізації є контроль за :

- збереженням готової продукції;

- своєчасним та правильним надходженням та вибуттям готової продукції, а також оформленням документів по її руху;

- правильністю розрахунку податкового зобов'язання з ПДВ та акцизного податку;

- дебіторською заборгованістю;

- дотриманням нормативних запасів готової продукції на складах та при відхиленні від норми своєчасним інформуванням керівництва;

- втіленням плану по реалізації продукції;

- спостереження за витратами на збут;

- своєчасністю визнання доходів та витрат які пов'язані із реалізацією готової продукції;

- виконанням договорів про поставки готової продукції покупцям, про обсяг її реалізації, про номенклатуру, асортимент та якість.

- своєчасністю розрахунків з покупцями;

- відображення операцій випуску, погрузки та реалізації продукції в регістрах поточного обліку і в системі бухгалтерських рахунків;

- підготовка показників зовнішньої звітності підприємства або інформації для їх розрахунку.

Інформацію щодо обліку собівартості випущеної та реалізованої продукції було опубліковано у збірнику наукових праць студентів «Глобалізація обліку та звітності», Тернопіль ТНЕУ, 2019. – 191 с..

Робота поділена на 2 розділи. У розділі 1 проаналізовано загально-наукові та науково-практичні основи обліку готової продукції, в цьому розділі розглянуто питання: поняття про готову продукцію, її класифікація та оцінка; документування та аналітичний облік операцій, пов'язаних з рухом та реалізацією готової продукції; облік собівартості випущеної та реалізованої продукції. У розділі 2 визначено сутність аудиту готової продукції та її реалізації. В розділі 2 розглянуто такі питання: мета, нормативно-правове регулювання та аудит готової продукції та реалізації; методика аудиту готової продукції.

РОЗДІЛ 1.

ЗАГАЛЬНО-НАУКОВІ ТА НАУКОВО-ПРАКТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ

1.1 Поняття про готову продукцію, її класифікація та оцінка

Проблематику особливостей обліку і аналізу готової продукції на підприємствах розглянуто у наукових працях таких вітчизняних науковців як Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, Ф.Ф. Бутинця, Л.К. Сук, В.Я. Савченка, В.В. Сопка, Т.В. Дідоренка, Я.В. Сливки та багатьох інших. За останні роки спеціальна література з обліку поповнилася низкою праць цих відомих учених. Зокрема, наукові дослідження Т.В. Дідоренка, в процесі наукових пошуків за напрямком заданої теми, визначає економічну сутність витрат виробництва на засадах предметного позиціонування їх як об'єкта бухгалтерського обліку та з використанням за основу змістовну характеристику виробництва як суспільного явища, що має двоїстий характер [18, с. 174].

Слід зазначити, що особливість лікєро-горілочаної галузі полягає в тому, що в неї порівняно довгий цикл виробництва. Тривалий витратний цикл збільшує потребу підприємств у фінансуванні виробничого процесу, оскільки тривале зберігання запасів матеріалів, обслуговування незавершеного виробництва вимагають значних витрат [13, с. 31].

Економічний аналіз готової продукції та виручки, одержаної від її реалізації, являє собою об'єктивно необхідний вид управлінського аналізу. Основну інформаційну базу аналізу обліку готової продукції включає в себе наступні види бухгалтерської (фінансової) та статистичної звітності як:

- а) Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма фінансової звітності № 1);
- б) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма фінансової звітності № 2) [49, с. 101];
- в) Терміновий звіт про виробництво промислової продукції (товарів, послуг) за видами (форма статистичної звітності № 1-П місячна);

г) Звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції (форма статистичної звітності 1П-НПП (річна)).

Готова продукція – продукція, що повністю пройшла передбачені технологією виробництва стадії та процеси, яка перевірена відповідно до технічних умов і стандартів та оприбуткована на склад або ж прийнята замовником. Також до готової продукції включають надані для замовникам роботи і послуги автотранспорту, ремонтного виробництва, будівельно-монтажні роботи. Якщо ж на підприємстві поруч із виробництвом здійснюють капітальні вкладення, тоді в обліку виконані для них послуги також відображають як готову продукцію [12, с. 98].

Готова продукція може мати якісні та кількісні характеристики. Наприклад, якість виражають сортом, кількість виражають масою, а довжину виражають метрами, але у будь-якому випадку продукція буде мати вартісну характеристику [26, с. 14].

Готова продукція на підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» має таку структуру:



Рис. 1.1 Структура готової продукції на підприємстві ТДВ «Шустов-спирт»

Методологічні основи для формування в обліку інформації про готову продукцію визначаються в П(С)БО 9 «Запаси» [42] і П(С)БО 16 «Витрати» [41].

Головним моментом при організації обліку готової продукції є визначення її характеру.

Готова продукція за характером класифікується:

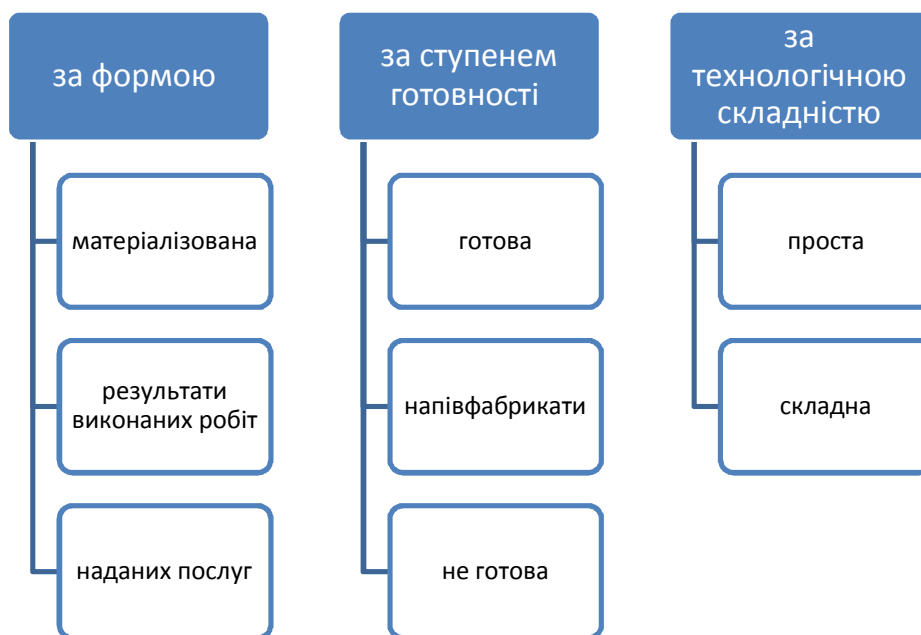


Рис. 1.2 Характеристика готової продукції [51]

На підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» продукція за формою - матеріалізована (тому що підприємство не виконує робіт та не надає послуг), за ступенем готовності – готова, а за технологічною складністю – складна.

Напівфабрикати - це продукція, яка не пройшла усіх встановлених технологічним процесом стадій виробництва та потребує доопрацювання або укомплектування.

Готова продукція - це продукція, яка придатна для споживання, напівфабрикати також готові для виробничого вживання; неготова – це незавершене виробництво.

Продукцію за своєю технологічною складністю поділяють на просту і складну. Також продукція може бути основною, побічною або ж супутньою. За технічними та іншими характеристиками побічна і супутня продукція кардинально не відрізняється від основної, тому і їх кількісні та якісні параметри визначають аналогічно основній продукції.

Супутня продукція - це продукція, яка отримана в одному технологічному циклі (процесі) одночасно із основною продукцією. За своєю якістю вона відповідає стандартам та призначена для подальшої обробки або відпуску споживачам.

Побічна продукція - продукція, що утворюється в комплексних виробництвах одночасно із основною та, на відміну від супутньої (допоміжної), не потребує додаткових витрат [5, с. 793].

Показники які застосовуються в обліку готової продукції (а також при її відвантаженні і реалізації), можна поділити на натурально-речові та умовно-натуральні. До натурально-речових належать, наприклад, банка рибних консервів, бочка квашених огірків/помідорів і т.д., мішок сушених фруктів чи овочів, пляшки із напоями, що вимірюються кілограмами, тоннами, літрами або декалітрами. На підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» до натурально-речових належать піддони (1 піддон = 40 ящиків), ящики (1 ящик = 20 пляшок), які вимірюються літрами. У обліку вони відображуються як у натуральному, так і у вартісному вираженні. В обліку відображаються лише у вартісному вираженні види робіт або послуг, що підлягають реалізації (ремонт агрегату, будови тощо) [22, с. 6].

1.2 Документування та аналітичний облік операцій, пов'язаних з рухом та реалізацією готової продукції

Облік руху готової продукції на складі складається з двох етапів:

- надходження готової продукції на склад;
- відпуск готової продукції зі складу покупцям (замовникам) у порядку реалізації або при іншому її вибутті [1, с. 114].

Для обліку передачі готової продукції з виробництва в місця зберігання в якості первинного документа застосовується накладна на передачу готової продукції в місця зберігання (Додаток 1). Накладна підписується матеріально

відповідальними особами здавальника та одержувача і здається в бухгалтерію для обліку руху продукції.

На підприємстві існує електронний документообіг, який регулюється Законом України «Про електронні документи та електронний документообіг» [21].

Електронний документообіг – це насамперед обмін даними між компаніями, між системами компаній [42, с. 14].

Підприємство отримує замовлення (Додаток 2) у Comarch EDI, яке підтверджує (Додаток 3). Коли підприємство відвантажує продукцію покупцю підприємства ТДВ «Шустов-спирт» створює підтвердження замовлення, а замовник в свою чергу при отриманні товару надсилає повідомлення про прийом товару (Додаток 4).

EDI (Electronic Data Interchange) - Електронний Обмін Даними, це серія стандартів і конвенцій щодо обміну структурованою цифровою інформацією між організаціями, що базується на регламентації форматів переданих повідомлень.

Здачу продукції з виробництва на склад можна оформляти приймально-здавальними накладними, актами, специфікаціями або іншими документами, які виписують в цехах у двох примірниках. У накладній підраховується кількість зданої продукції по кожному найменуванню, вказуються облікова ціна за одиницю продукції та вартість випущеної продукції за обліковими цінами. Підписується накладна представником цеху-здавальника, складу-одержувача та відділу технічного контролю. До приймально-здавальної накладної може бути доданий висновок лабораторії або відділу технічного контролю про якість виробленої продукції, або відмітка про це робиться безпосередньо у накладній.

Також на кожне найменування продукції виписуються накопичувальні відомості. У накопичувальній відомості відображаються усі операції по здачі продукції за місяць. Коли підприємство відвантажує продукцію покупцю воно створює підтвердження замовлення, замовник при отриманні товару надсилає повідомлення про прийом товару.

Відвантаження продукції зі складу покупцям оформлюється накладною, рахунком-фактурою, платіжною вимогою-дорученням та товарно-транспортною накладною.

Підприємство виставляє рахунок на оплату (Додаток 5) за яким платник переводить одержувачу кошти для розрахунку за придбані у нього товари чи надані послуги на які в покупця може бути відстрочка платежу, строки якої визначаються укладеним між підприємством і контрагентом договором.

В рахунку може міститися підсумкова вартість одержуваної продукції або часткова сума, внесена в якості авансу, а також реквізити підприємства. В основному «рахунок на оплату» складає бухгалтер, але це може і будь-яка інша особа, у якого є на те відповідні повноваження. Цей документ є фактом вчинення правочину між сторонами, предметом якої є вказаний товар (послуга). Зазвичай, він передбачений укладеним раніше договором. Сторони підписують угоду, по якому беруть на себе певні зобов'язання. Згідно з ними виставлений рахунок буде свідчити про те, що кожна з них виконала свою частину домовленості. Юридичними особами цей документ оплачується за безготівковим розрахунком або внесенням грошових коштів через банк.

Також на підприємстві використовується видаткова накладна (Додаток 6), яка використовується для обліку руху матеріальних цінностей усередині підприємства та їх відпуску господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території, а також стороннім організаціям.

Товарно-транспортна накладна (ТТН) - це основний документ на вантаж, що повинен оформлятися при здійсненні вантажних автоперевезень (Додаток 7). Одночасно з цим ТТН виступає первинним документом обліку.

Податкова накладна (ПН) - це первинний документ, який є виключно в електронній формі та створюється постачальником-платником ПДВ для формування податкового зобов'язання з ПДВ. Податкова накладна (Додаток 8) підлягає реєстрації через електронний кабінет в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), що входить до Системи електронного адміністрування ПДВ

(СЕА ПДВ). Зареєстрована податкова накладна дає право на податковий кредит покупцю.

На підприємстві складається зворотна накладна від покупця (Додаток 9) - документ який призначений для оформлення повернення ТМЦ, відвантажених раніше покупцеві.

Згідно частини першої статті 10 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" встановлено, що для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів та зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан та оцінка. А об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, окрім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно із законодавством [20].

Поряд із тим згідно вимог чинного законодавства України, у якому числі і Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» від 2 вересня 2014 року № 879 [33] та «Порядком бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 2 квітня 2014 року № 372 [34], на які здійснюється посилання у зверненні, не визначено обов'язку контрагента щодо підписання акту звірки взаємних розрахунків.

Такий документ є лише бухгалтерським, тому що ним лише нагадується контрагенту про те, що за певний період він недоплатив певну суму коштів. До того ж він призначений лише бухгалтеру контрагента, який має на меті узгодити суму заборгованості.

Щомісячно на підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» складається Акт звірки взаєморозрахунків із ТОВ «Сільпо-Фуд» та іншими контрагентами, у якому зазначено сальдо на початок, обороти за період та сальдо на кінець періоду (Додаток 10).

Також складається товарний звіт (Додаток 11), який є первинним документом, що відображає рух запасів, товарів, тари. Згідно з Інструкцією, затвердженою наказом Мінфіну «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 р. № 291 [23], облік запасів ведеться в аналітичному розрізі з урахуванням вимог із забезпечення кількісно-сумової і якісної інформації (марка, сорт, розмір тощо) про рух і наявність запасів.

Товарний звіт – первинний документ, що фіксує рух запасів, товарів, тари. Цей звіт складають у двох екземплярах матеріально відповідальні особи. До першого екземпляра додають всі прибуткові і витратні документи та здають в бухгалтерію, другий екземпляр залишається у матеріально відповідальній особі.

ТДВ «Шустов-спирт» має декілька магазинів при оформленні замовлення на один із них замість видаткової накладної складають накладну на переміщення (Додаток 12).

Готову продукцію яку випустили із виробництва здають на склад за накладними, відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання, в яких вказується: дата, шифр цеху і складу, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниці вимірювання, кількість, ціна за одиницю [40].

Готова продукція на складі обліковується в кількісному виразі за її видами в Книгах складського обліку. В цій Книзі визначаються назва продукції, її номенклатурний номер, одиниця виміру, розмір, марка, ціна за одиницю. Облік готової продукції на складі ведеться по мірі її надходження на склад або відпуску із складу. Також в Книгах складського обліку робляться записи про надходження та відпуск готової продукції та щоденно виводяться її залишки.

Наприкінці кожного місяця складається інвентаризаційний опис (типова форма № М-21) (Додаток 13).

Після чого на основі здавальних накладних, які виписуються у двох примірниках, складається Відомість випуску продукції. Оцінка у звітному періоді може здійснюватися за виробничою собівартістю і за методом оцінки вибуття запасів при реалізації з деяким відхиленням від виробничої собівартості. Наприкінці звітного місяця обов'язковою умовою є облік готової продукції за виробничою собівартістю (визначається за даними аналітичного обліку витрат на виробництво).

Схема типових операцій по реалізації готової продукції (робіт, послуг) відображена у Додатку 14.

Рух первинних документів по обліку готової продукції зображено на рис.

1.3



Рис. 1.3 Рух первинних документів з обліку готової продукції [47]

При одержанні накладної покупцем або іншою уповноваженою особою ставиться підпис.

ТТН виписує замовник транспортних послуг (зазвичай, це вантажовідправник) у кількості не менше 4 примірників. Цього вимагає п. 11.4 «Правил перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні» № 363 [31]. Більше ТТН знадобиться, наприклад, у тому випадку, якщо в ланцюжку вантажовідправник — перевізник — вантажоодержувач з'являється ще одно ланка — експедитор, якому теж потрібний свій примірник ТТН.

Оформляти менше 4 примірників ТТН не можна навіть у тому випадку, коли вантажовідправник, вантажоодержувач товарів і замовник послуг з перевезення є однією і тією ж особою. Це відбувається, наприклад, коли підприємство залучає транспортну компанію для перевезення власного вантажу.

Рахунки-фактури на відвантажену продукцію направляються покупцям, а їх копії залишаються в бухгалтерії підприємства-постачальника.

В рахунках-фактурах зазначається: відправка; їх адреси, номер угоди, найменування банку та його реквізити, сума рахунку-фактури, дата відвантаження та інша необхідна інформація.

Підприємства реалізують свою продукцію покупцям відповідно до укладених договорів (угод) [35, с. 18].

Собівартість реалізованої готової продукції можна визначити за методом оцінки вибуття запасів згідно П(С)БО 9, використовуються такі методи:

- метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- метод середньозваженої собівартості;
- метод собівартості перших за часом надходження запасів (Fifo).

Методологічні основи формування в обліку інформації про готову продукцію визначаються в П(С)БО 9 і П(С)БО 16 [38, с. 4].

Головним моментом при організації обліку готової продукції виступає визначення її характеру.

По дебету цього рахунку відображається надходження готової продукції власного виробництва по первісній вартості, а по кредиту - її вибуття.

В журналі №5 відображуються бухгалтерські записи з кредиту рахунка 26.

Аналітичний облік готової продукції на підприємстві ведеться по місцях зберігання та окремих видах в натуральному і вартісному показниках.

Зазвичай операції з продажу товарів і операції з їх оплати не збігаються в часі, тобто відбувається продаж товарів з відстроченням платежу. Такі операції призводять до виникнення дебіторської заборгованості.

Порядок та форми розрахунків між постачальником і покупцем визначаються в господарських договорах. При купівлі товарів укладається договір купівлі-продажу.

Перерахування коштів за поставлені товари залежно від форми розрахунків може здійснюватися такими документами: платіжне доручення, акредитив, видатковий касовий ордер, інкасо.

Також при здійсненні господарської діяльності в підприємства виникає заборгованість покупців.

Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість", який застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо дебіторської заборгованості, встановлених іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

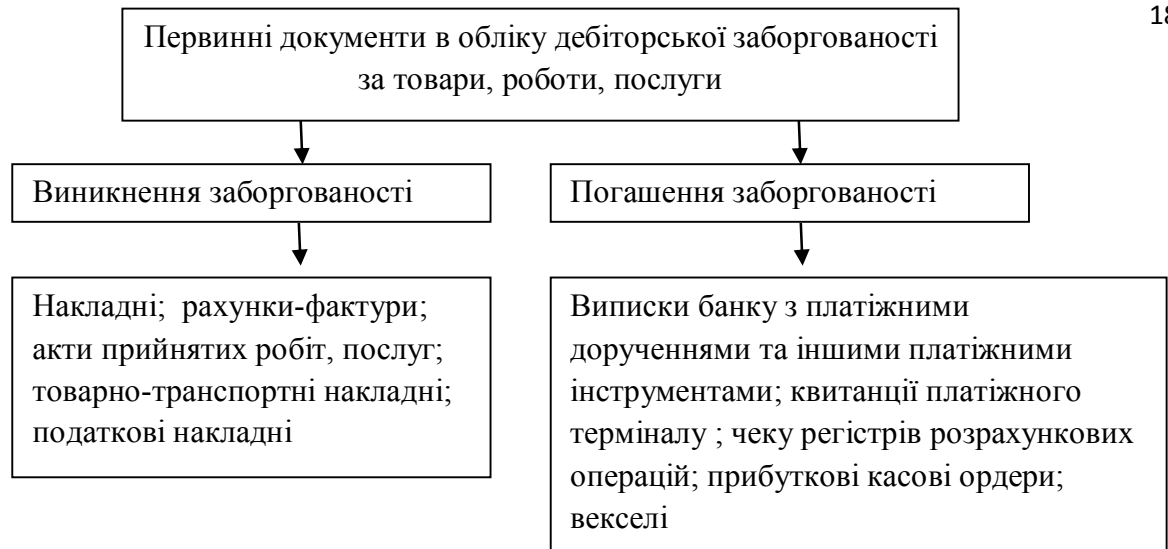


Рис. 1.4 Документування дебіторської заборгованості

Виходячи із оборотно-сальдової відомості (див. Додаток 15) підприємства ТДВ «Шустов-спирт» по рахунку 361 найбільшу суму дебіторської заборгованості мають:

- Латона Філія ТОВ "ЕЛЛІПСІС" - 1 283 212,70;
- Інтернаціональна група вин України №1 ТФ ТОВ - 1 232 061,26;
- ГП-АНТ ТзОВ - 243 496,32.

Ці 3-и підприємства є основними торговими дистриб'юторами ТДВ «Шустов-спирт».

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем та замовником за кожним пред'явленим до сплати рахунком.

Зокрема заборгованість покупців на досліджуваному підприємстві за квітень 2019 р. показує що, заборгованість коливається від 5 006 791 грн. до 3 488 341 грн..

Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції [15, с. 94].

1.3 Облік собівартості випущеної та реалізованої продукції

Облік собівартості продукції має найбільшу специфіку в зв'язку із особливостями технології виробництва на підприємствах різних галузей та підгалузей промисловості.

Відповідно до П(С)БО 16 "Витрати" виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що споживається на самому підприємстві.

Кінцевою метою обліку виробництва є – визначення натуральних (кількісних та якісних) характеристик і грошових параметрів – виробничої собівартості окремих видів продуктів та одиниць їх вимірювання.

Якщо на підприємстві поряд із основною продукцією виробляють також супутню і побічну, тоді виробнича собівартість випущеної продукції розраховується за формулою:

$$ВСП = НЗВп + ВВ - ПВ - ПП - СП - НЗВк \quad (1.1)$$

де ВСП – це виробнича собівартість продукції;

НЗВп – незавершене виробництво на початок звітнього періоду;

ВВ – виробничі витрати за період;

ПВ – поворотні відходи;

ПП – побічна продукція;

СП – супутня продукція;

НЗВк – незавершене виробництво на кінець звітнього періоду.

Готова продукція повинна оцінюватися за первісною вартістю, яка дорівнює фактичній собівартості виготовлення. Оскільки фактична собівартість може бути визначена тільки в кінці періоду, коли будуть відомі всі витрати виробничих ресурсів, то виникає необхідність обліку собівартості протягом звітнього періоду за іншими оцінками. Для цього використовують планову (нормативну) виробничу собівартість. В кінці місяця розраховується фактична собівартість продукції та порівнюється з плановою (нормативною) вартістю.

Якщо є перевищення фактичної собівартості на різницю складається допроведення, а якщо, навпаки, то різниця – сторнується [15, с. 34].

Також при реалізації продукції виникає необхідність у розрахунку фактичної собівартості реалізованої продукції, тому що на початок місяця на складі знаходиться продукція за собівартістю минулого звітного періоду та яка реалізується разом із продукцією, що надійшла за собівартістю вже звітного періоду. Оцінка готової продукції при її реалізації залежить від облікової політики підприємства. При цьому використовуються методи, визначені в П(С)БО 9 "Запаси". При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті, оцінка їх здійснюється за одним із цих методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (FIFO); нормативних затрат; ціни продажу.

Найчастіше на підприємстві використовується метод визначення собівартості реалізованої продукції за допомогою коефіцієнта реалізації.

Послідовність цього методу наступна:

1. Розраховуємо коефіцієнт реалізації:

$$C = (A1 + A2) / (B1 + B2) \quad (1.2)$$

де С – це коефіцієнт реалізації;

A1 – залишок готової продукції на складі на початок періоду за фактичною собівартістю;

B1 – залишок готової продукції на складі на початок періоду за обліковою вартістю (вартістю реалізації);

A2 – фактична собівартість випущеної за період продукції;

B2 – вартість реалізації випущеної за період продукції.

2. Визначаємо фактичну собівартість реалізованої продукції (розраховуємо величину собівартості продукції на 1 грн. її реалізації):

$$П = В * С, \quad (1.3)$$

де П – це фактична собівартість реалізованої продукції;

В – вартість реалізації продукції за звітний період

3. Розраховуємо фактичну собівартість продукції, яка буде знаходитись на залишку на кінець звітнього періоду:

$$A3=A1+A2-П, \quad (1.4)$$

де $A3$ – фактична собівартість готової продукції на залишку на кінець звітнього періоду.

Для обліку фактичної собівартості реалізованої продукції використовується рахунок 90 "Собівартість реалізації", який призначений для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг. За дебетом рахунку 90 відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування, за кредитом - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою – первісна вартісна (за дебетом рахунку 901 «Собівартість реалізації готової продукції») та оцінка, що визначається за домовленістю сторін (за кредитом рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції») [39, с. 49].

Інформацію про затрати на виробництво продукції (робіт, послуг) узагальнюють згідно із Планом рахунків на синтетичному рахунку 23 «Виробництво». До цього рахунку відкривається стільки субрахунків, скільки видів діяльності робіт, послуг здійснюється підприємством (промисловість, сільське господарство, будівництво, торгівля наука, допоміжні, підсобні виробництва, некапітальні роботи, ремонт основних засобів та ін.).

Аналітичний облік на рахунку 23 ведуть за видами виробництв, статтями витрат і видами або групами продукції, які виробляються.

Для прикладу на великих підприємствах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та за центрами витрат і відповідальності.

По дебету 23 рахунка та його аналітичних рахунків протягом звітного періоду відображають прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати в кореспонденції із кредитом рахунків :

20 «Виробничі запаси» (відкривається на вартість використаної у виробництві сировини, матеріалів, покупних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, технологічного палива тощо);

22 «МШП» (відкривається на вартість використання у виробництві інструментів, пристосувань та ін.);

66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (відкривається на суму основної, додаткової заробітної плати і інших виплат працівникам, що безпосередньо зайняті у виробництві продукції, виконанні робіт та наданні послуг, які прямо можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат);

65 «Розрахунки за страхуванням» (відкривається на суму відрахувань на пенсійне забезпечення, соціальне страхування, соціальне страхування на випадок безробіття та інші соціальні заходи);

685 «Розрахунки з іншими кредиторами» (відкривається на вартість послуг, наданих сторонніми організаціями для виробничих потреб) та ін.

Наприкінці звітного місяця списуються загальновиробничі витрати проводкою на дебет рахунка 23 із кредиту рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» в сумі, яка підлягає включенню до витрат на виробництво продукції (робіт, послуг).

Отож, за дебетом рахунка 23 та його аналітичних рахунках наприкінці місяця відображаються усі виробничі затрати в тому числі основні та накладні. З кредиту рахунка 23 списують вартість поворотних відходів (у кореспонденції із дебетом рахунка 209 «Інші матеріали»), виробничого браку, якщо від має місце (на дебет рахунка 24 «Брак у виробництві») і виробничу собівартість випущеної з виробництва готової продукції (на дебет рахунка 26 «Готова продукція») [4].

Дебетове сальдо рахунка 23 відображає затрати у незавершене виробництво (тобто залишки деталей, напівфабрикатів, виробів, що знаходяться

в процесі виробництва). Для визначення затрат у незавершене виробництво наприкінці місяця проводиться його інвентаризація, визначається ступінь готовності виробів, після чого проводиться їх оцінка виходячи із фактичних матеріальних і трудових затрат [17, с. 109].

Аналіз цього рахунку відображено на табл. 1.1

Таблиця 1.1

Аналіз рахунку 23 за 1 квартал 2019 р.

| Рахунок | Кор. Рахунок | Дебет | Кредит |
|--------------------------|-----------------------|---------------------|---------------------|
| Податкове призначення | | | |
| 23 | Початкове сальдо | 516 354,91 | |
| Опод. ПДВ | Початкове сальдо | 516 354,91 | |
| Рахунок | 20 | 1 684 030,67 | |
| Податкове призначення | 201 | 854 600,57 | |
| 23 | 204 | 794 427,18 | |
| | 209 | 35 002,92 | |
| | 26 | | 2 889 600,65 |
| | 65 | 81 254,48 | |
| | 651 | 81 254,48 | |
| | 66 | 308 448,89 | |
| | 661 | 308 448,89 | |
| | 91 | 580 508,03 | |
| | Оборот | 2 654 242,07 | 2 889 600,65 |
| | Кінцеве сальдо | 280 996,33 | |
| | Оборот | 2 654 242,07 | 2 889 600,65 |
| | Кінцеве сальдо | 280 996,33 | |

Незавершене виробництво на початок місяця при визначенні фактичної виробничої собівартості випущеної з виробництва готової продукції (виконаних робіт, наданих послуг) додають затрати за місяць (зменшені на вартість поворотних відходів) та віднімають затрати у незавершене виробництво на кінець місяця .

На фактичну собівартість випущеної із виробництва готової продукції (виконаних робіт, послуг) у обліку роблять бухгалтерський запис по кредиту рахунка 23 і дебету рахунків:

- 26 (на виробничу собівартість випущеної готової продукції).

- 90 «Собівартість реалізації» (на виробничу собівартості зданих замовникам робіт, послуг) [51].

Виробнича собівартість зданих замовникам робіт, послуг на ТДВ «Шустов-спирт» зображена в табл. 1.2

Таблиця 1.2

Аналіз рахунку 90 за 1 квартал 2019 р.

| Кор. Рахунок | Дебет | Кредит | Кор. Рахунок |
|-----------------------|---------------------|---------------------|------------------|
| Початкове сальдо | | | Початкове сальдо |
| 26 | 2 438 937,83 | | 26 |
| 28 | 624 148,91 | | 28 |
| 282 | 624 148,91 | | 282 |
| 2822 | 624 148,91 | | 2822 |
| 79 | | 3 063 706,74 | 79 |
| 791 | | 3 063 706,74 | 791 |
| 91 | 620,00 | | 91 |
| Оборот | 3 063 706,74 | 3 063 706,74 | Оборот |
| Кінцеве сальдо | | | |

Підсумовуючи інформацію про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу ведеться на рахунку 70 "Доходи від реалізації".

На підставі довідок та розрахунків бухгалтерії по кредиту рахунку 70 відображається збільшення (одержання) доходу, а по дебету – відображається потрібна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, які передбачені законодавством); суми, які отримуються підприємством на користь комітента, принципала; повернуті перестраховиками частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати".

Облік доходів від реалізації ведеться щодо кожного об'єкта за відповідними групами, для яких відкривається окремий субрахунок. Рахунок 70 має такі субрахунки (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Субрахунки до рахунку 70 "Доходи від реалізації" [40]

| № субрахунку | Назва | Характеристика |
|--------------|--|--|
| 701 | Дохід від реалізації готової продукції | Використовується для узагальнення інформація про доходи від реалізації готової продукції |
| 702 | Дохід від реалізації товарів | Використовується підприємствами торгівлі та інші організації для узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів |
| 703 | Дохід від реалізації робіт і послуг | Використовується підприємствами і організації, що виконують роботи і надають послуги, для узагальнення інформації про доходи від реалізації робіт і послуг, про результати зміни резервів незароблених премій |
| 704 | Вирахування з доходу | По дебету субрахунку 704 відображається сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. По кредиту цього субрахунку відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 |

Аналіз цих рахунків на підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» представлені в табл. 1.4- 1.6.

Таблиця 1.4

Аналіз рахунку 701 за 1 квартал 2019 р.

| Кор. Рахунок | Дебет | Кредит | Кор. Рахунок |
|-----------------------|---------------------|---------------------|-----------------------|
| Початкове сальдо | | | Початкове сальдо |
| 36 | | 7 156 767,90 | 36 |
| 64 | 3 835 693,55 | | 64 |
| 79 | 3 321 074,35 | | 79 |
| Оборот | 7 156 767,90 | 7 156 767,90 | Оборот |
| Кінцеве сальдо | | | Кінцеве сальдо |

Таблиця 1.5

Аналіз рахунку 702 за 1 квартал 2019 р.

| Кор. Рахунок | Дебет | Кредит | Кор. Рахунок |
|-----------------------|---------------------|---------------------|-----------------------|
| Початкове сальдо | | | Початкове сальдо |
| 30 | | 320 131,50 | 30 |
| 36 | | 951 736,45 | 36 |
| 64 | 413 677,77 | | 64 |
| 79 | 858 190,18 | | 79 |
| Оборот | 1 271 867,95 | 1 271 867,95 | Оборот |
| Кінцеве сальдо | | | Кінцеве сальдо |

Таблиця 1.6

Аналіз рахунку 703 за 1 квартал 2019 р.

| Кор. рахунок | Дебет | Кредит |
|-----------------------|----------------|----------------|
| Початкове сальдо | | |
| 36 | | 4886,12 |
| 64 | 1067,96 | |
| 79 | 4071,76 | |
| Оборот | 5139,79 | 4886,12 |
| Кінцеве сальдо | | |

Оскільки на підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» є 3 фірмових магазини, то в підприємства також відкритий рахунок 709 «Дохід від реалізації в роздріб» який відображений у табл.1.7

Таблиця 1.7

Аналіз рахунку 709 за 1 квартал 2019 р.

| Кор. Рахунок | Дебет | Кредит | Кор. Рахунок |
|-----------------------|--------------|--------------|-----------------------|
| Початкове сальдо | | | Початкове сальдо |
| 63 | | 41,98 | 63 |
| 79 | 41,98 | | 79 |
| Оборот | 41,98 | 41,98 | Оборот |
| Кінцеве сальдо | | | Кінцеве сальдо |

Аналіз рахунку 791 за 1 квартал 2019 р.

| Рахунок | Кор. Рахунок | Дебет | Кредит |
|---------|-----------------------|---------------------|---------------------|
| 791 | Початкове сальдо | | |
| | 70 | | 4 183 378,27 |
| | 71 | | 634,46 |
| | 90 | 3 063 706,74 | |
| | 92 | 480 322,26 | |
| | 93 | 747 718,05 | |
| | 94 | 6 646,44 | |
| | Оборот | 4 298 393,49 | 4 184 012,73 |
| | Кінцеве сальдо | 114 380,76 | |

В бухгалтерії підприємства на основі накладних ведеться накопичувальна відомість випуску готової продукції, у якій випущена із виробництва продукція групується за видами і сортами (номенклатурними номерами) та відображається за двома оцінками:

- за обліковою вартістю (плановою собівартістю або за відпускними цінами без ПДВ);
- фактичною собівартістю.

Це зумовлено тим, що фактичну собівартість готової продукції, випущеної протягом місяця з виробництва, визначають тільки наприкінці місяця після відображення всіх прямих затрат і розподілу непрямих витрат та складання звітної калькуляції [50, с. 12].

Крім того НП(С)БО 16 визначає два поняття собівартості готової продукції:

- 1) виробнича собівартість готової продукції;
- 2) собівартість реалізованої продукції.

Перша в свою чергу включає наступні витрати:

1. Прямі матеріальні витрати:

- сировина і основні матеріали;
- купівельні напівфабрикати;
- комплектуючі вироби;
- допоміжні і інші матеріали.

2. Прямі витрати на оплату праці:

- заробітна плата;
- інші виплати працівникам, зайнятим виробництвом продукції, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного її виду;

3. Інші прямі витрати:

- відрахування на соціальні заходи працівників, заробітна плата яких включається в прямі витрати;
- плата за оренду землі і майнових паїв;
- амортизація;
- інші витрати які можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції.

4. Загальновиробничі витрати:

- витрати на управління підприємством;
- амортизація основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на удосконалення технології та організації виробництва;
- інші витрати.

А друга складається із наступних витрат:

1. Виробнича собівартість продукції, якщо була реалізована за звітний період.
2. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати.
3. Наднормативні виробничі витрати

При вибутті готової продукції її оцінюють по методах які передбачені НП(С)БО 9 [11, с. 15].

На підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» при закритті місяці складається Довідка-розрахунок калькуляції собівартості продукції. Для продукції Тернопільський ексклюзив 0.7 л. (Додаток 16) собівартість одиниці становить 64.59, а підприємство ТДВ «Шустов-спирт» реалізує її за ціною 134 грн. (з ПДВ). Кількість випуску цього виробу- 1607, а фактична вартість випуску

становить 103 795.55 грн.. Склад витрат на виробництва настойки Тернопільський ексклюзив 0.7 л.:

- Прямі витрати на оплату праці – 8049.83 грн.;
- Прямі виробничі витрати: внески на соціальні заходи – 1903.84 грн.
- Прямі матеріальні виробничі витрати крім виробничих відходів – 56 537.53 грн., в тому числі сировина й матеріали – 36 373.63 грн., тара й тарні матеріали – 19 474.66 грн., інші матеріали (акцизні марки вартістю 0,1926 грн за од.);
- Загальновиробничі витрати – 24 117.40 грн..

Довідка-розрахунок собівартості випущеної продукції і наданих послуг виробничого характеру (Додаток 17) формується після проведення регламентних операцій «Розрахунок і коригування собівартості продукції (послуг)» і відображає розподіл виробничих витрат на собівартість випущеної продукції і собівартість наданих послуг в місяці формування звіту.

Довідка- розрахунок розподілу непрямих витрат (Додаток 18) формується після проведення регламентних операцій «Розрахунок і коригування собівартості продукції (послуг)» і відображає розподіл загальновиробничих і загальногосподарських витрат на витрати основного і допоміжного виробництва в місяці формування звіту.

Виробнича собівартість містить такі витрати виробничого етапу:



Рис. 1.5 Витрати виробничої собівартості [30]

Собівартість реалізації містить витрати, які має підприємство на етапі реалізації продукції (плата за упаковку товару; витрати на рекламу; витрати на транспорт (доставка товару покупцеві або на дистриб'юторський склад)).

Одним із найпоширеніших способів розрахунку собівартості є підрахунок одиниці готової продукції.

1. Підрахунок витрат, які змінюються відповідно до обсягів виробництва продукції. Це змінна складова: матеріали, сировина, технологічна енергія, комплектуючі, заробітна плата, втрати від бракованої продукції (або погано наданих послуг).

2. Підрахунок періодичних витрат – стала сума, яку сплачують за певний період. Це оренда, ремонт будівель, обладнання, споруд, управлінські витрати, амортизація. Також ними є банківські відсотки за кредитами.

Собівартість одиниці продукції визначається діленням повної суми витрат за період на кількість одиниць продукції, проведеної за цей період:

$$C = Z / X, \quad (1.5)$$

де C – собівартість одиниці продукції, Z – сукупні витрати за період, X – кількість одиниць проведеної продукції (шт., км і так далі).

Найбільш точним є спосіб багатокрокового розподілу витрат.

1. Розподіл за підрозділами (групування витрат: на зарплату працівникам, на покриття використаної електроенергії та води та ін.)

2. Витрати допоміжних частин перерозподіляють на відділи. Витрати потрібно згрупувати відповідно до кількості. Враховуються людино-години і використані ресурси.

3. Розбиті на відділи витрати розподіляють на вироблену продукцію за формулою, що вказана вище.

Собівартість можна розрахувати залежно від того, які витрати були в підприємства, або ж від затверджених норм витрат сировини і матеріалів. Застосування фіксованої собівартості допоможе контролювати ефективність витрат ресурсів, а також вчасно реагувати на відхилення.

Фактичну (повну) собівартість одиниці продукції розраховують після врахування усіх витрат. Основним мінусом є неоперативність, тому що інформацію іноді отримують і після виконання замовлення, що може спричинити збитки [30].

Визначення собівартості готової та реалізованої продукції дає змогу обчислити прибуток підприємства від операційної діяльності, собівартість запасів продукції та інші показники [39, с. 50].

Лікєро-горілчане виробництво є матеріаломістким, оскільки в середньому по підприємствах, найбільшу питому вагу у структурі виробничих витрат займають матеріальні витрати. Наприклад, у структурі виробничої собівартості продукції ТДВ «Шустов-спирт» у 2018р. найбільшу частку займали сировина і матеріали (спирт, коньяк, глюкоза) – 29% і

допоміжні матеріали (етикетки, ковпачки, пляшки, акцизні марки) – 49% собівартості.

Висновки до розділу 1

Отже, до розділу 1 можна зробити такі висновки:

Методологічні основи для формування в обліку інформації про готову продукцію визначаються в П(С)БО 9 «Запаси» і П(С)БО 16 «Витрати».

Облік руху готової продукції на складі складається з двох етапів:

- надходження готової продукції на склад;
- відпуск готової продукції зі складу покупцям (замовникам) у порядку реалізації або при іншому її вибутті.

Для обліку передачі готової продукції з виробництва в місця зберігання в якості первинного документа застосовується накладна на передачу готової продукції в місця зберігання.

Підприємство працює у системі Comarch EDI, завдяки електронному документообороту підприємство отримує замовлення у системі, яке підтверджує або відхиляє, якщо є на це причини. Коли підприємство відвантажує продукцію покупцю підприємства ТДВ «Шустов-спирт» створює підтвердження замовлення, а замовник в свою чергу при отриманні товару надсилає повідомлення про прийом товару.

Основні документи при обліку готової продукції:

- Видаткова накладна;
- Рахунок на оплату;
- Товарно-транспортна накладна;
- Подорожні листи;
- Податкова накладна.

РОЗДІЛ 2.

СУТНІСТЬ АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ

2.1 Мета, нормативно- правове регулювання та аудит готової продукції та її реалізації

Залежно від внутрішніх пріоритетів щодо забезпечення інформаційних потреб користувачів фінансової звітності в основі регулювання аудиторської діяльності можуть бути різні базові підходи [45, с. 512].

Метою аудиту операцій з готовою продукцією є встановлення достовірності даних щодо наявності та руху готової продукції, повноти і своєчасності відображення інформації в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку готової продукції відповідно до прийнятої облікової політики, достовірності відображення залишків у звітності господарюючого суб'єкта [26, с. 387].

Відповідно до облікової політики на підприємстві ТДВ «Шустов-спирт»:

- спосіб обліку товарів у роздрібній торгівлі – по продажній вартості (за використанням рахунку 285 «Торгова націнка»);
- ведеться облік коштів по відокремлених підрозділах;
- не включати суму дооцінок ОЗ пропорційно нарахуванню амортизації до складу нерозподіленого прибутку зі зменшенням додаткового капіталу;
- використовується клас 9 (витрати діяльності) рахунків витрат;
- собівартість випущеної продукції розраховується за плановими цінами;
- собівартість виконаних робіт як для послуг стороннім замовникам так і власним підрозділам розраховується за плановими цінами;
- прямими витратами є виробництво горілки (рахунок 91);

- спосіб оцінки матеріально-виробничих запасів – за середньої вартості.

Оцінка вартості МВЗ при вибутті в особливих випадках (за передньою вартістю):

- матеріали, прийняті для переробки (рахунок 022);
- товари в роздрібній торгівлі (рахунок 2822).

Аудит готової продукції можна поділити на чотири етапи: - аудит обліку готової продукції, аудит неврахованої продукції, аудит обліку відвантаження і реалізації готової продукції та аудит обліку витрат на продаж. Відповідно і завдання аудиторської перевірки готової продукції поділимо на чотири частини.

Аудит обліку випуску готової продукції.

При аудиті обліку випуску готової продукції аудиторю необхідно перевірити:

- правильність і своєчасність оформлення документів на здачу продукції з виробництва на склад;
- правильність відображення в бухгалтерському обліку операцій, зв'язаних з випуском готової продукції;
- правильність визначення виробничої собівартості готової продукції по видах видань і замовленням;
- правильність розрахунків і списання сум відхилень фактичної собівартості від планової;
- правильність складання бухгалтерських проводок по обліку випуску готової продукції (робіт, послуг);
- відповідність записів аналітичного і синтетичного обліку по балансових записах рахунка "Готова продукція" записам у головній книзі і балансі;
- правильність оцінки готової продукції [37, с. 17].

Аналізуючи випуск готової продукції на підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» не виявлено порушень. Підприємство правильно та своєчасно оформлює

документи на здачу продукції з виробництва на склад; усі операції які пов'язані із випуском готової продукції правильно відображені в обліку.

Аудит неврахованої продукції.

У випадку якщо продукція не оформляється приймально-здавальними документами цеху чи складу підприємства і не відбивається в бухгалтерському обліку, виникає неврахована продукція.

Заниження оцінки продукції дає можливість посадовим і матеріально відповідальним особам підприємств і торгових організацій вилучати частину виторгу, що складає різницю між продажною і заниженою в обліку вартості продукції.

Оскільки неврахована продукція не відбивається в бухгалтерських документах, у багатьох випадках її наявність визначається на підставі документації, що відбиває технологічні процеси виробництва цієї продукції (документи на виплату заробітної плати, дані оперативного обліку про закладку сировини і випуск готової продукції й ін.), а також підтверджуючий вивіз продукції з підприємства (пропуски, рахунки-фактури, накладні й ін.).

В окремих випадках неврахована продукція може бути виявлена шляхом звірення (зіставлення) документів, що відбивають одержання продукції: документальних даних складів і цехів - виробників продукції; даних інвентаризацій готової продукції в цехах і на складах підприємств - з обліковими даними на день проведення таких інвентаризацій і т.п.

При перевірці аудитор повинний вивчити всю документацію, що дозволяє зробити висновок про наявність чи про відсутність випадків випуску і реалізації неврахованої продукції.

При визначенні наявності матеріального збитку аудитор повинний мати на увазі, що виробництво продукції з неврахованих надлишків сировини і матеріалів не дає достатньої підстави для твердження про наявність матеріального збитку. Ця продукція може виявитися на складі підприємства. Матеріальний збиток буде мати місце лише в тому випадку, якщо неврахованої

продукції в наявності не виявиться, тобто вона була вивезена з підприємства без відображення в обліку [36, с. 740].

Для установлення факту випуску неврахованої продукції користаються різними способами аналізу і перевірки документів. До них, зокрема, відносяться зіставлення даних інвентаризацій складів готової продукції підприємства і даних обліку в місцях збереження (виявлення при цьому надлишків продукції власного виробництва, утворення яких за рахунок недовантаження споживачам виключається, підтверджує, що вся продукція на підприємстві враховується, якщо при цьому відсутні помилки в обліку); звірення документів, що підтверджують вивіз з підприємства готової продукції (товарно-транспортні накладні, пропуски, дорожні листи, залізничні й інші документи), з документами бухгалтерського й оперативного обліку продукції на складах. У результаті такого звірення можуть установлюватися випадки вивозу не оприбуткованої по складу продукції, що у витратах не була списана й у нестачі не виявилася.

Однак, у тих випадках, коли документально підтверджується вивіз неврахованої продукції з підприємства, що випускало таку продукцію в масовому порядку і сировини, що мало для цього запаси і матеріали, аудитор повинний визначити матеріальний збиток у розмірі вартості вивезеної неврахованої продукції [29, с. 72].

На підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» не має неврахованої продукції. Бухгалтерія систематично звіряє документи із складськими документами та щомісячно на підприємстві виконується інвентаризація.

Аудит обліку відвантаження і реалізації готової продукції.

Під відвантаженою продукцією розуміють продукцію і послуги, платіжні документи які здані постачальником у банк, але не оплачені покупцями. Реалізація продукції (робіт, послуг) може проводитися за наступними цінами: по вільних відпускних цінах і тарифам, збільшеним на суму ПДВ; по державних регульованих оптових цінах і тарифам, збільшеним на суму ПДВ; по державним регульованим роздрібним цінам і тарифам, що включають ПДВ.

Аудитору необхідно перевірити:

- чи укладені договори на постачання готової продукції і правильність їхнього оформлення;
- чи правильно оформлені документи на відвантаження продукції;
- чи правильно оформлені ціни на відвантажену продукцію;
- чи правильно установлені відпускні ціни з урахуванням оплати витрат по доставці продукції від постачальника до покупця відповідно до укладеного договору постачання;
- чи вчасно пред'являлися в банк платіжні вимоги-доручення за відвантажену продукцію;
- чи правильно оформлені документи по відпуску продукції, якщо продукція відпускається безпосередньо зі складу постачальника;
- чи правильно організований складський облік готової продукції;
- чи правильно ведеться аналітичний і синтетичний облік відвантаження і реалізації продукції [2].

Для держави вирішення соціальних проблем повинно мати пріоритетний характер – цього вимагає, зокрема, Конституція України. Вона покладає на державу відповідальність за забезпечення життя і здоров'я людини (ст. 3) та обов'язок захищати права споживачів, здійснювати контроль за якістю, безпечністю продукції та всіх видів послуг і робіт (ст. 42), гарантувати право на безпечне для життя й здоров'я довкілля та на відшкодування завданої порушенням цього права шкоди (ст. 50) [24].

Із цією метою держава встановлює мінімально допустимі ціни, дотримання яких також потрібно враховувати при аудиті.

Так, мінімальна роздрібна ціну за пляшку горілки 0,5 літра вмістом спирту 40% складає 89,40.

Мінімальні оптово-відпускні ціни на горілку і лікєро-горілчані вироби підвищуються до 321 гривні за літр 100%-го спирту.

Відповідно до чинного законодавства, у разі реалізації алкогольних напоїв за цінами, нижчими від встановлених мінімальних оптово-відпускних

або роздрібних цін передбачено штрафні санкції. Розмір штрафу, який застосовується до суб'єкта господарювання, складає 100% отриманої партії алкогольного напою, але не менше 10 000 гривень [43].

На підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» було проаналізовано «Звіт про обсяги виробництва та реалізації алкогольних напоїв» форма № 2-РС (місячна) затверджена Наказом Міністерства фінансів України 11 лютого 2016 року № 49 див. Додаток 19, який складається щомісячно. Відповідно до якого за 3 місяць 2019 року ТДВ «Шустов-спирт» за кодом 58 «Горілка та горілка особлива» 1153,67 дал. (461,468 дал.б.с) з них на експорт – 0, а за кодом 59 «Лікеро-горілчані вироби» 651,3 дал. (260,52 дал.б.с) з них на експорт – 0.

Та «Звіт про обсяги придбання та реалізації алкогольних напоїв у оптовій мережі» форма №1-ОА (місячна), затверджений Наказом Міністерства фінансів України 11 лютого 2016 року із змінами та доповненнями, внесеними наказом Міністерства фінансів України від 10 листопада 2016 року № 943 за погодженням з Державною службою статистики України (Додаток 20).

У якому зазначена інформація про обсяги реалізації алкогольних напоїв у звітному місяці, відповідно до якого підприємство за кодом 58 реалізувало у роздрібну торгівлю 155,120 дал., підприємствам оптової торгівлі – 998,550 дал., а за кодом 59 реалізація у роздрібну торгівлю склала 73, 350 дал., підприємствам оптової торгівлі – 577,950 дал..

Також у цьому звіті міститься перелік контрагентів, яким здійснювалася реалізація алкогольних напоїв. Найбільшу кількість продукції було реалізовано ТФ ТОВ «Інтернаціональна група вин України № 1» та ТОВ «Еліпсис», філія «Латона».

Ці звіти подаються до 10 числа місяця, що настає за звітним в ГУ ДФС у Тернопільській області.

Аудит обліку витрат на продаж.

Витрати, зв'язані з реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг, враховуються на рахунку "Витрати на збут" . До них відносяться: витрати на упакування виробів на складах готової продукції; витрати по доставці продукції

на станцію відправлення, навантаженню у вагони, судна, автомобілі й інші транспортні засоби; комісійні збори і відрахування, що сплачуються збутовим і іншим посередницьким організаціям; витрати на рекламу; витрати на представницькі витрати й інші аналогічні по призначенню витрати [8, с. 209].

Витрати які списуються на рахунок 93 на підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» відображені в табл. 2.1

Таблиця 2.1

Аналіз рахунку 93 за 1 квартал 2019 р.

| Кор. Рахунок | Дебет | Кредит | Кор. Рахунок |
|-----------------------|-------------------|-------------------|-----------------------|
| Початкове сальдо | | | Початкове сальдо |
| 13 | 134 839,79 | | 13 |
| 131 | 9 342,84 | | 131 |
| 132 | 496,94 | | 132 |
| 1321 | 496,94 | | 1321 |
| 133 | 125 000,01 | | 133 |
| 20 | 24 286,22 | | 20 |
| 201 | 4 140,16 | | 201 |
| 203 | 19 103,90 | | 203 |
| 204 | 251,96 | | 204 |
| 207 | 790,20 | | 207 |
| 28 | 3 562,91 | | 28 |
| 281 | 3 562,91 | | 281 |
| 30 | -21,78 | | 30 |
| 301 | -21,78 | | 301 |
| 31 | 5 000,00 | | 31 |
| 311 | 5 000,00 | | 311 |
| 63 | 476 463,45 | | 63 |
| 631 | 476 463,45 | | 631 |
| 65 | 17 540,86 | | 65 |
| 651 | 17 540,86 | | 651 |
| 66 | 86 046,60 | | 66 |
| 661 | 86 046,60 | | 661 |
| 79 | | 747 718,05 | 79 |
| 791 | | 747 718,05 | 791 |
| Оборот | 747 718,05 | 747 718,05 | Оборот |
| Кінцеве сальдо | | | Кінцеве сальдо |

Аудитору необхідно перевірити:

- правильність включення витрат до складу витрат на збут;

- дотримання встановлених нормативів витрат на рекламу (при перевищенні встановлених нормативів витрат на рекламу оподатковуваний прибуток повинний бути збільшений на суму перевищення);
- дотримання основних положень по облік тари на підприємствах, а саме, правильне і своєчасне документальне відображення операцій по заготовлянню, надходженню і відпуску тари на складах, у цехах, ділянках і інших місцях її збереження;
- правильність ведення аналітичного обліку по рахунку "Витрати на збут" і відомості;
- правильність складання бухгалтерських проводок по операціях з тарою (табл..2.2);
- правильність відображення в бухгалтерському обліку товарообмінних операцій чи операцій, здійснюваних на бартерній основі;
- відповідність записів синтетичного й аналітичного обліку записам у головній книзі (при журнально-ордерній формі обліку) і балансі.

Таблиця 2.2

Аналіз рахунку 204 за 1 квартал 2019 р.

| Рахунок | Кор. Рахунок | Показники | Дебет | Кредит |
|-----------------------|------------------|-----------|--------------|-------------|
| Податкове призначення | | | | |
| 204 | Початкове сальдо | БО | 1 393 237,67 | |
| | | Кіл. | 319 417,000 | |
| Опод. ПДВ | Початкове сальдо | БО | 1 393 237,67 | |
| | | Кіл. | 319 417,000 | |
| | 20 | БО | 797 408,63 | 797 408,63 |
| | | Кіл. | 197 251,000 | 197 251,000 |
| | 204 | БО | 797 408,63 | 797 408,63 |
| | | Кіл. | 197 251,000 | 197 251,000 |
| | 23 | БО | | 794 427,18 |
| | | Кіл. | | 194 512,000 |
| | 231 | БО | | 794 427,18 |
| | | Кіл. | | 194 512,000 |
| | 63 | БО | 304 445,00 | |
| | | Кіл. | 82 499,000 | |
| | 631 | БО | 304 445,00 | |
| | | Кіл. | 82 499,000 | |
| | 71 | БО | 625,00 | |

Продовження табл. 2.2

| | | | | |
|--|-----------------------|-------------|---------------------|---------------------|
| | | Кіл. | 170,000 | |
| | 719 | БО | 625,00 | |
| | | Кіл. | 170,000 | |
| | 91 | БО | | 344,67 |
| | | Кіл. | | 19,000 |
| | 92 | БО | | 425,38 |
| | | Кіл. | | 23,000 |
| | 93 | БО | | 251,96 |
| | | Кіл. | | 9,000 |
| | 94 | БО | | 625,00 |
| | | Кіл. | | 170,000 |
| | 943 | БО | | 625,00 |
| | | Кіл. | | 170,000 |
| | Оборот | БО | 1 102 478,63 | 1 593 482,82 |
| | | Кіл. | 279 920,000 | 391 984,000 |
| | Кінцеве сальдо | БО | 902 233,48 | |
| | | Кіл. | 207 353,000 | |
| | Оборот | БО | 1 102 478,63 | 1 593 482,82 |
| | | Кіл. | 279 920,000 | 391 984,000 |
| | Кінцеве сальдо | БО | 902 233,48 | |

Оскільки підприємство виробляє підакцизний товар, то акцизну марку на підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» обліковують на рахунку 209.

Таблиця 2.3

Аналіз рахунку 209 за 1 квартал 2019 р.

| Рахунок | Кор. Рахунок | Показники | Дебет | Кредит |
|-----------------------|------------------|-----------|-------------|-------------|
| Податкове призначення | | | | |
| 209 | Початкове сальдо | БО | 27 658,45 | |
| | | Кіл. | 16 517,000 | |
| Опод. ПДВ | Початкове сальдо | БО | 27 658,45 | |
| | | Кіл. | 16 517,000 | |
| | 20 | БО | 34 976,16 | 34 976,16 |
| | | Кіл. | 181 600,000 | 181 600,000 |
| | 209 | БО | 34 976,16 | 34 976,16 |
| | | Кіл. | 181 600,000 | 181 600,000 |
| | 23 | БО | | 35 002,92 |
| | | Кіл. | | 181 739,000 |
| | 231 | БО | | 35 002,92 |
| | | Кіл. | | 181 739,000 |
| | 63 | БО | 34 976,16 | |
| | | Кіл. | 181 600,000 | |
| | 631 | БО | 34 976,16 | |

Продовження табл. 2.3

| | | | | |
|--|-----------------------|-------------|--------------------|--------------------|
| | | Кіл. | 181 600,000 | |
| | 92 | БО | | 833,33 |
| | | Кіл. | | 20,000 |
| | Оборот | БО | 69 952,32 | 70 812,41 |
| | | Кіл. | 363 200,000 | 363 359,000 |
| | Кінцеве сальдо | БО | 26 798,36 | |
| | | Кіл. | 16 358,000 | |
| | Оборот | БО | 69 952,32 | 70 812,41 |
| | | Кіл. | 363 200,000 | 363 359,000 |
| | Кінцеве сальдо | БО | 26 798,36 | |

Джерелами проведення аудиторської діяльності є :

- документи і реєстри пов'язані з відображенням операцій з готовою продукцією в синтетичному і аналітичному обліку - ПКО, платіжні доручення, виписки банку, журналі-ордері 5 і журналі-ордері №5А, відомості до них у розрізі МВО за масою, кількістю та собівартістю або оптовими цінами - в окремих підприємствах.
- звітність - це підсумковий етап обліку і аудиту, що являє собою об'єктивну і достовірну основу для аналізу фінансової діяльності. У другому розділі активу балансу «Оборотні активи» у рядку 130 наведена стаття «Готова продукція». Ця стаття показує запаси виробників на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам. Також порядок відображення у звітності готової продукції характеризується статтею «Дохід (виручка) від реалізації (товарів, робіт, послуг) Звіту про фінансові результати, «Чистий дохід(виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).
- Документи пов'язані з проведенням інвентаризацій і перевірок - Акт про проведення інвентаризації готової продукції, протоколи, попередні аудиторські висновки і т.д. [25, с. 154].

Проаналізувавши Баланс підприємства ТДВ «Шустов-спирт» за 1 квартал 2019 р. (Додаток 21) на підсумковому етапі аудиту у рядку 130 другого розділу балансу зазначена сума 547 тис. грн..

Відповідно до Звіту про фінансові результати за 1 квартал 2019 р. на досліджуваному підприємстві чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становить 4183 тис. грн.. Але в ході виробництва було понесено великі витрати на сировину, збут, адміністративні витрати та ін., тому в підприємства чистий фінансовий результат – збиток становить 168 тис. грн.. Виходячи із цього підприємство за 1 квартал 2019 року не буде сплачувати податок на прибуток.

2.2 Методика аудиту готової продукції та її реалізації

Термін "метод" означає сукупність прийомів праці у якій-небудь області, спосіб досягнення якоїсь мети. Існують різні прийоми, характерні для фахівців різних областей знань, якими можуть користатися аудитори, застосовуючи їх у залежності від поставленої задачі. Знання специфіки діяльності визначеної організації в сполученні з прийомами, обраними правильно й у визначеній послідовності, дозволяють аудиторам більш ефективно проводити перевірки [48, с. 131].

Методика є важливим інструментом роботи аудитора. Перед проведенням аудиторської перевірки необхідно скласти на ряду з планом аудиту методику проведення майбутньої перевірки в якій мають бути визначені всі контрольні точки процесу аудиту.

Мета методики аудиторської перевірки:

1. Ціль аудиту - перевірка вірогідності і реальності понесених витрат, доцільності їхнього списання відповідно до методу обліку витрат на виробництво; перевірка вірогідності обсягу випущеної продукції і повноти її оприбуткування на склад для оцінки реальних запасів і прогнозів формування фінансових результатів; перевірка вірогідності і повноти включення даних в обсяг реалізованої продукції для формування фінансових результатів відповідно до методу їхнього відображення на рахунках бухгалтерського

обліку; перевірки вірогідності і повноти відображення засобів на рахунках бухгалтерського обліку, отриманих від реалізації у визначений період часу.

2. Інформаційна база - господарські операції по рахунках , групуючі відомості даних, закупівельні акти на сировину, планові калькуляції по видах продукції, картки аналітичного обліку виробництв, відомості розподілу; головна книга; акти приймання сировини, накладні про передачу готової продукції з виробництва на склад, акти інвентаризації залишків готової продукції, матеріальні звіти, накопичувальні відомості, видаткові накладні складу готової продукції і відділу маркетингу, товарно-транспортні накладні, пропуск на вивіз продукції, матеріальні звіти про рух продукції в розрізі асортименту, картки складського обліку.

3. Напрямки аудиту - підтверджуючий податковий, запасний;

4. Прийоми і процедури - документального дослідження, нормативно-правового регулювання, розрахункові, порівняння, зіставлення, контрольні виміри, автоматизовані.

5. Можливі порушення - зайво списані витрати, порушення нормативно-правового законодавства в частині віднесення витрат на рахунки бухгалтерського обліку, застосування норм витрат не обґрунтоване, несвоєчасне оприбуткування готової продукції; приховання частини реалізованої продукції, неправильне відображення на рахунках товарообмінних операцій; приховання частини виторгу.

6. Прийняття рішень аудитора - відображено у висновку аудитора, розрахунки що додаються до робочих документів.

Методи перевірки прийняті підрозділяти на дві групи: методи фактичної перевірки; методи документальної перевірки. До основних методів фактичної перевірки, якими можуть користатися аудиторі, виходячи з права самостійно визначати форми і методи перевірки, керуючись вимогами нормативних актів і умов договору з суб'єктом чи змісту доручення державних органів, відносяться:

- огляд;
- обстеження;

- інвентаризація;
- контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво;
- лабораторний аналіз якості матеріалів, товарів, сировини і готової продукції;
- експертна оцінка;
- опитування;
- перевірка обсягів виконаних робіт.

Огляд. За допомогою цього методу можна з'ясувати, наприклад, умови збереження майна, документів; стан виробничих, складських торгових приміщень. Огляду піддають різноманітні об'єкти: територію, місця збереження матеріальних активів, документів, виробниче і торгове устаткування, готову продукцію, контрольно-касові машини. У процесі огляду можуть бути виявлені докази, що свідчать про порушення чи зловживання.

Обстеження. Обстеження являє собою як би продовження огляду, але з одночасним ознайомленням з документами як нормативними, так і виправдувальними; з одержанням пояснень від відповідальних осіб. Ефективні результати дає обстеження при перевірках технології виробництва продукції в цехах, порядку прийому, збереження, відпуску і реалізації продукції, товарів.

Інвентаризація. Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію майна і зобов'язань, у ході якої необхідно перевіряти і документально підтверджувати їхню наявність, стан і оцінку. Основними цілями інвентаризації відповідно до Методичних указівок по інвентаризації майна і фінансових зобов'язань є:

- виявлення фактичної наявності майна;
- зіставлення фактичної наявності майна з даними бухгалтерського обліку;
- перевірка повноти відображення в обліку зобов'язань [9, с. 3].

На підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» щомісячно проводиться інвентаризація, відповідно до якої робиться Інвентаризаційний опис.

Інвентаризація є найбільш ефективним методом фактичної перевірки вірогідності показників балансу, що є складовою частиною бухгалтерської звітності. Однак підприємства, що підлягають обов'язковому аудиту відповідно до законодавства України, повинні включити до складу бухгалтерської звітності й аудиторський висновок. Безумовно, позитивний висновок аудиторської організації буде означати, що звітність у всіх істотних аспектах відбиває активи і пасиви на звітну дату, виходячи з нормативного акта, що регулює бухгалтерський облік і звітність. Різновидом вибіркової інвентаризації є контрольні перевірки з метою визначення правильності включення інвентаризаційною комісією в опис фактичних залишків матеріалів, коштів, товарів і іншого майна. До порядку проведення інвентаризації пред'являються визначені вимоги. Відсутність хоча б одного члена комісії при проведенні інвентаризації може служити підставою для визнання її результатів недійсними. Дуже важливо, щоб до документів, що представляються для оформлення опису нестачі цінностей і псування понад норми природного збитку, були обов'язково прикладені рішення слідчих чи судових органів, що підтверджують відсутність винних осіб або відмовлення на стягнення збитку з винних осіб, або висновок про факт псування цінностей, отриманий від відділу технічного контролю чи відповідних спеціалізованих організацій (інспекцій по якості й ін.).

Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво застосовують у тих випадках, коли необхідно установити фактичні витрати сировини чи матеріалів на виробництві, вихід напівфабрикатів, готової продукції, кількість відходів. Застосовують його і для перевірки діючих чи тих, що раніше діяли на підприємстві норм витрат сировини і матеріалів, технологічного процесу, продуктивності устаткування і т.п. Для цього проводять відповідний виробничий експеримент (наприклад, виготовлення зразків виробів, випічка кулінарної продукції й ін.).

Перед контрольним запуском сировини у виробництво варто визначити, по яких видах продукції, що випускається, буде проведений експеримент. При

цьому враховуються претензії до якості виробів чи відомості про перевитрату по окремих видах матеріалів, завищених нормах і т.д. Якщо експериментом ставлять на меті перевірити фактичне виробництво готової продукції, то необхідно, щоб експериментальне виробництво здійснювалося в тих же умовах, у тім же порядку, у якому воно здійснювалося раніше. Якщо буде встановлено, що характер і умови виробництва не змінилися, то в якості контрольного може бути прийнятий будь-який черговий запуск сировини у виробництво.

Завдяки експерименту уточнюються норми, підсилюється контроль за списанням фактичної витрати сировини і виходом продукції. Крім того, можуть бути виявлені недоліки в нормуванні і технології виробництва, перекручування в якісних показниках продукції й інші порушення.

Лабораторний аналіз якості матеріалів, товарів, сировини і готової продукції. Використання даного методу дає можливість контролювати якість матеріалів, що надходять, товарів, сировини, а також готової продукції і напівфабрикатів; дозволяє виявити факти використання некондиційної сировини, недотримання норм витрати. Ці й інші факти можуть свідчити, наприклад, про порушення технологічного режиму, установлених норм і т.д. Аналіз може проводитися відділом технічного контролю чи відповідними спеціалізованими організаціями (інспекцією по якості й ін.).

На підприємстві ТДВ «Шустов-спирт» для кожного виду продукції є сертифікати відповідності, що свідчить про якість продукції та дотримання законодавства [32].

Вилучення проб (зразків) для лабораторного аналізу повинне вироблятися відповідно до інструкцій про порядок інспектування підприємств визначених галузей народного господарства.

Щомісячно лабораторія підприємства ТДВ «Шустов-спирт» вилучає проби для лабораторного аналізу відповідності стандартам, які зберігаються протягом 2-х місяців.

Експертна оцінка об'єктів перевірки буває необхідна при дослідженні спеціальних питань. Може бути використана робота оцінювача, інженера,

геолога, актуарія і (чи) іншого експерта. Експерт, роботу якого аудиторська організація використовує при проведенні аудита, повинний мати:

- відповідну кваліфікацію, як правило, підтвержену відповідними документами (кваліфікаційний атестат, ліцензія, диплом і т.п.);
- відповідний досвід і репутацію в області визначених знань, підтвержену, як правило, відкликами, рекомендаціями, публікаціями і т.п.

Аудитору також необхідно дослідити контрольні процедури, такі як:

- наявність внутрішніх інструкцій;
- посібників і реальність їхнього застосування,
- поділ обов'язків,
- методи складання документації і записів,
- схеми документообігу (бажано узагальнити побільше виправдувальних документів).

Також не можна забувати про документальний метод перевірки, за допомогою якого перевіряються як первинні так і зведені документи, що стосуються надходження, вибуття та зберігання готової продукції, облікові реєстри та фінансова і статистична звітність.

Основною найбільш важливою, відповідальною і трудомісткою частиною роботи аудитора є збір аудиторських доказів по всім об'єктам контролю. На основі аналізу і узагальнення даних аудиторських доказів аудитор робить висновок щодо правильності ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Для того, щоб отримати аудиторські докази в залежності від змісту об'єкта аудиту та умов їх дослідження використовують прийоми фактичного, документального контролю та підтвердження третьої сторони.

Законом України «Про аудиторську діяльність» [19] визначено, що аудит проводиться на підставі угоди між аудиторською фірмою (аудитором) і замовником. У зв'язку з цим важливе значення має перевірка виконання договорів на реалізацію продукції. Виявлені порушення договорів аудитор оформляє Відомістю встановлених порушень договірної дисципліни при реалізації готової продукції. У деяких підприємствах договірні ціни занижують

порівняно з собівартістю продукції, що призводить до нереального відображення доходів або збитків від реалізації продукції. Такі порушення групують у накопичувальні відомості. Для проведення аудиту готової продукції аудитор складає загальний план аудиту, який детальніше розшифровується в програмі аудиту.

Методологія є важливим інструментом роботи аудитора. Тому перед початком проведення аудиторської перевірки необхідно скласти методіку проведення майбутньої перевірки, в якій повинні зазначатися всі контрольні точки процесу аудиту.

Для отримання аудиторських доказів, які підтверджують правильність та достовірність даних бухгалтерського обліку використовується прийом фактичного контролю - інвентаризацію. Зіставленням фактичних даних з відповідними даними бухгалтерського обліку встановлюється стан об'єкта, що підлягає перевірці. Таким чином аудитор отримує докази щодо реальності активів, зокрема готової продукції. Це дає можливість виявити недостачі або лишки.

За фактом проведення інвентаризації аудитор складає висновок, дані проведеної інвентаризації звіряються з даними поточного обліку і робляться висновки про результати інвентаризації.

Обов'язковим компонентом підсумкової документації являється аудиторський висновок. Порядок складання висновку регламентується Національними нормативами України з аудиту № 26 “Аудиторський висновок” та № 28 “Аудиторські висновки спеціального призначення”. Законом України “Про аудиторську діяльність” та національним нормативом України з аудиту № 26 передбачено, що аудитор повинен проаналізувати і оцінити інформацію, отриману на підставі аудиторських доказів для формування висновку.

Після завершення аудиту один примірник підсумкової документації (аудиторського висновку та додаткової документації) залишається в аудитора (аудиторської фірми). З урахуванням забезпечення зберігання та конфіденційності аудиторська фірма (аудитор) встановлює порядок зберігання

підсумкової документації. Заборонено її вимагати або вилучати в аудитора (аудиторської фірми), за винятком випадків, передбачених законодавством.

Після закінчення аудиту робочі документи залишаються в аудитора. Його право власності на ці документи обмежується етичними нормами та зобов'язанням конфіденційності перед клієнтом. Їх не можна вилучати або вимагати в аудитора, за винятком випадку, коли органами міліції на аудиторську фірму заведено кримінальну справу.

Аудитор повинен організувати надійне зберігання робочих документів, щоб забезпечити конфіденційність. Термін зберігання визначається як практикою аудиторської діяльності, так і строком позовної давності у разі, якщо клієнт порушить справу проти аудитора [6, с. 50].

У деяких випадках підприємства можуть приховувати вироблені чи придбані для продажу товари. Тому під час аудиту необхідно провести повну чи часткову інвентаризацію товарів і готової продукції. Методика проведення такої інвентаризації аналогічна методиці інвентаризації виробничих засобів.

Фактичний обсяг відвантаженої покупцям продукції перевіряється за даними відомості аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками. На основі аналітичних даних аудитор має не тільки визначити загальний обсяг поставок продукції підприємства в цілому, але й перевірити розрахунки з окремими покупцями і встановити, чи не відвантажувалася продукція підприємствам, які мають велику дебіторську заборгованість. Також слід перевірити, чи всі документи про відвантаження готової продукції включені до цієї відомості. У разі встановлення невідповідності даних аналітичного обліку про обсяги відвантаженої продукції даним первинних документів аудитор повинен встановити та зазначити це у акті.

Аудитору також слід перевірити дотримання на підприємстві контрольно-пропускного режиму, вибірково зіставляючи за даними пропусків найменування і кількість продукції та тари, що були вивезені з підприємства з відповідними показниками рахунків-фактур та іншими вантажними документами. За необхідності аудитор повинен особисто провести раптову

перевірку вантажів, що відправляються з підприємства, зокрема установити відповідність (невідповідність) показників супровідних товарно-транспортних документів фактичної кількості та асортименту вантажу в транспортному засобі, а також перевірити комплектність продукції, її упаковку, тару тощо. Організація такого контролю дозволяє попередити випадки розкрадання готової продукції засобом надлишкового вкладення її в тару. Ефективним засобом виявлення приписок в обсягах продукції, яка була відвантажена, є зіставлення даних рахунків фактур з даними про завантаженість транспортних засобів, якими відправлено цю продукцію [3, с. 76].

На підприємстві «Шустов-спирт» усі ТТН реєструються через програмний продукт FREDO завдяки цьому неможливий пропуск незареєстрованої продукції із підприємства.

Процедуру створення та ведення Єдиного реєстру товарно-транспортних накладних на переміщення спирту етилового та алкогольних напоїв визначає «Порядок ведення Єдиного реєстру товарно-транспортних накладних на переміщення спирту етилового та алкогольних напоїв і Порядок ведення Єдиного державного реєстру витратомірів - лічильників обсягу виробленого спирту етилового» від 09.10.2013 р. № 806, п. 10 якого встановлено, що товарно-транспортні накладні заповнюються суб'єктами господарювання незалежно від форми власності, що мають ліцензії на виробництво та/або торгівлю спиртом етиловим та алкогольними напоями, під час відвантаження спирту етилового та алкогольних напоїв з акцизного складу [44].

Тобто норми зазначеного Порядку стосуються лише суб'єктів господарювання, де є акцизний склад до яких відноситься ТДВ «Шустов-спирт».

Під час аудиту слід перевірити й матеріали інвентаризації дебіторської заборгованості з відвантаженої продукції. При цьому особливу увагу приділяють перевірці товарів, які не оплачені покупцями у визначені договорами строки, і товарів, які перебувають на відповідальному зберіганні.

Відвантажена продукція з простроченими платежами має бути занесена в інвентарні списки із графами: найменування покупця; перелік продукції; дата відвантаження, номер рахунка-фактури; сума заборгованості за кожним документом. Підставою для включення таких сум в інвентаризаційний опис є копії рахунків, які були пред'явлені покупцям.

Відповідальне зберігання - господарська операція, що передбачає передачу, згідно з договорами про приховування продукції та матеріальних цінностей, на зберігання іншій особі без права їхнього використання у господарському обороті фізичної чи юридичної особи, з подальшим поверненням цих цінностей без зміни їх якісних або кількісних характеристик. Товари, які перебувають на відповідальному зберіганні, зазначаються в описах окремо за кожним вантажним документом із примітками: дата та номер документа; найменування, кількість, фактична вартість відвантаженої продукції; місце зберігання, дата прийняття товарів на відповідальне зберігання. Ці дані підтверджуються розписками тих організацій, в яких зберігаються вказані товари. Одночасно аудитор має зажадати від підприємств, де знаходяться ці товари, копії актів їхньої останньої інвентаризації з місця зберігання. Інколи у складі такої простроченої заборгованості неправомірно відображають вартість товарів, які були розкрадені, або претензійні суми, які були пред'явлені покупцями під час прийманні товарів у зв'язку з їх нестачею, відхиленнями в якості чи комплектності продукції. Якщо аудитором будуть встановлені такі факти, він повинен отримати пояснення від посадових і матеріально відповідальних осіб підприємства, яке перевіряється.

Досліджуючи операції з продажу, аудитор має пам'ятати, що, згідно з чинним законодавством, продаж товарів - це будь-які операції, які здійснюються згідно з договорами про купівлю-продаж, обмін, поставку та іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів.

Під продажем результатів робіт (послуг) розуміють будь-які операції цивільно-правового характеру з питань надання результатів робіт (послуг) чи права на користування або на розпорядження товарами, у т. ч. нематеріальними активами та іншими, крім товарів, об'єктами власності за компенсацію, а також операції з безоплатного надання результатів робіт (послуг). Продаж результатів робіт (послуг) включає надання права на користування товарами у межах договорів лізингу (оренди), продаж, передачу права на підставі авторських або ліцензійних угод, а також інші способи передачі об'єктів авторського права, патентів, знаків для товарів і послуг, інших об'єктів інтелектуальної, в т. ч. промислової, власності. Аудитор має перевірити, чи включаються до валового доходу підприємства операції щодо безоплатного надання товарів (робіт, послуг).

Безоплатними товарами (роботами, послугами) є:

- товари, які надаються підприємством згідно з угодами дарування, іншими подібними угодами, які не передбачають грошової чи іншої компенсації вартості таких матеріальних цінностей і нематеріальних активів чи їх повернення, або без укладання таких угод;

- роботи та послуги, які надаються підприємством без вимоги компенсації їх вартості;

- товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею в її виробничому або господарському обороті.

Не вважаються продажем операції з надання товарів у межах договорів комісії, схову (відповідального зберігання), доручення, інших цивільно-правових угод, які не передбачають передачі прав власності на такі товари.

Аудитор має також перевірити на підприємстві чинний порядок встановлення цін на власну продукцію, відвантажені товари, надані роботи та послуги, особливо за здійснення бартерних (товарообмінних) операцій та операцій з продажу товарів (робіт, послуг) пов'язаним особам. Доходи та витрати від здійснення бартерних операцій мають визначатися залежно від договірної ціни такої операції, але не нижчої за звичайні ціни.

Звичайна ціна - це ціна продажу товарів (робіт, послуг) продавцем, яка включає суму нарахованих (сплачених) процентів, вартість іноземної валюти, яка може бути отримана у разі їхнього продажу особам, які не пов'язані з продавцем при звичайних обставинах ведення господарської діяльності. Якщо ціни підлягають державному регулюванню згідно із чинним законодавством, звичайною вважається ціна, встановлена відповідно до принципів такого регулювання. Якщо продаж (відчуження) товарів здійснюється у примусовому порядку згідно із законодавством, звичайною вважається ціна, фактично отримана у процесі такого продажу [16, с. 211].

Висновки до розділу 2

Метою аудиту операцій з готовою продукцією є встановлення достовірності даних щодо наявності та руху готової продукції, повноти і своєчасності відображення інформації в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку готової продукції відповідно до прийнятої облікової політики, достовірності відображення залишків у звітності господарюючого суб'єкта.

Аудит готової продукції можна поділити на чотири етапи: - аудит обліку готової продукції, аудит неврахованої продукції, аудит обліку відвантаження і реалізації готової продукції та аудит обліку витрат на продаж.

Джерелами проведення аудиторської діяльності є :

- документи і реєстри пов'язані з відображенням операцій з готовою продукцією в синтетичному і аналітичному обліку;
- звітність;
- документи пов'язані з проведенням інвентаризацій і перевірок.

Проаналізувавши Баланс підприємства ТДВ «Шустов-спирт» за 1 квартал 2019 р. (Додаток 21) на підсумковому етапі аудиту у рядку 130 другого розділу балансу зазначена сума 547 тис. грн..

Відповідно до Звіту про фінансові результати за 1 квартал 2019 р. на досліджуваному підприємстві чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становить 4183 тис. грн.. Але в ході виробництва було понесено великі витрати на сировину, збут, адміністративні витрати та ін., тому в підприємства чистий фінансовий результат – збиток становить 168 тис. грн..

На підприємстві «Шустов-спирт» усі ТТН реєструються через програмний продукт FREDO завдяки цьому неможливий пропуск незареєстрованої продукції із підприємства.

Процедуру створення та ведення Єдиного реєстру товарно-транспортних накладних на переміщення спирту етилового та алкогольних напоїв визначає «Порядок ведення Єдиного реєстру товарно-транспортних накладних на переміщення спирту етилового та алкогольних напоїв і Порядок ведення Єдиного державного реєстру витратомірів - лічильників обсягу виробленого спирту етилового» № 806 від 09.10.2013 р. п. 10.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами виконаної роботи можна зробити такі висновки.

Облік готової продукції прямо і безпосередньо впливає на діяльність підприємства в цілому.

Методологічні основи для формування в обліку інформації про готову продукцію визначаються в П(С)БО 9 «Запаси» і П(С)БО 16 «Витрати».

Облік руху готової продукції на складі складається з двох етапів:

- надходження готової продукції на склад;
- відпуск готової продукції зі складу покупцям (замовникам) у порядку реалізації або при іншому її вибутті.

Підприємство працює у системі Comarch EDI, завдяки електронному документообороту підприємство отримує замовлення у системі, яке підтверджує або відхиляє, якщо є на це причини. Коли підприємство відвантажує продукцію покупцю підприємства ТДВ «Шустов-спирт» створює підтвердження замовлення, а замовник в свою чергу при отриманні товару надсилає повідомлення про прийом товару.

Основні документи при обліку готової продукції:

- Видаткова накладна;
- Рахунок на оплату;
- Товарно-транспортна накладна;
- Подорожні листи;
- Податкова накладна.

Наприкінці кожного місяця складається інвентаризаційний опис (типова форма № М-21) див. Додаток 13.

Для обліку фактичної собівартості реалізованої продукції використовується рахунок 90 "Собівартість реалізації", який призначений для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Лікero-горілчане виробництво є матеріаломістким, оскільки в середньому по підприємствах, найбільшу питому вагу у структурі виробничих витрат займають матеріальні витрати. Наприклад, у структурі виробничої собівартості продукції ТДВ «Шустов-спирт» у 2018р. найбільшу частку займали сировина і матеріали (спирт, коньяк, мед) – 28% і допоміжні матеріали (етикетки, ковпачки, пляшки, акцизні марки) – 50% собівартості.

В результаті проведеного аналізу фінансового стану підприємства ТДВ «Шустов-спирт» був зроблений висновок, про значне погіршення результатів діяльності підприємства в 2015-2018 роках. Так, за аналізований період, відбулось значне зниження прибутковості підприємства. А за 1 квартал 2019 року підприємством ТДВ «Шустов-спирт» було понесено збиток»

Оскільки в 2018 р. та в 1 кварталі 2019 р. підприємство є збитковим, то всі показники рентабельності є від'ємними, тобто підприємство не є рентабельним.

Підприємство є платником податку на прибуток та платником податку на додану вартість на загальних підставах. Протягом 2015-2019 рр. підприємство сплачувало ПДВ (ставка 20%, об'єкт оподаткування – виручка від реалізації), а податок на прибуток (ставка - 18%, - об'єкт оподаткування – фінансові результати від звичайної діяльності) підприємство не сплачувало у 2018 р. та за 1 квартал 2019р., тому що фінансовий результат діяльності підприємства протягом цього періоду був збиток та відрахування на соціальні заходи.

Сума податків, які підприємство сплатило протягом 2017-року більш ніж на 51 тис. грн. (13,74%). перевищувала обсяг податкових платежів 2016 року. В 2018 році обсяг платежів значно зменшився, що насамперед пов'язано із зменшенням обсягів діяльності підприємства.

Найбільшу питому вагу у структурі податків та інших обов'язкових платежів до бюджету протягом 2017-2018 рр. складав податок на додану вартість, найменшу – податок на прибуток.

Отже, основними недоліками проаналізованої галузі є непродумана державна політика, завищення ставок акцизного податку, хаотична зміна

законодавства, яка не узгоджує норми податкового, бухгалтерського, управлінського обліків. Виробництво алкогольної продукції є матеріаломістким видом економічної діяльності із невеликим асортиментом, і тому обліковий процес в першу чергу повинен бути спрямований на контроль за обліком матеріальних витрат.

Метою аудиту операцій з готовою продукцією є встановлення достовірності даних щодо наявності та руху готової продукції, повноти і своєчасності відображення інформації в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку готової продукції відповідно до прийнятої облікової політики, достовірності відображення залишків у звітності господарюючого суб'єкта.

У загальному вигляді проблема розвитку системи внутрішнього контролю на рівні будь-якого промислового підприємства полягає у виробленні комплексного, системного підходу і пов'язаних з ним методичних рішень, які б були здатні створити практичні умови для її впровадження та функціонування.

У ринковому конкурентному середовищі дана проблема набуває особливої актуальності, оскільки на злагоджене та ефективне ведення господарської діяльності визначальний вплив здійснює діюча система внутрішнього контролю. На ефективність роботи підприємства суттєво впливає наявність контролю та контрольних процедур, що описують основні бізнес-процеси. Важливою складовою загальної проблеми розвитку системи внутрішнього контролю є отримання уявлення про її фактичний стан, що сформує передумови для її вирішення, дозволить визначити «вузькі» місця в методиці та організації внутрішнього контролю на підприємстві та стане основою для подальших прикладних досліджень з цього питання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алісенов А.С. Бухгалтерський фінансовий облік. URL: https://stud.com.ua/20174/audit_ta_buhoblik/buhgalterskiy_finansoviy_oblik
2. Бондар М.І. Аудит в АПК. навч. посібник. К.: КНЕУ, 2003. С. 188 URL: <https://buklib.net/books/21918/>
3. Бондаренко М,М., Понікаров О.В., Попова Г.А.. Аудит суб'єктів підприємницької діяльності. URL: <https://buklib.net/books/32021/>
4. Брейкіна, Л. Д. Операції з обліку виробничих запасів і готової продукції. 2015. 19 грудня (№51). С.67-69.
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів під заг. ред. 8-ме вид., доп. і перероб. -Житомир: ПП "Рута", 2009. С. 912 URL: <http://dt-kt.net/books/book-13/>
6. Бухгалтерський облік [Текст] : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2018. – 460 с.
7. Ватуля І.Д., Дугар Т.Є.. Організація і методика аудиту процесу реалізації продукції на підприємствах. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/7.2/068.pdf>
8. Веб-сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/term/11470>
9. Виноградова М.О., Жидеева Л.І.. Аудит: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2014. С. 654
10. Вороная Н.О., Чернишова Н.М., Нестеренко М.К., Амброзьяк Н.В.. Річна інвентаризація. Податки та бухгалтерський облік від листопада 2018 р. (№ 94). URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/november/issue-94/article-40774.html>
11. Вороная Н.О., Чернишова Н.М., Свіріденко А.О.. Електронний документообіг. *Податки та бухгалтерський облік від грудня 2016р (№ 102).*

URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/december/issue-102/article-24077.html>

12. Вороная Н.О., Чернишова Н.М., Свіріденко А.О..Собівартість: основні моменти. *Податки та бухгалтерський облік від квітня 2016 р. (№ 32)*.

URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/april/issue-32/article-17158.html>

13. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин А.В.. Фінансовий, управлінський та податковий облік. URL: <https://buklib.net/books/33995/>

14. Гаркуша О.Ю. Особливості управління розвитком підприємств виноробної галузі на основі процесного підходу. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. – Одеса: ОНЕУ, 2014. № 2 (210). С. 31-43

15. Глобалізація обліку та звітності: збірник наукових праць студентів. Тернопіль: ТНЕУ, 2019.-191 с.

16. Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік. URL: https://pidruchniki.com/87923/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/oblik_gotovoyi_produktsiyi

17. Давидов Г. М. Аудит. навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. К. 6.: Т-во "Знання", КОО, 2001. С. 363. URL: <https://buklib.net/books/32021/>

18. Данчишин А.М. Облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції промислового підприємства. URL: https://otherreferats.allbest.ru/audit/00131512_0.html

19. Дідоренко Т.В. Вектор розвитку активно-адаптивної системи бухгалтерського обліку в агропромисловому комплексі. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Серія «Економічні науки». 2015. Випуск 10, Частина 2. С. 174-177.

20. Задорожний, З. В. Облік інших витрат і доходів звичайної діяльності [Текст] / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 6. – С. 20-23.

21. Задорожний, З. В. Облік надзвичайних витрат і доходів [Текст] / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 1. – С. 54-58.

22. Задорожний, З. В. Управлінський облік [Текст] : навч. посіб. / З. В. Задорожний, І. Є. Давидович, І. Я. Омецінська. – Київ : ХАЙТЕК ПРЕС, 2010. – 280 с.
23. Задорожний, З. В. Облік інших витрат і доходів звичайної діяльності [Текст] / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 6. – С. 20-23.
24. Задорожний, З. Логістичні витрати та їх класифікація [Текст] / Зеновій Задорожний, Анна Грицишин // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2017. – Вип. 2. – С. 109-117.
25. Задорожний, З.-М. В. Актуальні питання облікової політики підприємств щодо необоротних активів [Текст] : монографія / З.-М. В. Задорожний, Л. Г. Семенген, Л. Т. Богуцька. – Тернопіль : ТНЕУ, 2012. – 237 с. – (До 50-річчя ТНЕУ).
26. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
27. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» редакція від 16.11.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
28. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15>
29. Зенько Б. В. Готова продукція: особливості обліку. *Вісник, право знати все про податки і збори*. 2017. (№11) С. 6-17
30. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 21 грудня 1999 р. за № 893/4186 . Редакція від 05.01.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
31. Конституція України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
32. Костюк-Пукаляк О.М., Левицька М.П. Аудит: підруч. Коломия : Інтелект-Нова, 2015. URL: <https://library.if.ua/lib/book-audit>

33. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В. та ін.. Фінансовий облік: підручник. URL: http://dspace.tneu.edu.ua/jspui/bitstream/316497/22518/1/Finansovuj_Oblik2017.pdf
34. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Підручник. – К.: Каравелла, 2012. С. 544
35. Лебедик Г. В. Особливості обліку готової продукції та її реалізація на підприємстві . Економіка і регіон. 2015. (№ 5). С. 131-135
36. Макаренко А.П., Босенко Е.О. Організація та методика аудиту готової продукції. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6818>
37. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Затверджено Наказом Державного комітету 36 промислової політики України. № 47 від 2 лютого 2001р.. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07>
38. Наказ Міністерства транспорту України «Про затвердження Правил перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні» від 20 лютого 1998 р. за № 128/2568 . Редакція від 25.09.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0128-98>
39. Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації № 379 від 13.09.96. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0570-96>
40. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» від 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
41. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ» від 02.04.2014 № 372. Редакція від 01.01.2017 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14>

42. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. – К. : ЦНЛ, 2004. С. 464. URL: [http://library.tneu.edu.ua/images/stories/zmist/2014/літб/Бухгалтерський облік. Нашкерська.pdf](http://library.tneu.edu.ua/images/stories/zmist/2014/літб/Бухгалтерський_облік_Нашкерська.pdf).
43. Огійчук, М. Ф., Рагуліна І.І., Новіков І.Т. Аудит : навч. посібник Вид. 3-тє, перероб. і доп. К. : Алерта, 2016. С. 752
44. Павлюк І. М.. Застосування Плану рахунків бухобліку на підприємствах і в організаціях України. URL: <https://dtkr.com.ua/debet/ukr/2001/29/29pr12.html>
45. Пальок А.В. Облік готової продукції та її реалізації. URL: https://otherreferats.allbest.ru/audit/00482244_0.html
46. Петришина Н. С., Петрун Р.В.. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації. Наука й економіка. 2014. Вип. 1. С. 49-52.
47. План рахунків бухгалтерського обліку URL: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/zadolzhennosti/428-rahunok-50.html>
48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» – Положення, Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» зі змінами та доповненнями Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999р. № 246. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/79499>
50. Постанова Кабінету Міністрів України «Про внесення змін у додаток до постанови Кабінету Міністрів України від 30 жовтня 2008 р. «Розмір мінімальних оптово-відпускних і роздрібних цін на окремі види алкогольних напоїв» № 957». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/748-2018-%D0%BF>
51. Постанова Кабінету міністрів України «Про затвердження Порядку ведення Єдиного реєстру товарно-транспортних накладних на переміщення спирту етилового та алкогольних напоїв і Порядку ведення Єдиного

державного реєстру витратомірів - лічильників обсягу виробленого спирту етилового». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/806-2013-%D0%BF>

52. Сопко В.В., Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б., Брадул О.М. Організація і методика проведення аудиту: Навчально-практичний посібник. К.: ВД „Професіонал”, 2004. С. 624

53. Терещенко Л.О., Матієнко-Зубенко І.І. Інформаційні системи і технології в обліку. Навч. посіб. К.: КНЕУ, 2004. С. 187 URL: <https://buklib.net/books/26395/>

54. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. URL: https://pidruchniki.com/69344/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/buhgalterskiy_finansoviy_oblik_opodatkuvannya_i_zvitnist

55. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб. К.: Знання-Прес, 2002. URL: https://www.vuzlib.su/audit_U/_index.htm

56. Філіппова С.В. , Масленніков Є.І., Побережець О.В., Черкасова С.О. Звітність підприємств . Навч. посібник. Одеса: *Прес-кур'єр*, 2015. С. 188

57. Цимбалюк, А. Д. Реалізація продукції власного виробництва. *Вісник. Право знати все про податки і збори*. 2016. (№ 35). С. 28

58. Чацкіс Ю.Д. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. К. : ЦУЛ, 2016. С. 564

Додаток 4

Схема типових операцій по реалізації готової продукції (робіт, послуг)

[28, с.34]

| № пор. | Зміст господарської операції | Кореспондуючі рахунки | |
|---------------------------------------|------------------------------|-----------------------|--------|
| | | Дебет | Кредит |
| Перша подія – відвантаження продукції | | | |

| | | | |
|---|--|--------------------------|--------------------------|
| 1 | Документ: Видаткова накладна. Відображено у складі доходу виручки від реалізації продукції за відпускними цінами | 361 | 701 |
| 2 | Документ: Податкова накладна. Нараховано ПДВ (акцизний збір, інші податки та обов'язкові платежі) за рахунок доходу | 701 | 641 |
| 3 | Перераховано (акцизний збір, інші податки та обов'язкові платежі) | 641 | 311 |
| 4 | Списано собівартість продукції, визначену за обраним підприємством методом | 901 | 26 |
| 5 | Віднесено суму доходу (виручки) від реалізації на збільшення фінансового результату від основної діяльності (кредитове сальдо 701) | 701 | 791 |
| 6 | Списано собівартість реалізації на зменшення фінансового результату від основної діяльності | 791 | 901 |
| 7 | Документ: Виписка банку. Надійшла на поточний рахунок оплата від покупця | 311 | 361 |
| Перша подія – надходження (передоплата) від покупця | | | |
| 1 | Документ: Виписка банку. Надійшла на поточний рахунок передоплата від покупця Відображено податкове зобов'язання з ПДВ (акцизного податку та ін.) | 311 643 | 681 641 |

Продовження додатку 4

| | | | |
|---|--|------------|------------|
| 2 | Документ: Видаткова накладна. Відображено у складі доходу виручку від реалізації продукції за продажними ціна | 361 | 701 |
| 3 | Зараховано передоплату за реалізовану продукцію (залік заборгованості) | 681 | 361 |
| 4 | Відображено суму ПДВ, раніше включену до податкових зобов'язань | 701 | 643 |
| 5 | Перераховано ПДВ (акцизний збір, інші податки та обов'язкові платежі) | 641 | 311 |
| 6 | Списано собівартість продукції, визначену за обраним підприємством методом (Fifo, або середньозваженої собівартості) | 901 | 26 |
| 7 | Віднесено суму доходу (виручки) від реалізації за мінусом ПДВ на збільшення фінансового результату від основної діяльності | 701 | 791 |
| 8 | Списано собівартість реалізації на зменшення фінансового результату від основної діяльності | 791 | 901 |
| Облік реалізації при виконанні етапів незавершених робіт | | | |
| 1 | Продажна вартість виконаних робіт, послуг, що вказана в оформлених для оплати покупцем (замовником) розрахункових документах | 361 | 703 |
| 2 | Фактична собівартість виконаних робіт та послуг | 903 | 23 |
| 3 | Нарахована сума ПДВ (податкові зобов'язання) за рахунок доходу | 703 | 641 |
| 4 | Перераховано суму ПДВ | 641 | 311 |
| 5 | Списана собівартість виконаних робіт і послуг | 793 | 903 |
| 6 | Віднесено суму доходу (виручки) від реалізації виконаних етапів незавершених робіт | 703 | 793 |

Продовження додатку 4

| | | | |
|----|--|------------|------------|
| 7 | Нараховано податок на прибуток | 981 | 641 |
| 8 | Поступила оплата на поточний рахунок за виконані роботи та послуги, прийняті за Актом замовником | 311 | 361 |
| 9 | Надійшли грошові кошти на поточні рахунки в банках за виконані роботи та послуги, прийняті за Актом замовником | 311 | 681 |
| 10 | Взаємозалік заборгованостей | 681 | 361 |
| 11 | Списано суму податку на прибуток на зменшення фінансового результату від звичайної діяльності | 793 | 981 |

Додаток 5

**Оборотно-сальдова відомість по рахунку 361 за Січень 2019 р.-
Квітень 2019 р.**

| Рахунок | Сальдо на початок | | Обороти за період | | Сальдо на кінець | |
|------------------------|-------------------|----------|-------------------|---------------|------------------|----------|
| | періоду Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | періоду Дебет | Кредит |
| 361 | 4 749 509,43 | | 9 810 030,66 | 10 511 715,34 | 4 047 824,75 | |
| Агротехпрод ТОВ | 266,40 | | 72,00 | | 338,40 | |
| Аніда ЛТД ТОВ | | 0,05 | | | | 0,05 |
| Аркона ТзОВ | 0,50 | | | | 0,50 | |
| Аскор-Україна ТОВ | 55 159,46 | | 42 213,60 | 69 840,26 | 27 532,80 | |
| Барановський А.І ПП | 0,10 | | | | 0,10 | |
| Бойко В.І. ПП. | | 101,00 | | | | 101,00 |
| Браєр Йосип | 149 636,88 | | | 149 636,88 | | |
| від. N0706 АТ | | 1 293,07 | | | | 1 293,07 |
| ВКФ Триумф ТОВ | 20 118,20 | | | 20 118,20 | | |
| Вольтер Іван Павлович | 2 146,40 | | 2 335,72 | 2 835,72 | 1 646,40 | |
| ГІГ-АНТ ТзОВ | | | 243 496,32 | | 243 496,32 | |
| Глушко Віталій | 10 397,49 | | | | 10 397,49 | |
| Гулька Михайло | 27,00 | | | | 27,00 | |
| Девелоперська | 8 258,30 | | | | 8 258,30 | |
| Дунаївці РМЗ ТДВ | 0,08 | | | | 0,08 | |
| Іваськевич Роман | 5 645,80 | | 395,80 | | 6 041,60 | |
| Ідея Трейд ТОВ | 16,61 | | | | 16,61 | |
| Інтернаціональна група | 1 383 221,16 | | 4 477 958,64 | 4 629 118,54 | 1 232 061,26 | |
| Карлійчук Валентина | | | 21 046,08 | 21 046,08 | | |
| Клевер Сторс ТОВ | 76 996,80 | | 85 640,40 | 110 458,80 | 52 178,40 | |
| Кованюк Марія Ігорівна | 1 200,00 | | | | 1 200,00 | |
| Кодіак НВФ | | 1 206,00 | | | | 1 206,00 |
| Комплект Хмельницька | 520,00 | | | | 520,00 | |
| Консюмерс -Скло-Зоря | 0,48 | | | | 0,48 | |
| Кручко Володимир | 2 479,39 | | 750,00 | 1 290,00 | 1 939,39 | |
| Латона Тернопільська | 0,03 | | | | 0,03 | |
| Латона Філія ТОВ | 1 715 622,30 | | 4 544 622,12 | 4 977 031,72 | 1 283 212,70 | |
| Літа Холдинг | 581 899,84 | | | | 581 899,84 | |
| Ліщук Олеся Валеріївна | 0,88 | | | | 0,88 | |
| Луксор ТОВ | 186 907,20 | | | | 186 907,20 | |
| Молоток Володимир | | 0,26 | | | | 0,26 |
| Новосілківський | 89 365,14 | | | | 89 365,14 | |
| НОВУС УКРАЇНА | 18 201,60 | | 57 758,40 | 40 568,40 | 35 391,60 | |
| Підволочиськ О.Б. | | 1 146,40 | | | | 1 146,40 |
| Паньків Михайло | 7 920,00 | | | | 7 920,00 | |
| Періг О.Г. ФОП | | | 27 036,90 | | 27 036,90 | |
| Подільська філія | 7 300,00 | | | | 7 300,00 | |
| Приватбанк | | 1 750,00 | | 4 000,00 | | 5 750,00 |
| РГ "Свідки Єгови" | 1 344,56 | | 4 000,00 | 4 344,56 | 1 000,00 | |
| Савсервіс Мова ТОВ | 0,01 | | | | 0,01 | |

Продовження додатку 5

| | | | | | |
|----------------------------|--------------|--------|--------------|---------------|--------------|
| СЕЛЕКТО МАРКЕТС ТОВ | 21 242,64 | | | 2 000,00 | 19 242,64 |
| СІЛЬПО-ФУД ТзОВ | 302 465,60 | | 201 958,80 | 358 938,00 | 145 486,40 |
| Тернопіль-тара СП | 400,00 | | | | 400,00 |
| Укооппромторг у м. | 0,05 | | | | 0,05 |
| Укроптторг ТзОВ | 0,02 | | | | 0,02 |
| Укрспирт ДП | 96 978,86 | | 100 745,88 | 120 488,18 | 77 236,56 |
| Універсал-сервіс ВПП ПП | 9 405,12 | | | | 9 405,12 |
| Філіп Моріс Україна ЗАТ | | 300,00 | | | 300,00 |
| Хмельницькобленерго ПАТ | | 286,50 | | | 286,50 |
| Цимбал Володимир | 448,00 | | | | 448,00 |
| Черепака Богдан | 0,48 | | | | 0,48 |
| Шепетівка газ ВАТ | | 0,60 | | | 0,60 |
| Шуб'як І.О. ПП | | 0,32 | | | 0,32 |
| Юніпродукт Вест філія ТзОВ | 0,90 | | | | 0,90 |
| Юніпродукт Закарпаття | | 0,10 | | | 0,10 |
| Юніпродукт Крим Філія ТОВ | 2,10 | | | | 2,10 |
| Юніпродукт Сарни Філія | | 1,00 | | | 1,00 |
| Юніпродукт Тернопіль Філія | | 0,04 | | | 0,04 |
| Явір-плюс, ТОВ | | 1,61 | | | 1,61 |
| Разом | 4 749 509,43 | | 9 810 030,66 | 10 511 715,34 | 4 047 824,75 |

Додаток 11

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1
"Загальні вимоги до фінансової звітності"

| | | Коди | | |
|---|--|--------------------------|----|----|
| | | 2019 | 04 | 01 |
| Дата (рік, місяць, число) | | | | |
| Підприємство | ТДВ "Шустов-спирт" | за ЄДРГ ОУ 31273638 | | |
| Територія | СКАЛАТ | за КОАТ уу 6124610500 | | |
| Організаційно- правова форма господарювання | | за КОГ ФГ | | |
| Вид економічної діяльності | | за КВЕ Д 11.01 | | |
| Середня кількість працівників | 1 47 | | | |
| Адреса, телефон | УКРАЇНА, 47851, м. Скалат, Підволочиський район, Тернопільська область, вул. Леся Курбаса, 48, | | | |
| Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового зн | (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати ака тати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводять ся в гривнях з копійками). | | | |
| Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці): | | | | |
| за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку | | V | | |
| за міжнародними стандартами фінансової звітності | | | | |

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 березня 2019 р.

Форма №1 Код за ДКУД 1801001

| АКТИВ | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
|---|-----------|-----------------------------|----------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. Необоротні активи | | | |
| Нематеріальні активи | 1000 | 208 | 83 |
| первісна вартість | 1001 | 500 | 500 |
| накопичена амортизація | 1002 | (292) | (417) |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | 933 | 39 |
| Основні засоби | 1010 | 8 276 | 8 945 |
| первісна вартість | 1011 | 12 480 | 13 424 |
| знос | 1012 | (4 204) | (4 478) |
| Інвестиційна нерухомість | 1015 | - | - |
| первісна вартість інвестиційної нерухомості | 1016 | - | - |
| знос інвестиційної нерухомості | 1017 | - | - |
| Довгострокові біологічні активи | 1020 | - | - |
| первісна вартість довгострокових біологічних активів | 1021 | - | - |
| накопичена амортизація довгострокових біологічних активів | 1022 | - | - |
| Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств | 1030 | - | - |
| інші фінансові інвестиції | 1035 | - | - |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | 1040 | - | - |
| Відстрочені податкові активи | 1045 | - | - |
| Гудвіл | 1050 | - | - |

Продовж. додатку 11

| | | | |
|---|-------------|---------------|---------------|
| Відстрочені аквізиційні витрати | 1060 | | |
| Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах | 1065 | | |
| Інші необоротні активи | 1090 | | |
| Усього за розділом I | 1095 | 9 417 | 9 068 |
| II. Оборотні активи | | | |
| Запаси | 1100 | 5 694 | 5 145 |
| Виробничі запаси | 1101 | 3 852 | 3 271 |
| Незавершене виробництво | 1102 | 516 | 281 |
| Готова продукція | 1103 | 270 | 547 |
| Товари | 1104 | 1 056 | 1 046 |
| Поточні біологічні активи | 1110 | | |
| Депозити перестраховання | 1115 | | |
| Векселі одержані | 1120 | | |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 1125 | 4 756 | 3 789 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами | 1130 | | |
| з бюджетом | 1135 | 4 352 | 4 622 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1136 | 70 | 70 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів | 1140 | | |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків | 1145 | | |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 1155 | 624 | 653 |
| Поточні фінансові інвестиції | 1160 | | |
| Гроші та їх еквіваленти | 1165 | -489 | 6 |
| Готівка | 1166 | 29 | 10 |
| Рахунки в банках | 1167 | -563 | -5 |
| Витрати майбутніх періодів | 1170 | | |
| Частка перестраховика у страхових резервах | 1180 | | |
| у тому числі в: | | | |
| резервах довгострокових зобов'язань | 1181 | | |
| резервах збитків або резервах належних виплат | 1182 | | |
| резервах незароблених премій | 1183 | | |
| інших страхових резервах | 1184 | | |
| Інші оборотні активи | 1190 | 43 | 18 |
| Усього за розділом II | 1195 | 14 980 | 14 234 |
| III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття | | | |
| Баланс | 1300 | 24 397 | 23 302 |

| Пасив | Код рядка | На початок звітної періоду | На кінець звітної періоду |
|---|--------------|-------------------------------|------------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. Власний капітал | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 544 | 544 |
| Внески до незареєстрованого статутного капіталу | 1401 | | |
| Капітал у дооцінках | 1405 | | |
| Додатковий капітал | 1410 | 14 731 | 14 731 |
| Емісійний дохід | 1411 | | |
| Накопичені курсові різниці | 1412 | | |
| Резервний капітал | 1415 | 280 | 280 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 1 448 | 1 281 |

Продовж. додатку 11

| | | | |
|--|-------------|---------------|---------------|
| Неоплачений капітал | 1425 | - | - |
| Вилучений капітал | 1430 | - | - |
| Інші резерви | 1435 | - | - |
| Усього за розділом I | 1495 | 17 003 | 16 836 |
| II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення | | | |
| Відстрочені податкові зобов'язання | 1500 | - | - |
| Пенсійні зобов'язання | 1505 | - | - |
| Довгострокові кредити банків | 1510 | - | - |
| Інші довгострокові зобов'язання | 1515 | - | - |
| Довгострокові забезпечення | 1520 | - | - |
| Довгострокові забезпечення витрат персоналу | 1521 | - | - |
| Цільове фінансування | 1525 | - | - |
| Благодійна допомога | 1526 | - | - |
| Страхові резерви | 1530 | - | - |
| у тому числі: | | | |
| резерв довгострокових зобов'язань | 1531 | - | - |
| резерв збитків або резерв належних виплат | 1532 | - | - |
| резерв незароблених премій | 1533 | - | - |
| інші страхові резерви | 1534 | - | - |
| Інвестиційні контракти | 1535 | - | - |
| Призовий фонд | 1540 | - | - |
| Резерв на виплату джек-поту | 1545 | - | - |
| Усього за розділом II | 1595 | - | - |
| III. Поточні зобов'язання і забезпечення | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | 1 395 | 1 012 |
| Векселі видані | 1605 | - | - |
| Поточна кредиторська заборгованість за: | | | |
| довгостроковими зобов'язаннями | 1610 | - | - |
| товари, роботи, послуги | 1615 | 1 621 | 1 159 |
| розрахунками з бюджетом | 1620 | 542 | 450 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1621 | - | - |
| розрахунками зі страхування | 1625 | 30 | 35 |
| розрахунками з оплати праці | 1630 | 119 | 117 |
| Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами | 1635 | - | - |
| Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками | 1640 | - | - |
| Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків | 1645 | - | - |
| Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю | 1650 | - | - |
| Поточні забезпечення | 1660 | - | - |
| Доходи майбутніх періодів | 1665 | - | - |
| Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків | 1670 | - | - |
| Інші поточні зобов'язання | 1690 | 3 687 | 3 692 |
| Усього за розділом III | 1695 | 7 394 | 6 466 |
| IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття | | | |
| | 1700 | - | - |
| V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду | | | |
| | 1800 | - | - |
| Баланс | 1900 | 24 397 | 23 302 |

Керівник

Глинський А.В.

Головний бухгалтер

Гуменюк І.В.

¹ Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.