

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансового контролю та аудиту

ОПРИШКО Анастасія Віталіївна

**АНАЛІЗ ТА АУДИТ ВИПУСКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ
РЕАЛІЗАЦІЇ**

спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
магістерська програма – Економічна експертиза та аудит бізнесу
освітній ступінь – магістр

Науковий керівник:

к.е.н., доцент Черешнюк О. М.

Тернопіль-2021

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. Економічна сутність категорії готова продукція та процесу її виробництва й реалізації	6
Готова продукція як економічна категорія: сутність та класифікація	
1.1 Готова продукція як економічна категорія: сутність та класифікація	6
1.2 Фактори впливу на виробництво та реалізацію продукції	15
1.3 Управління процесом виробництва та реалізації готової продукції	22
Висновки до розділу 1	32
РОЗДІЛ 2. Аналіз випуску готової продукції та її реалізації вітчизняними підприємствами	33
2.1 Інформаційне забезпечення управлінського аналізу випуску та реалізації готової продукції	33
2.2 Аналіз випуску готової продукції	42
2.3 Аналіз процесу реалізації готової продукції вітчизняних підприємств	50
Висновки до розділу 2	58
РОЗДІЛ 3. Аудит випуску готової продукції та її реалізації	59
3.1 Організація та методика аудиту випуску готової продукції	59
3.2 Методика аудиту фінансової звітності суб'єкта господарювання	69
Висновки до розділу 3	74
ВИСНОВКИ	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	77
ДОДАТКИ	84

ВСТУП

Актуальність теми. Господарська діяльність вітчизняних підприємств спрямована на забезпечення якнайефективнішої операційної діяльності завершальним етапом якої є отримання готової продукції та її реалізація. Процес виготовлення продукції є складною системою, яка поєднує різноманітні етапи від отримання сировини та матеріалів до передачі вже готових матеріальних об'єктів на склади чи одразу споживачам. Відтак для організації управління та реалізації готової продукції необхідна достовірна й своєчасна інформація з внутрішніх та зовнішніх джерел.

Усі сучасні підприємства ведуть облік виготовлення та реалізації готової продукції за допомогою спеціального програмного забезпечення, проте така інформація не завжди у повному обсягу створює інформаційне поле для менеджменту. В таких умовах особливої актуальності набуває визначення напрямів управління окресленою категорією, створення аналітичного інструментарію необхідного для прийняття рішень, визначення векторів розширення облікової інформації шляхом її деталізації або розширення облікових функцій та розробка системи підтвердження даних на основі аудиторської перевірки.

Мета і завдання дослідження. Метою випускної кваліфікаційної роботи виступає процес дослідження аналізу та аудиту готової продукції та її реалізації.

Для виконання поставленої мети дослідження сформовано наступні завдання:

- узагальнити економічну сутність економічної категорії «готова продукція»;
- дослідити фактори впливу на процес виготовлення продукції та її реалізації;
- сформулювати основні напрями управління процесом виробництва та реалізації готової продукції досліджуваного підприємства;

- визначити інформаційні джерела для проведення аналізу з метою управління та сформулювати пропозиції щодо їх вдосконалення;
- провести аналіз випуску готової продукції досліджуваного підприємства;
- провести аналіз реалізації продукції та сформулювати методи управління нею;
- дослідити організаційні та методичні аспекти проведення аудиту випуску готової продукції;
- дослідити основні напрями проведення аудиту реалізації готової продукції та отриманих доходів.

Об'єктом дослідження є процес аналізу та аудиту виробництва та реалізації готової продукції досліджуваного підприємства аудиторською фірмою «Галичина-Аудитсервіс».

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні, методичні та практичні засади аналізу й аудиту виробництва та реалізації готової продукції.

Методи дослідження. Для дослідження економічної сутності економічної категорії «готова продукція» використано метод порівняння й узагальнення; для проведення аналізу випуску та реалізації - графічний, коефіцієнтів, для проведення аналізу процесу реалізації – науковий метод від абстрактного до конкретного; для проведення аудиту – спостереження, порівняння, вимірювання та експерименту.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у наступному: визначено економічну сутність категорії «готова продукція» та сформовано її основні характеристики та складові процесу отримання; узагальнено внутрішні та зовнішні фактори впливу на процес реалізації та виготовлення продукції; сформовано основні вектори управління досліджуваною категорією; запропоновано інформаційні джерела аналізу окресленої категорії з метою реалізації своєчасного та ефективного управління;

проведено аналіз випуску продукції на досліджуваному підприємстві та розроблено практичні рекомендації;

проведено аналіз реалізації продукції та запропоновано шляхи вдосконалення її здійснення;

узагальнено організаційні аспекти аудиту випуску продукції та розроблені практичні рекомендації щодо її методики;

сформовано основні напрями аудиторської перевірки процесом реалізації продукції й запропоновано методичні прийоми щодо її реалізації на досліджуваному підприємстві.

Практичне значення отриманих результатів. Результати проведеного дослідження у кваліфікаційній роботі придатні для їх практичного застосування при виборі методів аналізу й аудиту виготовлення та реалізації готової продукції.

Апробація результатів дипломної роботи. За результатами магістерської роботи опубліковано дві статті в збірнику наукових праць кафедри фінансового контролю та аудиту Західноукраїнського національного університету.

Обсяг і структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

РОЗДІЛ 1. Економічна сутність категорії готова продукція та процесу її виробництва й реалізації

1.1. Готова продукція як економічна категорія: сутність та класифікація.

Як результат виробництва, готова продукція й її реалізація закінчує операційний цикл на підприємстві. В сучасних умовах ведення бізнесу підприємство здатне функціонувати лише тоді, коли виготовлятиме конкурентоздатну та сучасну продукцію. Для забезпечення стабільного фінансового результату важливу роль відіграє організація системи контролю показників виготовлення та реалізації продукції. В таких умовах основним завданням обліку є надання достовірної та своєчасної інформації керівному апарату підприємства з метою швидкого реагування на показники динаміки збуту, планування діяльності й підтримки управлінських рішень стосовно виробництва та реалізації готової продукції.

У таких економічних умовах особливої важливості є ідентифікації змісту та сутності економічної категорії «готова продукція». Визначення цієї категорії дозволить правильно сформулювати інформацію про неї. Результатом виробничої діяльності є продукція, яка складається з сировини та матеріалів пройшовши усі стадії виробництва. Опісля готова продукція потрапляє на склади або може бути зразу реалізованою з виробництва. Тобто готовою вважається продукція, яка пройшла всі стадії обробки сировини, має завершений вигляд та відповідає встановленим вимогам щодо даної групи продуктів, пройшла випробування, прийнята та відповідає технічним стандартам і вимогам.

В працях вітчизняних та іноземних науковців-економістів поняття «готова продукція» з'явилося не відразу. Спершу такі матеріально-речові об'єкти називали «товар», а його зміст розумівся значно ширше. Це поняття широко вивчалось у різні епохи та економічними течіями. У сьогоденні економічна категорія «готова продукція» трактується доволі однозначно завдяки чинним законодавчим документам у сфері бухгалтерського обліку.

Сьогодні економісти трактують термін «готова продукція» як матеріальний об'єкт, який повністю пройшов всі стадії обробки на визначеному підприємстві, а також усі етапи технічних випробувань, приймання, доопрацювання згідно визначених стандартів якості та класифікації продукції. Цей об'єкт також відповідає стандартам або затвердженим технічним умовам та не потребує подальшої обробки на цьому господарюючому суб'єкті й доставляється на склад або передається замовнику.

В сучасній вітчизняній економічній літературі налічується декілька трактувань терміну «готова продукція», які доволі схожі між собою (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Трактування категорії «готова продукція» вітчизняними вченими-економістами

№ з/п	Автор	Визначення
1	Ф. Ф. Бутинець [10, с. 83], В. А. Вороніна й В. В. Черниш [12, с. 130], Р. Л. Хом'як [62, с. 421]	продукція або напівфабрикат, робота, послуга, які пройшли всі визначені стадії обробки згідно технології виробництва на підприємстві та відповідають встановленим стандартам або технічним умовам, договір прийнято технічним контролем підприємства і здано на склад або замовнику згідно з чинним порядком
2	Т. В. Гончарова [18]	продукція (продукція, напівфабрикат, робота, послуга), для якого зовсім завершена переробка на цьому підприємстві, реалізувала всі стадії технічних випробувань (якщо цього вимагають її особливості), співпадає з технічними умовами й стандартами, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві та доставлено на склад
3	В. М. Глібко і О. П. Бушан [10, с. 88].	предметний результат виробничої діяльності суб'єкта господарювання, при якому запаси набирають нової якості. Окрім виробництва матеріальної продукції, виробництва можуть здійснювати роботи для інших

		суміжних підприємств чи надавати послуги. Такі результати роботи відображаються в обліку як «виконані роботи та послуги». Отримана продукція підприємства отримує дві групи – готова продукція та виконані роботи і послуги
4	Л. К. Сук [56, с. 224]	продукція, яка укомплектована, співпадає з вимогами стандартів й технічних умов, містить документальне підтвердження, що засвідчує їх якість та призначена для реалізації за межами підприємства
5	Н. М. Ткаченко [66, с. 357]	Готова продукція є матеріальним результатом виробництва. Окрім виробництва матеріальної продукції (машини, взуття, одяг, хліб, цукерки тощо), суб'єкти господарювання можуть виконувати окремі види робіт для інших підприємств, а також надавати їм послуги. Для прикладу це можуть бути доставка вантажів власним транспортом на інші підприємства, ремонтні роботи, будівництво тощо
6	Л. І. Шваб [66, с. 225]	Запаси продукції на складі, переробка якої завершена і пройшла етапи дослідження, виконана згідно з умовами договорів із замовниками й співпадає з технічними умовами і стандартами
7	В. С. Лень і В. В. Гливенко [32, с. 240]	вироби (напівфабрикати), переробка яких закінчена на інших підприємствах
8	Л. О. Терещенко і І. І. Матієнко-Зубенко [10, с. 89]	виконані окремі види робіт для інших суб'єктів господарювання або надані їм послуги
9	В. Є. Адамов, Г. І. Бакланов, А. І. Устінов [10, с. 90]	прямий корисний результат виробничої діяльності промислових підприємств, що виражається або у вигляді матеріальної продукції чи виробничих послуг (промислових робіт)
10	Ж. К. Нестеренко, І. О. Циганова [10, с. 90]	продукція призначена для реалізації, але частину її можна спожити на підприємстві (внутрішній оборот). До складу готової продукції також входять роботи, виконані для замовників і послуги її доставки, ремонтні роботи, а

		також за потреби будівельно-монтажні роботи. За умови, якщо підприємство поряд з виробництвом здійснює капітальні інвестиції, то здійснені вкладення також відображаються в бухгалтерському обліку як готова продукція.
	Г. П. Журавель, П. Я. Хомин [25, с. 39]	Готова продукція - це така продукція, яка повністю пройшла етапи і процеси, передбачені технологією виробництва, віддана на склад або прийнята замовником.

Узагальнюючи усі наведені вітчизняними науковцями визначення, доцільно підсумувати, що термін «готова продукція» – це продукт, який є активом підприємства, пройшов усі стадії виробництва, відповідає всім встановленим якісно-технічним характеристикам і може бути доставлений на зберігання або відразу проданий замовнику чи покупцеві.

Готова продукція є частинкою запасів, призначених для реалізації, якісні й технічні характеристики її відповідають встановленим стандартам якості, нормам визнання цього продукту або умовам договору. Відтак, основні вимоги, яким має відповідати готова продукція, призначена для реалізації: готова продукція повністю готова та укомплектована; відповідає стандартам; прийнята службою технічного контролю; забезпечена відповідним паспортом якості, сертифікатом, гігієнічним сертифікатом або іншими потрібними документами, які підтверджують комплектність і якість.

Підприємство, яке створює готовий продукт, має на меті отримання в майбутньому економічних вигод, таких як виручка від її реалізації, самостійне споживання одних продуктів, обмін на інші активи тощо.

Основоположним поняттям для обліку, аналізу та аудиту є визначення окреслене П(С)БО 9 «Запаси» згідно якого готовою продукцією вважають «матеріальну чи нематеріальну річ, яка була виготовлена на підприємстві, тобто пройшла всі етапи обробки, має призначення для продажу з метою отримання економічних вигод та відповідає якісним й технічним характеристикам» [42].

Для організації обліку, контролю, аналізу та аудиту важливою є її класифікація за основними характеристиками, а саме готову продукцію групують за номенклатурою, ступенем готовності, технологічною складністю, терміном придатності та ін. Основні класифікаційні ознаки виокремлені колективом авторів, таких як І. Ф. Баланюк, О. О. Григорів та Т. Л. Баланюк. Їх класифікація та доповнена подана на рисунку 1.1.

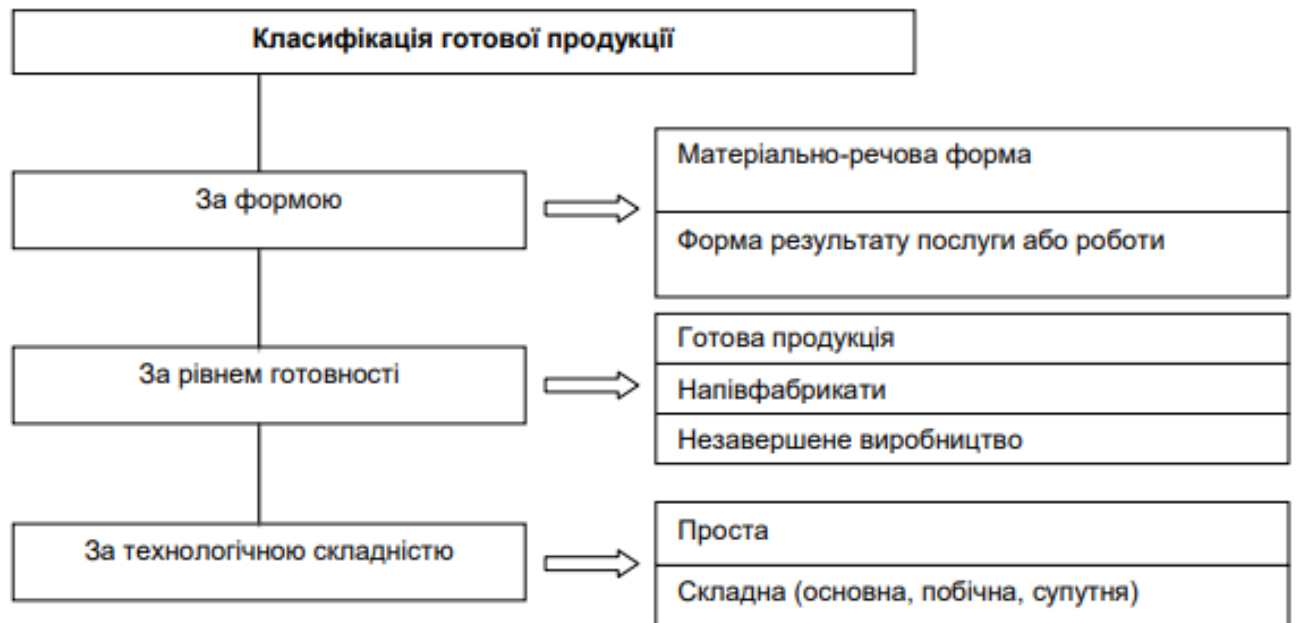


Рис. 1.1. Класифікація готової продукції

Класифікуючи готову продукцію за формою виокремлюють її матеріально-речову форму та у вигляді послуги або роботи. Матеріально речову форму мають усі матеріальні предмети, наприклад автомобіль, стіл, посуд, шоколад та інші. прикладом результату роботи є ремонт виробів, а послуги – доставка вантажу.

Також готова продукція може мати матеріальну та нематеріальну форму, а саме матеріальна форма притаманна всім речовим товарам, а нематеріальна, наприклад, програмним продуктам.

За рівнем готовності продукцію поділяють на готову продукцію, напівфабрикати на незавершене виробництво. Готова продукція пройшла всі технологічні стадії обробки та готова до реалізації та використання. Напівфабрикати пройшли всі етапи виробництва, але потребують подальшої обробки та ще не готові до використання. незавершене виробництво – це

продукція, яка ще не пройшла всі стадії обробки та станом на останній день звітнього періоду перебуває в незавершеному стані і перебуває на виробництві.

Готову продукцію за технологічною складністю поділяють на просту та складну. Проста продукція отримується в результаті простого технологічного процесу, результатом якого є одна або декілька видів продукції. Натомість результатом складного технологічного процесу є отримання основної, побічної та супутньої продукції.

Основна продукція — це продукт, що є результатом комплексного виробництва і виробництво якого є основною метою діяльності підприємства. При виробництві складної продукції, крім основної, утворюються побічні та побічні продукти. Побічними називають продукти, які отримані в тому ж виробничому циклі, що і основний, і можуть бути перероблені і відпущені споживачеві. Супутня продукція формуються паралельно з основними видами і, на відміну від супутніх, не потребують подальших витрат.

На виробничому підприємстві готова продукція проходить такі етапи:

- а) отримання з виробництва та її доставка на склади;
- б) зберігання на спеціально оснащених складах підприємства;
- в) відвантаження продукції локально до одного міста та відправлення (відвантаження) покупцям іншого міста;
- г) відвантаження продукції для внутрішніх потреб а також доукомплектації продукції (наприклад, упаковки власного виробництва) тощо;
- д) реалізація продукції (отримання грошей від покупців за продану продукцію).

Для відображення в обліку готової продукції для промислових підприємств використовують рахунок 26 «Готова продукція». Сучасні облікові системи дозволяють розширити склад зазначених рахунків субрахунками різних порядків, а саме наприклад 26.1 «Зошит у клітинку 12 арк.»; 26.11... 26.1... – номенклатурна деталізація.

У обліку для відображення інформації про напівфабрикати застосовують рахунок 25 «Напівфабрикати» із деталізацією за видами. Між процесом виробництва, залишками незавершеного виробництва та процесом реалізації існує тісний взаємозв'язок, який відображено на рис. 1.2.

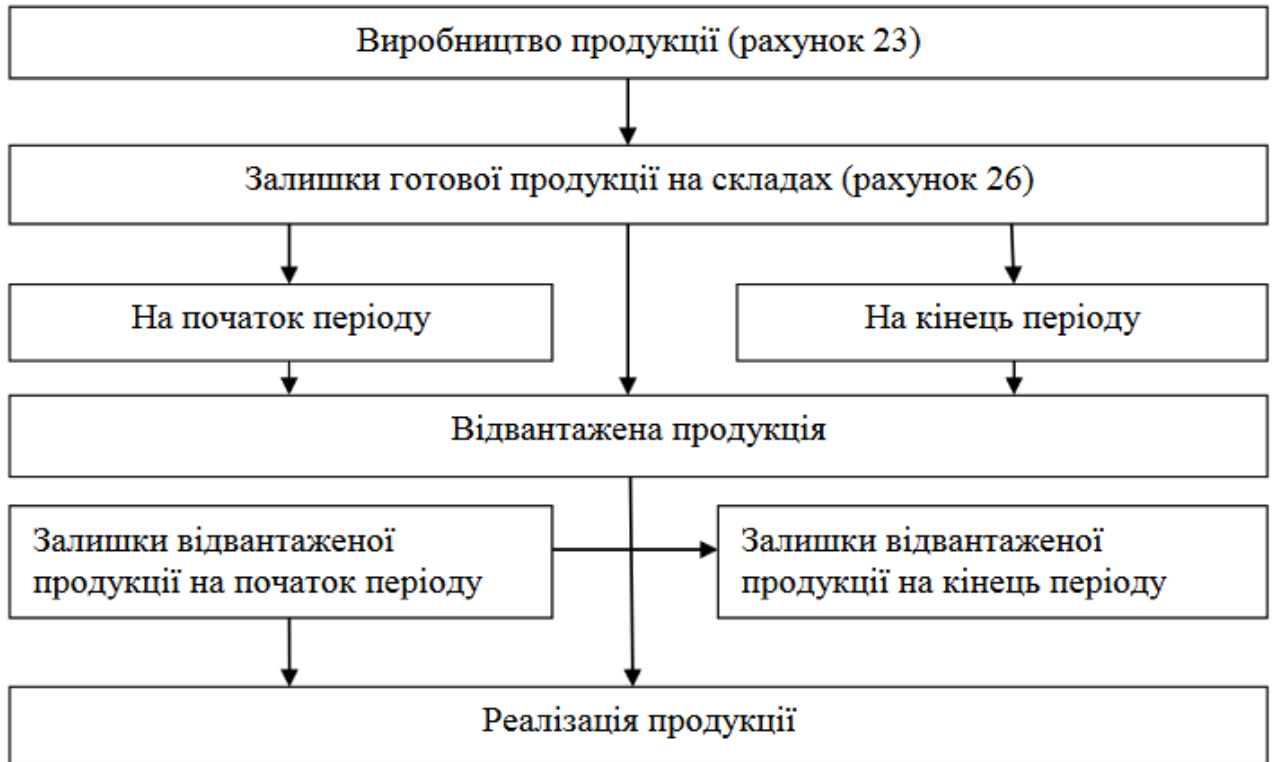


Рис.1.2. Взаємозв'язок між процесом виробництва, залишками незавершеного виробництва та процесом реалізації

Таким чином, в залежності від призначення облікової інформації виокремлюють терміни періоду дослідження. Для управління підприємством та аналізу реалізації продукції базовими періодами є день, місяць, квартал та інші.

Кінцевою метою виробничого обліку є визначення натуральних (кількісних і якісних) характеристик і грошових показників — виробничої собівартості окремих видів продукції та одиниць їх виміру. У пункті 11 П(С)БО 16 «Витрати» визначаються два види собівартості продукції, а саме виробнича та собівартість реалізованої продукції, які відображені на рис. 1.3.

До прямих матеріальних витрат належать витрати на сировину та основні матеріали, що становлять основу продукції, придбані напівфабрикати

та комплектуючі вироби, допоміжні та інші матеріали, які можна безпосередньо віднести до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, яка оцінюється в порядку, встановленому п. 11 ПБО 16. Відповідно до п. 2.13 Рекомендацій № 2 відходами поворотного виробництва є залишки сировини, напівфабрикати та інші види матеріальних цінностей, що утворилися в процесі виробництва (робіт, послуг), втратили всі або частину споживчих властивостей вихідного матеріалу (хімічних і фізичних) і тому використовуються з високою вартістю (зниженою). вихід) або не використовується за призначенням. Прикладами відходів виробництва є тріска, металеві обрізки, обрізки тканини тощо.

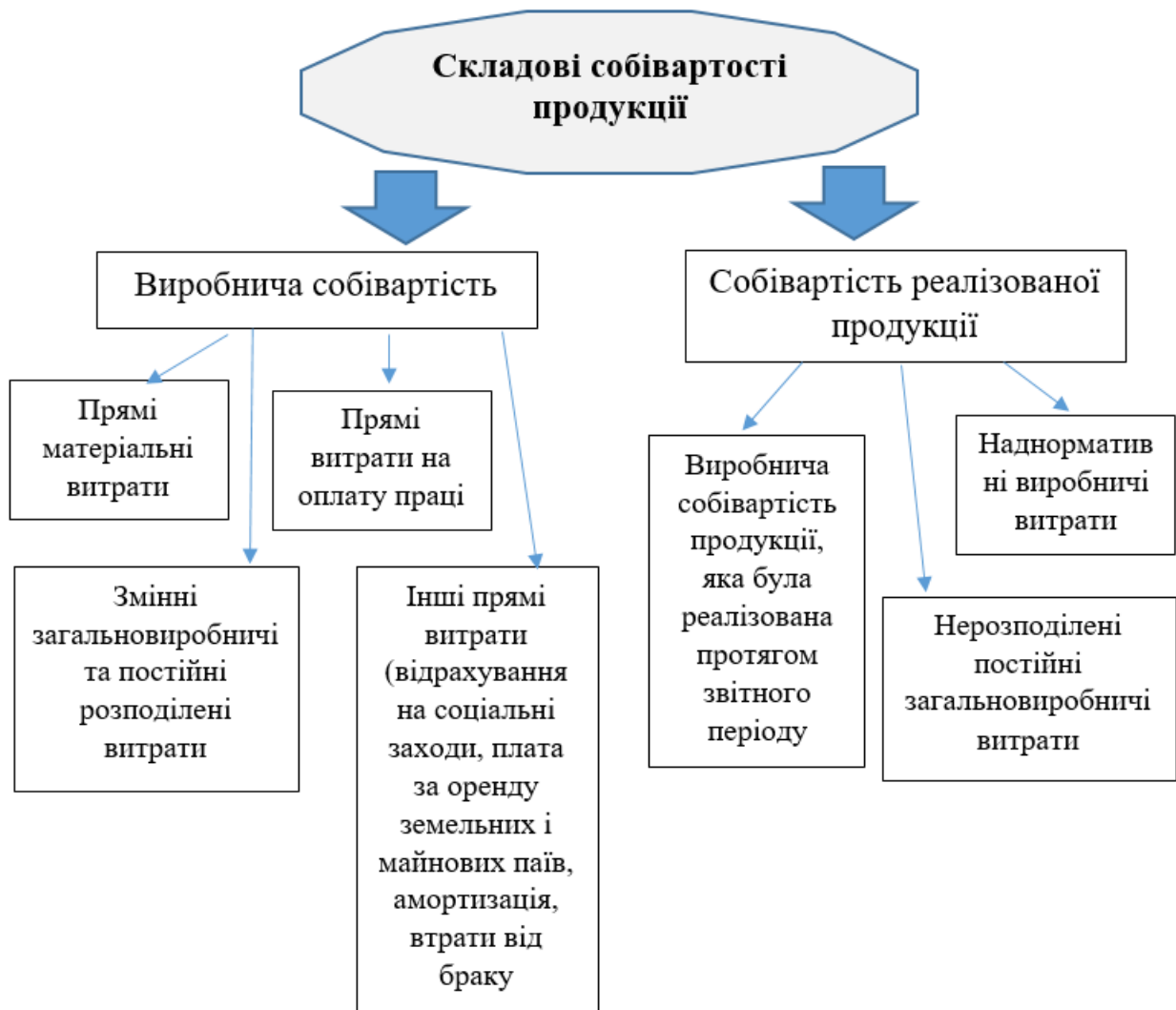


Рис 1.3. Складові собівартості продукції

Загалом собівартість продукції розподіляється на виробничу собівартість та собівартість реалізованої продукції. Виробнича собівартість продукції містить витрати на елементи, які безпосередньо приймають участь у виготовленні продукції та без яких є неможливим отримання такого продукту. Натомість собівартість реалізованої продукції є поняттям ширшим і містить нерозподілені виробничі й постійні загальновиробничі витрати.

Доцільно також зазначити, що собівартість продукції зменшується на справедливую вартість реалізованої супутньої продукції. Підприємство самостійно встановлює перелік та склад статей калькуляції продукції (виконаних робіт або наданих послуг).

Таким чином готова становить вагому частину запасів підприємства. Окрім основної продукції підприємство також може отримувати побічну або супутню продукцію, яка також слугуватиме джерелом отримання додаткового доходу. Для дослідження економічної категорії «готова продукція» важливим є правильне трактування окресленої категорії та визначення її основних складових собівартості сформованих в результаті виробництва та на етапі реалізації. Тому на кожному з цих етапів важливим є дослідження формування собівартості та визначення впливу на її розмір та шляхи оптимізації.

1.2. Фактори впливу на виробництво та реалізацію продукції

У ринковій економіці України актуальним стає питання визначення факторів виробництва та оцінки їх продуктивності, оскільки вони є провідними чинниками підвищення конкурентоспроможності вітчизняної економіки, що забезпечує ефективність конвергентних кроків України до Європейського Союзу.

Тільки при правильному та обґрунтованому визначенні основних факторів, що спричиняють зростання сукупного виробництва в країні протягом тривалого періоду, та розробці дієвих механізмів державного регулюючого впливу на них можна забезпечити стійку динаміку економічного зростання.

Для вивчення питання визначення та оцінки показників багатфакторної продуктивності доцільно визначити, що є факторами впливу та як вони впливають на процес виробництва. Факторами виробництва є усі елементи, як можуть впливати на процес її виготовлення. До них належить чинне законодавство, термін виготовлення, географічне розташування, інформаційні ресурси, погода, кліматичні умови, тобто фактори, які безпосередньо не використовуються у виробництві, але впливають на нього. Вперше теорія факторів виникла на початку XIX століття. Сучасна економічна теорія розглядає різні методи класифікації факторів впливу.

За теорією Ф. Кене землі вважаються «матір'ю усіх багатств», а «батьком» виступає праця. Додатково до факторів виробництва Дж. Кларк вважав необхідно віднести підприємницькі здібності, які полягають в здатності вміло управляти та організовувати людей

За марксистською теорією фактори виробництва і джерела праці необхідно розмежовувати. Праця людей є джерелом вартості, а засоби виробництва – джерела споживчої вартості. За цією теорією праця виступає основним джерелом вартості, який бере участь у виробництві. Прихильники

марксистської теорії матеріальні фактори вважають об'єктивними, а трудові ресурси – суб'єктивними факторами [36].

Фактори виробництва характеризуються своєю визначеністю та можливістю ідентифікації. Доцільно також зазначити, що ресурси виготовлення продукції є поняттям ширшим аніж фактори. Ресурси бувають природними, трудовими, соціальними. Натомість фактори виробництва визначаються як економічна категорія, під якою розуміються ресурси, реально задіяні у виробництві. Якщо ресурси не використовуються у процесі виробництва або реалізації продукції, то такі ресурси не можна вважати факторами.

Сучасна економічна теорія включає до факторів виробництва капітал, працю, землю, науково-технічні розробки, інформаційні ресурси, підприємницькі та управлінські можливості й екологічні чинники. Як фактор виробництва узагальнений показник землі означає всі природні ресурси, що використовуються у виробництві.

Н. В. Білецька фактори виробництва, які впливають на виготовлення продукції розподіляє за такими показниками які наведені на рисунку 1.4. [6, с. 82].

Важливу роль на рівні підприємства та економіки загалом відіграє продуктивність праці. На рівні підприємства продуктивності праці дозволяє:

- знизити собівартість виробництва та реалізації продукції;
- наростити обсяги виробництва та реалізації;
- покращити прибуток та рентабельність підприємства;
- збільшити конкурентоспроможність підприємства і його продукції.

Підвищення продуктивності праці є джерелом зростання валового національного продукту. Проте в сучасних умовах ведення бізнесу підвищення продуктивності праці зазвичай приводить до підвищення заробітної плати, а це становить додаткові витрати для підприємства. Тому фактори продуктивності праці є двозначними за своєю ефективністю.

1. За походженням		
основні (первинні)	➔	вони дісталися країні від природи або в процесі історичного розвитку (природні ресурси, географічне положення, некваліфікована робоча сила)
розвиті (вторинні)	➔	набуті сучасні технології й інфраструктура, кваліфікована робоча сила
2. За ступенем спеціалізації		
загальні	➔	застосовуються в різних галузях для створення різноманітної продукції
спеціальні	➔	застосовуються у визначеній галузі або для створення визначеного виду продукції або послуг
3. За матеріальністю		
матеріальні	➔	це капітал, земля
нематеріальні	➔	праця, організація виробництва, технологія виробництва, інформація
За характером зростання		
екстенсивні фактори зростання	➔	збільшення обсягу інвестицій при збереженні існуючого рівня технології збільшення числа зайнятих працівників, зростання обсягів споживання сировини, матеріалів чи палива
інтенсивні фактори зростання прискорення	➔	прискорення впровадження нової техніки и технологій шляхом відновлення основних фондів поліпшення використання основних и оборотних фондів, підвищення ефективності виробництва за рахунок кращої його організації

Рис. 1.4. Класифікація факторів виробництва [6, с. 84]

Зокрема, в сучасній методології вимірювання продуктивності праці виокремлюють два напрями:

1. Часткова продуктивність, яка співвідносить загальну продукцію з одним із введених видів ресурсів (капітал, праця, енергія, матеріали тощо).
2. Сукупна продуктивність факторів виробництва, яка співвідносить сукупний випуск продукції з сукупністю введених виробничих ресурсів.

Проте існують дві моделі оцінки продуктивності праці, а саме однофакторна та багатфакторна. Однофакторна модель у сучасному

економічному середовищі не показуватиме реального стану речей, адже все підприємство діє як злагоджена система.

В сучасних умовах, використання багатofакторних моделей оцінки продуктивності набуває більшого значення, оскільки неможливо безкінечно збільшувати чисельність працівників навіть у країнах зі зростанням населення; велика кількість країн досягла високого рівня капіталу, а це не повністю вирішує проблему стабільних темпів економічного розвитку [6, с. 83].

Водночас провадження підприємницької діяльності й отримання матеріальних вигод значною мірою залежить від змоги підприємства реалізовувати продукцію, ефективно конкурувати на ринку та застосовувати ефективні методи збутової діяльності.

Економічна література містить різноманітні підходи стосовно дослідження факторів впливу на реалізацію продукції. Г. Дж. Болт вважає, що усі чинники характеризуються за двома ознаками: ступенем керованості (керовані та некеровані) та ступенем впливу на покупця (релевантні та нерелевантні) [7].

С. Голубева у своїй праці наводить класифікацію, яке включає політико-правові, економічні, технічні, екологічні, демографічні та соціально-культурні фактори [10, с. 98].

В працях В. В. Ткаченка всі фактори розподілені на групи, а саме:

- ✓ за характером впливу (економіко-фінансові, соціально-психологічні та організаційно-правові);
- ✓ за сферою впливу (зовнішні та внутрішні);
- ✓ за тривалістю (постійні та тимчасові).

Сучасні науковці О. С. Молнар, Н. В. Булеца, Н. Ш. Гіцій та Д. І. Осика виокремлюють ряд факторів впливу на реалізацію продукції згідно середовища функціонування конкретного суб'єкта господарювання [38, с. 115]. Наведені фактори представлені в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Фактори впливу на реалізацію продукції [38, с. 115]

№ з/п	Показник	Характеристика
1.	Якість продукції	Конкурентоспроможність продукції залежна на 70-80% від якості. Одним з шляхів покращення якості продукції є удосконалення процесу поставок матеріалів. Досягти якості при низькій собівартості можна лише із досконалою системою управління, добре налагодженою організацією виробництва і передовою технологією.
2.	Ціна продукції	В умовах ринкової системи вибір цін на продукцію є важливим фактором її конкурентоспроможності та фінансової стабільності підприємства. Рівень цін, обумовлений наступними критеріями: величиною попиту на продукцію, рівнем витрат виробництва продукції, оцінкою перспектив конкурентів, ринковою стратегією виробника, темпами інфляції. Використання гнучкого підходу до встановлення ціни дозволяє залучити додаткову кількість покупців. Другий вид диференціації – знижки за обсяг, період оплати, надбавки за терміновість поставки.
3.	Логістика поставок	Вибір умов і порядок поставок дуже великий, який розпочинається від самовивезення продукції і до організованої системи поставок з використанням оптимальних транспортних схем: вибір найбільш дешевих способів доставки, мінімізація порожніх поїздок, використання відповідної транспортної тари, дотримання строків поставок.
4.	Гарантійне та післягарантійне обслуговування	Доцільним є створення сервісних відділень для післяпродажного обслуговування та забезпечення двостороннього зв'язку споживачів із оптовими та іншими збутовими організаціями. Це сприятиме оперативному відслідковуванню процесів по переміщенню продукції, контролюванню розміщення замовлень і укладанню угод на поставку.

5.	Імідж підприємства	Компанія повинна формувати позитивний імідж в очах партнерів, покупців, різних організацій, здійснювати заходи спрямовані на додаткове залучення споживачів свого товару.
6.	Вплив конкуренції	В умовах відсутності монополії на продукцію, а також активній збутовій діяльності конкурентів, набуває особливого значення конкурентоспроможність продукції.
7.	Рівень реклами та інших стимулюючих заходів	Найбільш поширеною є реклама, виставкова діяльність, особисті контакти із споживачами, публікація статей про продукцію у нерекламній пресі, залучення блогерів та інфлюенсерів.
8.	Умови і порядок оплати	Прийняття рішень про доцільність можливого варіанту оплати повинно співвідноситися з стратегічними завданнями підприємства. На реальний фінансовий та економічний стан суб'єктів господарювання позитивно впливає тільки платоспроможний попит, а бартер, векселя, взаємозаліки лише погіршують його.
9.	Інноваційна діяльність	Фізичний і моральний знос більшості виробничих потужностей потребує масштабної реконструкції і технічного переоснащення підприємства з метою створення умов для виготовлення конкурентоздатної продукції. Для активізації інноваційної діяльності необхідне фінансування державою значних наукоємних комплексів, надання пільг фундаментальним науковим дослідженням з метою покращення конкурентоспроможності національної продукції і зростання обсягів її реалізації на внутрішньому ринку.
10.	Інвестиційна діяльність	Залучення інвестицій з метою вдосконалення виробничого процесу та покращення якості продукції.

Вважається, що конкурентоспроможність продукції на ринку приблизно на 70-80% залежить від її якості. Одним з шляхів збільшення якості продукції є удосконалення процесу поставок матеріалів. Досягти якості при низькій собівартості можна лише із досконалою системою управління, добре налагодженою організацією виробництва і передовою технологією.

Іншим важливим фактором впливу на конкурентоздатність продукції є її ціна на ринку. В умовах ринкової системи вибору ціни на продукцію є важливим фактором її конкурентоспроможність та фінансова стабільність підприємства. Рівень ціни обумовлений рядом критеріїв, а саме величиною попиту на продукцію, рівнем витрат на її виробництво, оцінкою перспектив конкурентів, ринковою стратегією виробника, темпами інфляції, позиціонуванням підприємства на ринку, актуальністю продукції. Використання гнучкого підходу до встановлення ціни дозволяє залучити додаткову кількість покупців. Другим видом диференціації є застосування знижки за обсяги передоплати.

Важливою складовою впливу факторів є організація логістичного сполучення, адже саме завдяки правильній побудові ланцюга поставок здійснюється економія ресурсів підприємства та зменшуються витрати. Імідж підприємства є не менш важливою складовою, адже участь у різноманітних заходах, виставках.

Сучасний розвиток підприємств, насамперед, пов'язаний з поняттям конкурентоспроможності продукції. Від виробництва конкурентоспроможної продукції залежить як ефективний, так і стабільний економічний розвиток, оскільки цей показник характеризує не тільки самі підприємства, а й економіку в цілому, де проблема якості є найважливішим чинником підвищення соціально-економічної та екологічної безпеки.

1.3. Управління процесом виробництва та реалізації готової продукції

Робота з продажу товарів та надання послуг українських підприємств в дуже нестабільних і складних умовах пандемії в країні неможлива без побудови чіткої стратегічної концепції у всій виробничій діяльності, включаючи початковий етап – організацію виробництва товарів і надання послуг клієнтам, до задовольнити їхні потреби та забезпечення високої якості обслуговування. Розвиток ринку продажу товарів та надання послуг є доволі нестабільним, адже внаслідок кризових явищ протягом останніх років виникає низька купівельна спроможність населення. Тому зважаючи на зміни в перерозподілі ринку, все більшого попиту набуває вітчизняна продукція.

Детальна характеристика динаміки обсягів реалізації готової продукції вітчизняними виробниками на основі статистичної інформації подана на рисунку 1.5.

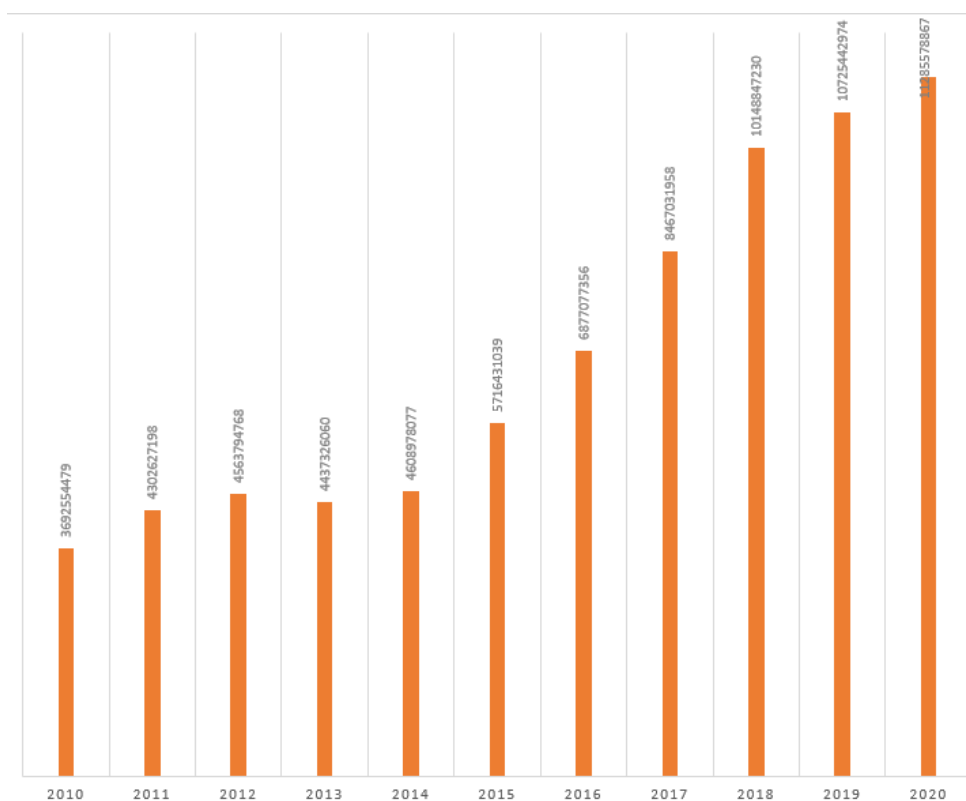


Рис. 1.5. Динаміка обсягів реалізації готової продукції в Україні 2010-2020 років (тис. грн) [23]

Як видно із рисунка 1. обсяги реалізації готової продукції (товарів, послуг) станом на 2021 р. у порівнянні з 2010 р. значно зросли. Згідно представленої динаміки видно, що починаючи з 2015 р. розпочинається стрімке зростання попиту на вітчизняну продукцію. Аналітична інформація щодо змін попиту представлена в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Показники приросту попиту на вітчизняну продукцію (товари, послуги) протягом 2010-2020 рр.

Рік	Обсяг реалізованої готової продукції (наданих послуг) , тис. грн	Приріст обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) у порівнянні з попереднім роком, тис. грн	Приріст обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) у порівнянні з попереднім роком, %	Приріст обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) у порівнянні з базовим роком, %
2010	3692554479	-	-	-
2011	4302627198	610072718,9	16,52	116,52
2012	4563794768	261167569,9	6,07	123,59
2013	4437326060	-126468708	-2,77	120,17
2014	4608978077	171652017,1	3,87	124,82
2015	5716431039	1107452962	24,03	154,81
2016	6877077356	1160646316	20,30	186,24
2017	8467031958	1589954603	23,12	229,30
2018	10148847230	1681815271	19,86	274,85
2019	10725442974	576595744,5	5,68	290,46
2020	11285578867	560135893,2	5,22	305,63

Як видно із таблиці 1. та рис. 1. протягом 2010-2015 років відбувається приблизно однакове придбання товарів та готової продукції у вітчизняних виробників. Приріст споживання у порівнянні з попереднім роком становить в середньому від 3 до 16 % (3,87 % у 2014 р. та 16,52 % у 2011 р.)

Під сучасним управлінням реалізацію продукції доцільно розуміти керовану систему процесом виробництва, реалізації та контролю якості,

організацію раціональної системи товарообігу, побудову ефективних каналів збуту, ефективне управління персоналом, систему комунікацій, а також планування, організацію, контроль та аналіз. . збутова діяльність. з метою повного задоволення потреб клієнтів і отримання прибутку. Управління збутом має бути спрямоване на завоювання та збереження найкращої частки ринку та збереження переваги над конкурентами [3]. Керівництву збуту слід вирішувати такі питання:

- визначити цілі збуту залежно від основної мети підприємства;
- ставити цілі, планувати, прогнозувати, розробляти стратегію і тактику для досягнення найкращих результатів;
- організувати та узгоджувати збутову діяльність підприємства із урахуванням виконання завдань оптимізації;
- контролювати та оцінювати отримані результати;
- організувати ефективну інформаційно-управлінську підтримку системи збуту.

Менеджери з продажів стикаються з багатьма проблемами, незалежно від того, як функціонують їхні компанії або хто є їхніми користувачами. Робота вимагає прийняття найкращих стратегічних рішень щодо продукту, водночас узгоджуючи конкуруючі вимоги багатьох зацікавлених сторін. Але керівники поліграфічних підприємств стикаються з кількома унікальними проблемами. Деякі приклади включають:

1. Задоволення потреб багатьох рівнів клієнтів. Коли створюється продукція необхідно розуміти цілі, проблеми та бажання кількох людей або команд. Кожна з цих груп матиме свої причини отримання продукції або свої цілі для заперечення проти нього.

Наприклад, важливо розмежовувати користувачів поліграфічної продукції, а саме діти, підлітки, корпоративні клієнти. Відповідно для кожної групи необхідно розробляти спеціальний сегмент продукції з окремими характеристиками.

2. Робота з клієнтом, який занадто великий, щоб відмовитися

Ще однією унікальною проблемою, з якою стикаються менеджери, є тиск на пріоритетність вимог більших корпоративних клієнтів, а саме великих оптових споживачів. Часто компанія, яка витрачає найбільше на ваш продукт, або та, що має найбільше визнання і вплив, вимагатиме внесення змін до продукту, які інші користувачі не знайдуть корисними. Ці запити створюють окремі пріоритети та стратегічні цінності.

3. Отримання ринкової перевірки може бути повільним та трудомістким процесом.

Сучасні підприємства для ефективного управління повинні досягнути необхідності перенесення акцентів управління з виробництва на збут. Політика компанії, заснована на управлінні реалізацією, значно відрізняється від виробничої, адже є зорієнтованою на потреби споживача. Визначення потреб споживача як пріоритетних є запорукою отримання стабільного доходу, а відповідно і прибутку [27].

Управління збутом створює необхідність організації доцільної системи руху товарів, комунікацій та управління персоналом. Для цього необхідно постійно оцінювати та аналізувати процес продажу, виявляти та ранжувати слабкі сторони для їх поступового покращення. Управління збутом – це безперервний процес, що носить циклічний характер, для реалізації якого на підприємствах створюються спеціальні відділи збуту.

Нинішній відділ продажів представляє собою складний багатофункціональний механізм наповнений кваліфікований персоналом, сучасним обладнанням та володіючий спеціальними знаннями. А сам процес управління збутом залежить від технічного та людського ресурсу підприємства і їх комунікації. Тому формування відділу збуту та процес управління його роботою посідає вагоме місце в загальному менеджменті підприємства (рис. 1.6)

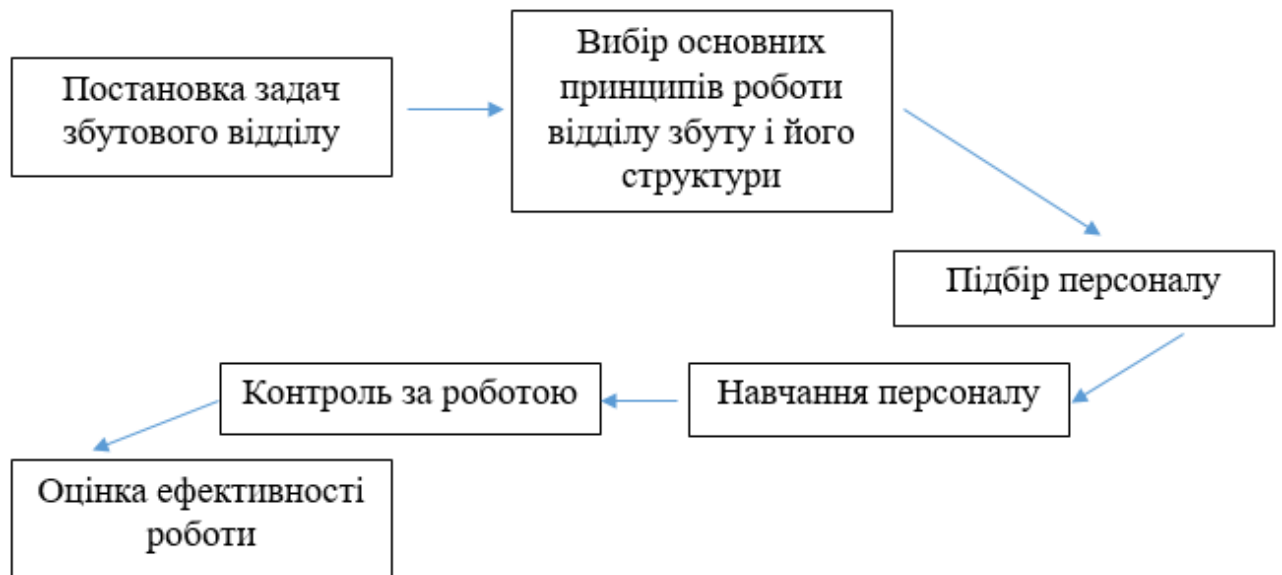


Рис.1.6. Організація роботи відділу збуту підприємства

Ключовою метою відділу збуту є організація раціональних продаж, збільшення обсягу продажів з метою максимального задоволення попиту споживачів і максимізації прибутку. Зміст функцій відділу збуту включає три основні напрямки: планування, організація, контроль та координація. Під час планування відбувається вивчення зовнішніх та галузевих умов, внутрішніх особливостей роботи, постановка мети і завдання, прогнозування кон'юнктури ринку та попиту на продукцію, прогнозних планів збуту, постачання і каналів збуту, вибір маркетингових технологій, планування отримання оплат та відповідно доходів.

Під час організації відбувається збір інформації за запитами менеджерів, розробка та укладення договорів, вибір каналів збуту продукції, організації доставки продукції власними силами підприємства або з залученням логістичних служб, вибір пакувальних матеріалів, організація інформаційно-диспетчерської служби, складання звітності [1].

Контроль й координація діяльності персоналу служби збуту забезпечує: оцінку відповідності виконання функцій збуту програмі маркетингових досліджень; аналіз роботи служби продажу, а також розроблені заходи щодо координації збутової діяльності та підвищення її ефективності; контроль та оцінка ефективності стимулювання збуту та рекламної діяльності; тактичний

контроль; контроль за постачанням продукції, здійсненням зовнішньоекономічних операцій, дотриманням договірних зобов'язань, своєчасною оплатою рахунків; коригування виробничої програми відповідно до отриманих замовлень; пред'явлення претензій до споживачів за порушення договірних зобов'язань та несвоєчасну оплату рахунків.

Організація реалізації продукції передбачає поділ існуючих функцій між працівниками підприємства та логістичними службами. На внутрішніх менеджерів зі збуту покладаються обов'язки вибору організації роботи, що сприятиме їх ефективності. Водночас управління збутовою діяльністю передбачає також контроль за покладеними обов'язками. У національній практиці процес реалізації продукції складається з низки етапів, які представлено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Етапи управління реалізацією продукції

Етап	Характеристика етапів	Отриманий результат
Пошук потенційних покупців	Полягає у вивченні ринку, освоєнні різних джерел інформації, підтримці особистих контактів	Ствоєння бази потенційних оптових покупців
Ініціювання інтересу	Полягає у виборі оптимального способу співпраці з клієнтом і встановлення контактів з потенційними покупцями, а також ознайомлення з запропонованими товарами	Покупець зацікавлений у отриманні знижки та придбанні продукції
Презентація продукції	Участь у виставках, ярмарках з метою ознайомлення з асортиментом продукції і чітким позиціонуванням переваг	Потенційні покупці отримують інформацію про продукцію, яку б хотіли отримати
Узгодження умов	Визначення ціни продукції, обсягів постачання, їх терміни і способи отримання, укладання попередніх угод про співпрацю	Визначення всіх умов продажів

Укладання угоди	Паперове підтвердження всіх умов продажів, оплата рахунків та здійснення реалізації продукції	Потенційні клієнти стали контрагентами
-----------------	---	--

Етап пошуку потенційних покупців знаходиться у тісному взаємозв'язку з юридичним відділом, адже саме від правильно сформованих та юридично затверджених договірних відносин залежить імовірність виникнення непогашених заборгованостей. Щоб успішно вийти на ринок, компанія повинна запропонувати конкурентоспроможний продукт та зацікавити споживача. В даному випадку застосовується система стимулювання збуту і швидкої реакції на ринку стосовно запропонованого товару.

Стимулювання збуту продукції на підприємстві здійснюється на основі стимулювання споживачів (реклама, знижки), торгових представників (система знижок та бонусів) й власних менеджерів зі збуту (премії, відсотки з продаж, соціальні пільги).

Виробничо господарську діяльність підприємства характеризують групи показників, які направлені на:

1. загальний аналіз діяльності;
2. організаційний та технічний рівень оснащення виробництва;
3. організація збутової діяльності;
4. динаміка витрат;
5. прибуток;
6. рентабельність [54].

Перша група показників характеризує загальний стан підприємства і не містить деталізації. Друга група показників – вплив наявного виробничого обладнання на процес отримання доходів, третя – ефективність роботи відділу збуту або логістичних і маркетингових компаній, четверта – особливості виникнення витрат та можливості їх оптимізації, п'ята – визначення рівня прибутковості діяльності та пошуку його підвищення, шоста – співвідношення наявного прибутку до кількості витрат за період [53].

Такий аналіз зорієнтований на вдосконалення рівня організації управління, матеріальної й науково-технічної бази.

Основною метою управління процесом виробництва та реалізації продукції є система дій, яка спрямована на потреби ринку і координацію збутової діяльності. Інструментом контролю є аналіз. Аналіз можна використовувати для визначення впливу сезонності товару або послуг, що застосовуються до нього, конкурентоспроможності, технічних даних тощо на ритм і активність реалізації продукції, а також для оцінки існуючих тенденцій. Для поліграфічних підприємств сезонність виражається з початком навчального року або інших соціально-економічних подій.

На підприємстві поряд з роботою по збору та аналізу вторинної інформації використовуються розроблені наукою методи формування уявлення про продукт. На поліграфічних підприємствах модернізація товарного асортименту здебільшого полягає в зміні палітурки зошитів та блокнотів. Основна мета кожного підприємства – отримання прибутку як позитивного фінансового результату. Фінансові результати - це економічний результат виробничої діяльності господарства, виражений у вартісній формі. Організація обліку доходів і витрат залежатиме від визначення фінансового результату, про що свідчить зарубіжний досвід і вітчизняна практика.

Усі ресурси, що використовуються в господарстві, відображаються у витратах готівки, боргу, обміну і т. д. Більшість витрат у сільськогосподарських підприємствах визначається реалізацією виробничого процесу. Витрати на виробництво в сільськогосподарських підприємствах та інших видах діяльності складають: матеріальні витрати, оплату праці на виробництво та інші витрати. Корисно регулярно вести облік матеріалів та іншого інвентарю, коли весь отриманий запас визначається як вартість виготовлення матеріалу. При цьому зміни рівня запасів на початок і кінець року, які визначаються інвентаризацією, коригуються для точного визначення фактичних матеріальних витрат. При цьому інвентаризація виступає як елемент методу обліку.

Витрати виробництва на малих і середніх підприємствах, таким чином, є алгебраїчною сумою витрат: заробітної плати за виробництво, суми придбаних матеріальних цінностей і послуг, суми інших витрат і суми зміни запасів. Цей досвід був запозичений у США, де витрати розраховуються двома методами: готівкою (за винятком залишків на кінець року) або приростами (залишками на кінець року).

За міжнародними стандартами законодавство США не вимагає єдиної системи обліку, і підприємець може вибрати будь-яку систему, яка об'єктивно відображає його діяльність. Однак організація бухгалтерського обліку передбачає облік кожного виду діяльності та розподіл витрат.

У Європі, зокрема в Польщі, бухгалтерський облік на малих підприємствах базується на спрощеній системі методу «витрати-випуск». Такі показники, як «валовий дохід» та «чистий дохід», визначаються як фінансові результати. Валовий дохід визначається як різниця між усіма доходами і витратами, скоригована на залишок запасів і розрахунків без амортизації. Чистий прибуток є результатом різниці між доходом і валовим і сумою амортизації. Облік ведеться за допомогою уніфікованих простих рахунків. Відповідно до Інструкції про запровадження бухгалтерського обліку основними регістрами обліку є: Інвентарна книга, Книга внутрішньогосподарського руху, Книга доходів і витрат. Книга доходів і витрат цікава з точки зору будівництва. Він складається з трьох частин: доходи, витрати та фінансові результати. Для зручності використання кожна з частин має різний колір.

Загалом у більшості європейських країн, а також Україні, облік доходів і витрат має чіткий податковий характер і ведеться лише для податкової звітності та розрахунку платежів до бюджету. У веденні такого обліку зацікавлений лише підприємець.

Автоматизація бізнес-процесів підприємства створить умови для покращення управління підприємством, створює сприятливі умови внутрішнього та зовнішнього аудиту, підвищує інвестиційну привабливість

підприємства. Тому важливим напрямом управління є побудова управління на основі інформаційно-аналітичного забезпечення. Тому в дослідженні основна увага буде приділена ключовим бізнес-процесам за напрямками:

- дослідження й аналіз ключових показників діяльності підприємства;
- моніторинг витрачання фінансів та контроль за ними, а саме створення зведених форм звітності для управлінського персоналу, управління готівкою, розрахунками, податкове планування, облік, звітність на вимогу та ін.
- управління виробничими ресурсами, контроль а надходженням сировини та її станом, термінами придатності та відвантаженням у виробництво;
- планування виробництва, проведення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції; менеджмент закупівель, ціноутворення, відносин з контрагентами, планування та нарахування заробітної плати.

Злагожене управління виробничим підприємством забезпечує швидке реагування на зміни зовнішнього та внутрішнього середовища та можливість управляти ними. а саме в період нестабільності економіки внаслідок дестабілізуючих факторів таких як пандемія, зміна попиту внаслідок зміни пріоритетів споживачів автоматизація управлінських процесів дозволяє знайти швидший та оперативніший варіант вирішення поставлених завдань.

Висновки до розділу 1

На основі проведеного дослідження можна сформулювати ряд висновків. Для підприємства готова продукція є швидколіквідним активом, який здатний впливати на фінансовий стан. Таким чином готова продукція також виступає об'єктом понесення витрат та джерелом отримання доходу. Отже, зважаючи на важливість досліджуваної категорії її вивчення потрібно проводити з урахуванням всіх факторів впливу.

Серед найвпливовіших факторів виробництва виокремлюють якість продукції, ціну, логістичні зв'язки, гарантійне та післягарантійне обслуговування, імідж підприємства, рівень реклами, гнучкість системи оплати та інші. Якість продукції займає ключовий вплив на рішення споживачів, а особливо коли це стосується поліграфічної продукції для школярів та підлітків важливим є дотримання всіх норм та правил у виготовленні продукції. Другим ключовим фактором, який визначає лояльність покупців є ціна, адже окреслена продукція повинна бути доступною для широкого кола споживачів.

Аналізуючи операційну діяльність підприємства та процес отримання доходів збутова діяльності є його завершальним етапом. Тому від правильної організації та планування процесу реалізації продукції у значній мірі залежить показник доходів, а відповідно і прибутку.

РОЗДІЛ 2. Аналіз випуску готової продукції та її реалізації вітчизняними підприємствами

2.1. Інформаційне забезпечення управлінського аналізу випуску та реалізації готової продукції

Ефективність проведення господарської діяльності вітчизняних підприємства залежить від дієвості системи управління підприємством в умовах невизначеності зовнішнього середовища. Аналіз інформації з метою організації управління виробництвом і реалізації продукції спрямований на оцінку як минулих, так і майбутніх результатів. Також такий аналіз підтримує управлінський облік, ґрунтується на його інформації та забезпечує прийняття управлінських рішень. Останнім часом багато вітчизняних і зарубіжних економістів у своїй роботі приділяють значну увагу вивченню теоретичних і практичних аспектів управлінському аналізу та інформаційному забезпеченню бухгалтерського обліку потребам управлінського апарату.

Аналіз з метою управління – це процес комплексного дослідження внутрішніх ресурсів і можливостей суб'єкта господарювання, який спрямований на поточну оцінку стану бізнесу, визначення стратегічних проблем. Цей вид аналізу надає інформацію керівникам та іншим зацікавленим сторонам для прийняття адекватних стратегічних рішень, вибору стратегії розвитку бізнесу [2]. Місце управлінського аналізу в загальній системі аналізу господарської діяльності схематично показано на рис. 2.1.

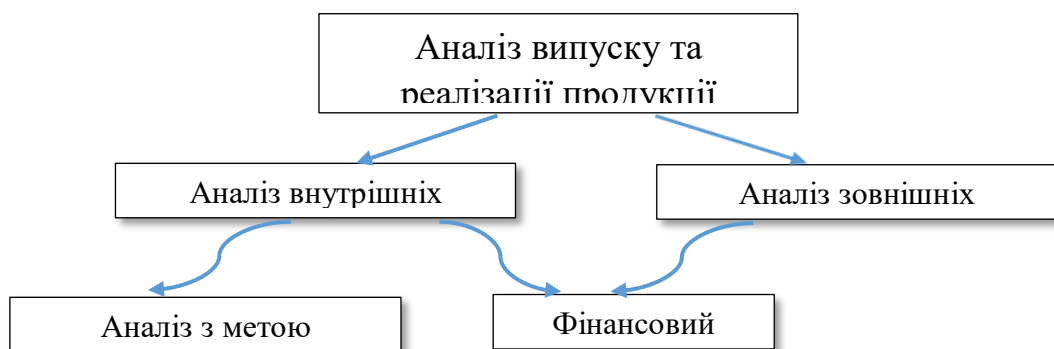


Рис. 2.1. Місце аналізу в системі управління

Аналіз з метою управління є частиною стратегічного менеджменту і має на меті визначити та детально зрозуміти стратегічно важливі аспекти діяльності та стратегічні питання. У процесі такого аналізу необхідно виявити відповідність внутрішніх ресурсів і можливостей бізнесу стратегічним цілям.

Об'єктом аналізу є минула та майбутня діяльність бізнес-сегментів, а інформаційною базою є дані, сформовані системою управлінського обліку [17]. До них належать дані, накопичені в інших блоках управлінського обліку – сегментному обліку, плануванні та внутрішньої звітності. Таким чином, управлінський аналіз покликаний накопичувати не тільки кількісну, а й якісну інформацію [6].

Основне завдання управлінського аналізу виробництва на підприємстві – оцінка динаміки основних показників структури, асортименту, якості продукції. Інтереси споживачів вимагають виконання плану не тільки за загальним обсягом продукції, а й за всіма її видами, до того ж дотримуючись високого рівня якості.

Відповідно до НП(С)БО 9 готовою продукцією вважається матеріальний предмет виготовлений на підприємстві, призначений для реалізації та відповідає якісним і технічним характеристикам, які передбачені укладеним договором або іншими нормативно-правовими актами [42]. Процес реалізації обліку готової продукції неможливий без правильно організованого документообігу та первинного обліку. Проте відображення руху готової продукції у первинних документах містить багато недоліків, водночас проведення контролю за її переміщенням є гарантією достовірної інформації та успішної роботи.

Суб'єкти господарювання для організації бухгалтерського обліку використовують інформаційні технології, що зберігають методологію і технологію бухгалтерського обліку, зменшують трудомісткість облікових процедур та покращують якість бухгалтерського обліку. Головне питання тут – правильний вибір програмного забезпечення. Сучасні облікові програми для ведення бухгалтерського обліку мають певні переваги та недоліки у своєму

практичному використанні, виключають можливість арифметичної помилки та некоректного відображення інформації про господарські операції на рахунках синтетичного та аналітичного обліку та в бухгалтерських регістрах, фінансовій звітності. На вибір бухгалтерського програмного забезпечення впливає ряд факторів, наприклад, вартість програми та її обслуговування, згідно з якими приймається рішення. Але основним критерієм вибору програмного забезпечення має бути оцінка можливостей програми щодо забезпечення виконання завдань бухгалтерського обліку.

Наприклад, щоб оцінити програмне забезпечення для обліку реалізації готової продукції, необхідно визначити основні компоненти системи обліку виручки та проаналізувати, як вони використовуються в програмі для збору, обробки інформації та узагальнення, можливість внесення операційних змін. і підготувати необхідну зведену інформацію та розв'язати інші питання. Основні складові системи обліку доходів від реалізації готової продукції наведено на рисунку 2.2.

Методичне забезпечення обліку						
Нормативно-законодавча база						
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 15 «Дохід»						
Визнання доходів від реалізації готової продукції	Оцінка доходів від реалізації готової продукції	Принципи обліку доходів	Розкриття інформації у Примітках до фінансової звітності			
Технологічний процес обліку						
Операції обліку, які відображають інформаційне забезпечення руху готової продукції						
Реалізація готової продукції	Отримання оплати за продукцію	Визначення доходу з реалізації готової продукції	Визначення чистого доходу з реалізації готової продукції			
Об'єкти обліку						
Дохід від реалізації готової продукції	Заборгованість за реалізовану готову продукцію	ПДВ, інші відрахування з доходу отриманого від реалізації				
Інформаційне забезпечення						
Первинні документи	Довідки-розрахунки	Відомості	Синтетичні рахунки	Аналітичні рахунки	Регістри обліку	Графік документообігу
Облікові процедури						
Збір інформації	Обробка інформації	Інформація синтетичного обліку	Інформація аналітичного обліку	Інформація в регістрах обліку	Інформація в фінансовій звітності	
Наказ про облікову політику						

Рис. 1. Інформаційні ресурси аналізу випуску та реалізації готової продукції

Відображення руху готової продукції знаходить місце у таких документах, а саме: Приймально-здавальних накладних, Відомостях випуску продукції, Картках складського обліку, Договорах на постачання продукції, Накладних, Рахунках-фактурах, Товаро-транспортних накладних, Податкових накладних, Актах виконаних робіт, наданих послуг, Актах звірки взаєморозрахунків.

Крім затверджених форм документів, Є. Перевезьєва пропонує використовувати розроблений зведений документ, який має назву «Відомість виробництва, відвантаження та реалізації продукції» [11, с. 59]. Зазначена відомість вміщує всю необхідну інформацію про кількість та вартість відвантаженої продукції, її фактичну вартість та кошти, що надійшли на кінець кварталу на кожного покупця. Використання такої інформації дозволить оперативно аналізувати надходження за відвантаженою продукцією та своєчасно визначити суму дебіторської заборгованості на дату запиту за кожним покупцем [11, с. 62].

Облік готової продукції повинен забезпечувати контроль виконання завдань щодо випуску продукції відповідно до асортименту на всіх етапах її зберігання та руху, вчасна підготовка документів про продаж, відстеження якості продукції та ін. На вітчизняних підприємствах для збільшення аналітичності інформації, облік готової продукції у сучасних облікових системах ведеться у вартісних, натуральних і умовно-натуральних показниках.

Синтетичний облік готової продукції ведеться на рахунку 26 «Готова продукція», який відображає наявну виготовлену продукцію, її рух, неліквідні одиниці за номенклатурним розподілом. Облік готової продукції передбачає комплекс обліково-аналітичних робіт, що забезпечує своєчасний та якісний облік виробництва, виробництва та реалізації готової продукції не тільки загалом за звітний період, а й за менші проміжки часу, контроль за цілісністю та своєчасне відвантаження готової продукції покупцям [50].

Таким чином, документація готової продукції включає велику кількість первинних документів і забезпечує ефективний облік готової продукції на

підприємстві. З метою раціонального та ефективного опрацювання виробництва та реалізації готової продукції використовується контролінг. На більшості підприємств бухгалтерія контролює надходження продукції та реалізацію покупцеві чи замовнику готової продукції. Контроль за рухом готової продукції здійснюється на підставі документів: накладних, актів, відомостей про виробництво; документи, що підтверджують якість.

Предметна область контролюючих досліджень повинна в першу чергу включати інформацію про: технологію виробництва; виробниче обладнання; структура управління виробництвом; критерії оцінки доходів; розмежування суми доходу за періодами визнання.

Загальні принципи та основні вказівки щодо контролю збуту продукції, робіт і послуг:

- зниження ризику продажу неякісної продукції;
- зменшення каналів незаконного просування продукції;
- обґрунтованість запланованих обсягів реалізації продукції (робіт, послуг);
- виконання обсягу замовлень (договірних зобов'язань) на продукцію, товари (роботи, послуги);
- відповідність якості реалізованої готової продукції, товарів;
- своєчасність поставки продукції, товарів (робіт, послуг);
- контроль за своєчасною оплатою реалізованої продукції.

Для визначення шляхів вирішення завдань формування собівартості продукції, обліку готової продукції та її реалізації доцільно розглянути різні точки зору у сфері бухгалтерського обліку. Одним з найбільш актуальних питань обліку запасів, калькуляції собівартості продукції та пов'язаного з нею ціноутворення є облік і розподіл загальновиробничих витрат.

Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» [41] до собівартості реалізованої продукції (виконаних робіт або наданих послуг) відносять виробничу собівартість, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та понаднормові витрати (рис. 2.3).

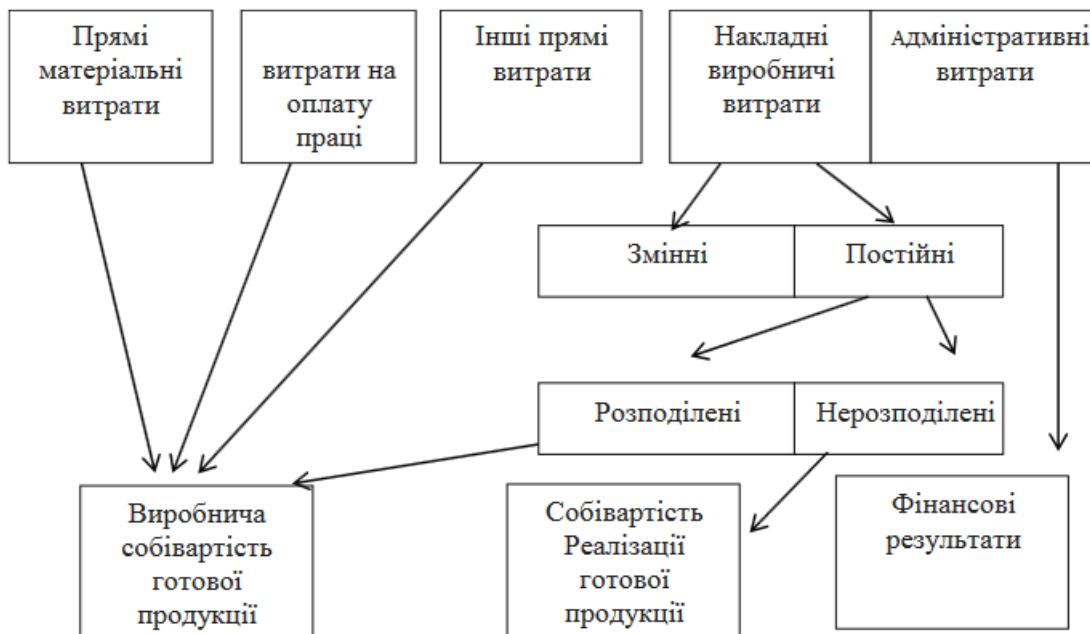


Рис. 2.3. Алгоритм формування оцінки готової продукції

Формування виробничої собівартості продукції в обліку відбувається на засадах НП(С)БО 16 «Витрати», Інструкції до Плану рахунків й Методичних рекомендацій [41]. Останнім часом ця проблема набула ще більшої актуальності, оскільки існує суперечність між Податковим кодексом та П(С)БО. Порівнюючи склад накладних витрат цих двох систем обліку, то видно, що між деякими статтями витрат, які включаються до накладних витрат, є незначні відмінності. Це може викликати труднощі у формуванні собівартості, незважаючи на те, що після внесення змін до Податкового кодексу України накладні витрати включаються до собівартості виготовленої та реалізованої продукції.

Тим не менш, підприємства повинні продовжувати надавати детальний зміст змінних і постійних накладних витрат, з метою полегшення прийняття рішень стосовно відображення цих витрат у фінансовому і податковому обліку. Інформацію про зміни у формуванні витрат доцільно своєчасно відображати в обліку з метою уникнення непорозумінь та здійснення ефективного контролю за процесом виробництва.

При цьому для підвищення ефективності виробництва досліджуваного поліграфічного підприємства окрім бухгалтерського необхідно вести також

управлінський облік, який має на меті збільшити аналітичність інформації за рахунок розширення номенклатури витрат, збільшення інформативності інформації та розробки методики розрахунку та оцінки залишків незавершеного виробництва, а також порядок визначення результатів господарської діяльності.

Вдосконалення ведення обліку витрат виробництва вимагає аналізу альтернативних напрямів облікової політики, обґрунтування оптимальних рішень, що не суперечать міжнародним стандартам.

На підприємствах випуск готової продукції із виробництва оформляється та відображається в обліку шляхом оформлення первинних документів і складання бухгалтерських проводок.

Первинні документи на підприємстві оформляються під час господарської операції, а якщо це неможливо – одразу після її завершення. Для контролю та впорядкування обробки даних на основі первинних документів складають зведені бухгалтерські документи. Інформацію, що міститься в первинних документах, прийнятих до бухгалтерського обліку, підприємство систематизує за рахунками в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх у взаємопов'язаних рахунках.

Удосконалення обліку реалізації готової продукції особливо стосується вдосконалення первинної документації з метою покращення її інформативності. Сучасні облікові програми дозволяють швидко збільшити аналітичність інформації шляхом підвищення ефективності реєстрації та обробки первинних даних. Це сприятиме посиленню контролю за рухом готової продукції; значно зекономить час та трудомісткість оформлення документів.

На промислових підприємствах доцільно впроваджувати мікропроцесорну техніку, яка здатна автоматизувати облік випуску готової продукції. Така техніка взагалі мінімізує помилки та шахрайства [62].

Шляхом автоматизації обліку реалізації готової продукції контролюється надходження розрахунків від клієнтів за відвантаженою

продукцію, що дозволить скоротити час визначення суми податкового зобов'язання з ПДВ, а також процес розподілу невиробничих витрат [51].

У сучасному управлінні для вистежування інформації про стан та рух готової продукції найбільш ефективним є використання облікових систем, як запоруки надання достовірної та оперативної інформації. Дослідивши облікові програми для ведення обліку можна зробити висновок, що для забезпечення необхідною інформацією підприємства додатково потрібно придбати додаткові функції системи [1].

Аналіз якості продукції ґрунтується на системі показників. При оцінці змін якості продукції на підприємстві перевагу слід віддавати об'єктивним і кількісним показникам якості, що забезпечують належну точність визначення якості продукції.

У процесі аналізу вивчаються наступні другорядні ознаки якості продукції: гарантійний термін, кількість та вартість гарантійних ремонтів на виріб; наявність скарг, їх кількість і вартість; кількість і розмір штрафів за постачання неякісної продукції; коефіцієнт шлюбності; зниження якості продукції після відвантаження в результаті умов зберігання; відсоток повернення товару до виправлених дефектів; наявний рівень попиту на даний товар. Аналіз ритмічності виробництва продукції має істотне значення при вивченні діяльності підприємства. Ритмічність – рівномірний вихід відповідно до графіка в обсязі та асортименті, передбачених планом.

У сучасних умовах аналіз реалізації продукції є основоположним для комплексного аналізу. Показники збуту визначають здатність підприємства працювати в ринкових умовах. Аналіз реалізації продукції починається з перевірки обґрунтованості запланованого обсягу, визначення зв'язку між випуском та відвантаженням, зобов'язань щодо постачання продукції відповідно до державних замовлень і контрактів. Завдання аналізу продажу полягає у визначенні резервів зростання цього показника та вивченні факторів, що вплинули на зміну його обсягу. Маржинальний аналіз відіграє важливу роль в обґрунтуванні управлінських рішень у побудові ефективної системи

управлінського аналізу, метод якого заснований на вивченні взаємозв'язку між трьома групами ключових економічних показників: витрат, обсягів продажів і прибутків, а також прогнозування величини кожного з них. ці показники при заданому значенні інших. Послідовність маргінального аналізу показана на рис. 2.4.

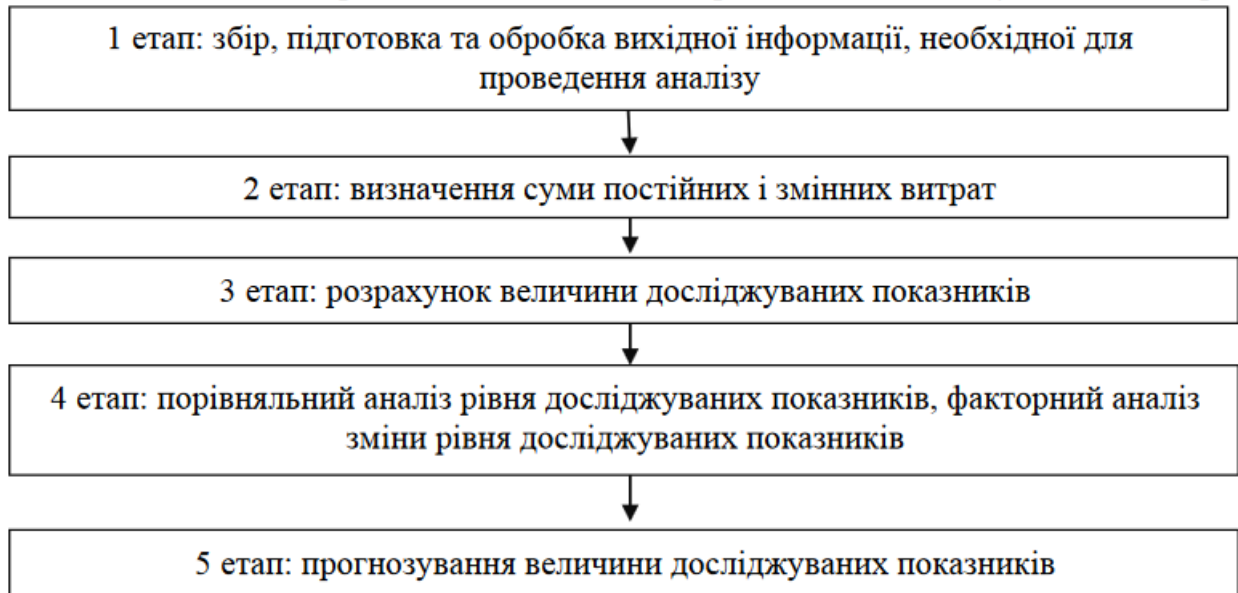


Рис. 2.4. Етапи проведення аналізу факторів на готову продукцію

Аналіз оцінює ефективність усіх показників використання грошових ресурсів, капіталу, вивчає склад і джерела доходів і витрат суб'єкта господарювання, розглядає обсяги реалізації, собівартість реалізації з виділенням валових, постійних і змінних витрат.

Таким чином, управлінський аналіз дозволяє всебічно вивчити роботу суб'єкта господарювання та визначити перспективи його подальшого розвитку. Це робиться на основі щоденної інформації про економічні процеси, руху тих чи інших матеріальних цінностей та їх негайної аналітичної обробки, що дозволяє виявити найбільш суттєві відхилення від запланованих розмірів, оцінити їх.

2.2. Аналіз випуску готової продукції

В складних умовах пандемії та економічної нестабільності важливим є пошук новітніх та нестандартних варіантів виходу з кризи та розробки стратегічних напрямів розвитку. Особливо це стосується середніх та малих підприємств, які є найбільш вразливими до змін ринкового середовища. Для таких підприємств важливо правильно сформулювати стратегію, вдало визначити пріоритети та знайти надійні джерела інформації для забезпечення поточних та прогнозованих управлінських рішень.

У статистичній інформації міститься дані про виробництво продукції виготовленої з деревини, паперу та поліграфічна діяльність разом за усіма цими позиціями. Динаміка виробництва цієї продукції протягом останніх десяти років подана на діаграмі 2.1.

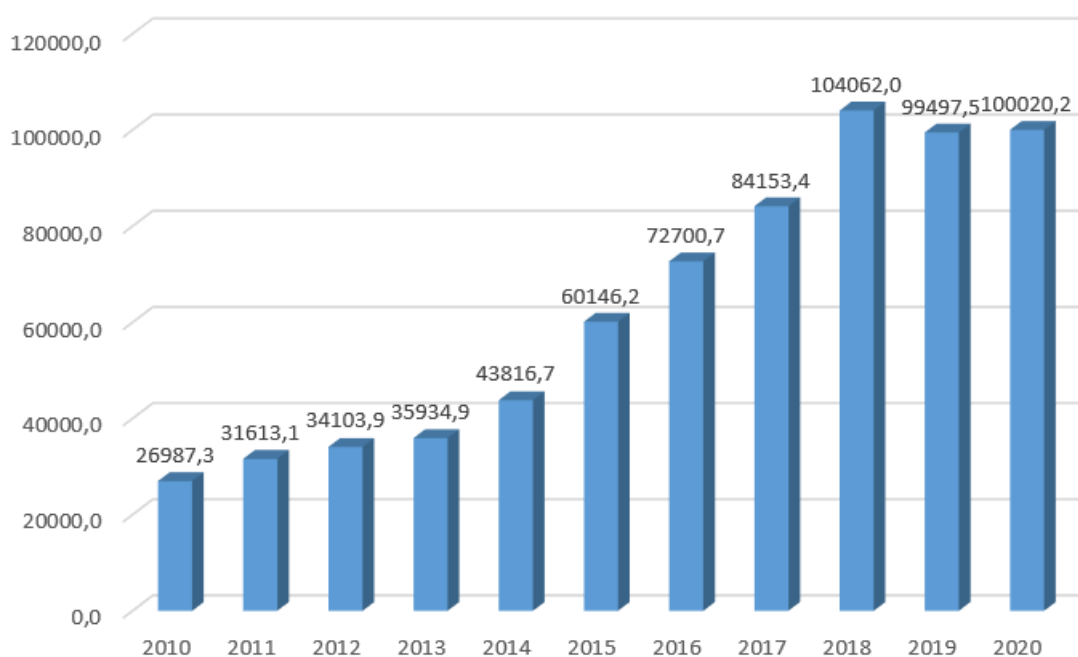


Рис. 2.1. Динаміка реалізації продукції виготовленої з деревини, паперу та поліграфічна діяльність, млн. грн [43]

Таким чином з діаграми рис. 2.1 видно, що з 2010 р. кожного року відбувається збільшення виготовлення продукції в Україні загалом. У 2010 р. їх кількість становила – 26987,3 млн. грн, у 2015 р. – 60146,2 млн. грн, а в 2018 р. – 104062,0 млн. грн. Проте кризові явища пандемії та перехід на

дистанційну та віддалену роботу, збільшення електронного документообігу зумовили зменшення використання поліграфічної продукції вітчизняними юридичними та фізичними особами. Тому у 2019 р. було випущено продукції з деревини, паперу та поліграфічну продукції в розмірі 99497,5 млн. грн, а в 2020 р. – 100020,2 млн. грн. Проте зважаючи на попит населення на якісну поліграфічну продукцію, її обсяги виробництва в Україні є стабільно великими. Окрім розгляду динаміки виробництва поліграфічної продукції у грошовому вимірнику доцільно проаналізувати зміну її частки у загальному обсягу виробництва загалом. Графік зміни частки виробництва продукції з деревини, паперу та поліграфічної діяльності подана на рис. 2.2.

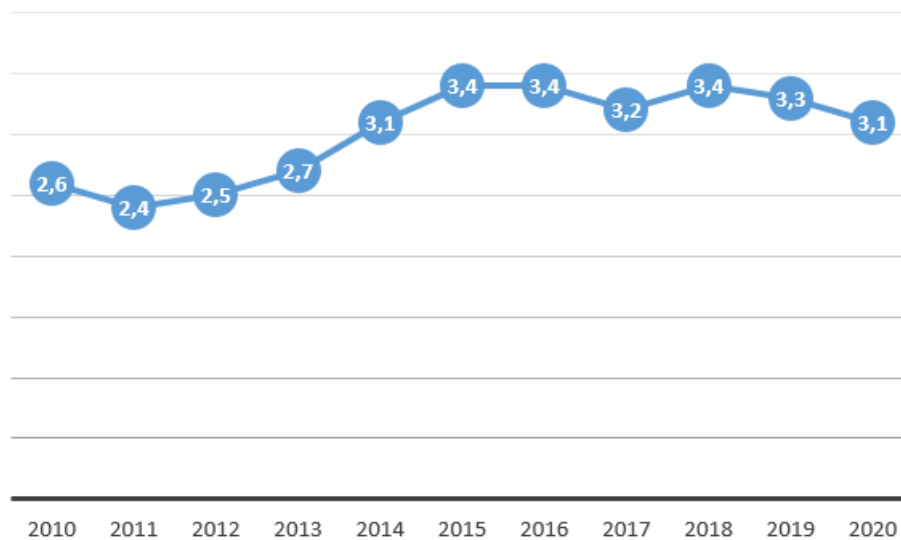


Рис. 2.2. Динаміка часток реалізованої продукції виготовленої з деревини, паперу та поліграфічна діяльність у загальному обсягу реалізації в країні

Таким чином із представленого графіка видно, що у 2011 р. відбулося зменшення використання продукції виготовленої з деревини, паперу та поліграфічної продукції (з 2,6 % у 2010 р. до 2,4 % у 2011 р.). Протягом 2012-2015 років відбувався приріс придбання окреслених товарів з 2,4 % у 2015 р. до 3,4 % у 2015 р. Протягом 2015-2020 років діапазон придбання поліграфічних товарів залишається на приблизно однаковому рівні – в межах 3,1-3,4 %.

На ринку пакувальної продукції, рекламних брошур, фірмових бланків та інших паперових канцелярських виробів переважають невеликі компанії або їх колективи. Вони, здебільшого, працюють багато років та мають сформовану нішу на ринку.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Аудиторська фірма «Галичина-Аудитсервіс» проводило перевірку поліграфічного підприємства. На основі отриманої інформації можна провести ряд аналітичних досліджень, які відобразатимуть стан виробничої діяльності. Досліджуване поліграфічне підприємство виготовляє зошити, блокноти, альбоми, а також здійснює реалізацію пеналів, рюкзаків, сумок та товарів для творчості.

Для досягнення максимального економічного ефекту стратегія виробництва та реалізації продукції промислових підприємств повинна базуватися на результатах поглибленого економічного аналізу.

Основною метою аналізу виробництва та реалізації готової продукції є збільшення прибутку підприємства шляхом виявлення та мобілізації наявних резервів для розширення частки ринку. Досягнення цієї мети можливе шляхом аналізу конкурентної позиції підприємства та його здатності швидко маневрувати ресурсами у разі зміни ринкової кон'юнктури [48, с. 19].

У економічній літературі та практичній діяльності підприємств найважливішим фактором розвитку виробництва є наявність сучасного виробничого обладнання, яке забезпечить якісною продукцією. Повне навантаження у використанні виробничого обладнання дає можливість збільшити обсяг виробництва, знизити його собівартість, отримати додатковий прибуток, чим в свою чергу підвищити рентабельність виробництва. Для підсумовування ефективності та інтенсивності виробничого обладнання використовується ряд різних показників. Найбільш узагальнюючим і визначальним з них є рівень продуктивності його підрозділу. Тому дослідження теоретичних підходів до методів математичного моделювання та факторного аналізу цього показника, тобто визначення абсолютного та відносного впливу окремих факторів на його зміну.

Від стану та ефективності виробничого обладнання залежать кінцеві результати діяльності підприємств – обсяг готової продукції, прибуток, якість продукції. Показники використання обладнання поділяються на дві групи:

1. показники екстенсивного використання (формулюють роботу обладнання за його кількістю або часом роботи)
2. показники інтенсивного використання (формулюють рівень використання потужностей обладнання, продуктивність виробництва).

За ознакою участі у виробничому процесі все обладнання поділяється на такі групи: наявне (обраховується на балансі підприємства та заноситься до інвентарних карток основних засобів), встановлене (змонтовано та підготовлено до роботи) та фактично діючий (може бути в експлуатації). Важливою складовою оцінки екстенсивного використання обладнання є проведення аналізу повноти його використання за певний період часу.

Рівень використання обладнання за певний період часу характеризується низкою коефіцієнтів, що можна визначити як залежність відпрацьованого обладнанням часу до загального часу роботи підприємства за період [28, с. 172–173].

Інтенсивність використання виробничого обладнання характеризується показниками продуктивності, які залежать від ряду факторів. Тому факторне дослідження витрат часу на виготовлення продукції, кількості продукції в залежності від обсягів залученого обладнання, тривалості виготовлення та ін. стають визначальними у питаннях продуктивності.

Найбільш об'єктивну оцінку ефективності використання виробничого обладнання можна отримати на основі середньогодинної продуктивності одиниці обладнання (визначається як відношення виробництва до кількості годин, відпрацьованих устаткуванням). Усі інші показники продуктивності одиниці виробничого обладнання (річна, квартальна, місячна, змінна продуктивність) інтегруються, які враховують рівень погодинної

продуктивності та використання робочого часу, подібно до співвідношення подібних показники продуктивності праці [28, с. 139].

Враховуючи вищевикладене, у процесі моделювання факторно-визначених систем продуктивності окремого устаткування варто зважати такі основні фактори, що відображають ефективність виробничого обладнання та його вплив на розмір аналізованих показників.

Оскільки у виробництві поліграфічної продукції одну з найвагоміших ролей відіграє виробниче обладнання та сировина з якої виготовляють продукцію важливим є дослідження саме аналіз основних засобів, їх стан як основний фактор впливу на якість продукції.

Показники, які характеризують ефективність використання й стан основних засобів можна розподілити на три групи, а саме:

- ✓ забезпеченість підприємства основними засобами;
- ✓ наявний стан основних засобів;
- ✓ результативність застосування основних засобів.

До групи, що описують забезпеченість підприємства основними засобами, відносять фондомісткість, фондоозброєність, коефіцієнт реальної вартості основних засобів у загальній вартості майна підприємства. Загалом дані показники характеризують чи достатньо основних засобів для необхідної потужності підприємства.

На основі отриманої інформації можна провести аналіз ефективності використання та стану основних засобів поліграфічного підприємства, для якого проводило аудит ТОВ «Аудиторська фірма «Галичина-Аудитсервіс».

На основі запропонованих показників поданих у додатку А проведено обчислення основних характеристик основних засобів підприємства у таблиці 2.2.

Таким чином як видно із інформації про основні засоби представленої в таблиці 2.2 поліграфічне підприємство протягом 2018-2020 рр. оновлювало свої основні засоби, чим значно впливало на якість продукції. Відтак, коефіцієнт оновлення основних засобів в 2018 р. становив 0,07, в 2019 р. і

2020 р. – 0,12. Підприємство також виводило з експлуатації старе та непридатне обладнання: у 2018 р. коефіцієнт вибуття становив 0,01, у 2019 р. – 0,01, а у 2020 р. – 0,02.

Таблиця 2.2

Аналіз ефективності використання та стану основних засобів

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Абсолютне відхилення (+, -)	
				2019 р. від 2018 р.	2020 р. від 2019 р.
1. Наявність основних засобів на початок року, тис. грн.	15698	16421	16954	723	533
2. Надійшло за рік, тис. грн.	1056	1896	2064	840	168
3. Вибуло за рік, тис. грн.	104	195	302	91	107
4. Наявність основних засобів на кінець року	16650	18122	18716	1472	594
5. Фондомісткість	0,38	0,41	0,43	0,03	0,02
6. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні підприємства	1,02	1,01	0,98	-0,01	-0,03
7. Коефіцієнт зносу основних засобів	0,49	0,51	0,5	0,02	-0,01
8. Коефіцієнт придатності основних засобів	0,5	0,51	0,49	0,01	-0,02
6. Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,07	0,12	0,12	0,05	0,01
7. Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,01	0,01	0,02	0,01	0,01
8. Коефіцієнт приросту основних засобів	1,06	1,10	1,10	0,04	0,00
9. Фондовіддача основних засобів	2,47	2,09	2,11	-0,38	0,02
10. Рентабельність основних засобів	0,72	0,78	0,75	0,06	-0,03

Загалом рентабельність основних засобів значно змінилась, а саме у 2018 р. становила 0,72, у 2019 р. зросла до 0,78, а в 2020 р. зменшилася до 0,75. Приріст рентабельності у 2019 р. збільшився на 0,06, а в 2020 р. зменшився на 0,03.

Для дослідження рентабельності необхідно більш детально проаналізувати фактори впливу на рентабельність основних засобів шляхом ланцюгових підстановок змінних елементів [15, с. 10]. Фондовіддача основних засобів характеризує ефективність управління ними, наявний стан задіяного та законсервованого обладнання, співвідношення активних виробничих основних засобів до загального обсягу.

На фондovіддачу впливають ряд факторів, а саме динаміка частки основних засобів, що використовуються в загальному обсягу та зміни активної частки основних засобів. Для проведення аналізу ключових показників досліджуваного підприємства застосовуватимуться ряд формул [2]:

$$\Phi_b = d_a \times \Phi_{ba}; \quad (1)$$

$$Д_ч = \Phi \times d_a \times \Phi_{ba}; \quad (2)$$

$$\Phi = Д_ч \times \Phi_m \quad (3)$$

де Φ_b – фондovіддача, грн;

Φ – середньорічна вартість основних засобів, тис. грн;

Φ_{ba} – фондovіддача активної частини основних засобів, грн/грн;

Φ_m – фондомісткість основних засобів, грн/грн.

d_a – активна частина основних засобів;

$Д_ч$ – чистий дохід від реалізації готової продукції тис. грн;

Ці показники допоможуть оцінити реальний стан основних засобів на досліджуваному підприємстві та розробити рекомендації щодо поступового їх оновлення та модернізації. Оскільки поліграфічна продукція прямопропорційно залежить від якості сировини та обладнання, то отримані результати допоможуть виявити проблемні місця в роботі підприємства.

Результати факторного аналізу досліджуваного підприємства впливу ряду чинників на фондівдачу поліграфічного обладнання наведено в табл. 2.3

Таблиця 2.3

Аналіз впливу факторів на фондівдачу протягом 2019–2020 рр.

Рік	Динаміка показників фондівдачі виробничих основних засобів за рахунок:			Динаміка отриманого чистого доходу від реалізації продукції за рахунок:				Динаміка потреби основних засобів за рахунок:		
	Складу виробничих засобів	Віддачі робочої частини основних засобів	Загальний показник зміни	Вартості основних виробничих засобів	Частини активних основних засобів у загальній кількості	Відтворення активної частини основних виробничих засобів	Загальний показник змін	Динаміки чистого доходу від реалізації	Динаміки фондоемності	Загальний показник змін
2019	0,002	0,295	0,297	-960	29,5	6862,6	5932,1	5690	-6974	-1284
2020	0,01	0,245	0,255	-841	23,65	5874	5056,65	4471	-5102	-631

Таким чином зміна фондівдачі відбувалася за рахунок зміни асортиментної побудови основних виробничих засобів у незначному обсягу, а здебільшого від віддачі активної частини. Водночас відбувається зміна доходу від реалізації продукції на загальну суму змін у розмірі 5932,1 у 2019 р. та 5056,65 у 2020 р.

Факторний аналіз дослідження поліграфічного обладнання показав, що на зміну рентабельності активів найбільше впливають зміни віддачі продуктивної залученої частини основних засобів.

На зміну чистого прибутку від реалізації найбільше вплинула зміна рентабельності задіяної частини основних засобів і, меншою мірою, частки залученого обладнання у вартості основних засобів. Значний вплив на досліджуване підприємство мала і зміна вартості основних засобів.

2.3. Аналіз процесу реалізації готової продукції вітчизняних підприємств

Поглиблення кризи у фінансовому секторі в поєднанні із посиленням конкуренції на ринках продукції машинобудівної галузі призводить до їх орієнтації насамперед на можливий обсяг реалізації, а не на виробництво. У таких умовах основним завданням підприємств стає максимально можливе забезпечення платоспроможного попиту на високоякісну продукцію. Економічна ефективність промислового підприємства безпосередньо пов'язана зі збільшенням обсягів виробництва та постійним зростанням його якості. Таким чином, економічний аналіз виробництва й реалізації готової продукції поліграфічної промисловості є дуже актуальним на сьогоднішній день.

В умовах конкуренції на ринку стабільність фінансово й економічного становища залежить від правильності організації процесу збуту та як результат отриманого прибутку. Ключовими показниками для оцінки ефективності бізнес-процесу продажів є обсяги продажів, конкурентоспроможний і якісний асортимент, кількість нових клієнтів, збільшення обсягів продажів наявним клієнтам, зниження витрат на доставку, зменшення дефіциту.

Завдяки автоматизації процесів та використанню сучасних технологій логістика стала виходити на новий рівень використання. Цьому сприяє вдосконалення сучасної техніки, що полягає в швидшій обробці великих масивів даних, збільшення пам'яті пристроїв, вміння синхронізувати карти, трекери й інше обладнання та доволі прийнятна ціна за всі ці функції. Такі системи дозволяють швидко реагувати на отриману інформацію, чим зменшують непередбачувані витрати. Обробка та передача інформації в реальному часі створює систему багаторівневого управління процесом реалізації продукції від постачальника до споживачів. Особливо це набуває актуальності з продукцією, яка має нетривалий термін використання та потребує спеціальних умов зберігання.

При виборі системи управління процесом реалізації продукції необхідно враховувати можливості внутрішньої системи обліку підприємства, її наповненість інформацією, обсяги поставок та доцільність використання можливих функцій логістичних систем. Одним із поширених рішень для розробки аналітичної програми є застосування різновекторного аналізу та інтелектуальних алгоритмів на основі MS Analysis Services та MS Excel як клієнта для візуалізації результатів аналізу.

На розвиток бізнесу та його інформаційне наповнення значно впливають сучасні технології. Різноманітні пристрої для комунікації, вистежування, опрацювання даних дозволяють сформувати систему дії на досліджуваній об'єкт. Таким чином у системі управління логістичними потоками розроблено спеціальні програмні пакети, які дозволяють вирішувати від найпростіших прямих завдань до складних інформаційних задач.

Створення та керування корпоративною базою даних можливо за допомогою системи планування ресурсів підприємства. За допомогою таких систем проводиться [65, с.57]:

- ✓ збір, обробка та передача несистематизованих даних про постачання;
- ✓ збір та розповсюдження звітів, що узагальнюють ці дані;
- ✓ передача інформації в ланцюжку поставок.

Однак такі системи містять має деякі недоліки, а саме вони використовують чітко структуровану інформацію та ці системи несумісні з іншими обліковими системами. Для планування використання матеріалів, їх придбання, оптимального обсягу, своєчасності поставок сучасні підприємства використовують програму «Планування виробничих ресурсів» (MRP), яка працює в двох напрямках: потреба у матеріалах (MRP I) та планування інших виробничих засобів (MRP II).

Основна мета застосування MRP I це оптимізувати кількість виробничих запасів на основі прогнозного плану замовлень. Адже придбання запасів заздалегідь, особливо для поліграфічних підприємств, погіршує якість сировини внаслідок погодніх умов (вологість, корозія та інші) і окрім значних

витрат при придбанні створює повторні витрати у майбутньому. Ця система дозволяє [55, с. 275]:

- зменшити запаси сировини та комплектуючих;
- розміщувати замовлення з урахуванням часових інтервалів;
- отримати більш точну та достовірну інформацію стосовно наявних й необхідних запасів;
- швидко реагувати на запити ринку;
- зменшити витрати виробництва.

Однак ця система має ряд недоліків, а саме:

- ✓ ця система не дозволяє оптимізувати витрати на закупівлю матеріалів;
- ✓ підвищені ризики дефіциту сировини через непередбачені обмеження на доставку;
- ✓ стандартне комп'ютерне програмне забезпечення недостатньо ефективне, а розробка на замовлення вимагає багато часу та грошей.

Постійне вдосконалення програмного забезпечення шляхом додаткових функцій стосовно фінансової, маркетингової та логістичної інформації створює значний попит виробничими підприємствами. Тому вдосконаливши структурні елементи і додавши нові функції виникла система MRP II. Вона містить певні переваги, а саме:

- скорочення запасів сировини та комплектуючих;
- швидша оборотність виробничих запасів;
- система аналізу термінів доставки продукції споживачам;
- оптимізація витрат стосовно запасів і їх планування.

Такі логістичні програми дозволяють знизити кількість непередбачуваних витрат, покращити оптимальний термін зберігання сировини та матеріалів, сформувавши систему планування витрат і доходів [55, с. 277].

Окрім планування необхідної кількості сировини та матеріалів широкої популярності набувають системи «Планування потреби розподілу» (DRP), які застосовують для розподілу готової продукції на основі визначення попиту,

існуючих запасів та особливостей контрагентів. Такі програми дозволяють планувати виробничий процес виробництва на основі карти логістичних поставок.

До основних переваг використання систем DRP можна віднести [55, с. 282]:

- зменшення витрат на доставку продукції до дилерських мереж;
- оптимізація кількості готової продукції на складах, чим можна зменшити площі складських приміщень і більш раціонально їх використати;
- взаємоузгодженість діяльності виробника продукції та посередників.

Представлені системи планування, виробництва та доставки продукції дозволяють сформувати управлінську систему, на основі технічних засобів, яка виключатиме присутність людської помилки та сприятиме отриманню більших доходів. Також для ефективного використання інформаційного забезпечення управління реалізацією продукції, варто розподілити її аналітичні та транзакційні (незмінні) витрати, що виникають в процесі реалізації як зображено на рис. 2.3.

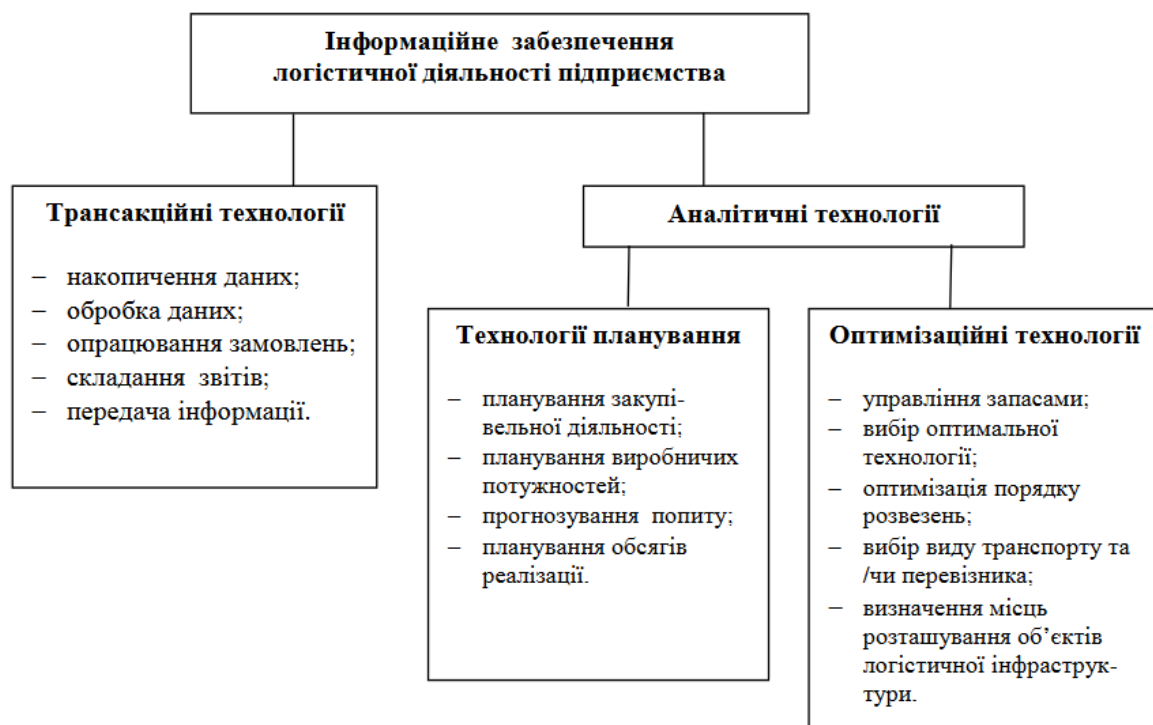


Рис. 2.3. Інформаційне забезпечення процесу реалізації продукції

Для правильної організації аналітичних та постійних витрат доцільно їх порівняти між собою, визначити їх основні складові й фактори впливу. Ця інформація представлена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Відмінності між аналітичними та трансакційними інформаційними технологіями [Кузьо, Чухрай, с. 127]

Основні складові	Аналітичні	Постійні
Термін дії	Майбутнє	Поточне
Основна мета	Для прогнозування і прийняття рішень	Накопичення, обробка і передача даних
Інформаційне поле	Опрацьовані, систематизовані та значно змінені дані	Дані отримані з облікових систем і тільки узагальнені
Термін виконання запитів	При виникненні проблем після обробка інформаційного поля	Одразу при виникненні
Результативність	Координація рішень менеджменту	Ліквідація або заміна неефективних управлінських рішень

Наведені у таблиці основні відмінності між аналітичною й постійною інформаційними технологіями показують тісний зв'язок між ними. Тому їх виникнення є залежним, проте одна частина витрат піддається управлінню, а інша є обов'язковою. Якщо усунути частину постійних витрат, зменшивши при цьому навантаження на підприємство, можна втратити значно більше клієнтів і зазнати збитків. Кожен із структурних елементів у системі організації реалізації продукції виконує певні функції. Перелік основних складових системи поставок представлено на рис. 2.4.

Підприємство зазвичай зобов'язане керувати зовнішніми та внутрішніми даними при організації ланцюга поставок. Внутрішні дані піддаються коригуванню шляхом зміни кадрів, календарного планування,

налаштувань виробництва., внутрішнього плану робіт. Натомість до зовнішніх даних можна тільки пристосуватися та вміло їх застосувати.

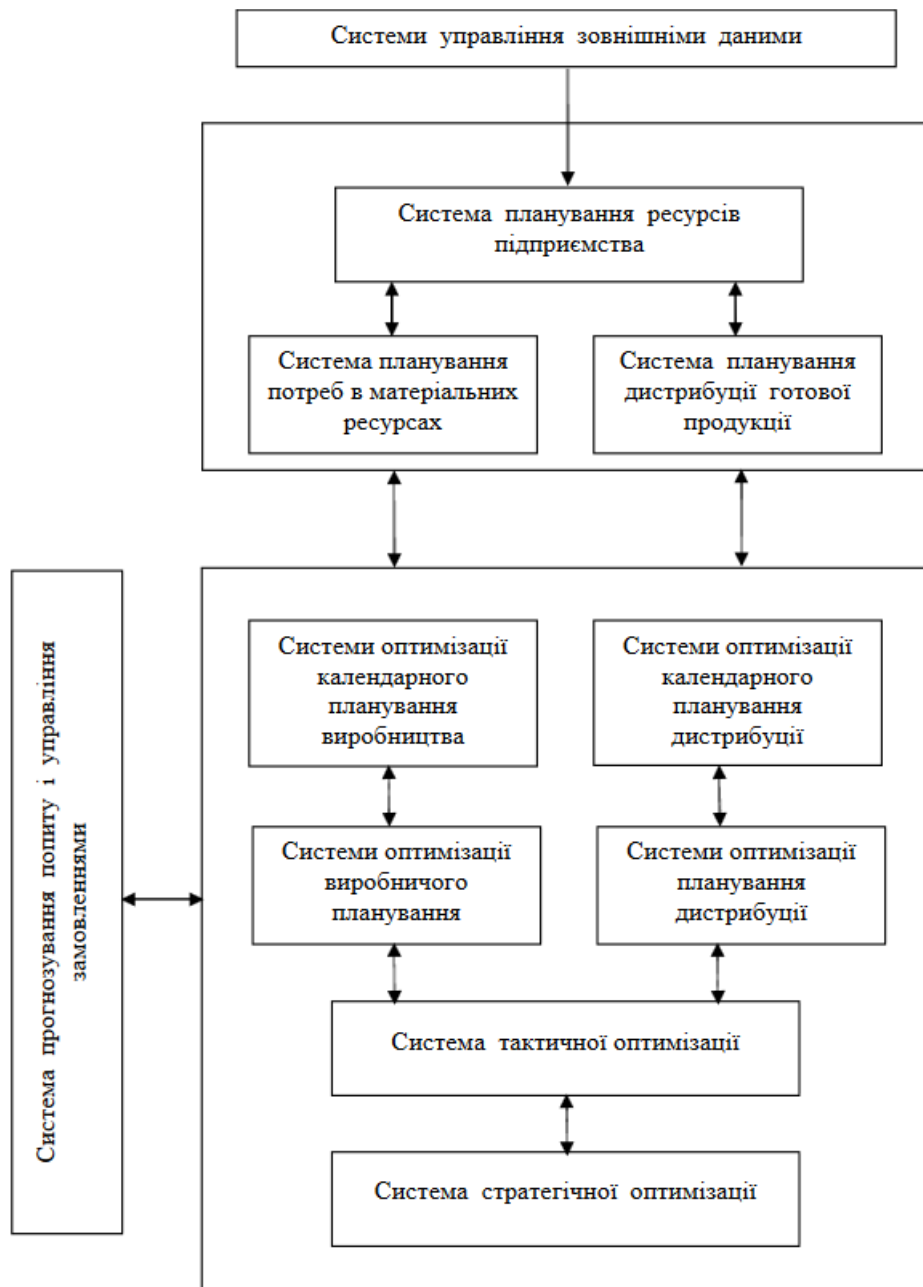


Рис. 2.4. Структуризація управління ланцюгом поставок

Оскільки на досліджуваному підприємстві відсутня система планування реалізації продукції, вважаємо за доцільне розробити схему впровадження менеджменту реалізації на основі сучасних інформаційних технологій. Відтак, впровадження управлінської системи досліджуваного поліграфічного підприємства ТОВ «Аудиторською фірмою «Галичина-Аудитсервіс» передбачає здійснення кількох етапів:

1. Вибір основних напрямів управління за реалізацію.

2. Розробка групування системи показників та виокремлення або придбання технічних засобів для акумуляції даних.
3. Створення системи вибірки та видалення непотрібної інформації з метою уникнення великого масиву інформації, який буде створювати тільки додаткові витрати.
4. Проектування інформаційних блоків та створення каналів їх наповнення інформацією.
5. Вибір доступного програмного забезпечення для реалізації рішень.

Дослідивши роботу поліграфічного підприємства сформовано основні напрями аналізу, які допоможуть встановити сучасну систему реалізації продукції. Інформаційні системи підтримки прийняття рішень щодо реалізації продукції і налаштування менеджменту наведені в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Напрями аналізу реалізації продукції

№ з/п	Завдання аналізу	Методика аналізу	Отримані результати
1.	Аналіз показників проводиться для перевірки виконання планів продажі й оперативного коригування продуктивності підприємства	Система багатовимірного аналізу даних	Вектор змін економічних показників
2.	Аналіз прогнозування економічних показників в частині зміни оптових цін, обсягів продажу, очікуваного прибутку, кількості бракованої продукції внаслідок неякісних матеріалів	Система багатовимірного аналізу даних і прогнозування	Очікуваний результат на найближчий період
3.	Аналіз прогнозування співпраці з контрагентами в частині залучення нових, визначення їх надійності, узгодження рекламаций, аналіз продажів.	Система багатовимірного аналізу даних і прогнозування	Прогнозування та аналіз залучення клієнтів, визначення динаміки продаж
4.	Аналіз асортименту продукції загалом та за окремими видами	Система багатовимірного аналізу даних і прогнозування	Динаміка продажів загалом та за номенклатурними одиницями

Одним із найтрудомісткіших етапів впровадження системи аналізу інформації є налагодження інформаційного наповнення із зовнішніх і внутрішніх джерел у сховище даних. Зазвичай дані компанії зберігаються в окремому інформаційному джерелі: системі бухгалтерського обліку компанії, окремій базі даних або таблиці, файлах різних форматів, хмарному сховищі. При формулюванні стратегії інтеграції даних важливо враховувати природу розташування джерел даних і застосовувати відповідні методи для організації доступу до них. У процесі інтеграції даних необхідно сформувати вибірку відсіювання непотрібної інформації [30].

Також важливо вмістити в інформаційні програми дані про контрагентів, їх історію взаємодії, а така інформація зазвичай є усною. Проте загалом здійснення багатовимірного аналізу за допомогою сучасних інформаційних технологій дозволяє виявити релевантні для дослідження набори даних, а використання моделей багатовимірного аналізу збагачує цю функціональність шляхом виявлення неочевидних, несподіваних закономірностей у даних і знаходження прихованих закономірностей [30; 65].

Інформаційне забезпечення завдань аналізу досліджуваного поліграфічного підприємства, наведене у табл. 2.5, дозволяє вирішити комбінацію аналізу та створити план дій навіть для малого та середнього бізнесу. Проте в таких умовах оперування інформаційними ресурсами важливим є отримання достовірної інформації з системи обліку, яка не міститиме викривлень та помилок.

Висновки до розділу 2

Для забезпечення ефективного управління процесом випуску та реалізації готової продукції на вітчизняних підприємствах необхідно організувати ефективну систему обліку та контролю. Перш за все на доцільно провести аналіз внутрішніх та зовнішніх факторів на які підприємство має вплив, та до яких потрібно вміти швидко пристосовуватись. Провівши аналітичне дослідження даних за чітко визначеними етапами на основі достовірної облікової інформації можна сформулювати вектор розвитку підприємства, практичні рекомендації як досягнути планових показників та яким чином зберегти конкурентоздатність продукції.

Провівши аналіз динаміки реалізації поліграфічної продукції у грошовому вимірнику загалом в Україні протягом 2010-2020 р. видно, що протягом перших п'яти років кількість реалізованої продукції зберігалась приблизно на одному рівні, а в наступні кілька років значно зросла. Це, перш за все, пов'язано не із збільшення попиту, а з вартістю поліграфічної продукції, сировину для якої купляють за межами держави. Відповідно криза 2014 р. призвела до зростання курсу іноземних валют, чим збільшила вартість продукції.

Від правильної організації реалізації продукції у значній мірі залежить розмір отриманого доходу. Оскільки для поліграфічних підприємств важливим є оптимальна кількість виробничих ресурсів та забезпеченість готовою продукцією запропоновано використовувати сучасні інформаційні технології планування випуску продукції та реалізації. Такий підхід дозволить провести аналіз замовлень покупців, сформулювати необхідний перелік сировини та матеріалів та організувати систему поставок відповідно до географічного розташування покупців.

РОЗДІЛ 3. Аудит випуску готової продукції та її реалізації

3.1. Організація та методика аудиту випуску готової продукції

Якість аудиторських послуг визначається організацією та методикою проведення перевірки, а також рядом нормативних документів, а саме Міжнародними стандартами аудиту та Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Організація аудиту та його методичне забезпечення протягом багатьох років встановлювалось та має позитивний досвід вдосконалення і відповідності міжнародним стандартам. Проте до цього часу не існує єдиних методик щодо проведення аудиту окремих господарських операцій. Готова продукція є поширеною економічною категорією, але за відсутності рекомендаційних методик, її аудиторська перевірка, розроблення програми та плану перевірки, займає значний період часу. Розроблені методичні рекомендації вітчизняних аудиторів практиків, викладені у наукових журналах, можуть слугувати джерелом пришвидшення організаційного етапу аудиту.

У обліку готова продукція є складовою запасів підприємства, тому нормативно-правове регулювання її обліку міститься у НП(С)БО 9 «Запаси», 16 «Витрати» та проводиться узагальнення їх реалізації та отримання за допомогою НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Методику проведення й організацію аудиторської перевірки готової продукції необхідно будувати згідно чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання.

Варто зазначити, що аудиторська перевірка випуску та реалізації готової продукції складається з двох етапів:

1. Організація аудиту. Цей етап передбачає нормативно-правове забезпечення аудиту, визначення аудиторів, які проводитимуть перевірку.

2. Методичне забезпечення аудиту. Цей етап передбачає розробку методики перевірки виготовлення та реалізації продукції. Методика перевірки формується на основі вивчення облікових операцій з виготовлення продукції, методики формування собівартості продукції, її переміщення на склади або одразу відпущення покупцям. На основі цієї інформації розробляють послідовність застосування аудиторських процедур, визначають терміни проведення перевірки, методичні прийоми виконання та узагальнення результатів.

Організація аудиту суб'єктів аудиторської діяльності починається з укладення договору про аудит, в якому визначаються мета та завдання аудиту. Відповідальні за проведення аудиту визначають організаційно-методичні аспекти організації та методи аудиту для досягнення мети та завдань. З метою підвищення якості аудиторських послуг варто сформулювати перелік основних складових процесу дослідження.

Вітчизняні науковці, такі як А. П. Макаренко та Е. О. Босенко запропонували стандартизовану форму проведення аудиторської перевірки [35] готової продукції, яку можна адаптувати до специфіки роботи досліджуваного підприємства.

При проведенні аудиторської перевірки між аудиторською фірмою або аудитором та підприємством укладається договір, визначається мета перевірки, її завдання, предмет та об'єкти, формується програма, складаються робочі документи та як підсумок формується аудиторський звіт. Детальний опис цих етапів подано у додатку Б.

Наступним етапом після укладення договору про проведення аудиторської перевірки є розробка загального плану аудиту. Згідно з міжнародним досвідом та рекомендаціями стандартів, такий план має охоплювати перевірку, розподіливши її на кілька етапів.

Вітчизняна практика аудиторів, спеціалістів, аудиторів пропонується складати план перевірки відповідно до аудиторських процедур, що складають програму аудиту. Найбільш правильним вважається складений план з

врахуванням особливостей досліджуваного підприємства та галузі функціонування. Результатом правильно організованої перевірки може стати інформація стан ведення складського обліку, проблемні моменти у контролі за випуском продукції та її оприбуткування на складах, обсяги і причини бракованої продукції, наявний обсяг неліквідної продукції, якість та її відповідність національним і міжнародним стандартам.

Об'єктами аудиту готової продукції є Наказ про облікову політику в частині формування собівартості продукції та графіку документообігу, первинна документація, здійснювані господарські операції, облікові регістри та узагальнена інформація у фінансовій звітності. Особливо велику увагу у фінансовій звітності приділяють статтям доходів, адже вони виникають здебільшого в результаті реалізації готової продукції.

Після складення детальної програми, фактичної перевірки із застосуванням аудиторських процедур аудитор складає у визначений термін звіт та надає відповідні рекомендації стосовно організації облікового процесу, методики контролю за рухом готової продукції та іншими виявленими критичними моментами у роботі підприємства.

Оскільки готова продукція є результатом операційної діяльності підприємства, а її реалізації, зазвичай, є основним джерелом надходження коштів, то, відповідно, обсяги господарських операцій, які пов'язані з нею, є доволі значними. Тому, щоб аудиторська перевірка займала прийнятний період часу, спершу потрібно провести тест внутрішнього контролю виробництва та реалізації продукції. Масштабність перевірки однотипних операцій дозволяє застосувати вибірковий прийом, чим значно зменшуються витрати матеріальних та трудових ресурсів.

Оскільки усі операції з готовою продукцією можна згрупувати за певними ознаками, то вибіркова перевірка декількох із кожної групи зменшує ризик невиявлення. Для зменшення ризику невиявлення аудиторами додатково у тесті внутрішнього контролю розміщують низку питань, які слугуватимуть джерелом пошуку помилок та неточностей. Для

досліджуваного поліграфічного підприємства аудиторською фірмою «Галичина-Аудитсервіс» у таблиці 3.1 запропоновано тест внутрішнього контролю з врахуванням особливостей господарської діяльності.

Таблиця 3.1

Зразок тесту оцінки системи внутрішнього контролю операцій пов'язаних з готовою продукцією досліджуваного підприємства

№ з/п	Досліджуване питання	Варіанти відповіді		
		Так	Ні	Інформація відсутня
1.	Чи присутній на підприємстві Наказ про облікову політику?	+		
2.	Чи міститься у Наказі про облікову політику інформація про готову продукцію?			+
3.	Чи застосовують на підприємстві методичні засади обліку готової продукції згідно П(С)БО «Запаси»?	+		
4.	Чи проводиться перевірка своєчасності оприбуткування готової продукції?		+	
5.	Чи проводиться перевірка тотожності даних Головної книги і первинних документів?		+	
6.	Чи існують у рахунку 26 «Готова продукція» додаткові субрахунки?	+		
7.	Чи застосовується графік документообігу готової продукції?		+	
8.	Чи є у Вас фахова освіта?	+		
9.	Хто проводить контроль за відпуском продукції з виробництва на склад? директор виробництва; головний бухгалтер; інша особа; не проводиться	+		
10.	Як часто проводиться інвентаризація продукції на вимогу керівництва; раз на місяць; раз на квартал; раз на рік.	+		
11.	Чи виявляли порушення під час інвентаризації продукції	+		
12.	Чи виявляли факти нестачі готової продукції	+		
13.	Хто проводить інвентаризацію? матеріально-відповідальна особа; комісія.	+		
14.	Чи проводиться інвентаризація при зміні матеріально-відповідальних осіб?	+		

За результатами проведеного тесту оцінки внутрішнього контролю можна зробити висновок, що на підприємстві на належному рівні організовано та впроваджено у дію методичні прийоми організації обліку готової продукції. Також позитивним моментом у організації обліку готової продукції є її номенклатурний розподіл на 26 рахунку «Готова продукція», що дозволить збільшити аналітичність інформації. Проте фактична їх реалізації організована не на належному рівні, оскільки не проводиться перевірка своєчасності оприбуткування готової продукції, даних Головної книги й первинних документів, а графік документообігу на підприємстві взагалі відсутній. Такі дії можуть призвести до шахрайства та є підставою вважати інформацію внесену у облікові програми недостовірною. Значним недоліком є відсутність контролю за відпуском продукції та проведення інвентаризації матеріально-відповідальною особою, що унеможливує виявлення помилок та фактичних нестач готової продукції.

Важливим є проведенні інвентаризації при зміні матеріально-відповідальних осіб і такий вид контролю повинен забезпечувати правильність організації обліку готової продукції. Проте оскільки інвентаризацію проводила не комісія, а сама відповідальна за зберігання матеріальних цінностей особа, то вважати такі дані достовірними неможливо.

Проведення фактичної перевірки готової продукції є важливим етапом фактичного контролю, як самим підприємством в ході діяльності, так і аудиторською службою. Основною метою проведення інвентаризації є підтвердження достовірності інформації вказаної в обліку й узагальненої у звітності з фактичною її наявністю. Тому проводячи перевірку аудитор у складі інвентаризаційної комісії, перевіряє стан готової продукції на складах, її фактичну наявність, відповідність облікових даних та присутність на складі, встановлює наявний брак, виявляє його причини та ін.

Також для аудитора важливо оцінити результати попередніх перевірок, які можуть відобразити дані про системність порушень, вказати на проблемні місця у організації контролю та обліку. Для оцінки правильності та

достовірності попередніх інвентаризаційних документів аудитор перевіряє правильність проведення інвентаризації згідно чинного законодавства (наявність комісії, відповідних документів); співставляє виявлені помилки та порушення з наявними порушеннями (після попередньої інвентаризації ці помилки мали бути усунені, а їх подальша присутність свідчить про умисний характер зацікавлених осіб); формує висновок стосовно виявлених нових порушень; проводить аналіз проблемних питань в обліку. В результаті проведеної перевірки та її співставлення з попередніми даними аудитор має достатньо інформації для планування аудиторських процедур.

На етапі фактичної перевірки основна мета використання аудиторських процедур полягає у встановленні достовірності фактичної наявності готової продукції та даних бухгалтерського обліку. Тому для аудитора доказати є сформований Наказ про облікову політику, опис інвентаризації, акт про результати інвентаризації, затверджений протокол засідання інвентаризаційної комісії, який містить результати перевірки, Наказ про інвентаризацію, акт інвентаризації, порівняльний акт, довідка про облік для усунення порушень. Проводячи дослідження інвентаризаційних документів, аудитор оцінює отримані результати та оформлює свої висновки в довільній формі, але з підтвердженням етапу фізичного огляду.

При аудиті готової продукції найбільш доцільним є вибірковий метод перевірки, адже він значно знижує матеріальні та трудові витрати, хоча ризик невиявлення помилок зростає. Щоб зменшити ризик невиявлення, систему внутрішнього контролю готової продукції оцінюють за допомогою тестів внутрішнього контролю. На основі напрацювань вітчизняних авторів узагальнено ключові напрями перевірки готової продукції у додатку В. Провівши оцінку системи внутрішнього контролю аудитор може сформулювати висновок про рівень довіри до отриманої інформації, визначити обсяги аудиту та розробити програму перевірки. В залежності від наявних проблемних місць аудитор керуючись власною практикою обирає один із методів організації перевірки (суцільна або вибіркова, аналітична або комбінована) (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Програма аудиторської перевірки готової продукції досліджуваного підприємства

№	Перелік аудиторських процедур	Аудиторські докази	Виконавець	Термін	Методичні прийоми аудиту	Коди робочих документів
1.	Дослідження даних обліку наявної готової продукції зарезультатами інвентаризації	Відомості інвентаризації	Тарас В. Л.	30.08-31.08	Фізична перевірка	АРД 1.1 АРД 1.2
2.	Дослідження правильності інтерпретації надходження готової продукції з виробництва на склади					
2.1.	Дослідження правильності оприбуткування готової продукції на складах згідно первинних документів	Накладні, оборотно-сальдові відомості, картка (книга) складського обліку	Козак М. П.	01.09-02.09	Документальна, зустрічна	АРД-2.1
2.2.	Дослідження правильності документального підтвердження надходження готової продукції на склади	Матеріальний звіт, накладні, картки (книга) складського обліку	Козак М. П.	01.09-02.09	Документальна, зустрічна.	АРД-2.2
2.3.	Дослідження облікового відображення руху готової продукції з виробництва на склад в обліку	Рахунок 23 «Виробництво», 26 «Готова продукція», накладні	Тарас В. Л.	01.09-02.09	Документальна, арифметична, зустрічна	АРД-2.3
2.4.	Дослідження ідентичності інформації зі складів з даним бухгалтерії	Рахунок 23 «Виробництво», 26 «Готова продукція», накладні, матеріальний звіт	Тарас В. Л.	01.09-02.09	Арифметична, порівняння, документальна	АРД-2.4
3.	Оцінка готової продукції при надходженні і реалізації					
3.1.	Дослідження прямих витрат при виготовленні продукції	Рахунок 23 «Виробництво», первинні документи, довідки, документи розподілу витрат	Козак М. П.	03.09-07.09	Арифметична, аналітична, документальна	АРД-3.1
3.2.	Дослідження собівартості продукції та її складових витрат	Первинні документи, документи розподілу	Козак М. П.	03.09-07.09	Арифметична, документальна	АРД-3.2
3.3.	Дослідження фактичної собівартості оприбуткованої готової продукції	Рахунок 23 «Виробництво», первинні документи прямих витрат довідки	Тарас В. Л.	03.09-07.09	Документальна, арифметична, аналітична	АРД-3.3
3.4.	Перевірка фактичного залишку на рахунку 26 «Готова продукція» за обліковими цінами	Рахунки 23 «Виробництво», 26 «Готова продукція», Наказ про облікову політику	Тарас В. Л.	03.09-07.09	Документальна, зустрічна	АРД-3.4
3.5.	Дослідження правильності собівартості реалізованої продукції	Рахунки, Наказ про облікову політику	Тарас В. Л.	03.09-07.09	Зустрічна, документальна	АРД-3.5
3.6.	Дослідження правильності обчислення ПДВ і його облікового відображення	Рахунок 64, податкові накладні	Козак М. П.	03.09-07.09	Арифметична, документальна,	АРД-3.6

4	Відвантаження готової продукції покупцям та замовникам					
4.1.	Контрольна перевірка відвантаження продукції за договорами постачання	Контракти, договори	Тарас В. Л.	08.09-10.09	Документальна, зустрічна, нормативно-правова	АРД-4.1
4.2.	Дослідження первинних документів про реалізацію готової продукції	Приймально-здавальні акти, накладні, довіреності, транспортна накладна	Тарас В. Л.	08.09-10.09	Документальна	АРД-4.2
4.3.	Ідентифікація відображення продажу готової продукції на рахунках обліку	Рахунки 26 «Готова продукція», 901 «Собівартість реалізованої продукції» накладна	Козак М. П.	08.09-10.09	Зустрічна, документальна	АРД-4.3
5.	Дослідження аналітичного і синтетичного обліку готової продукції на підприємстві					
5.1.	Дослідження первинних документів обліку готової продукції на складі	Відомості руху готової продукції, картки складського обліку	Тарас В. Л.	13.09-15.09	Документальна	АРД-5.1
5.2.	Дослідження документообігу між складом і бухгалтерією	Матеріальні звіти, документи, відповідного Наказу про облікову політику	Козак М. П.	13.09-15.09	Зустрічна, документальна	АРД-5.2
5.3.	Дослідження правильності визначення залишків готової продукції на складах	Рахунок 26 «Готова продукція», картки складського обліку, журнали ти відомості	Тарас В. Л.	13.09-15.09	Зустрічна, документальна	АРД-5.3
6.	Дослідження інформації про готову продукцію у фінансовій звітності підприємства					
6.1.	Дослідження правильності визначення собівартості готової продукції	Документи підтвердження рахунків, загально-виробничих витрат, фактичної собівартості	Тарас В. Л.	16.09-17.09	Арифметична, документальна, порівняння	АРД-6.1
6.2.	Дослідження правильності закриття субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» і його списання на фінансові результати	Звіт про фінансові результати, рахунки 901, 79	Козак М. П.	16.09-17.09	Арифметична, документальна, порівняння	АРД-6.2
6.3.	Дослідження правильності відображення у Балансі готової продукції	Баланс, Головна книга	Тарас В. Л.	16.09-17.09	Порівняння, документальна	АРД-6.3
6.4.	Дослідження взаємоузгодженості показників синтетичного обліку з даними звітності	Головна книга, фінансова звітність, журнали, відомості	Козак М. П.	16.09-17.09	Арифметична, документальна, порівняння	АРД-6.4
7.	Узагальнення результатів аудиторської перевірки	Робочі документи	Тарас В. Л.	20.09-24.09	Аналітична, зіставлення,	Підсумкові документи
8.	Оформлення аудиторського звіту, формування акту виконаних робіт		Тарас В. Л., Козак М. П.	20.09-24.09		

Сформована програма аудиторської перевірки випуску готової продукції поліграфічним підприємством може застосовуватись як для зовнішнього, так і для внутрішнього аудиту. Адже ця методика визначає сформована на основі загальної стратегії аудиторської перевірки, а саме послідовність дослідження є логічним від узагальненої інформації до її деталізованого дослідження, простежується ланцюжок руху продукції з виробництва на склади.

На основі сформованої програми перевірки протягом 30-31 серпня проводилась інвентаризація готової продукції на складах досліджуваного підприємства. За її результатами сформовано документ АРД 1.1, який представлено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Фрагмент робочого документу АРД 1.1.

Дослідження даних обліку наявності готової продукції досліджуваного поліграфічного підприємства

Дата проведення	Номенклатурна назва	Наявність даними бухгалтерського обліку	Фактична наявність	Відхилення
30.08	Зошит клітинка 12 арк. Nature	23654	23641	-13
30.08	Зошит клітинка 12 арк. Summer	12547	12547	0
30.08	Зошит клітинка 12 арк. Princess	12543	12543	0
30.08	Зошит лінія 12 арк. Nature	21036	21036	0
30.08	Зошит лінія 12 арк. Summer	21450	21356	-94
30.08	Зошит лінія 12 арк. Princess	12415	12415	0
30.08	Зошит клітинка 18 арк. Sport	12364	12031	-333
30.08	Зошит клітинка 18 арк. Multicolour	13264	13064	-200

Таким чином, досліджуючи фрагмент документу АРД 1.1 бачимо, що для поліграфічного підприємства спостерігається недостача за кількома номенклатурними позиціями, що виникає внаслідок недосконалості системи

внутрішнього контролю, неналежним веденням складського обліку та проведення інвентаризації.

Сформована робоча програма та робочі документи дозволяють виявити порушення та помилки в організації та проведенні обліку готової продукції, й на основі цієї інформації висловити незалежну думку аудитора, яка слугуватиме джерелом вдосконалення роботи підприємства, і як результат отримання додаткових доходів.

3.2. Аудит реалізації продукції та отриманих доходів

Для покриття своїх витрат підприємства використовують доходи, які також є джерелом отримання прибутку. Тому підприємства з надзвичайною ретельністю досліджують процес формування доходів в обліку, причини його виникнення та операції які його спричиняють. Достовірність та правильність визначення отриманого доходу підприємством впливає на фінансовий результат діяльності. Тому важливого значення набуває аудиторська перевірка правильності ведення обліку доходів з метою визначення найбільш проблемних місць. Оскільки основну частину доходу підприємство отримує від операційної діяльності, а саме від реалізації продукції, то питання аудиторського дослідження доходів окресленої економічної категорії набуває важливого значення.

Програма проведення аудиторської перевірки розробляється аудитором самостійно на основі власних знань та напрацювань. Проте для її проведення аудитор формує інформаційні джерела, перелік аудиторських процедур, методи дослідження та інше. Основною метою проведення аудиторської перевірки доходів від реалізації готової продукції є дослідження правильності відображення її збуту на облікових рахунках та узагальнення результатів у фінансовій звітності.

Для досліджуваного поліграфічного підприємства аудиторською фірмою «Галичина-Аудитсервіс» основними завданнями аудиту є перевірка:

- правильності оцінки собівартості продукції;
- визнання доходу від реалізації готової продукції;
- прибутку або збитку від операційної діяльності;
- правильності списання доходів і витрат;
- Наказу про облікову політику в частині організації обліку доходів;
- правильності відображення у фінансовій звітності зведеної інформації про отримані доходи і фінансові результати.

Відповідно аудитор керується чинним законодавством, НП(С)БО, Наказом про облікову політику, інформацією про особливості господарської діяльності та власним досвідом розробляє загальний план та програму проведення перевірки, яка деталізує джерела отримання аудиторських доказів, методи здійснення перевірки, перелік аудиторських процедур, орієнтовні терміни проведення перевірки та перелік відповідальних осіб. Також аудитор на основі власних напрацювань готує робочі документи з метою спершу визначення системи внутрішнього контролю, а згодом і безпосереднього проведення аудиторської перевірки.

Як зазвичай, перевірка доходів отриманих від реалізації продукції складається з чотирьох етапів. На підготовчому етапі укладається договір та визначаються особливості господарювання підприємства. Другий етап – фактичний – включає безпосередню перевірку системи контролю та визначаються методи організації аудиту. На третьому етапі – основному – аудитор проводить дослідження системи обліку його узагальнення шляхом вибіркової або суцільної перевірки. Завершальним етапом перевірки є отримання аудиторського звіту та розробка рекомендацій щодо покращення ведення обліку та отримання більш достовірної та правильної інформації з фінансової звітності.

Детальна характеристика основних організаційних та методичних складових аудиту реалізації готової продукції та отримання результату доходів представлено в додатку Г.

Досліджуване поліграфічне підприємство у частині визнання доходу від реалізації продукції має ряд особливостей, а саме готову продукцію оцінюють за фактичною вартістю; на ціну реалізації впливає система знижок та сформована шкала розподілу дилерських мереж та ін.

Аудиторське дослідження доходів від реалізації готової продукції розпочинається із встановлення правильності відображення інформації у фінансовій звітності відповідно до визначених правил у обліковій політиці. Згодом встановивши усі правила та правильність їх інтерпретації в обліку аудит проводить дослідження оцінки готової продукції та визначення її собівартості. Послідовність етапів аудиторської перевірки досліджуваного поліграфічного підприємства доходів отриманих від реалізації готової продукції подано на рис. 3.1.











1		перевірка правильності визначення облікової оцінки готової продукції та її відображення в обліку
2		перевірка правильності визначення фактичної виробничої собівартості готової продукції
3		перевірка правильності коригування облікової оцінки готової продукції до її фактичної виробничої собівартості
4		перевірка відвантаження готової продукції
5		перевірка визнання доходу від реалізації готової продукції
6		перевірка виникнення та погашення дебіторської заборгованості за реалізовану готову продукцію
7		перевірка податків і платежів
8		перевірка визначеного чистого доходу від реалізації готової продукції
9		перевірка списання чистого доходу від реалізації готової продукції на фінансові результати
10		перевірка інформації про доходи від реалізації готової продукції у фінансовій звітності

Рис. 3.1. Етапи проведення аудиту реалізації готової продукції та отриманих доходів

На кожному етапі перевірки аудитор використовує робочі документи та застосовує ряд аудиторських процедур. У вітчизняній практиці, на жаль, немає затверджених форм та зміст робочих документів, проте аудиторські фірми загалом та аудитори зокрема мають напрацьовану базу знань і використовують шаблонні документи. Обсяг та зміст робочих документів визначається аудитором самостійно в залежності від обсягів перевірки. Спираючись на проведений тест внутрішнього контролю аудитор визначає доцільність застосування тих чи інших методів і відповідно адаптує наявні шаблони.

Для досліджуваного поліграфічного підприємства на основі рекомендацій аудиторської фірми та праць вітчизняних вчених економістів розроблено тест внутрішнього контролю, який складається з ряду найбільш важливих питань (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Зразок тексту системи внутрішнього контролю досліджуваного
поліграфічного підприємства

№ з/п	Досліджуване питання	Варіанти відповіді		
		Так	Ні	Інформація відсутня
1.	Чи присутній на підприємстві Наказ про облікову політику?	+		
2.	Чи міститься у Наказі про облікову політику інформація про доходи від реалізації продукції?			+
3.	Чи застосовують на підприємстві методичні засади відображення у звітності інформації про готову продукцію згідно П(С)БО «Дохід»?	+		
4.	Чи розподіляються доходи за видами діяльності підприємства?	+		
5.	Чи проводиться реалізація готової продукції тільки згідно укладених договорів?			+
6.	Хто визначає облікову оцінку готової продукції? керівник відділу збуту; головний бухгалтер; керівник підприємства; економічний відділ	+		
7.	Хто систематично контролю перевірку обліку доходів? керівник підприємства; стороння особа; внутрішній контролер			+

8.	Чи відомі вам факти порушень виявлені протягом минулих перевірок		+	
9.	Чи з усіма контрагентами укладаються договори?	+		
10.	Чи ведеться облік окремо за кожним контрагентом?			+
11.	Чи ведеться облік сумнівних боргів?	+		
12.	Чи існує система знижок?	+		
13.	Хто визначає таблицю розподілу знижок? керівник відділу збуту; головний бухгалтер; керівник підприємства; економічний відділ	+		
14.	Чи існують випадки повернення готової продукції від покупців?	+		
15.	Чи є у Вас фахова спеціальна освіта?	+		

Провівши детальний аналіз тесту внутрішнього контролю можна зробити висновок, що на досліджуваному підприємстві на належному рівні організовано систему внутрішнього контролю за доходами отриманими в результаті реалізації готової продукції. Для аудитора залишилась невідомою інформація про те, чи ведеться облік за окремими контрагентами та хто систематично здійснює контроль обліку доходів. Тому аналогічним чином як для аудиту випуску готової продукції необхідно провести дослідження доходів отриманих від її реалізації.

Така методика дозволить поетапно перевірити всю інформацію про визначення доходу від збуту готової продукції, своєчасно виявити найпроблемніші місця в веденні обліку, сформувавши дані про повноту і достовірність представленої інформації. Завершальним етапом є висловлення незалежної думки аудитора у вигляді Аудиторського звіту.

Окрім безпосереднього дослідження фінансової звітності необхідно враховувати, що кількість реалізованої продукції безпосередньо залежить від її якості та вибору споживачів. Оскільки поліграфічна продукція досліджуваного підприємства зорієнтована здебільшого на школярів, то, відповідно, її якість повинна бути на належному рівні та відповідати усім вимогам для дітей.

Проведення перевірки якості продукції повинно відбуватися у двох напрямках, а саме безпосередня перевірка продукції на відповідність вимогам ISO 9001 та перевірка витрат понесених на її забезпечення. Дотримання вимог ISO 9001 здійснюється спеціальними службами стандартизації та сертифікації, тому аудитор у цьому випадку не втручається у процес отримання дозвільних документів та сертифікату. Натомість правильність сформованих витрат та їх об'єктивність становить об'єкти аудиторської перевірки.

Аудит якості продукції на основі понесених витрат повинен проводитись у визначеній послідовності. Найперше аудитор планує проведення перевірки, визначає її обсяги та масштаби, розподіляється час на її проведення, визначає відповідальних осіб та інше.

Опісля розробляється програма перевірки, яка передбачає дослідження питань витрат на якість, їх оптимальності, регулярності, проведення контролю технологічної дисципліни, обчислення показників якості, визначення проблемних аспектів та формування звіту про отриману інформацію.

Відтак проведення комплексної аудиторської перевірки доходів від реалізації продукції та якості продукції, як одного з найважливіших факторів її реалізації, дозволить сформулювати висновок та розробити практичні рекомендації щодо їх збільшення і покращення.

Висновки до розділу 3

Для досліджуваного поліграфічного підприємства розроблено ряд рекомендацій стосовно проведення аудиторської перевірки. Запропоновано зразок тесту внутрішнього контролю дослідження операцій пов'язаних з готовою продукцією, який складається з переліку найбільш важливих питань і варіантів відповідей. Застосування такого тесту дозволять визначити проблемні місця у організації обліку та контролю, а також зменшити обсяги перевірки та оптимізувати час її проведення. Сформована програма аудиторської перевірки виготовлення продукції передбачає дослідження восьми блоків інформації, перелік рекомендованих джерел інформації, виконавців, пропозицію орієнтовних термінів проведення, переліку методичних прийомів і список аудиторських робочих документів.

Другим важливим етапом проведення дослідження готової продукції є аудиторська перевірка процесу її реалізації. У роботі досліджено основні проблемні місця при реалізації продукції та запропоновано їх врахувати при аудиті. На основі отриманої інформації сформовано етапи проведення аудиту та розроблено зразок тексту внутрішнього контролю. Опісля розробляється програма перевірки, яка передбачає дослідження питань витрат на якість, їх оптимальності, регулярності, проведення контролю технологічної дисципліни, обчислення показників якості, визначення проблемних аспектів та формування звіту про отриману інформацію. Відтак проведення комплексної аудиторської перевірки доходів від реалізації продукції та якості продукції, як одного з найважливіших факторів її реалізації, дозволить сформулювати висновок та розробити практичні рекомендації щодо їх збільшення і покращення.

ВИСНОВКИ

Дослідження аналізу та аудиту готової продукції на вітчизняних підприємствах дозволило сформувавши ряд висновків.

1. Дослідження економічної категорії «готова продукція» дозволило правильно визначити її сутність за складом, змістом, факторами впливу та нормативно-правом регулюванням. Важливо відмітити, що у законодавчих документах та працях вчених-економістів трактування окресленої категорії є доволі схожі, що дозволяє використовувати напрацювання вчених для проведення аналітичної перевірки та аудиту.
2. На формування собівартості продукції впливають низка внутрішніх та зовнішніх чинників. Тому з метою зменшення їх впливу важливо їх дослідження та класифікація з метою управління.
3. Для управління процесом виробництва та реалізації продукції важливим є організація спеціального відділу, який забезпечуватиме правильну логістичну роботу та створить систему скоординованої роботи між виробничими процесами, закупівлею сировини та збутовою діяльністю.
4. Інформаційне забезпечення аналізу готової продукції має вагоме значення у процесі отримання ефективних управлінських рішень. Проте дослідження облікових систем свідчить про недостатність інформаційного поля для аналізу. Такі дані можна отримати шляхом додаткового доопрацювання облікових систем відповідно до індивідуальних запитів користувачів інформації. Найважливішими ключовими джерелами інформації є оптимальне розширення номенклатурного розподілу, збільшення аналітичних даних за контрагентами, збільшення аналітичної інформації про випуск продукції, а саме продуктивність праці, тривалість виробництва, брак та інші.
5. Випуск готової продукції у значній мірі залежить від ряду факторів внутрішнього та зовнішнього середовища. Для досліджуваного

підприємства поліграфічної галузі особливо важливими при виготовленні продукції є якість сировини та виробничого обладнання. Тому дослідження виготовлення продукції варто проводити саме у цих напрямках. Виробники поліграфічної продукції мають змогу вибирати постачальників сировини, чим впливати на отриманий продукт. Проте ефективність наявного обладнання – це та частина роботи підприємства, яка потребує ґрунтовного аналізу та вдосконалення. Найбільш важливими векторами дослідження основних засобів, як запоруки дохідності бізнесу, є забезпеченість підприємства основними засобами, оцінка наявного стану основних засобів, результативність використання виробничих основних засобів.

6. Створення системи управління реалізацію продукції на основі сучасного спеціального обладнання та інформаційних технологій дозволяє оптимізувати виробничі процеси, сформувати оптимальний обсяг сировини та матеріалів, зменшити витрати, які в даному періоді є недоцільними, покращити якість продукції за рахунок використання свіжої сировини, сформувати логістичну систему та на її основі планувати виробничі процеси, врахувати особливості співпраці з контрагентами.
7. Проведення аудиторської перевірки виготовлення продукції забезпечить підприємство достовірною та правильною інформацією про процес виробництва, стан облікового забезпечення та кваліфікацію кадрів, які залучені у цьому процесі. Відтак, розроблений тест та програма перевірки сприятиме процесу аудиту адже адаптована саме для вимог та потреб досліджуваного підприємства поліграфічної галузі.
8. Аудит реалізації продукції та отриманого в результаті доходу надасть інформацію про достовірність даних у фінансовій звітності. Така перевірка сприятиме правильній організації збутової діяльності штатними працівниками або залученими логістичними компаніями.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Hilorme T., Perevozova I., Sakun A., Reznik O., Khaustova Ye. (2020). Accounting model of human capital assessment within the information space of the enterprise. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, Vol. 24, Issue 3, pp. 1-7. URL: <https://www.abacademies.org/journals/monthjuneyear2020vol24issue3journalaafsjpastissue.html>
2. Атажанов Б. Фінансовий та управлінський аналіз діяльності кредитних організацій. URL: www.u-fin.com.ua
3. Балабанова Л.В., Балабаниць А.В. Маркетинговий аудит системи збуту: монографія. Донецьк: ДонГУЕТ ім. М. ТуганБарановського, 2003. 189 с.
4. Баланюк І. Ф., Григорів О. О., Іванюк Т. Л. Організація обліку і контролю готової продукції на підприємстві. *Інноваційна економіка*, 2020. Вип. 1-2. С. 157–163.
5. Баланюк І. Ф., Шеленко Д. І., Іванюк Т. Л. Формування обліку фінансових результатів у підприємствах. *Вісник Прикарпатського університету. Серія: Економіка*, 2019. Випуск XIV. С. 179–186.
6. Білецька Н. В. Суть та класифікація чинників виробництва, роль їх продуктивності на макрорівні. Формування ринкових відносин в Україні, 2015. № 10 (173). С. 81-84
7. Болт Г. Дж. Практическое руководство по управлению сбытом. М.: МТПресс, 2001. 268 с.
8. Босак І.П. Забезпечення якості продукції – важлива умова підвищення ефективності функціонування підприємства. *Квалілогія книги*. 2010. № 2. С. 118–120.
9. Брітченко І. Г., Князевич А. О. Контролінг : навч. посіб. Рівне : Волинські обереги, 2015. 280 с.
10. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2013. 604 с.

- 11.Бутинець Ф. Ф., Петренко Н. І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2003. 408 с.
- 12.Вороніна В. Л., Черниш В. В. Особливості документального відображення руху готової продукції. Кримський економічний вісник. 2013. № 2. Частина I. С. 72-75.
- 13.Гамова О. В., Козачок І. А., Кисла А. Удосконалення аудиту розрахунків з підзвітними особами на ПАТ "Державний ощадний банк України". Агросвіт, 2018. № 3. С. 49–55.
- 14.Гамова О. В., Козачок І. А., Марченко О. С. Формування системи обліку та аудиту стану та руху основних засобів на підприємстві. *Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка"*. URL: www.economy.com.ua, № 1, 2018.
- 15.Герасимчук З. В. Теоретичні основи управлінського аналізу. *Економічний аналіз: зб. наук. праць Тернопільський національний економічний університет*. Тернопіль : «Економічна думка». 2013. Том 14. № 1. С. 7–16.
- 16.Гільорме Т. В., Доценко Н. І. Облікове-аналітичне забезпечення електронної форми торгівлі суб'єктів господарювання в Україні. *Економіка. Фінанси. Право*, 2017. №7. С. 34–38.
- 17.Голов С. Ф., Єфіменко В. І. Фінансовий та управлінський облік. К. : ТОВ "Автоінтерсервіс", 2006. 544 с.
- 18.Гончарова Т. В. Облік продукції, робіт, послуг та їх реєстрація. Університетська науково – практична студентська конференція магістрантів, 2010. URL: www.kpi.kharkov.ua/archive/Conferences8f.pdf.
- 19.Гудзенко Н.М. Роль обліку збуту для забезпечення контролю процесу реалізації. *Науковий вісник НАУ*. 2002. Вип. 56. С. 263–266.
- 20.Гудзенко Н.М., Коваль Н.І., Плахтій Т.Ф. Вплив інформаційних потреб користувачів на структуру та наповнення фінансової звітності. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С.102-113.

21. Гушко С. В. Предметна область внутрішнього аудиту. Вісник Криворізького економічного інституту КНУ. 2013. № 2. С. 63–168.
22. ДСТУ ISO 3230-95 Управління якістю та забезпечення якості. Терміни та визначення. К. : Держстандарт, 1996. 29 с.
23. Економічна статистика. Економічна діяльність. Діяльність підприємств. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/size_20.htm
24. Жадан М. І., Кахадзе Г. М. Внутрішній аудит витрат на забезпечення якості продукції промислового підприємства. *Сталий розвиток економіки*. 2015. № 1. С. 68–74
25. Журавель, Г. П., Хомин П. Я. Теорії бухгалтерського обліку: студії : монографія. Тернопіль : Економічна думка, 2008. 400 с.
26. Зозуляк М.М. Взаємозв'язок управлінського обліку та аналізу в контексті стратегічного управління підприємством. *Економічний аналіз: зб. наук. праць Тернопільський національний економічний університет*. Тернопіль: «Економічна думка». 2015. Том 19. № 2. С. 201–206.
27. Карташова О. Г. Забезпечення фінансово-кредитної стійкості корпоративних аграрних підприємств. *Глобальні та національні проблеми економіки*, 2015. № 7. С. 354–355.
28. Кіндрацька Г. І., Білик М. С., Загородній А. Г. Економічний аналіз : теорія і практика : підручник. Львів : «Магнолія – 2006», 2008. 440 с.
29. Котлер Ф., Армстронг Г., Вонг В., Сондерс Дж. Основы маркетинга. М.: И.Д. Вильямс, 2012. 752 с.
30. Крикавський Є. Логістичне управління: Підручник. Львів : Видавництво Нац. ун-ту “Львівська політехніка”, 2005. 684 с.
31. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. К. : Каравела, 2004. 568 с.
32. Лень В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: Навчальний посібник. К. : Центр навчальної літератури, 2006. 556 с.

- 33.Лесняк В. О. Внутрішній аудит в системі управління сучасним підприємством. *Молодий вчений*. 2014. № 12(15). С. 188–191.
- 34.Лиса О. В., Андрушко Р. П., Мирончук З. П. Особливості внутрішнього аудиту якості продукції. *Торгівля, комерція, підприємництво*. 2014. Вип. 16. С. 181–184
- 35.Макаренко А. П., Босенко Е. О.. Організація та методика аудиту готової продукції. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*, 2019. № 1. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6818>
- 36.Мамалуй О. О., Марченко О. С., Шевченко Л. С. Основи економічної теорії : навч. посібник / за ред. О. О. Мамалуй. Харків: Нац. юрид. акад. України, 1999. Ч. 1. 155 с.
- 37.Меліхова Т. О., Височина В. В. Розробка програми аудиту витрат на виробництво для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Економіка та держава*, 2018. № 1. С. 69–75.
- 38.Молнар О. С., Булеца Н. В., Гіцій Н. Ш., Осика Д. І. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2020. № 9. С. 113–118.
- 39.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом МФУ від 07.02.2013 №73
- 40.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : затв. Наказом МФУ від 31.01.2000 р. № 20 із змінами та доповненнями.
- 41.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : : затв. Наказом МФУ від 31.12.99 № 318.
- 42.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом МФУ від 20.10.99 № 246.
- 43.Обсяг реалізованої промислової продукції (товарів, послуг) за видами економічної діяльності у 2010-2020 роках. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/pr/orp_rik/arh_orp_rik_u.html

44. Пальчук О.В., Савченко В.М., Тошина Н.М. Маркетинг і бухгалтерський облік маркетингової діяльності: Навчальний посібник. Кіровоград: Поліум, 2008. 228 с.
45. Пархоменко В.М. Облікове відображення витрат на якість продукції: теоретико-методичне забезпечення. *Вісник ЖДТУ*. 2011. № 2(56). С. 164–169.
46. Петрик О. А. Аудит: методологія і організація: монографія. К. : КНЕУ, 2010. 260 с.
47. Подмешальська Ю. В., Дунда А. М. Актуальні аспекти обліку загальнопромислових витрат. Схід. *Аналітично-інформаційний журнал*. Донецьк, 2014. №2 (128). С.35- 40.
48. Потапова Н. О., Юрченко Є. П. Аналітичні аспекти дослідження виробництва та реалізації готової продукції промислового підприємства. *Економіка. Фінанси. Право*. 2019. № 10 (3). С. 18–20
49. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. Відомості Верховної Ради. 2018. № 9. Ст. 50. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16. 07. 1999 р. № 996-XIV. Відомості Верховної Ради України. 1999. № 40. Ст. 365.
50. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2006. 628 с.
51. Саввон О. О. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізації. *Держава і регіони*. 2007. С. 321–324.
52. Савченко В. Я. Аудит: навч. посібник. К.: КНЕУ, 2002. 322 с.
53. Сакур А. Ж., Пантюк І. П. Системний підхід до організації та управління виробничо-збутовою діяльністю підприємств промисловості. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2017. № 2 (38). С. 55–59.

- 54.Сакун А. Ж. Облікова система як інформаційна база управління збутовою діяльністю. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2020. № 2, С. 248–252.
- 55.Сток Дж. Р., Ламберт Д. М. Стратегическое управление логистикой: Пер. с 4-го англ. изд-я. М. : ИНФРА-М, 2005. 797 с.
- 56.Сук Л. К. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Каравела, 2012. 624 с.
- 57.Терентьева Н.В. Управление збутовою діяльністю в системі управління підприємством. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*, 2016. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4783>
- 58.Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2015. 1080 с.
- 59.Ткаченко С. А. Особливості аналітичного забезпечення додаткових витрат на підвищення якості продукції. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2013. Вип. 2 (26). С. 313–322.
- 60.Усач Б. Ф., Душко З. О., Колос М. М. Організація і методика аудиту: підручник. К.: Знання, 2015. 295 с.
- 61.Федоров І. О., Меліхова Т.О. Внутрішній контроль виробничих запасів для своєчасного виявлення загроз в системі управління фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*, 2018. №2. С. 63–70.
- 62.Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. Львів : “Інтелект-Захід”, 2013. 820 с.
- 63.Хрупович С.Є. Теоретичні аспекти побудови системи управління збутовою діяльністю на промисловому підприємстві. *Галицький економічний вісник*, 2006. № 3. С. 34–38.
- 64.Черешнюк О. М., Саченко С. І. Економічна експертиза взаємовідносин підприємства зі споживачами. *Приазовський економічний вісник*, 2017. Вип. 2 (02). С. 159–162

65. Шапиро Дж. Моделирование цепи поставок / Пер. с англ. Под ред. В.С. Лукинського. СПб. : Питер, 2006. 720 с.
66. Шваб Л. І. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Каравела, 2013. 568 с.
67. Шкіря Н. Л., Нікульникова Т. Г., Залізник Н. В. Аудит: навч. посібник. Львів : "Магнолія 2015", 2016. 224 с.
68. Шпилик С. Управління збутовою діяльністю підприємства. Галицький економічний вісник. 2012. № 4 (37). С. 88–95.