

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

другий (магістерський) рівень вищої освіти

**на тему: Організаційно-методичні та практичні аспекти облікового
супроводження та контролю реалізації готової продукції державним
підприємством**

Виконав: **Добронос Сергій Олександрович**
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник: **Назаренко Олександр Володимирович**
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент: **Руденко Сергій Валентинович**
доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування
Державного біотехнологічного університету
м. Харків

Суми – 2024

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітня програма

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

«Облік і оподаткування» другого
(магістерського) рівня вищої освіти

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2023 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Доброносу Сергію Олександровичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Організаційно-методичні та практичні аспекти облікового супроводження та контролю реалізації готової продукції державним підприємством.

2. База практичного дослідження:

ДП «Сумська біофабрика» м. Суми

керівник роботи **Назаренко Олександр Володимирович, д.е.н., професор**

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

затверджена наказом по університету від

14.11. 2023 р. № 3486-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 19 грудня 2024 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та

установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність,

законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові

статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного

стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту і контролю.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити понятійну сутність категорії «готова продукція», як об'єкта обліку;

вивчити законодавчо-нормативну базу та інформаційне забезпечення з теми дослідження;

провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;

навести організаційно – економічну характеристику досліджуваного державного підприємства;

розкрити стан організації обліку і контролю готової продукції;

визначити особливості методики обліку і контролю наявності та руху готової продукції у базовому державному підприємстві;

надати пропозиції щодо вдосконалення обліку і контролю готової продукції в умовах функціонування досліджуваного державного підприємства;

сформувати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 08 » листопада 2023 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	листопад 2023 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2023 р. - січень 2024 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2024 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2024 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2024 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2024 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	02-16 грудня 2024 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	06-17 грудня 2024 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	19 грудня 2024 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	18-23 грудня 2024 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	24 грудня 2024 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Сергій ДОБРОНОС

Керівник роботи

Олександр НАЗАРЕНКО

Перевірку на автентичність проведено.
Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Надія БАРАНИК

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Світлана ЛУКАШ

АНОТАЦІЯ

Добронос С.О. Організаційно-методичні та практичні аспекти облікового супроводження та контролю реалізації готової продукції державним підприємством – Рукопис

Кваліфікаційна робота за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», Сумський національний аграрний університет, Суми, 2024.

Кваліфікаційна робота присвячена обліковому відображенню та контролю операцій щодо реалізації готової продукції та пошуку шляхів удосконалення на базі практичного дослідження ДП «Сумська біофабрика» м. Суми.

У кваліфікаційній роботі представлено теоретико-методичне узагальнення, визначено практичні аспекти та шляхи вдосконалення організації облікового супроводження та контролю реалізації готової продукції державним підприємством.

Облікове відображення та контроль реалізації готової продукції є важливим етапом для розуміння сутності та значення цієї області бухгалтерського обліку та контролю. Реалізації готової продукції становить важливий аспект діяльності кожного господарюючого суб'єкта, оскільки вони впливають на фінансові зобов'язання перед державою. Наукова новизна цієї кваліфікаційної роботи полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці комплексу заходів щодо вдосконалення бухгалтерського обліку і контролю реалізації готової продукції.

Запропоновано авторське визначення процесу реалізації в якості об'єкта бухгалтерського обліку, досліджено законодавчо-нормативне регулювання з обліку і контролю реалізації готової продукції.

Проаналізовано організацію обліку і контролю реалізації готової продукції, організаційно-економічну характеристику досліджуваного об'єкта, ідентифіковано первинне документальне супроводження господарських операцій щодо реалізації готової продукції, розкрито порядок формування даних.

Доведено, що найбільш оптимальним бухгалтерським продуктом для імплементації в діяльність ДП «Сумська біофабрика», за сучасних бізнес умов, виступає програма BAS Бухгалтерія.

Розглянуто методику виявлення слабких місць системи внутрішнього контролю обліку доходів від реалізації готової продукції та способи їх усунення. Розроблено для базового підприємства, ряд спеціальних документів:, що сприятимуть посиленню внутрішнього контролю.

Запропоновано Програму аудиту, яка включає послідовність визначених процедур, окреслює методичні аспекти перевірки, а також слугує інструментом для оцінки якості виконаної роботи аудитора чи відповідної аудиторської фірми, визначено зразки робочих документів для фіксації результатів виконаних аудиторських процедур у відповідності до затвердженої Програми для застосування при здійсненні контрольних дій щодо діяльності досліджуваного господарюючого суб'єкта.

Ключові слова: готова продукція, дебіторська заборгованість, контроль, облікова політика, облікове супроводження, реалізація.

ABSTRACTS

Dobronos S. Organizational, methodological and practical aspects of accounting support and control of sales of finished products by a state enterprise - Manuscript

Qualification work in the specialty 071 “Accounting and Taxation”, Sumy National Agrarian University, Sumy, 2024.

The qualification work is devoted to the accounting reflection and control of operations for the sale of finished products and the search for ways to improve on the basis of a practical study of the State Enterprise “Sumy Biofactory”, Sumy. Sumy.

The qualification work presents a theoretical and methodological generalization, identifies practical aspects and ways to improve the organization of accounting support and control of sales of finished products by a state-owned enterprise.

Accounting for and controlling the sale of finished goods is an important step in understanding the essence and significance of this area of accounting and control. Sales of finished products are an important aspect of the activities of each business entity, as they affect financial obligations to the state. The scientific novelty of this qualification

work lies in the theoretical substantiation and development of a set of measures to improve the accounting and control of sales of finished products.

The author's own definition of the sales process as an object of accounting is proposed, the legislative and regulatory regulation of accounting and control of sales of finished products is studied.

The organization of accounting and control of sales of finished products, organizational and economic characteristics of the object under study are analyzed, the primary documentary support of business operations for the sale of finished products is identified, and the procedure for data formation is disclosed.

It is proved that the most optimal accounting product for implementation in the activities of the SE “Sumy Biofactory”, under modern business conditions, is the BAS Accounting program.

The methodology for identifying weaknesses in the system of internal control of accounting for revenues from the sale of finished products and ways to eliminate them are considered. A number of special documents have been developed for the basic enterprise, which will help to strengthen internal control.

The author proposes an Audit Program, which includes a sequence of certain procedures, outlines the methodological aspects of the audit, and also serves as a tool for assessing the quality of the work performed by the auditor or the relevant audit firm, and identifies samples of working documents for recording the results of the audit procedures performed in accordance with the approved Program for use in carrying out control actions regarding the activities of the business entity under study.

Keywords: finished goods, accounts receivable, control, accounting policy, accounting support, sales.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ	12
1.1 Економічна сутність процедури реалізації готової продукції	12
1.2 Облік і контроль реалізації готової продукції: нормативно-правова компонента організації	15
1.3 Основи обліку і контролю реалізації готової продукції: теорія та методика	20
РОЗДІЛ 2 ПРАКТИЧНА КОМПОНЕНТА ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У ДП «СУМСЬКА БІОФАБРИКА»	25
2.1 Організаційно-економічна характеристика базового державного підприємства	25
2.2 Організація облікових процедур щодо реалізації готової продукції в умовах діяльності досліджуваного підприємства	37
2.3 Особливості реалізації процедур внутрішнього контролю реалізації готової продукції у базовому державному підприємстві	47
РОЗДІЛ 3 ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У БАЗОВОМУ ДЕРЖАВНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ	53
3.1 Вибудова окремих компонент облікової політики щодо облікового відображення реалізації готової продукції	53
3.2 Шляхи вдосконалення обліку реалізації готової продукції	60
3.3 Шляхи вдосконалення функціонування системи контролю реалізації готової продукції	69
ВИСНОВКИ	78
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	81
ДОДАТКИ	86

ВСТУП

Актуальність теми дослідження полягає в тому, що для виробничого господарюючого суб'єкта готова продукція виступає результатом його функціонування, а її реалізація являється доходом, частина якого поповнює бюджет, а решта, сприяє продовженню виробничо-господарської діяльності. Інформаційне супроводження щодо відображення випуску та реалізації готової продукції повинне бути достовірним, що забезпечується безпосереднім проведенням якісного контролю. Український бізнес під час воєнного стану повинен впоратись із низкою викликів: зупинкою господарської діяльності, знищенням активів підприємств, релокацією потужностей, переміщенням співробітників, руйнуванням налагодженої логістики, зміною напрямків господарювання, неможливістю виконання зобов'язань та проведення розрахунків тощо. Практично будь-який суб'єкт господарювання ставить за мету реалізацію власних товарів, продукції, робіт, послуг з передоплатою або негайною оплатою після продажу, проте в умовах сьогодення він змушений погоджуватись із відстрочкою платежу, яка надається покупцям, у результаті чого виникає дебіторська заборгованість. Теперішні кризові умови господарювання вимагають вирішення ряду проблемних питань організації, методики обліку та контролю реалізації готової продукції, відображення операцій по виникненню та погашенню дебіторської заборгованості в системі бухгалтерських рахунків.

Дослідження теоретико-методичних засад організації обліку та контролю реалізації готової продукції проводились такими вітчизняними науковцями, як: Адамович Н. [1], Бірюкова О. [2], Васільєва Л. М. [3], Візіренко С. В. [4], Євчук Л. А. [8], Зінченко О.В. [10], Кононенко Т. В. [12], Маркова Т. [14], Меліхова Т. О. [15], Міньковська А. В. [16], Назаренко О.В. [18,19,20,21,22,38], Олійник С.О. [27], Подмешальська Ю. В. [31], Чепець О. Г. [35], Чижевська Л.В. [36] та інші.

Актуальність ведення розрахунків за реалізовану готову продукцію в даний час є важливим завданням у бухгалтерському обліку. Пов'язано це безпосередньо

з постійним кругообігом господарських коштів, що відбувається, який підтримує безперервне поновлення різного роду розрахунків.

Саме правильна побудова та управління процесом обліку реалізації готової продукції на підприємстві має важливе значення у роботі. Відображення операцій із готовою продукцією у бухгалтерському обліку є невід'ємною складовою головних завдань бухгалтера, який має враховувати законодавство і всі аспекти роботи суб'єкта господарювання. Складність також полягає у частій повторюваності даних операцій, у великій різноманітності видів продукції, значній кількості контрагентів організації (покупці та замовники), а також непостійності їхнього складу. Багато теоретичних положень, які стосуються трактування готової продукції є дискусійними, а її оцінка, методика обліку та організація контролю, потребують удосконалення.

Кваліфікаційна робота виконана відповідно до напрямків науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми «Теоретичні, методологічні та практичні аспекти трансформації формування та аудиту обліково-звітної компоненти управління підприємств (установ, організацій) в транспарентних умовах інноваційної економіки» (номер державної реєстрації 0122U001378).

Мета і завдання дослідження. Метою написання кваліфікаційної роботи є аналіз теоретичних та практичних аспектів бухгалтерського обліку реалізації готової продукції, а також виявлення шляхів вдосконалення обліку та контролю даної компоненти активів підприємства.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступне коло задач дослідження:

- ідентифікувати економічний зміст поняття «готова продукція»;
- вивчити законодавчо-нормативні та теоретичні аспекти обліку і контролю щодо реалізації готової продукції;
- дослідити організацію проведення обліку і контролю реалізації готової продукції;

- провести організаційно – економічну характеристику досліджуваного державного підприємства;
- визначити особливості обліку і контролю реалізації готової продукції на базовому підприємстві;
- проаналізувати розробку облікової політики підприємства щодо організації обліку реалізації готової продукції;
- надати пропозиції щодо вдосконалення обліку і контролю реалізації готової продукції в умовах функціонування досліджуваного господарюючого суб'єкта.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних, організаційних питань та проблем бухгалтерського обліку реалізації готової продукції, що виникають у результаті діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження є фінансово-економічна діяльність ДП «Сумська біофабрика» м. Суми.

При дослідженні організації обліку і контролю реалізації готової продукції на підприємстві застосовувалися такі прийоми: вибіркове спостереження, комплексні і тематичні перевірки, порівняльний факторний аналіз, метод дедукції та індукції, оціночний метод, статистичні та аналітичні розрахунки та дослідження документів.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукова новизна цієї кваліфікаційної роботи полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці комплексу заходів щодо вдосконалення бухгалтерського обліку і контролю реалізації готової продукції. Наукову новизну даного дослідження визначають такі головні його результати:

- запропоновано авторське визначення процесу реалізації в якості об'єкта бухгалтерського обліку: «процес реалізації – це комплексний тристоронній процес передачі продукції користувачам, що включає три основні аспекти: перший — передача прав власності на об'єкти реалізації від продавця до покупця, що супроводжується визнанням доходу та надходженням економічних вигод; другий — одночасне визнання витрат, пов'язаних із реалізацією продукції; третій —

співставлення доходів і витрат, яке дає змогу визначити фінансовий результат цього процесу: прибуток або збиток»;

- досліджено законодавчо-нормативне регулювання з обліку і контролю реалізації готової продукції;

- проаналізовано організацію обліку і контролю реалізації готової продукції ДП «Сумська біофабрика»;

- розкрито організаційно-економічну характеристику досліджуваного об'єкта;

- ідентифіковано первинне документальне супроводження господарських операцій щодо реалізації готової продукції, розкрито порядок формування даних в межах рахунку 26 «Готова продукція» у досліджуваному державному підприємстві «Сумська біофабрика»;

- доведено, що найбільш оптимальним бухгалтерським продуктом для імплементації в діяльність ДП «Сумська біофабрика», за сучасних бізнес умов, виступає програма BAS Бухгалтерія. Розглянуто особливості облікового супроводження процесу реалізації готової продукції у даному програмному продукті;

- визначено ключові об'єкти для ефективного обліку логістичних витрат, в межах облікової політики базового підприємства;

- запропоновано методику виявлення слабких місць системи внутрішнього контролю обліку доходів від реалізації готової продукції та способи їх усунення для ДП «Сумська біофабрика»;

- розроблено для базового підприємства, ряд спеціальних документів: «Реєстр обліку виконання наявних договірних зобов'язань при здійсненні реалізації готової продукції базового бізнес суб'єкта», «Відомість контролю визначення доходу від реалізації готової продукції та його відображення в обліку і фінансовій звітності», «Відомість аналітичного обліку до субрахунку 701», що сприятиме посиленню внутрішнього контролю;

- запропоновано Програму аудиту, яка включає послідовність визначених процедур, окреслює методичні аспекти перевірки, а також слугує інструментом для

оцінки якості виконаної роботи аудитора чи відповідної аудиторської фірми, визначено зразки робочих документів для фіксації результатів виконаних аудиторських процедур у відповідності до затвердженої Програми для застосування при здійсненні контрольних дій щодо діяльності досліджуваного господарюючого суб'єкта.

При написанні кваліфікаційної роботи основними інформаційними джерелами виступили: Закони України, положення та інструкції, інші нормативно-правові акти України, праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань бухгалтерського обліку і контролю, матеріали конференцій з проблем бухгалтерського обліку, контролю та оподаткування, оприлюднені статистичні дані, інша спеціальна література, статті в періодичних виданнях та дані звітності досліджуваного підприємства що стосуються питань обліку і контролю реалізації готової продукції.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки роботи доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на науково-практичних конференціях: Значення та організаційні складові обліку процесу реалізації готової продукції підприємством. *«Майбутнє - аудит»*. Міжнародна науково-практична конференція, присвячена пам'яті д.е.н., професора Нусінова Володимира Яковича. (м. Кривий Ріг, 15 січня 2024 р.), Кривий Ріг. Україна., Особливості нормативно-правового супроводження аудиту реалізації готової продукції. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації*. III Міжнародна науково-практична конференція (м. Суми, 19 листопада 2024 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми.

Публікації. В ході дослідження опубліковано 2 тези доповідей на науково-практичних конференціях.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел. Основний зміст роботи викладено на 74 сторінках друкованого тексту. Робота містить 14 таблиць, 28 рисунків, 4 додатки. Список використаних джерел складається з 41 найменування, поданих на 6 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

1.1 Економічна сутність процедури реалізації готової продукції

Окремі питання щодо облікового відображення доходів від реалізації готової продукції, які є предметом досліджень науковців та фахівців, зосереджені на аналізі принципів, методів визначення та оцінки доходів, а також на порівнянні положень НП(С)БО 15 «Дохід» і МСФЗ та питаннях синтетичного обліку. Водночас отримані результати досліджень здебільшого носять теоретичний характер і не містять практичних рекомендацій для використання в діяльності підприємств.

Облік отриманих доходів від реалізації господарюючим суб'єктом готової продукції часто не розглядається як окремий об'єкт обліку з чіткими рекомендаціями щодо організації бухгалтерської системи, включаючи синтетичний та аналітичний облік, документальне забезпечення та інші аспекти організації бухгалтерського обліку в умовах автоматизації.

Наявність прогалин у методичних рекомендаціях з обліку доходів від реалізації значно ускладнює ефективну організацію обліку для суб'єктів господарювання, що, у свою чергу, може негативно впливати на якість фінансової звітності, контроль за доходами та загальну управлінську ефективність. Врахування специфіки діяльності підприємств та розробка комплексних методичних підходів до обліку доходів являються необхідними кроками для вдосконалення системи бухгалтерського обліку та забезпечення її відповідності сучасним викликам [31].

Процес реалізації продукції є одним із найважливіших джерел доходів для господарюючих суб'єктів, які функціонують як об'єкти оподаткування, і водночас відіграє визначальну роль у формуванні дохідної частини бюджету держави. Він охоплює комплекс операцій, в рамках яких продавець передає покупцеві право

власності на визначений об'єкт продажу. Ця взаємодія доходів і витрат у процесі реалізації дозволяє підприємству оцінити фінансовий результат власної діяльності, що має стратегічне значення для його подальшого розвитку.

Реалізація продукції значною мірою впливає на фінансові результати бізнес суб'єкта, виступаючи основним джерелом його прибутків. Успіх цього процесу визначається не лише передачею готової продукції споживачам, але й комплексом підприємницьких дій, спрямованих на максимізацію доходів. Реалізація завершує колообіг господарських засобів: створена у процесі виробництва продукція підтверджує свою цінність у суспільстві, коли під час реалізації визначаються її споживчі властивості. При цьому відповідність продукції споживчим запитам є ключовою умовою для забезпечення успішної реалізації.

Отримання підприємством грошового виторгу в процесі реалізації відбувається через укладені договори купівлі-продажу. Цей виторг, перевищуючи витрати на виробництво й реалізацію продукції, формує чистий дохід або прибуток. Таким чином, прибуток, який зароджується у процесі виробництва, набуває грошової форми під час реалізації, забезпечуючи відновлення і розширення виробничого циклу [3].

Процес реалізації відіграє важливу роль не лише для функціонування підприємства, але й для економіки загалом. Він забезпечує надходження коштів до державного бюджету через оподаткування, стимулює економічну активність і сприяє збалансованому розвитку підприємницької діяльності. У цьому контексті вдосконалення обліку та управління процесами реалізації є важливим напрямом для підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання [6].

Процедура реалізації продукції відіграє ключову роль у загальному циклі відтворення, завершуючи рух продукту зі сфери виробництва до сфери споживання. Він є не лише завершальним етапом, а й обов'язковою умовою для повторного запуску виробничого процесу. Реалізація забезпечує повернення підприємству вкладених у виробництво ресурсів і створює передумови для подальшого розширення та розвитку. У контексті неперервного процесу суспільного відтворення факт реалізації визначає, до якої сфери потрапляє

продукт: виробництва — у разі виробничого споживання, чи обігу — якщо продукція спрямована для кінцевого споживача.

Значення процесу реалізації суттєво зростає в обставинах розвитку ринкових відносин і посилення конкурентної боротьби. У таких умовах реалізація стає важливим показником ефективності підприємства, адже саме через цей процес виявляється конкурентоспроможність продукції, її відповідність вимогам споживачів та ринковим запитам.

Основну частину доходів окремий господарюючий суб'єкт отримує від реалізації продукції власної діяльності. Саме в процесі реалізації підтверджується суспільна корисність виробленого продукту, оцінюється його відповідність потребам ринку та споживачів. Одночасно підприємство має можливість зіставити свої доходи та витрати, щоб обчислити фінансовий результат. Крім того, реалізація продукції являється важливим об'єктом оподаткування, а отже, вагомим джерелом поповнення державного бюджету. Вона впливає не лише на фінансову стабільність окремого підприємства, а й на економічну стійкість країни загалом.

Для ефективного управління процесом реалізації особливо важливе належне ведення обліку. Якісний облік реалізації продукції дозволяє правильно визначати фінансові результати діяльності, забезпечуючи підприємству прозорість управлінських рішень та відповідність законодавчим вимогам. Водночас облік реалізації має враховувати специфіку діяльності підприємства, особливості продукції, а також умови ринкового середовища.

Таким чином, процес реалізації продукції не лише завершує виробничий цикл, але й є стратегічно важливим етапом, який впливає на фінансову ефективність підприємства та забезпечує його конкурентоспроможність. Його належна організація є запорукою успішного розвитку підприємства та стійкості економіки в цілому [35].

Узагальнюючи наведене, пропонуємо таке визначення процесу реалізації в якості об'єкта бухгалтерського обліку: «процес реалізації — це комплексний тристоронній процес передачі продукції користувачам, що включає три основні аспекти: перший — передача прав власності на об'єкти реалізації від продавця до

покупця, що супроводжується визнанням доходу та надходженням економічних вигод; другий — одночасне визнання витрат, пов'язаних із реалізацією продукції; третій — співставлення доходів і витрат, яке дає змогу визначити фінансовий результат цього процесу: прибуток або збиток».

За економічним змістом категорія «реалізація продукції» відображає підсумок діяльності підприємства, виконання ним зобов'язань перед місцевими та національними споживачами через максимальне задоволення їхніх потреб у продукції або роботах чи послугах. Реалізація є не лише завершенням виробничого циклу, але й свідченням суспільної корисності продукції, її відповідності ринковим запитам [3].

У бухгалтерському обліку процес реалізації відображається як сукупність господарських операцій, пов'язаних із передачею виробленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг іншим суб'єктам господарювання або споживачам. Це включає оформлення документів, розрахунок доходів і витрат, визначення фінансового результату та нарахування податкових зобов'язань.

Процес реалізації є важливим для управління підприємством, оскільки забезпечує його фінансову стабільність, дозволяє оцінити ефективність діяльності та сприяє плануванню подальшого розвитку. Таким чином, він виступає як ключовий елемент системи бухгалтерського обліку, що інтегрує економічний аналіз, управлінські рішення та фінансову звітність.

1.2 Облік і контроль реалізації готової продукції: нормативно-правова компонента організації

Термін «реалізація», згідно положень Цивільного кодексу, не є тотожним поняттю «продаж». Його зміст є значно ширшим і глибшим. З одного боку, реалізація охоплює не лише операції з майном, такими як товари чи речі, але також включає виконання робіт і надання послуг. Крім того, процес реалізації може відбуватися через виконання різноманітних договірних зобов'язань, які виникають у межах договорів купівлі-продажу, міни, підряду, оренди, перевезення тощо.

З іншого боку, у контексті бухгалтерського обліку, термін «реалізація» має чіткі обмеження, оскільки пов'язаний із видами діяльності, передбаченими статутом підприємства. Таким чином, не всі операції, що виникають у межах договорів купівлі-продажу з точки зору продавця, можуть бути класифіковані як реалізація. Зокрема, під реалізацією розуміється переважно продаж продукції власного виробництва або продуктів, які є результатом господарської діяльності підприємства. Продаж інших матеріальних цінностей, таких як зайве або невикористане майно, до поняття реалізації не належить. Важливим є також те, що реалізація у бухгалтерському обліку відображає не лише сам факт продажу, а й завершення економічного процесу, який включає отримання доходу від основної діяльності, визнання витрат і визначення фінансового результату. У цьому контексті реалізація є показником ефективності діяльності підприємства і має безпосередній вплив на його фінансову стійкість та податкові зобов'язання. Отже, термін «реалізація» охоплює ширший спектр економічних операцій, ніж просто продаж, і має окремі характеристики залежно від правового та бухгалтерського контексту, що визначає його багатогранність і стратегічну важливість для підприємств [3].

Одним із ключових аспектів ефективної організації обліку реалізації готової продукції виступає створення єдиної законодавчо-нормативної бази, яка враховує міжнародні стандарти та вимоги. Це передбачає не лише адаптацію чинних правил до загальноприйнятих норм, але й удосконалення методології складання фінансової звітності та впровадження сучасних інформаційних технологій у бухгалтерський облік. Гармонізація та стандартизація облікових процесів у сфері реалізації готової продукції є фундаментом для посилення міжнародного співробітництва, підвищення прозорості фінансової інформації та спрощення облікових процедур. Це дозволить підприємствам краще інтегруватися у світові економічні процеси, забезпечивши конкурентоспроможність і відповідність вимогам глобального ринку.

На державному рівні необхідно запровадити єдині правила визначення фінансових результатів, засновані на співставленні доходів і витрат. Уніфікація

методологічних підходів до обчислення фінансових результатів є важливим кроком для побудови інтегрованої системи бухгалтерського обліку, яка поєднуватиме всі підсистеми — фінансовий, управлінський, податковий та статистичний облік. Сьогодні основною проблемою є різноманітність підходів до визначення фінансових результатів у різних облікових системах, що ускладнює узгодження даних, підвищує витрати на адміністрування та створює ризики помилок. Її вирішення передбачає гармонізацію нормативно-правових актів, розробку нових стандартів бухгалтерського обліку та впровадження автоматизованих систем обробки даних, які забезпечать єдність і достовірність фінансової інформації. Впровадження єдиної інтегрованої системи бухгалтерського обліку сприятиме не лише покращенню якості управління підприємствами, але й зміцненню економічної стійкості на національному рівні, створюючи передумови для ефективного регулювання і моніторингу фінансових потоків у країні [35].

Ефективне управління підприємством неможливе без достовірної та своєчасної інформації про процес реалізації готової продукції. Отримання такої інформації забезпечується якісно організованим обліком, який базується на практичному досвіді та ретельних дослідженнях.

Під час аудиту реалізації готової продукції аудитор має дотримуватися норм, визначених НП(С)БО 9 «Запаси», а також положень чинного податкового законодавства. Ці нормативно-правові документи регламентують основні підходи до обліку готової продукції та визначення доходів, пов'язаних із її реалізацією. Комплексне нормативне підґрунтя, яке слугує базою для аудиту реалізації готової продукції, представлено на рисунку 1.1.

У процесі дослідження були розглянуті діючі концептуальні основи процесу аудиту реалізації готової продукції, що дозволяють систематизувати підходи до перевірки відповідності облікових даних нормативним вимогам. Крім того, узагальнено основні діючі нормативно-правові документи, які сприяють підвищенню якості аудиторської перевірки. Це, зокрема, положення щодо визнання доходів, оцінки витрат, а також обліку податкових зобов'язань. Аудит реалізації готової продукції відіграє важливу роль у забезпеченні достовірності

фінансової звітності, оскільки саме від якості перевірки залежить обґрунтованість визначення фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання. Удосконалення методології аудиторської перевірки сприятиме підвищенню рівня прозорості облікових даних, що є важливим для ефективного управління та забезпечення довіри зацікавлених сторін.

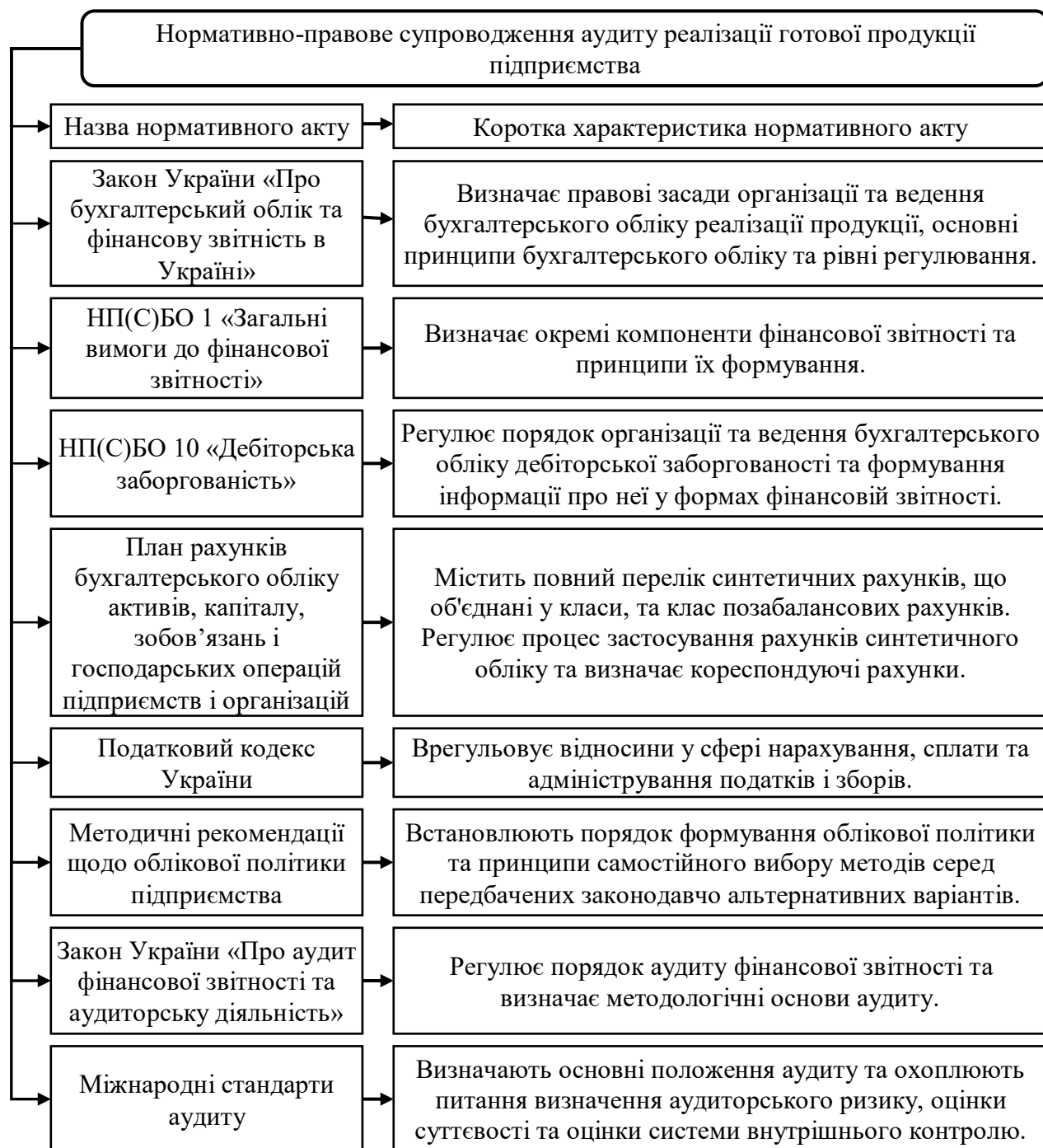


Рисунок 1.1 – Нормативно-правова компонента аудиту реалізації готової продукції

Джерело: узагальнено автором на підставі [20]

Таким чином, якісно організований процес аудиту реалізації готової продукції, що базується на нормативно-правових актах і сучасних підходах до перевірки, являється невід'ємною частиною ефективного функціонування суб'єктів господарювання за сучасних умов [7].

Організація бухгалтерського обліку процесу реалізації продукції, що враховується за фактичною собівартістю або купівельними цінами, має ряд важливих аспектів. У межах чинного законодавства здійснюються спроби надати бухгалтерам практичні рекомендації щодо раціонального ведення обліку реалізації продукції та податкових розрахунків, пов'язаних із ПДВ. Ці рекомендації дозволяють уточнити та впорядкувати облікові записи підприємства, проте складність облікового процесу полягає у недостатньо чіткому викладенні окремих положень у нормативних документах. Багатозначність і суперечливість окремих норм створює ризик їх неоднозначного тлумачення та застосування [4]. У випадках, коли порядок бухгалтерського обліку не регламентований нормативно-правовими актами, ведення облікових операцій залежить від професійного розуміння і трактування цих норм бухгалтерами та авторами методичних рекомендацій.

Варто зауважити, що в чинних нормативних актах щодо бухгалтерського обліку відсутнє чітке визначення поняття «реалізація». Його можна частково зрозуміти через аналіз «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку», яка виділяє дві основні ознаки, характерні для процесу реалізації. Діяльність, спрямована на отримання доходу. Реалізація пов'язана із завершенням господарських операцій, що забезпечують підприємству дохід, необхідний для функціонування та розвитку. Віднесення до основної діяльності підприємства. Процес реалізації має відповідати основним напрямам діяльності підприємства, визначеним у його статутних документах.

Для ефективного управління обліком реалізації продукції необхідно вдосконалювати нормативно-правове забезпечення та деталізувати положення, які регулюють порядок обліку таких операцій. Це дозволить уникнути неоднозначностей у трактуванні норм і забезпечить прозорість облікових записів.

1.3 Основи обліку і контролю реалізації готової продукції: теорія та методика

Останнім етапом процесу реалізації продукції є надходження коштів, які підприємство отримує на свій розрахунковий рахунок від покупця. Ця сума називається виручкою. Виручка є ключовим джерелом для компенсації витрат, понесених на виробництво та реалізацію продукції, а також для формування різних фінансових фондів на підприємстві. Вона відображає грошові відносини між контрагентами, що виникають в результаті операцій купівлі-продажу продукції.

Завдання, що ставляться перед організаційним супроводженням обліку готової продукції та процедури її реалізації відображено на рисунку 1.2.

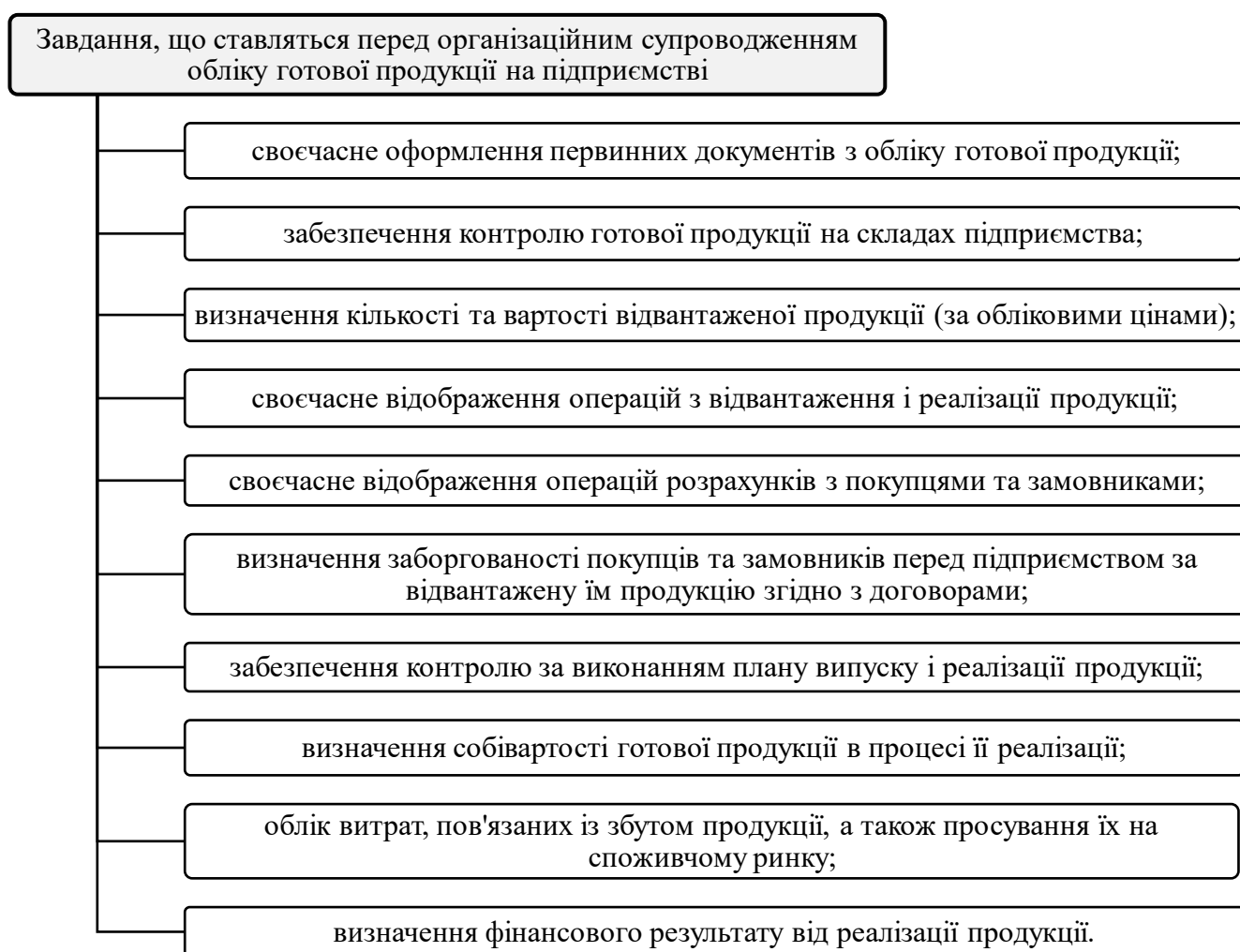


Рисунок 1.2 – Завдання, що ставляться перед організаційним супроводженням обліку готової продукції на підприємстві

Джерело: узагальнено автором

Етапи формування процесу реалізації господарюючим суб'єктом готової продукції схематично відображено на рисунку 1.3.

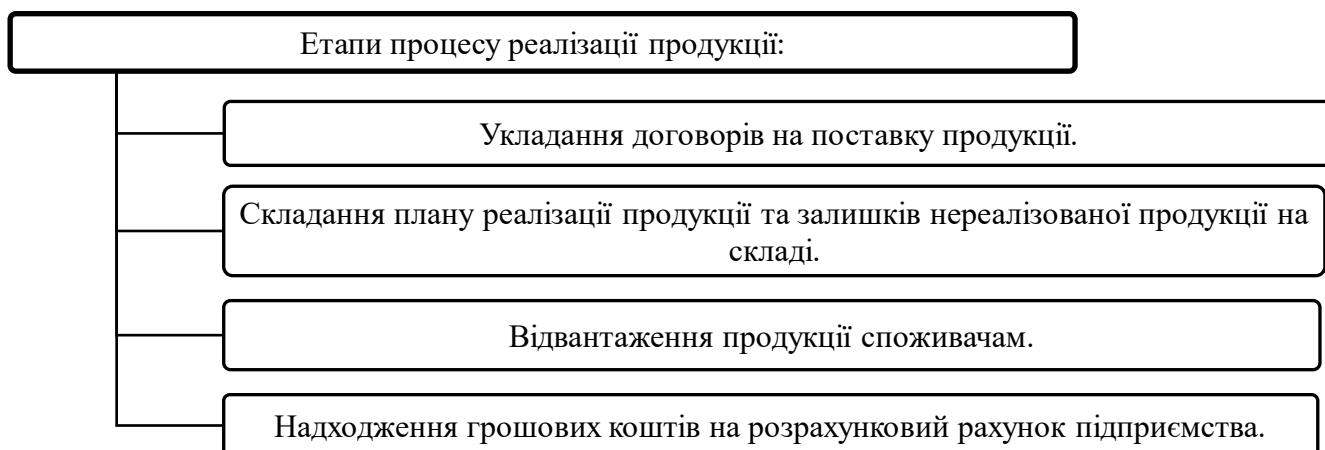


Рисунок 1.3 – Етапи формування процесу реалізації господарюючим суб'єктом готової продукції

Джерело: узагальнено автором

Бухгалтерський рахунок 26 «Готова продукція» використовується для групування інформації про наявність та рух готової продукції на підприємстві. За дебетовим оборотом цього рахунку аудитор може перевірити правильність відображення надходження готової продукції, як за фактичною виробничою собівартістю, так і за нормативною вартістю [10].

Облік готової продукції на підприємстві має забезпечити контроль за виконанням плану виробництва відповідно до договорів, зокрема щодо асортименту, зберігання готової продукції за обсягом, асортиментом та якістю, а також своєчасним оформленням документів на відвантаження. Крім того, необхідно забезпечити подання розрахункових документів покупцям і контролювати своєчасність платежів. Суттєва реорганізація обліку реалізації вимагає детального вивчення проблеми та професійного підходу. Становлення ринкових відносин розширює вимоги до бухгалтерського обліку, адже він є ваговою складовою управління економікою на рівні окремого бізнес суб'єкта. В умовах сучасної економіки успіх досягає той, хто здатен виробляти і реалізувати продукцію високої якості за мінімальних витрат. Тому однією з основних цілей бухгалтерського обліку являється посилення його впливу на процеси

ресурсозабезпечення та підвищення ефективності управлінських рішень. Облік процесу реалізації, з одного боку, служить джерелом інформації, а з іншого – виступає інструментом контролю за використанням ресурсів та формуванням собівартості реалізованої продукції.

Удосконалення обліку реалізації виступає постійним фактором, що сприяє підвищенню ефективності виробництва та загального розвитку підприємства. У світовій практиці для визначення фінансових результатів використовуються два основні методи:

1. «Метод порівняння доходів і витрат» (метод «витрати-випуск») – цей метод передбачає визначення прибутку (збитку) як різниці між доходами і витратами отриманими (понесеними) у звітному періоді.

2. «Метод порівняння капіталу» («метод зміни чистих активів») – при цьому методі визначають приріст власного капіталу в окремому звітному періоді як різницю між розміром (сумою) капіталу на кінець і на початок періоду.

Вибір між даними методами залежить від конкретних потреб господарюючого суб'єкта та його стратегії управління фінансами.

Для підприємств доцільно використовувати метод порівняння доходів і витрат для визначення фінансового результату. Цей метод дозволяє детально аналізувати витрати та доходи, обсяг діяльності підприємства та оперативно вираховувати прибуток. Він надає більше інформації про фінансово-господарську діяльність порівняно з методом порівняння капіталу. Завдяки методу порівняння доходів і витрат можна розраховувати прибуток від окремих видів діяльності, таких як реалізація окремих видів продукції та позареалізаційні надходження. Натомість метод порівняння капіталу дозволяє визначати лише загальний (балансовий) прибуток підприємства.

Також фінансовий результат можна обчислювати за модифікованим методом «витрати-випуск», при якому результат періоду (прибуток чи збиток) визначається як різниця між доходами та витратами з урахуванням наявних змін у залишках матеріальних запасів, готової продукції і незавершеного виробництва. Цей метод є оптимальним для малих підприємств, що використовують спрощений облік.

На сьогоднішній день існують три основні підсистеми бухгалтерського обліку: фінансовий, податковий і управлінський. Кожна з них має свої правила визначення фінансового результату:

- 1) у фінансовому обліку застосовують метод нарахування та касовий метод.
- 2) у податковому обліку використовують метод за першою подією та касовий метод.
- 3) в управлінському обліку підприємство може вибирати будь-який метод, що йому підходить.

Різниця в методах визначення фінансових результатів пояснюється тим, що момент передачі товарно-матеріальних цінностей від продавця до покупця і момент оплати можуть не співпадати. Серед трьох методів найточнішим для визначення фінансових результатів є метод нарахування. Його застосування в фінансовому, управлінському та податковому обліку забезпечить уніфікацію бухгалтерського обліку, точне визначення фінансових результатів підприємства та правильне розрахункове вирахування податків [35].

Аналітичний облік реалізації продукції має бути організований за видами готової продукції – для кожного виду продукції потрібно створювати окремий аналітичний рахунок. В аналітичному обліку необхідно відображати по дебету та кредиту реалізовану продукцію у натуральних і грошових вимірниках. Натуральні вимірники допомагають узагальнювати інформацію про кількість проданої продукції, що бути застосована для управлінських рішень, а також для перевірки правильності здійснених бухгалтерських записів. Оскільки метод нарахування передбачає відображення процесу реалізації в період відпуску продукції наявним покупцям, кількість реалізованої продукції у фізичному обсязі по дебету і кредиту аналітичних рахунків повинна бути однаковою. Звичайне порівняння записів по дебету і кредиту дає змогу контролювати правильність здійснення обліку реалізації. У разі відсутності цієї рівності можна зробити висновок, що була допущена помилка в обліку.

Деякі науковці пропонують замінити термін «реалізація» на «продаж» в практиці вітчизняного бухгалтерського обліку, однак, на думку авторів, це є

неприйнятним. Ми вважаємо, що «норми фінансового права повинні бути обов'язково узгоджені з основними положеннями цивільного права. Така діалектична єдність цих двох ключових галузей права дозволить створити об'єктивно прийнятну юридичну основу для теорії бухгалтерського обліку та звітності, яка буде виключати навіть мінімальні колізії в правозастосуванні нормативних актів» [12].

Євчук Л. А. зазначає, що «реалізація» є господарським процесом, який є кінцевою стадією основної діяльності підприємства. Вона полягає у добровільному відчуженні готової продукції. Цей процес включає сукупність господарських операцій, пов'язаних із формуванням доходів і витрат, що виникають у процесі реалізації, а також з виявленням фінансового результату» [8].

Може реалізація здійснюватися через укладання різноманітних договорів, таких як купівля-продаж, оренда, міна, підряд, рента, виконання науково-дослідних і технологічних робіт, транспортна експедиція, перевезення тощо. Використання терміну «реалізація» в економічному контексті як об'єкта бухгалтерського обліку дозволить привести термінологію, що застосовується в бухгалтерському та податковому обліку, у відповідність до норм цивільного права [3].

Бірюкова О. вказує, що «основними елементами реалізації є доходи та витрати, пов'язані з виконанням основної діяльності підприємства. Фінансовий результат у такому випадку виступає як наслідок взаємодії цих елементів» [2].

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНА КОМПОНЕНТА ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У ДП «СУМСЬКА БІОФАБРИКА»

2.1 Організаційно-економічна характеристика базового державного підприємства

Базою для реалізації нашого дослідження виступив господарюючий суб'єкт, котрий має повну назву: «Державне підприємство «Сумська біологічна фабрика»», фактична адреса розташування якого м. Суми, вулиця Гамалія 25. Згідно статуту затверджена скорочена назва: ДП «Сумська біофабрика».

Метою функціонування базового державного підприємства виступає організація забезпечення наявних споживачів якісними ветеринарними препаратами (в т.ч. лікувально-профілактичними, діагностичними, біологічними засобами) з можливістю отримання прибутку у процесі реалізації власної діяльності.

Дежпідприємство, на постійній основі, провадить заходи для сприяння та безпосереднього розвитку взаємовідносин з вітчизняними та іноземними контрагентами, забезпечуючи науково-технічну співпрацю, проєктно-конструкторські та експериментальні розробки, проводить у визначеному порядку обмін актуальною у науково-виробничій сфері інформацією, проводить як навчання так і стажування власних спеціалістів (як в межах України так і за кордоном). Безпосередньо, власну діяльність ДП «Сумська біофабрика» провадить у відповідності до затвердженого статуту та норм чинного законодавства, при цьому самостійно визначаючи вектор розвитку, обираючи постачальників, здійснюючи пошук покупців, проводячи визначення цін на продукцію.

Окремі передбачені компоненти предмету діяльності досліджуваного бізнес суб'єкта візуалізовано на рисунку 2.1.

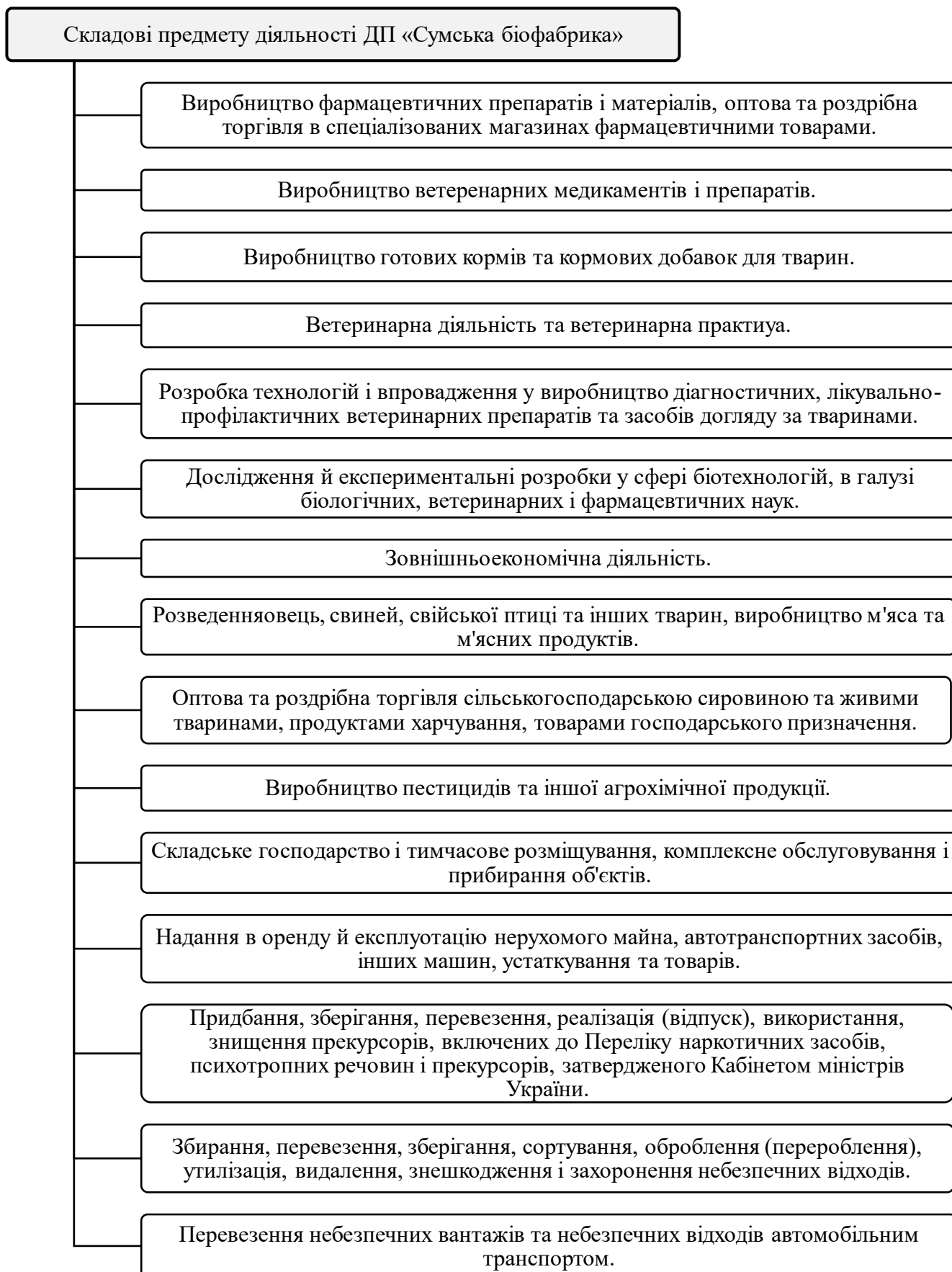


Рисунок 2.1 – Складові предмету діяльності ДП «Сумська біофабрика»

Джерело: узагальнено автором

ДП «Сумська біофабрика» має самостійний баланс, несе, в межах наявного майна, відповідальність за власними зобов'язаннями, згідно діючого законодавства. Досліджуваний господарюючий суб'єкт не може бути засновником іншої юридичної особи. Уповноважений орган управління має право вносити зміни до статуту досліджуваної фабрики.

Статутний капітал досліджуваного державного підприємства складає 7947133 гривні. Статутом передбачено, що розмір статутного капіталу, може бути змінено (збільшено чи зменшено), з дотриманням вимог чинного законодавства, за рішенням Уповноваженого органу управління. Прибуток ДП «Сумська біофабрика» після покриття всіх понесених витрат, сплати податків, залишається у повному розпорядженні підприємства.

Управління досліджуваним суб'єктом господарювання здійснює генеральний директор, якого призначає на посаду (на підставі контракту) (звільняє) діючий Уповноважений орган управління. Ведення бухгалтерського обліку здійснює фінансово-маркетинговий відділ, на чолі з головним бухгалтером.

Показники діяльності біофабрики знаходять відображення у формах фінансової звітності, що представлені у додатку А до даної кваліфікаційної роботи. Дані індикатори виступили основою для проведення відповідних розрахунків та аналізу результатів діяльності ДП «Сумська біофабрика» в межах періоду дослідження (2021-2023 роки).

Важливим елементом аналізу функціонування окремого бізнесу та його окремого суб'єкта виступає дослідження динаміки трансформацій у відповідних показниках, які мають узгоджуватись із класифікацією, передбаченою бухгалтерським обліком (таблиця 2.1).

Проаналізувавши показники фінансово-господарської діяльності ДП «Сумська біофабрика» за 2021-2023 роки можемо зробити певні висновки. Розмір отриманого чистого доходу (виручки) від реалізації готової продукції (наданих послуг) у 2021 році становив 23883 тис. грн, у 2022 році знизився до 16311 тис. грн (-31.7% порівняно з 2021 р.), але у 2023 році зріс до 35708 тис. грн (+11825 тис. грн, або +49.5% порівняно з 2021 р.).

Таблиця - 2.1 Економічні показники фінансово-господарської компоненти функціонування ДП «Сумська біофабрика» у термін 2021-2023 років, тис. грн.

Показник, що вивчались	Період дослідження, роки			Відхилення 2023р. від 2021р. (+/-)
	2021	2022	2023	
Розмір отриманого чистого доходу (виручки) від реалізації готової продукції (наданих послуг)	23883	16311	35708	11825
Розрахована собівартість реалізованої продукції (наданих послуг)	15179	10372	16950	1771
Отримана сума іншого операційного доходу	462	260	1318	856
Адміністративні витрати у сумовому виразі	3622	3255	4539	917
Витрати на збут у сумовому виразі	2697	2499	2756	59
Інші операційні витрати у сумовому виразі	2116	3283	10072	7956
Фактично отримані фінансові результати від провадження операційної діяльності: «прибуток (збиток)»	191	-2838	2709	2518
Фактичний розмір отриманих інших фінансових доходів	-	-	82	82
Фактичний розмір отриманих інших доходів	24	12	34	10
Розрахований фінансовий результат від звичайної діяльності до здійснення оподаткування: «прибуток (збиток)»	215	-2826	2825	2610
Понесені витрати з податку на прибуток	201	-	-	-201
Отриманий чистий прибуток (збиток)	14	-2826	2825	2811
Рівень рентабельності досліджуваного державного підприємства (збитковості), %	0,09	-27,25	16,67	16,57 п.в.

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного державного підприємства

Значне зростання у 2023 році свідчить про відновлення підприємства після спаду в 2022 році покликаному запровадженням військового стану та веденням військових дій на території Сумської області. Різке зростання доходу у 2023 році

свідчить про відновлення активної господарської діяльності та покращення ринкових позицій підприємства.

Собівартість реалізованої продукції у 2021 році – 15179 тис. грн, у 2022 році знизилась до 10372 тис. грн (-31,7%), а у 2023 році зросла до 16950 тис. грн (+1771 тис. грн, або +11,7% порівняно з 2021 р.). Собівартість продукції, що була реалізована збільшується, але її приріст значно нижчий за приріст доходу, що позитивно впливає на рівень рентабельності діяльності державного підприємства.

Отримана сума іншого операційного доходу значно зростання з 462 тис. грн у 2021 році до 1318 тис. грн у 2023 році (+856 тис. грн, або +185,3%). Даний факт свідчить про ефективне використання додаткових джерел доходу, таких як оренда, продаж активів або додаткові послуги.

Адміністративні витрати у сумовому виразі зросли з 3622 тис. грн у 2021 році до 4539 тис. грн у 2023 році (+917 тис. грн, або +25.3%). Зростання адмінвитрат може бути виправдане розширенням діяльності, але необхідно забезпечити контроль за їхньою ефективністю.

Витрати на збут у сумовому виразі мають незначне збільшення з 2697 тис. грн у 2021 році до 2756 тис. грн у 2023 році (+59 тис. грн, або +2.2%). Стабільність розміру витрат свідчить про ефективність політики збуту, що діє у базовому підприємстві.

Інші операційні витрати у сумовому виразі зазнали значного зростання з 2116 тис. грн у 2021 році до 10072 тис. грн у 2023 році (+7,956 тис. грн, або +376%). Різке зростання даного виду витрат у ДП «Сумська біофабрика» потребує детального аналізу причин, оскільки воно може свідчити про непередбачені або непродуктивні витрати.

Фактично отримані фінансові результати від провадження операційної діяльності: у 2021 році прибуток становив 191 тис. грн, у 2022 році було зафіксовано збиток у розмірі -2838 тис. грн (причиною чого стала повномасштабна російська агресія), а у 2023 році державне підприємство отримало прибуток у 2709 тис. грн (+2,518 тис. грн порівняно з 2021 р.).

Фактичний розмір отриманих інших доходів має невелике зростання до 34 тис. грн у 2023 році (+10 тис. грн порівняно з 2021 р.). Досліджуваний господарюючий суб'єкт поступово розширює додаткові джерела доходу.

Розрахований фінансовий результат від звичайної діяльності до здійснення оподаткування вказує на факт наявності збитку у 2022 році (-2826 тис. грн) перетворився на прибуток у 2023 році (2825 тис. грн, +2,610 тис. грн порівняно з 2021 р.). Зростання свідчить про ефективне управління ресурсами.

Отриманий чистий прибуток (збиток) у 2021 році – 14 тис. грн, у 2022 році – збиток у розмірі -2826 тис. грн, у 2023 році – прибуток 2,825 тис. грн (+2811 тис. грн). Значне покращення свідчить про успішне відновлення досліджуваного державного підприємства та підвищення його фінансової стійкості.

Рівень рентабельності досліджуваного державного підприємства (збитковості), у 2021 році склав 0,09%, у 2022 році був негативним (-27.25%), а у 2023 році зріс до 16.67% (+16.57 п.в.). Такий прогрес є позитивним результатом зростання доходів та ефективного управління витратами.

ДП «Сумська біофабрика» демонструє суттєве відновлення та зростання фінансової стабільності у 2023 році після важкого 2022 року. Основні досягнення: зростання доходу (+49,5%), чистого прибутку (+2811 тис. грн) та рентабельності (+16.57 п.в.). Однак різке збільшення інших операційних витрат (+376%) вимагає уваги, оскільки це може створювати ризики для подальшого розвитку.

Далі здійснимо оцінку показників, що характеризують дебіторську заборгованість у ДП «Сумська біофабрика». Розраховані значення показників при оцінці дебіторської заборгованості базового держпідприємства візуалізовано у таблиці 2.2.

Аналіз показників дебіторської заборгованості ДП «Сумська біофабрика» за 2021–2023 роки вказує на той факт, що розмір середньої величини наявної дебіторської заборгованості (тис. грн) у 2021 році складав 262,5 тис. грн, у 2022 році – 278,5 тис. грн (+6.1%), а в 2023 році – 373,5 тис. грн (+34.1% порівняно з 2021 роком). Зростання дебіторської заборгованості свідчить про можливе

погіршення стану фінансової дисципліни серед покупців, що потребує уваги для оптимізації обігу коштів.

Таблиця 2.2 – Розраховані значення показників при оцінці дебіторської заборгованості ДП «Сумська біофабрика» за 2021-2023 роки

Показники, що визначались	Період дослідження, роки			Відхилення 2023р. від 2021р. (+/-)
	2021	2022	2023	
1. Розмір середньої величини наявної дебіторської заборгованості, тис. грн.	262,5	278,5	373,5	111
2. Сума отриманого чистого доходу (виручки), тис. грн.	23883	16311	35708	11825
3. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості державного підприємства	90,98	58,57	95,60	4,62
4. Термін кредиту наданого покупцям, днів (період погашення наявної дебіторської заборгованості), днів	4	6	4	0
5. Сформована питома вага дебіторської заборгованості в наявних оборотних активах, %	3,81	2,32	4,49	0,69
6. Значення коефіцієнту погашення дебіторської заборгованості державного підприємства	0,01	0,02	0,01	0,00

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного державного підприємства

Сума отриманого чистого доходу (виручки) збільшилась з 23883 тис. грн у 2021 році до 35708 тис. грн у 2023 році (+18,825 тис. грн). Зростання доходу на фоні зростаючої дебіторської заборгованості може вказувати на більш активне надання товарних кредитів, що при позитивній динаміці виручки є нормальним, але вимагає контролю над ліквідністю.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості державного підприємства в 2021 році складав 90,98, в 2022 році знизився до 58,57, а в 2023 році зріс до 95,60 (+4.62 порівняно з 2021 роком). Зниження оборотності дебіторської заборгованості в 2022 свідчить про затримки в оплатах з боку клієнтів, але її відновлення у 2023 році до більш високого рівня є позитивним сигналом щодо повернення до нормального обігу коштів.

Термін кредиту наданого покупцям (період погашення дебіторської заборгованості) у 2021 році складав 4 дні, у 2022 році він збільшився до 6 днів, а в 2023 році знову скоротився до 4 днів. Збільшення терміну в 2022 році могло бути наслідком фінансових труднощів у клієнтів через запровадження дії військового стану. Відновлення коротшого терміну кредитування у 2023 році є ознакою поліпшення ситуації з дебіторською заборгованістю.

Частка дебіторської заборгованості в оборотних активах знизилась з 3,81% у 2021 році до 2,32% у 2022 році, а у 2023 році знову зросла до 4,49%. Підвищення частки дебіторської заборгованості у 2023 році відображає зростання загальної заборгованості, що може бути пов'язано з більшою часткою продажів у кредит. Однак для підтримки ліквідності підприємству важливо стежити за даною часткою.

Коефіцієнт погашення дебіторської заборгованості у 2021 році складав 0,01, у 2022 році зріс до 0,02, а в 2023 році знову знизився до 0,01. Зниження цього коефіцієнта в 2023 році може свідчити про те, що підприємство не змогло значно покращити погашення дебіторської заборгованості в порівнянні з попередніми роками, що може бути ознакою погіршення стану дебіторської дисципліни серед клієнтів.

Загалом, ДП «Сумська біофабрика» має певні труднощі з дебіторською заборгованістю, що виражається в її зростанні у 2023 році, зменшенні оборотності заборгованості у 2022 році та підвищенні питомої ваги дебіторської заборгованості в оборотних активах. Проте є позитивні сигнали щодо відновлення обігу коштів (скорочення терміну кредиту наданого покупцям і зростання коефіцієнту оборотності в 2023 році). Для поліпшення ситуації слід звернути увагу на ефективність управління дебіторською заборгованістю та покращення фінансової дисципліни серед покупців.

Далі проведемо дослідження кредиторської заборгованості ДП «Сумська біофабрика», результати якого наведено в таблиці 2.3.

Деталізуємо аналітичну компоненту показників кредиторської заборгованості ДП «Сумська біофабрика» за 2021–2023 роки. Значення середньої величини наявної кредиторської заборгованості у 2021 році становила 427 тис. грн,

у 2022 році знизилася до 300 тис. грн (-29,7%), а у 2023 році – до 277 тис. грн (-48,5% відносно 2021 року). Суттєве зниження кредиторської заборгованості свідчить про покращення платіжної дисципліни підприємства, що може вказувати на стабільні фінансові потоки.

Таблиця 2.3 – Розрахункове значення показників оцінки кредиторської заборгованості ДП «Сумська біофабрика» за 2021-2023 роки

Показники, що визначались	Період дослідження, роки			Відхилення 2023р. від 2021р. (+/-)
	2021	2022	2023	
1. Значення середньої величини наявної кредиторської заборгованості тис. грн.	427	300	277	-150
2. Розмір отриманого чистого доходу (виручки від реалізації) тис. грн.	23883	16311	35708	11825
3. Значення коефіцієнту оборотності кредиторської заборгованості	55,93	54,37	128,91	72,98
4. Розрахований термін погашення наявної кредиторської заборгованості, днів	6	7	3	-3
5. Визначена питома вага кредиторської заборгованості у сумі виручки від реалізації, %	1,79	1,84	0,78	-1,01
6. Розмір дебіторської заборгованості, що припадає на 1 грн. вже наявної кредиторської заборгованості, грн.	0,70	0,86	1,77	1,07

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного державного підприємства

Розмір отриманого чистого доходу (виручки) у 2021 році становив 23883 тис. грн, у 2022 році знизився до 16311 тис. грн (-31,7%), а у 2023 році виріс до 35708 тис. грн (+49,5% порівняно з 2021 роком).

Зростання виручки в 2023 році на фоні зниження кредиторської заборгованості є позитивною динамікою, яка свідчить про підвищення фінансової стійкості досліджуваної біофабрики.

Значення коефіцієнту оборотності кредиторської заборгованості у 2021 році становило 55,93, у 2022 році знизився до 54,37 (-2,8%), але у 2023 році значно зросло до 128,91 (+130,4% порівняно з 2021 роком). Зростання коефіцієнта вказує на швидший обіг коштів, що використовується для погашення кредиторської заборгованості, що є позитивним фактором для ліквідності досліджуваного господарюючого суб'єкта.

Розрахований термін погашення наявної кредиторської заборгованості у 2021 році становив 6 днів, у 2022 році збільшився до 7 днів, але у 2023 році скоротився до 3 днів (-50% порівняно з 2021 роком). Скорочення терміну погашення заборгованості свідчить про оперативніше виконання досліджуваним державним підприємством своїх зобов'язань перед постачальниками, що позитивно впливає на його репутацію та взаємини з контрагентами.

Визначена питома вага кредиторської заборгованості у сумі виручки від реалізації у 2021 році становила 1,79%, у 2022 році – 1,84% (+0,05 п.в.), а у 2023 році знизилася до 0,78% (-1,01 п.в. порівняно з 2021 роком). Зменшення питомої ваги кредиторської заборгованості вказує на зниження залежності ДП «Сумська біофабрика» від кредиторів, що є позитивним явищем для його фінансової незалежності.

У 2021 році на 1 грн кредиторської заборгованості припадало 0,70 грн дебіторської заборгованості, у 2022 році – 0,86 грн (+22,9%), а у 2023 році – 1,77 грн (+152,9% порівняно з 2021 роком). Значне зростання показника у 2023 році свідчить про перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською, що може свідчити про покращення оборотності активів, але також вимагає моніторингу для уникнення проблем із ліквідністю.

ДП «Сумська біофабрика» демонструє позитивну динаміку щодо управління кредиторською заборгованістю у 2023 році. Зменшення середньої величини кредиторської заборгованості, скорочення терміну її погашення, а також зростання коефіцієнта оборотності свідчать про покращення фінансової стійкості. Проте зростання дебіторської заборгованості, що перевищує кредиторську, потребує уваги, аби забезпечити ефективне управління оборотними коштами.

Значення показника питомої ваги собівартості реалізованої продукції в сумі отриманої виручки в ДП «Сумська біофабрика» в межах 2021-2023 років деталізовано на рисунку 2.2.

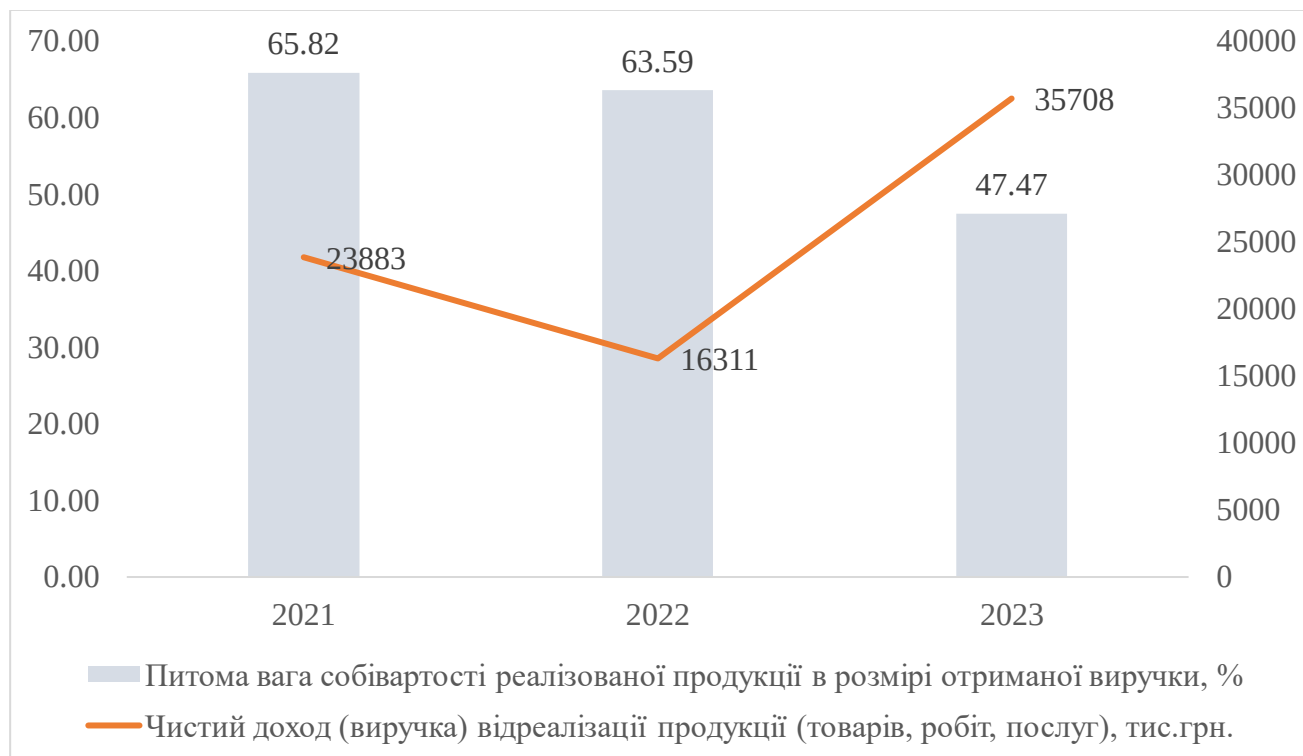


Рисунок 2.2 – Значення показника питомої ваги собівартості реалізованої продукції в сумі отриманої виручки в ДП «Сумська біофабрика» за 2021-2023 роки

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного державного підприємства

В ході проведеного дослідження з'ясовано, що значення показника питомої ваги собівартості реалізованої продукції в сумі отриманої виручки у базовому підприємстві суттєво знизилось з 65,82 % у 2021 році до 47,47 % у 2023 році.

Нами реалізовано аналіз показників рентабельності функціонування ДП «Сумська біофабрика» за 2021–2023 роки.

У 2021 році рентабельність активів (ROA) становила 0,10%, у 2022 році показник знизився до -18,00% (від'ємне значення), але у 2023 році зріс до 16,61% (+16,51 п.в. порівняно з 2021 роком). Значне зростання показника у 2023 році свідчить про підвищення ефективності використання активів підприємства для отримання прибутку, що є позитивним сигналом після збитковості у 2022 році.

Таблиця 2.4 – Розрахункове значення показників при аналізі рентабельності функціонування ДП «Сумська біофабрика» за 2021-2023 роки

Показники, що визначались	Період дослідження, роки			Відхилення 2023р. від 2021р. (+/-)
	2021	2022	2023	
1.Рентабельність активів, %	0,10	-18,00	16,61	16,51
2. Рентабельність власного капіталу (прибуток на власний (акціонерний) капітал підприємства), %	0,12	-29,04	32,58	32,46
3.Рентабельність продажу, %	0,80	-17,40	7,59	6,79
4. Рентабельність продукції, %	53,78	57,26	110,67	56,88

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного державного підприємства

Рентабельність власного капіталу (ROE), у 2021 році становила 0,12%, у 2022 році знизився до -29,04%, але у 2023 році піднявся до 32,58% (+32,46 п.в. відносно 2021 року). Різке покращення рентабельності власного капіталу у 2023 році свідчить про ефективніше використання власного капіталу підприємства для створення прибутку. Це може бути пов'язано з ростом чистого прибутку та оптимізацією витрат, що є досить вагомим у період дії військового стану.

3. Рентабельність продажу, %

Динаміка: У 2021 році рентабельність продажу становила 0,80%, у 2022 році знизилася до -17,40%, але у 2023 році досягла 7,59% (+6,79 п.п. порівняно з 2021 роком).

Коментар: Підвищення рентабельності продажу вказує на здатність підприємства отримувати більше прибутку з кожної гривні доходу, особливо після кризового періоду у 2022 році.

Рентабельність продукції у 2021 році становила 53,78%, у 2022 році збільшився до 57,26% (+3,48 п.в.), а у 2023 році значно зросла до 110,67% (+56,88 п.в. порівняно з 2021 роком). Різке зростання рентабельності продукції у 2023 році свідчить про суттєве покращення ефективності виробництва. Це може бути

наслідком зниження собівартості продукції, підвищення цін на реалізовану продукцію чи зміни у структурі продукції.

У 2023 році ДП «Сумська біофабрика» продемонструвало суттєве покращення ключових показників рентабельності після збитковості у 2022 році. Зростання рентабельності активів, власного капіталу, продажу та продукції свідчить про ефективніше використання ресурсів, покращення фінансової стійкості та здатність підприємства генерувати прибуток. Позитивна динаміка рентабельності продукції вказує на можливості оптимізації витрат та підвищення продуктивності, що є ключовим для подальшого розвитку у воєнний та післявоєнний періоди.

2.2 Організація облікових процедур щодо реалізації готової продукції в умовах діяльності досліджуваного підприємства

Ветеринарні препарати — це продукція, яка сьогодні є незамінною. З розвитком нових технологій і розширенням асортименту продукції ветеринарного спрямування, вона стала доступною для зацікавленого кола споживачів. Ринок пропонує значний вибір — від економічних варіантів до дорогих товарів із екологічно чистими компонентами та органічними складниками.

Оскільки продукція, яку в т.ч. виробляє базове підприємство, представлена не лише українськими, а й зарубіжними виробниками, виникає потреба приділяти особливу увагу обліку її реалізації. Це важливий аспект для забезпечення соціальної та економічної ефективності діяльності ДП «Сумська біофабрика». Реалізація продукції включає комплекс операцій із продажу готової продукції, надання послуг або виконання робіт. Цей процес охоплює передачу продукції споживачам, отримання оплати та визначення результатів діяльності окремого бізнес суб'єкта.

Організація обліку готової продукції значною мірою залежить від належного оформлення первинних документів. Однією з головних проблем є правильне відображення руху продукції в облікових документах. Контроль за рухом готової

продукції виступає ключовим чинником успішної діяльності досліджуваного підприємства на ринку.

Важливою умовою ефективного обліку руху продукції під час її випуску, відвантаження (реалізації) та забезпечення збереження на всіх етапах у ДП «Сумська біофабрика» є своєчасне документальне оформлення цих операцій.

Готова продукція надходить на склад у базовому підприємстві, як правило, після перевірки відділом контролю якості (лабораторний контроль). Процес документування починається зі складання первинних документів, які фіксують випуск препаратів (інших готових виробів). Передача продукції з цеху на склад державного підприємства оформлюється приймально-здавальними накладними або актами, які складаються окремо для готової продукції та напівфабрикатів власного виробництва, відповідно до типу продукції. У разі потреби до цих документів додаються акти приймання продукції представниками замовника або акти про якісну оцінку виготовленої продукції.

Форми подібних документів досліджуваний господарюючий суб'єкт розробляє самостійно, враховуючи вимоги до первинної документації, встановлені пунктом 2 статті 9 Закону про бухгалтерський облік. Залежно від специфіки діяльності може використовуватися приймально-здавальна накладна на готову продукцію (або напівфабрикати), яка оформлюється за певний період (для прикладу, три дні, тиждень або декаду). Така накладна підписується сторонами, які передають і приймають продукцію, матеріально відповідальною особою, а також відділом контролю якості за кожен день.

За необхідності в приймально-здавальних документах на готову продукцію вказуються результати хімічного аналізу складу та інші дані, що використовуються для підготовки сертифікатів, які надаються покупцям. Ця інформація може бути представлена на зворотному боці документа, як, наприклад, для ветпрепаратів виготовлених у ДП «Сумська біофабрика».

Окрім вказаних первинних документів, може використовуватися у базовому бізнес суб'єкті накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів за типовою формою № М-11. Оформлення здавання виконаних робіт або наданих

послуг здійснюється за допомогою акта виконаних робіт, який може формуватися у довільній формі.

Весь перелік приймально-здавальні документи на випуск продукції, виконання робіт чи надання послуг оформлюються цехом-здавачем зазвичай у двох примірниках:

- примірник № 1 залишається на складі, представляє собою підставу для записів у картках складського обліку та для формування облікових регістрів (відомостей) про випуск виробленої готової продукції;
- примірник № 2, із підписом завскладу щодо прийняття продукції, повертається до цеху-здавача.

Згодом перший примірник документа передається до бухгалтерії досліджуваного суб'єкта господарювання для відображення операцій в обліковій інформаційній системі.

Готові вироби, які передано на склад, перебувають у розпорядженні відділу збуту державного підприємства. Відділ збуту організовує відвантаження продукції покупцям згідно з умовами договорів постачання. Це супроводжується зазвичай оформленням наказу-накладної або накладної. Наказ-накладна є комбінованим документом, який виконує функції наказу складу на відпуск (відвантаження) продукції та накладної на її відпуск зі складу.

Форми зазначених документів розробляються базовим державним підприємством самостійно з урахуванням вимог до первинної документації, встановлених статтею 9 Закону про бухгалтерський облік.

Якщо продукція відправляється покупцеві залізничним транспортом, відповідальність за її відвантаження несе експедитор підприємства, який підтверджує отримання продукції своїм підписом у видаткових документах. Для підтвердження відвантаження експедитор надає квитанцію про приймання вантажу до залізничної накладної. При транспортуванні автотранспортом складається товарно-транспортна накладна у чотирьох примірниках. У випадках, коли продукція передається покупцеві за довіреністю, яка залишається у постачальника,

отримання продукції підтверджується підписом експедитора або представника покупця.

Перший примірник відповідного видаткового документа залишається у завідувача складом для підтвердження факту відпуску, записів у картках складського обліку та подальшого облікового відображення в бухгалтерії. Другий примірник передається експедитору для заповнення транспортних документів і передачі продукції отримувачу.

На основі видаткового документа бухгалтерія оформлює перепустку для вивезення продукції з території базового підприємства та рахунок-фактуру (якщо його не було підготовлено раніше). У випадках великої номенклатури продукції перед відпуском можна скласти специфікацію або пакувальну відомість у довільній формі. Облік готової продукції на складах ведеться у натуральному вираженні. Для кожного виду продукції відкривається картка складського обліку. У разі значної кількості продукції картки можуть вестися за групами чи видами однорідної продукції. Продукція масового виробництва обліковується на загальних картках із зазначенням індивідуальних номерів виробів.

Матеріально відповідальна особа щодня вносить записи до карток за кожним прибутковим і видатковим документом, фіксуючи залишок готової продукції після кожного запису. Бухгалтерія досліджуваного державного підприємства регулярно перевіряє правильність оформлення документів та записів у картках складського обліку. Інвентаризація залишків готової продукції на складах має проводитися періодично. У встановлені строки завідувач складу здає до бухгалтерії первинні документи, що відображають рух продукції. За сальдовим методом обліку складаються відомості залишків готової продукції на перше число кожного місяця.

На базовому підприємстві готова продукція проходить етапи, що знайшли візуалізацію на рисунку 2.3:

Операції, пов'язані з рухом готової продукції, обліковуються на рахунку 26 «Готова продукція» відповідно до положень нормативного документу, представленого у списку використаних джерел [11].

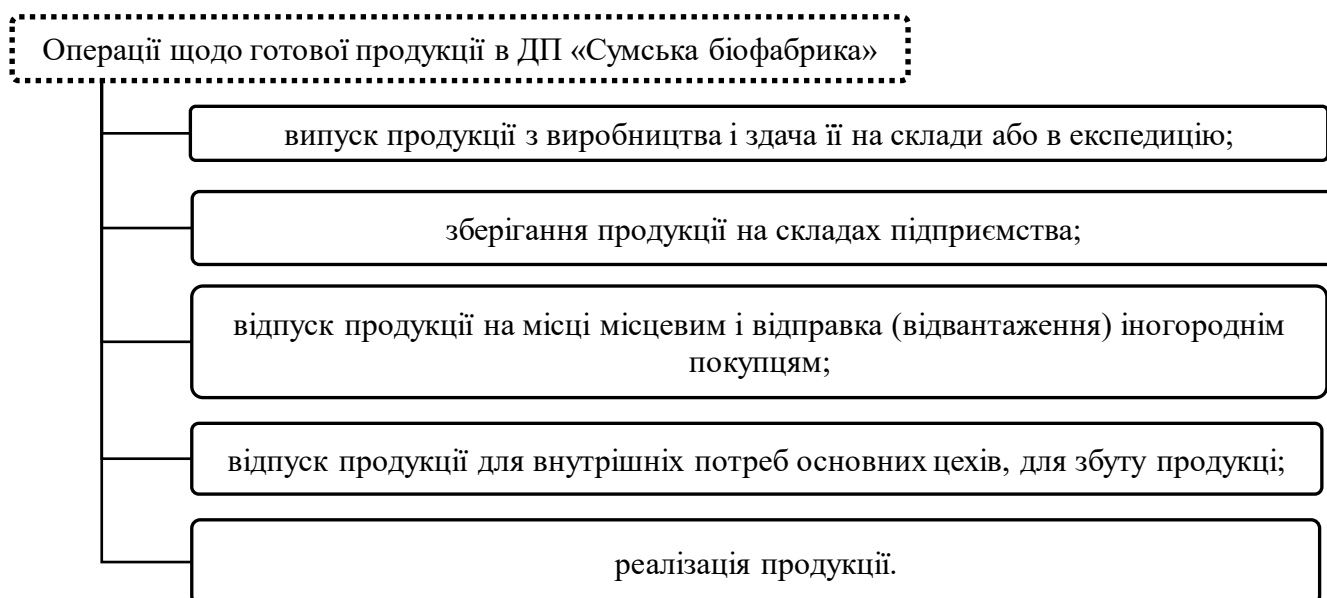


Рисунок 2.3 – Операції щодо готової продукції в ДП «Сумська біофабрика»

Джерело: узагальнено автором

Рахунок 26 використовується для узагальнення даних про обсяги та рух готової продукції. За дебетом рахунку фіксується надходження продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або нормативною вартістю, тоді як за кредитом — списання її виробничої собівартості.

Собівартість реалізованої продукції визначається з використанням методів оцінки вибуття запасів. Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», розрізняють два види собівартості продукції: виробничу та собівартість реалізованої продукції.

Визначення виробничої собівартості продукції залежить від прямих витрат, які можуть бути безпосередньо віднесені у базовому підприємстві до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним способом. Об'єктом витрат вважається продукція, роботи, послуги або вид діяльності господарюючого суб'єкта, які вимагають оцінки витрат, пов'язаних із їх виробництвом або виконанням [23].

Складові компоненти виробничої собівартості продукції відображено на рисунку 2.4.

Необхідно враховувати, що виробнича собівартість продукції, в базовому господарюючому суб'єкті, зменшується на справедливую вартість супутньої

продукції, яка реалізується, а також на вартість супутньої продукції, призначеної для використання безпосередньо на підприємстві.

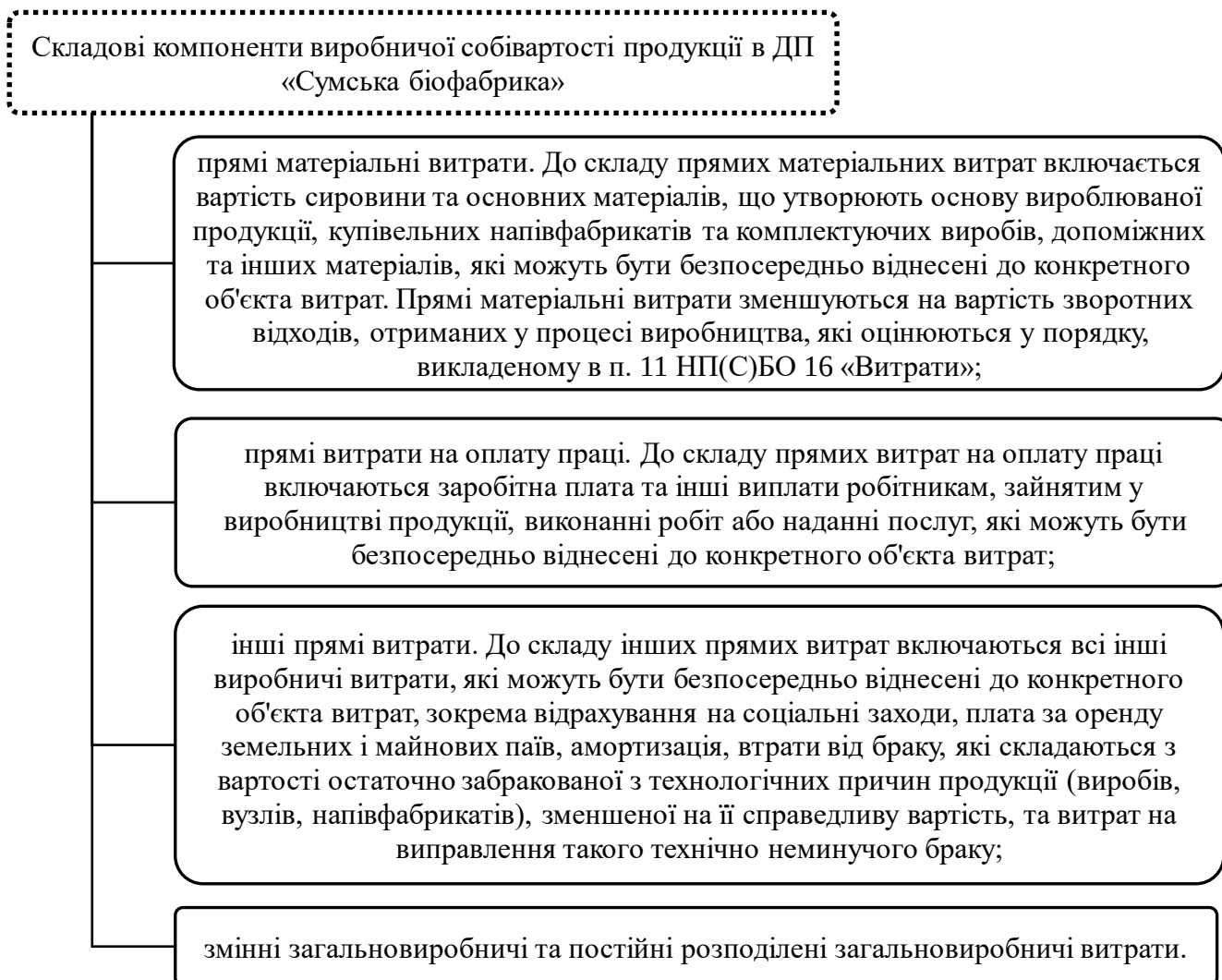


Рисунок 2.4 – Складові компоненти виробничої собівартості продукції в ДП «Сумська біофабрика»

Джерело: узагальнено автором

Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) визначаються самостійно кожним підприємством. Відповідно норм НП(С)БО 16 «Витрати», собівартість реалізованої продукції включає складові елементи відображені на рисунку 2.5.

НП(С)БО 16 «Витрати» також виділено три види витрат, пов'язаних із операційною діяльністю, але які не включаються до собівартості реалізованої продукції: «адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати».

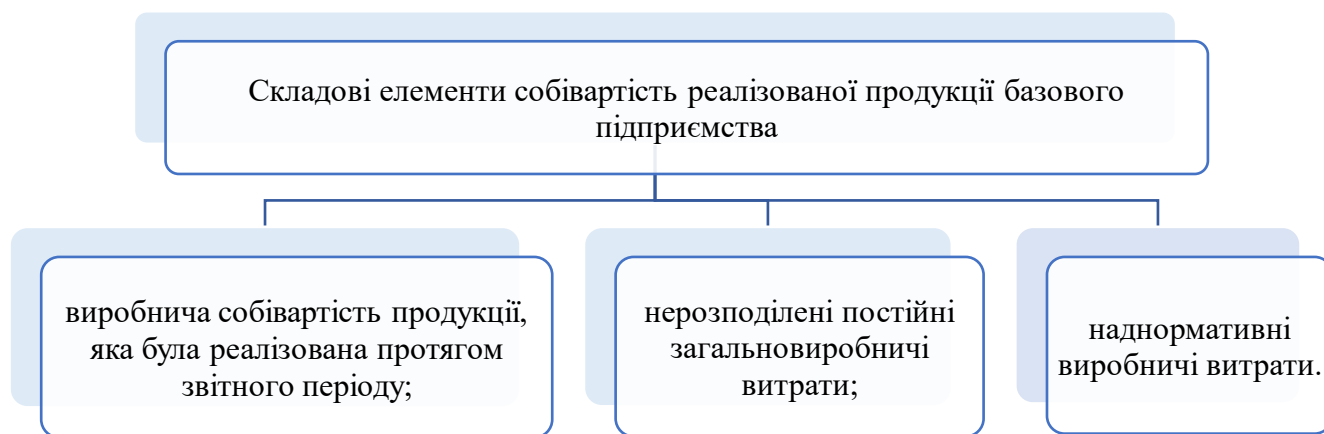


Рисунок 2.5 – Складові елементи собівартості реалізованої продукції базового підприємства

Джерело: сформовано автором

Для узагальнення інформаційної складової щодо витрат на виробництво продукції в ДП «Сумська біофабрика» використовується рахунок 23 «Виробництво». Прямі витрати (матеріальні, трудові та інші), та розподілені загальновиробничі витрати візуалізуються за дебетом рахунку 23. За кредитом цього рахунку обліковується фактична виробнича собівартість готової продукції, яка переноситься на дебет рахунку 26 «Готова продукція». Аналітичний облік за рахунком 23 організовано за видами виробництв, статтями витрат і видами або групами продукції.

Загальновиробничі витрати можуть включатися до виробничої собівартості продукції (як змінні та постійні розподілені витрати) або до собівартості реалізованої продукції (як нерозподілені постійні витрати). Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат визначаються досліджуванним підприємством самостійно. Облік виробничих накладних витрат, пов'язаних з організацією виробництва, управлінням цехами, відділеннями, бригадами, дільницями й іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва, а також із утриманням і експлуатацією машин та обладнання, здійснюється на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». За дебетом рахунку 91 відображаються суми фактично визнаних витрат, а за кредитом — їх розподіл та списання на рахунки 23 «Виробництво» і 90 «Собівартість реалізації» відповідно до встановлених процедур.

Програмне забезпечення, що функціонує в межах досліджуваного підприємства забезпечує можливість щоденного формування оборотних відомостей для обліку випуску продукції та руху готових виробів у розрізі складів і місць зберігання.

Облік готової продукції спрямований на контроль виконання планів випуску продукції відповідно до договірної асортименту на всіх етапах її руху, зберігання, а також на забезпечення своєчасного оформлення документів для відвантаження. Його основними завданнями є забезпечення якісного та своєчасного обліку виробництва, випуску й реалізації готової продукції не лише за звітний період, але й у короткострокових інтервалах, а також контроль за збереженням і своєчасною доставкою готової продукції споживачам.

У бухгалтерському обліку продаж готової продукції фіксується у двох оцінках: первісній вартості, визначеній обліковою політикою підприємства (Д-т 901 «Собівартість реалізації готової продукції»), та вартості, встановленій за домовленістю сторін (К-т 701 «Дохід від реалізації готової продукції»).

Ефективність збуту визначається застосуванням маркетингових стратегій, які включають розробку асортименту продукції, укладання договорів, стимулювання продажів, задоволення споживчих потреб, ціноутворення, організацію транспортування та інші аспекти збутової діяльності. Формування збутової політики підприємства передбачає вирішення завдань, що знайшли відображення на рисунку 2.6.

Серед ефективних засобів стимулювання збуту продукції на ринку виділяють рекламу, технічну підтримку після продажу, а також формування попиту шляхом встановлення особистих контактів із споживачами на місцях реалізації. Відповідно до Н П(С)БО 16 «Витрати», витрати на збут охоплюють усі витрати, пов'язані з реалізацією продукції послуг чи робіт.

Реалізація продукції безпосередньо впливає на фінансові результати ДП діяльності «Сумська біофабрика», оскільки є основним джерелом доходів. Тому техніко-економічний аналіз діяльності базового підприємства розпочинається з

аналізу випуску та реалізації продукції, включаючи оцінку обсягів виробництва, темпів його зростання та виконання планів виробництва і реалізації.

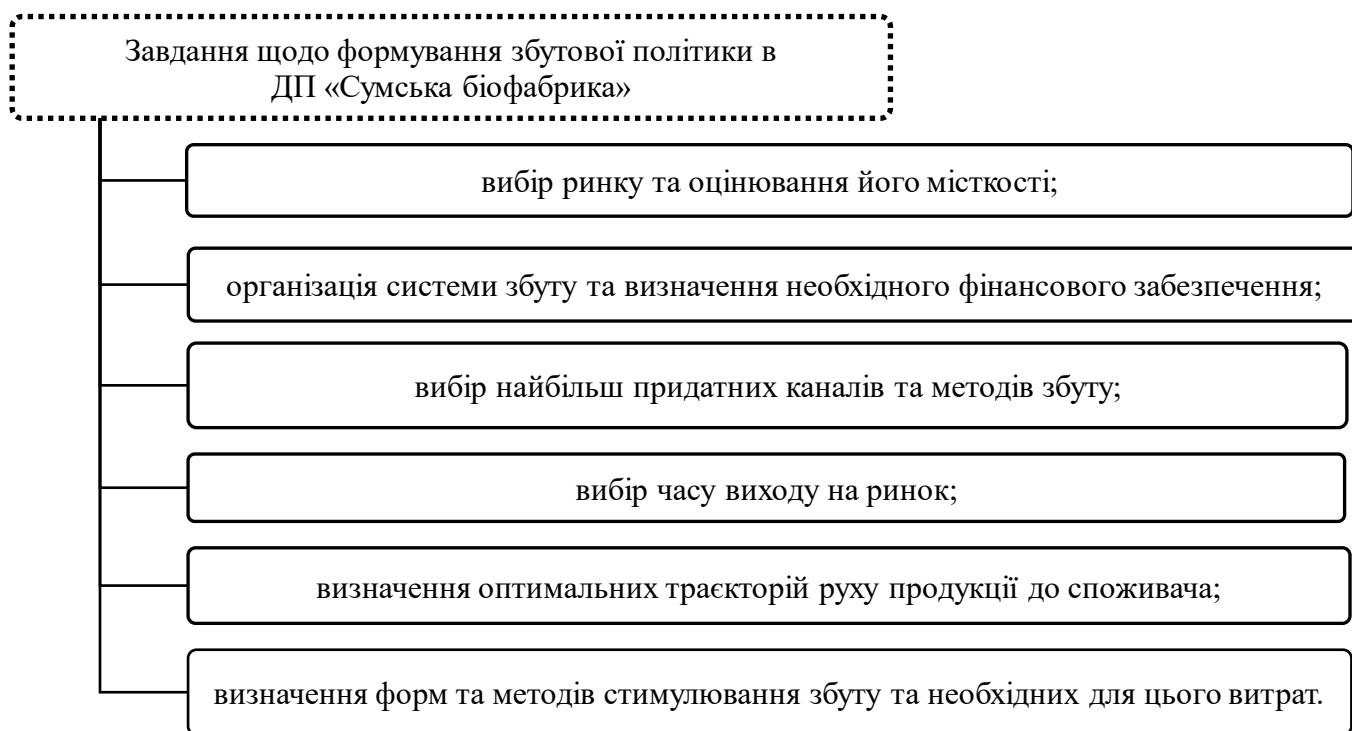


Рисунок 2.6 – Завдання щодо формування збутової політики в ДП «Сумська біофабрика»

Джерело: сформовано автором

Економічний аналіз має бути основою для прийняття науково обґрунтованих рішень на рівні бухгалтерії підприємства. Реалізація продукції безпосередньо впливає на фінансові результати діяльності ДП «Сумська біофабрика», оскільки є основним джерелом доходів. Тому техніко-економічний аналіз діяльності базового підприємства розпочинається з аналізу випуску та реалізації продукції, включаючи оцінку обсягів виробництва, темпів його зростання та виконання планів виробництва і реалізації. Економічний аналіз має бути основою для прийняття науково обґрунтованих рішень на рівні бухгалтерії підприємства.

Для облікового супроводження процесу реалізації застосовують три основні синтетичні рахунки (рисунок 2.7).

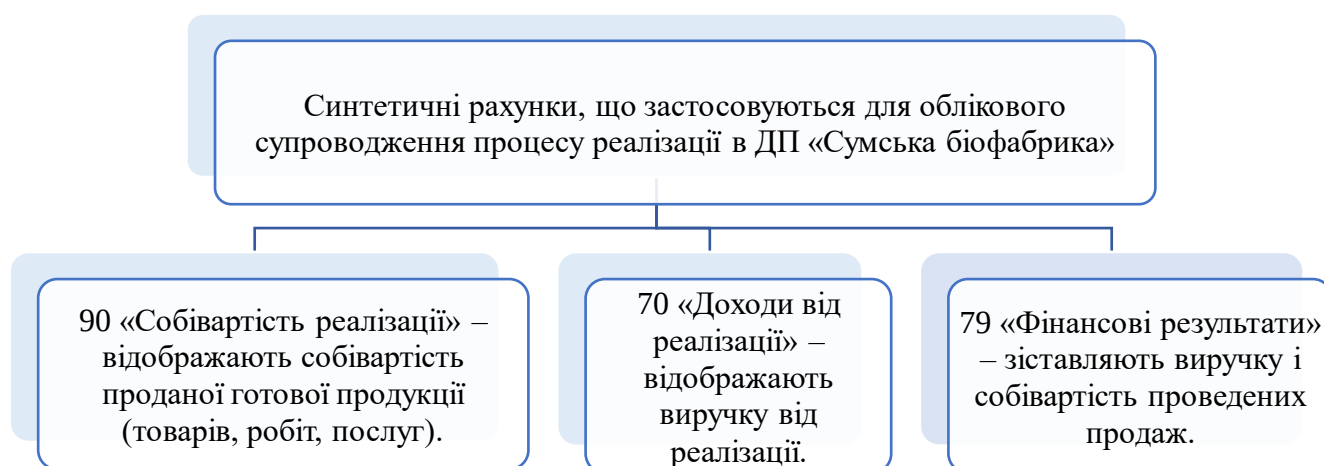


Рисунок 2.7 – Синтетичні рахунки, що застосовуються для облікового супроводження процесу реалізації в ДП «Сумська біофабрика»

Джерело: сформовано автором

Це ускладнює бухгалтерський облік, зокрема аналітичний, адже виникає питання, до якого рахунку віднести документи з реалізації та на якому етапі здійснювати контроль цього процесу.

Кореспонденція рахунків щодо облікового відображення господарських операцій щодо готової продукції та її реалізації представлено у додатку Б до даної кваліфікаційної роботи.

Відповідно до НП(С)БО 15, дохід (виручка) від реалізації готової продукції визнається за умови виконання умов, що знайшли відображення на рисунку 2.8.

покупцеві передано ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію;	підприємство не здійснює надалі управління і контроль за реалізованою продукцією;
Умови визнання доходу при реалізації готової продукції:	
сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;	існує впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Рисунок 2.8 – Умови визнання доходу при реалізації готової продукції

Джерело: узагальнено автором

У бухгалтерському обліку дані про доходи від реалізації готової продукції відображаються на субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції», який входить до рахунка 70 «Доходи від реалізації». Аналітичний облік доходів ведеться за видами продукції, регіонами збуту чи іншими напрямками, які визначає базове підприємство.

Відображення операцій на субрахунку 701:

✓ за кредитом зазначають грошову оцінку переданої покупцеві продукції, включаючи непрямі податки (ПДВ, акцизи, податок з реклами тощо), у кореспонденції з дебетом відповідних рахунків: 30, 31, 36, 37 та інших.

✓ за дебетом відображають нараховані непрямі податки (ПДВ, акцизи тощо) у кореспонденції з кредитом субрахунків рахунка 64 «Розрахунки за податками і платежами».

Крім того, за дебетом субрахунку 701 проводиться списання його кредитових оборотів до субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

2.3 Особливості реалізації процедур внутрішнього контролю реалізації готової продукції у базовому державному підприємстві

На сучасному етапі розвитку ринкової економіки кожен суб'єкт господарювання повинен забезпечувати достатній рівень фінансових ресурсів, щоб зберігати довіру своїх постійних партнерів і працівників, а також виконувати зобов'язання перед державою. Для досягнення стабільності фінансового стану важливо забезпечувати максимальний прибуток за мінімальних витрат, дотримуючись принципів комерційного розрахунку. Цей підхід є ключовим для оцінки фінансових результатів функціонування ДП «Сумська біофабрика».

Зважаючи на це, підприємствам необхідно здійснювати систематичний внутрішньогосподарський контроль, який дозволяє виявляти можливі порушення, відхилення чи помилки, здатні спотворити фінансову звітність. Відповідальність за впровадження такої системи контролю покладається на керівництво, яке має

забезпечити її ефективність і здатність об'єктивно відображати фінансовий стан досліджуваного підприємства.

Контролю підлягають усі ділянки обліку окремого бізнес суб'єкта. У процесі діяльності виникають розрахунки з покупцями та замовниками, а також дебіторська заборгованість, яка становить значну частину оборотних активів. Це зумовлює потребу у впорядкуванні внутрішньогосподарського контролю як у сфері розрахунків із покупцями та замовниками, так і в контролі за реалізацією готової продукції базового державного підприємства.

Контроль здійснених розрахунків із покупцями розпочинається з перевірки виконання договірних зобов'язань щодо реалізації готової продукції. На основі цього було розроблено авторські етапи проведення внутрішньогосподарського контролю готової продукції для досліджуваного підприємства (рисунк 2.9).

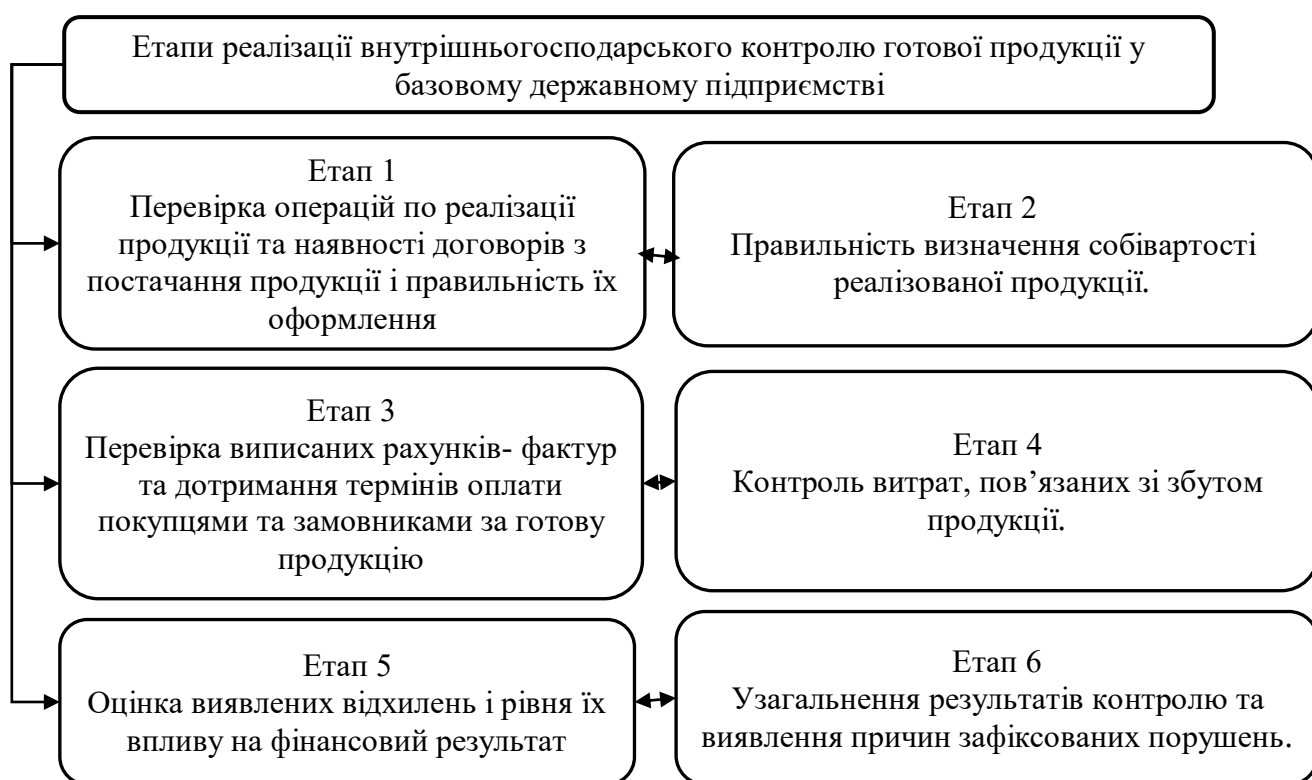


Рисунок 2.9 – Етапи реалізації внутрішньогосподарського контролю готової продукції у базовому державному підприємстві

Джерело: узагальнено автором

Організація системи внутрішньогосподарського контролю в цих напрямках є важливим аспектом функціонування базового господарюючого суб'єкта.

Внутрішньогосподарський контроль представляє собою незалежний контроль, який здійснюється власниками, керівним персоналом або уповноваженими особами. Його метою виступає запобігання порушенням законодавства, нераціональному використанню ресурсів, перевитратам і невиконанню виробничо-господарських планів.

Особливість системи внутрішнього контролю полягає в її здатності розпізнавати ризики і за допомогою відповідних методів та процедур знижувати їхню величину. Щоб така система була ефективною і структурованою, необхідно впроваджувати чіткі етапи внутрішньогосподарського контролю.

Дана послідовність дозволяє ідентифікувати основні етапи проведення внутрішньогосподарського контролю готової продукції у ДП «Сумська біофабрика».

Для кожної облікової ділянки наявні відповідні джерела інформації, що використовуються під час контролю. Зокрема, джерелами інформації для внутрішньогосподарського контролю готової продукції та розрахунків із покупцями та замовниками являється первинна документація, облікові реєстри та звітність підприємства (рисунки 2.10).

Метод внутрішньогосподарського контролю — це комплекс прийомів та способів, що дає змогу систематизувати різноманітні порушення й зловживання, пов'язані з відображенням у обліку інформації про майно та зобов'язання господарюючого суб'єкта. На сьогодні серед українських науковців немає єдиної узгодженої класифікації загальних методів внутрішньогосподарського контролю. Наприклад, М.Д. Ковінько виділяє шість типів методів (рисунки 2.11).

Вибір конкретного методу контролю залежить від багатьох чинників, ключовими серед них є: наявність вже сформованих внутрішньофірмових стандартів, структура видів діяльності базового господарюючого суб'єкта, застосування інформаційних технологій при реалізації контролю. У процесі провадження внутрішньогосподарського контролю готової продукції, розрахунків

із покупцями для отримання доказів використовуються такі методичні прийоми, як документальна і фактична перевірка (таблиця 2.5).

Джерела інформації в системі
внутрішньогосподарського контролю
готової продукції базового
господарюючого суб'єкту

Первинні документи. Накладна-документ, що використовується при передачі товарно-матеріальних цінностей від однієї особи іншій. *Приймально-здавальна накладна* - Використовується, коли передається продукція з цеху на склад. У ній вказується номер цеху, що здав продукцію, номер складу - отримувач, найменування виробів, номенклатурний номер, кількість зданих на склад виробів, облікова ціна і сума. *Рахунок-фактура* - Надається продавцем покупцеві і вміщує перелік товарів, послуг робіт, їх кількість і пропонувану ціну, по якій вони поставляються покупцеві у разі його згоди, формальні особливості товару, умови постачання і відомості про відправника і одержувача. *Акт про брак* - в цьому документі зазначається інформація про браковану продукцію, її кількість, асортимент та причини виникнення браку, вид браку тощо. *Товарно-транспортна накладна* - документ, необхідний для обліку, переміщення, списання та оприбуткування товарно-матеріальних цінностей.

Внутрішні звіти. *Звіт про залишки готової продукції на складі* - призначений для того, щоб знати скільки готової продукції залишилося на складі. *Звіт про дебіторську заборгованість* - документ, який містить інформацію про підписані угоди про відстрочку платежів і непогашену заборгованість. Такий звіт складають працівники фінансового відділу на підставі зведень дебіторської заборгованості. щодня, щотижня, щомісяця. *Звіт про виробництво продукції* - складається кожного дня. Для того, щоб знати скільки продукції вироблено, скільки треба ще виготовити, чи можна все її реалізувати.

Документи ВГК. *Акти інвентаризації незавершеного виробництва* - призначений для оформлення місячної і річної інвентаризації на складах і в цехах.

Облікові реєстри. *Картка складського обліку* - в цих облікових реєстрах вказується облік готової продукції на складі (кількість, види, назва, номенклатурний номер, одиниці виміру, ціна). Також в них зазначається час надходження і відпуску готової продукції, а також щодня робляться записи про її залишки. *Оборотні відомості* - систематизують інформацію про дані синтетичних і аналітичних рахунків. *Сальдові відомості* - ведуться за аналітичними рахунками товарно-матеріальних цінностей з великою кількістю найменувань

Статистична звітність підприємства. *Форма 1П-НПП Звіт про випуск продукції* - відображаються дані щодо видів продукції, яку було вироблено за звітний рік на власних або орендованих потужностях..

Фінансова звітність підприємства. *Баланс (Звіт про фінансовий стан)* - готова продукція знаходиться у II розділі, ст. 1103. Це додаткова стаття Балансу. *Звіт про рух грошових коштів* - надходження та витрати грошових коштів

Рисунок 2.10 – Джерела інформації в системі внутрішньогосподарського контролю готової продукції базового господарюючого суб'єкта

Джерело: узагальнено автором



Рисунок 2.11 – Типи методів внутрішньогосподарського контролю

Джерело: узагальнено автором

Проте особливістю внутрішньогосподарського контролю готової продукції виступає застосування таких додаткових прийомів, як контрольні заміри та експертно-лабораторний аналіз.

Таблиця 2.5 - Методичні прийоми для здійснення ідентифікації порушень щодо реалізації готової продукції у ДП «Сумська біофабрика»

Методичний прийом		Порушення, які можуть бути виявлені
1		2
Документальна перевірка	Перевірка документів за формальними ознаками	Неточності документів: товарно- транспортних накладних, рахунків-фактур, накладних тощо; відсутність передбачених реквізитів на документах; неправильне та несвоєчасне відображення дат документів; невідповідність наявних підписів осіб, якими був складений документ.
	Логічна перевірка документів	Не вірне відображення господарської операції в документі.
	Перевірка правильності відображення господарських операцій з даних документів у реєстрах бухгалтерії	Неправильно сформована кореспонденція рахунків, невідповідність сум у документах бухгалтерії, відсутність деяких записів по прикріплених документах призводять до виникнення вагомих порушень.
	Перевірка документів за змістом	Незаконне фіксування господарських операцій в документах.
	Арифметична перевірка	Неправильні підрахунки сум дебіторської заборгованості за продукцію та послуги; приховування достовірних сум.
	Зустрічна перевірка	Наявність виправлень в документах та представлення господарських операцій, що суперечать логіці.
	Оцінка законності й обґрунтованості господарських операцій	Не вірно та незаконно відображені господарські операції в документах, не правильно вказані суми.

Продовження таблиці 2.5

1		2
Фактична перевірка	Інвентаризація	Невідповідність повноти відображення виручки, одержаної від покупців за реалізовану готову продукцію; помилкове визначення отриманого фінансового результату від продажу продукції (співставлення отриманих доходів та понесених впродовж звітного періоду витрат); неправильне нарахування та сплата ПДВ (операції з відвантаження готової продукції).
	Контрольні заміри	Невідповідність кількості, характеру та вартості виконаних робіт, вказаних у сформованих актах приймання; невідповідність виконаних робіт переліку робіт, передбаченому нормами кошторисів, через які складено застосовані при розрахунках одиничні розцінки, калькуляції та прейскурантні ціни, а також розцінками в нарядах.

Джерело: узагальнено автором

Під час здійснення внутрішньогосподарського контролю наявності та руху готової продукції контролер повинен враховувати, що за належно оформленими документами можуть приховуватися помилки чи порушення, які негативно впливають на господарську діяльність досліджуваного підприємства. Під час

перевірки процесів випуску та реалізації продукції контролер може ідентифікувати та виявити порушення, перелік яких наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 - Ймовірні порушення, що можуть бути ідентифіковані за результатами внутрішнього контролю готової продукції на підприємстві

Зміст порушення	Нормативний акт, положення якого порушено	Результати порушення
Нестача готової продукції	«Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» ²	Може призвести до перебоїв у процесі виробництва, до недовантаження виробничої потужності, падіння обсягів випуску продукції, зростання собівартості, у перспективі до збитків
Завищення собівартості наявної готової продукції	НП(С)БО 16 «Витрати»	Призводить до невинновданого завищення або заниження прибутку
Зниження доходу від реалізації продукції	НП(С)БО 15 «Доходи»	Крадіжка
Наявність непідтвердженої дебіторської заборгованості	«Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань»	Викривлення показників фінансової звітності
Завищення вартості незавершеного виробництва на підприємстві	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Призводить до завищення собівартості готової продукції

Джерело: узагальнено автором

На основі викладеного можна зробити висновок, що зазначені порушення мають значний вплив на процес ведення бухгалтерського обліку, фінансові результати діяльності ДП «Сумська біофабрика».

РОЗДІЛ 3

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У БАЗОВОМУ ДЕРЖАВНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Вибудова окремих компонент облікової політики щодо облікового відображення реалізації готової продукції

Процес бухгалтерського обліку вимагає глибоких знань методології, чинного законодавства та нормативних актів у сфері бухгалтерського й податкового обліку. Точне та повне відображення операцій, пов'язаних із реалізацією продукції та нарахуванням податків, сприяє правильному розрахунку фінансових результатів. Забезпечення своєчасної звітності й виконання податкових зобов'язань дозволяє уникнути штрафних санкцій з боку контролюючих органів.

Основними завданнями сучасних бізнес-структур є стабільний розвиток, ефективне використання наявних ресурсів та оптимізація отриманих доходів і понесених витрат. Бухгалтерський облік виступає ціннісним джерелом інформації для ухвалення управлінських рішень у коротко- та довгостроковій перспективі. Він забезпечує конкурентні переваги та сприяє оптимізації фінансово-економічних показників різних сегментів підприємства. У сучасних умовах бізнесу успіх залежить не лише від виробництва продукту, а й від ефективної логістики його доставки до споживача. Це включає організацію зберігання, продажу та транспортування продукції. Стратегічним завданням є забезпечення якісного та своєчасного обслуговування клієнтів при мінімізації витрат компанії [19].

Організацію обліку готової продукції та її реалізації можна умовно поділити на кілька етапів. На кожному з цих етапів необхідно чітко окреслити осіб, відповідальних за виконання конкретних завдань, а також тих, хто буде здійснювати контроль за їх виконанням (рисунки 3.1).



Рисунок 3.1 – Організаційні етапи облікового супроводження готової продукції та її реалізації

Джерело: узагальнено автором на підставі [4]

Реалізованою продукцією вважається вартість відвантаженої готової продукції, зазначена в документах, які слугують підставою для розрахунків із покупцями та замовниками, або вартість продукції, зарахована як оплата на рахунки державного підприємства в банківських установах, що його обслуговують.

Результати досліджень свідчать, що належна організація обліку процесу реалізації готової продукції являється ключовою умовою достовірного відображення інформації у фінансовій звітності досліджуваного підприємства та точного визначення ефективності його фактичної діяльності.

Організаційна компонента законодавчо-нормативної база організації обліку доходів базується на положеннях Законів України, нормативних актах, методичних рекомендаціях та НП(С)БО. На рівні базового державного підприємства основою виступає «Положення про облікову політику», що визначає методологічні принципи обліку згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»,

НП(С)БО 15 «Дохід». Оскільки НП(С)БО 15 не пропонує альтернативних підходів до визнання доходу та оцінки реалізації продукції, ці аспекти можна не деталізувати в «Положенні про облікову політику». Достатньо зазначити, що облік реалізації готової продукції (визначення доходу) здійснюється відповідно до принципів НП(С)БО 15. Для обліку доходів від реалізації важливо визначити перелік господарських операцій, незалежно від виду діяльності чи асортименту продукції. Визнання доходу базується на таких умовах: передача покупцю ризиків і вигод, пов'язаних із правом власності; відсутність подальшого управління та контролю з боку базового підприємства; можливість достовірного визначення суми доходу й витрат; впевненість у отриманні майбутніх економічних вигід.

Згідно діючих принципів організації облікового відображення (фінансової звітності), моментом реалізації вважається відвантаження готової продукції, що супроводжується проведенням у обліку таких записів: по дебету рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» та кредиту рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції».

Цей запис підтверджує визнання доходу відповідно до встановлених принципів та стандартів обліку. Використання інформаційних систем сприяє автоматизації процесів, забезпечуючи точне відображення господарських операцій у синтетичних і аналітичних рахунках, облікових регістрах і фінансових звітах.

Аналіз операцій, пов'язаних з обліком доходів від реалізації готової продукції, дає можливість визначити форму та зміст первинних документів, зведених звітів, довідок-розрахунків бухгалтерії, графік документообігу, а також регістри обліку й синтетичні та аналітичні рахунки. Точність і достовірність облікових даних в інформаційній системі залежить від коректного, повного та правдивого перенесення інформації з паперових носіїв, зокрема первинних документів. Це ще раз підкреслює важливість правильного вибору форм первинної документації та контролю за її змістом. Проведений аналіз наповнення первинних документів, що супроводжують реалізацію готової продукції, показав, що жоден із них повністю не відображає виконання умов визнання доходу від реалізації. У практичній діяльності можуть виникати ситуації, коли, наприклад, згідно з

документами реалізація відбулася, але продукцію ще не відвантажили. У таких випадках ключовим є питання передачі ризиків, вигід і управління продукцією.

Для базового господарюючого суб'єкта, умови визнання доходу від реалізації готової продукції можна згрупувати, а інформацію щодо кожної групи пропонується відображати у відповідному документі або в окремому додатку до пакету первинних документів, на основі яких визнається дохід.

Пропонуються такі варіанти документального підтвердження виконання умов визнання доходів:

✓ передача ризиків, вигід, управління та контролю – підтверджується додатком до накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) або внесенням відповідної інформації до типової форми.

✓ достовірність оцінки доходу, витрат і очікуваних економічних вигід – підтверджується додаванням до пакету документів довідки про виконання умов договору.

На практиці суб'єкти господарювання застосовують типову форму № М-20 «Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей», яка засвідчує факт відвантаження. Водночас, на нашу думку, ця форма має також включати інформацію про передачу ризиків, вигід і контролю над готовою продукцією.

Пропонується внести до типової форми додатковий розділ – «Умови визнання доходу від реалізації», який заповнюватиметься у досліджуваному підприємстві під час відвантаження з урахуванням можливих обставин, що виникають при передачі продукції покупцю (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 - Додатковий розділ до типової форми № М-20 «Умови визнання доходу від реалізації готової продукції»

Пов'язані з правом власності.		Пов'язані з управлінням, контролем.	
Ризик	Вигоди	Управління	Контроль
Залишається за		Залишається за	
Базовим підприємством	Базовим підприємством	Базовим підприємством	Базовим підприємством
покупцем	покупцем	покупцем	покупцем

Примітка: Відмітка (+, v, тощо) передбачає за ким залишається ідентифікована умова.

Джерело: узагальнено автором

Таким чином, документальне підтвердження факту дотримання умов визнання доходів при реалізації готової продукції згідно норм НП(С)БО 15 «Дохід» буде зафіксоване.

Однак залишається ще одна важлива умова для відображення доходу в обліку — забезпечення отримання майбутніх економічних вигід. Для документального підтвердження даної умови пропонується складання спеціального документа бухгалтером, який відповідає за облік виробничої собівартості, фактичної собівартості та має дані про ціну реалізації готової продукції (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 - Форма для ідентифікації майбутніх економічних вигід при реалізації готової продукції в ДП «Сумська біофабрика» в межах поточного періоду

Вид реалізованої ГП	Реалізована ГП відповідно до договору (код/шифр)	Накладна на відпуск (шифр/код) дата	Субрахунок аналітичного обліку ГП, відвантаженої	Собівартість реалізованої ГП	Дохід від реалізації ГП	Майбутня економічна вигода у вигляді надходження грошових коштів/інших надходжень	
						очікувана	фактично отримана
1	2	3	4	5	6	7	8
Туберкулін очищений (ППД) для ссавців у стандартному розчині	№ 75/11 від 28.10.24	№ 328 28.11.24	26/8	13800	19800	6000	6000
...							
На кінець звітного періоду: разом:							

Джерело: узагальнено автором

Форма запропонованого документу для базового держпідприємства підтверджує факт отримання майбутніх економічних вигід при реалізації виробленої готової продукції у розрізі договорів та видів продукції. Окрім того, він реалізує контрольну функцію, забезпечуючи зіставлення облікових даних. Приклад відповідного зіставлення візуалізовано на рисунку 3.2.

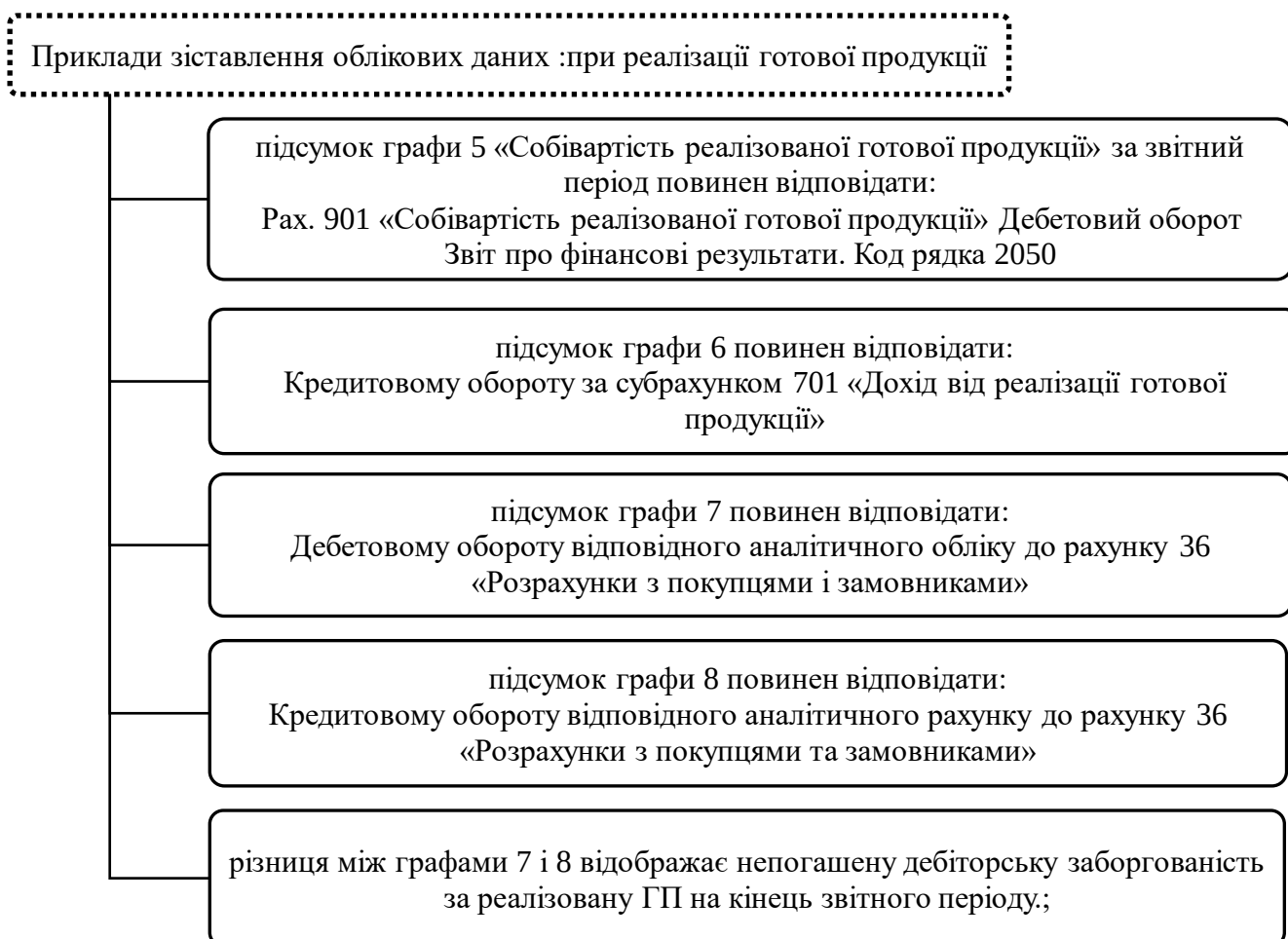


Рисунок 3.2 – Приклади зіставлення облікових даних

Джерело: узагальнено автором

Усі зазначені рахунки повинні відповідати Робочому плану рахунків, який використовується на досліджуваному суб'єкті господарювання.

Визначено ключові об'єкти для ефективного обліку логістичних витрат, в межах облікової політики, та відображено на рисунку 3.3.

Враховуючи згруповані об'єкти логістичних витрат, виникає потреба обліковувати їх за замовленнями. Це передбачає ідентифікацію, оцінку, планування, облік, контроль та управління витратами за конкретними статтями. Важливо визначити перелік статей для базового підприємства і віднести кожен вид логістичних витрат до відповідного замовлення в розрізі цих статей.

Для вдосконалення механізму облікового супроводження реалізації готової продукції доцільно розмежувати:

- витрати на збут, які пов'язані з доставкою продукції до споживача (тара, упаковка, складування, транспортування, витрати на поточне утримання складів, магазинів, торгового персоналу та ін).
- маркетингові витрати, що виникають у процесі стимулювання продажів, вивчення попиту, збором інформації щодо ринку збуту та розширення наявної частки ринку окремого виробника продукції.

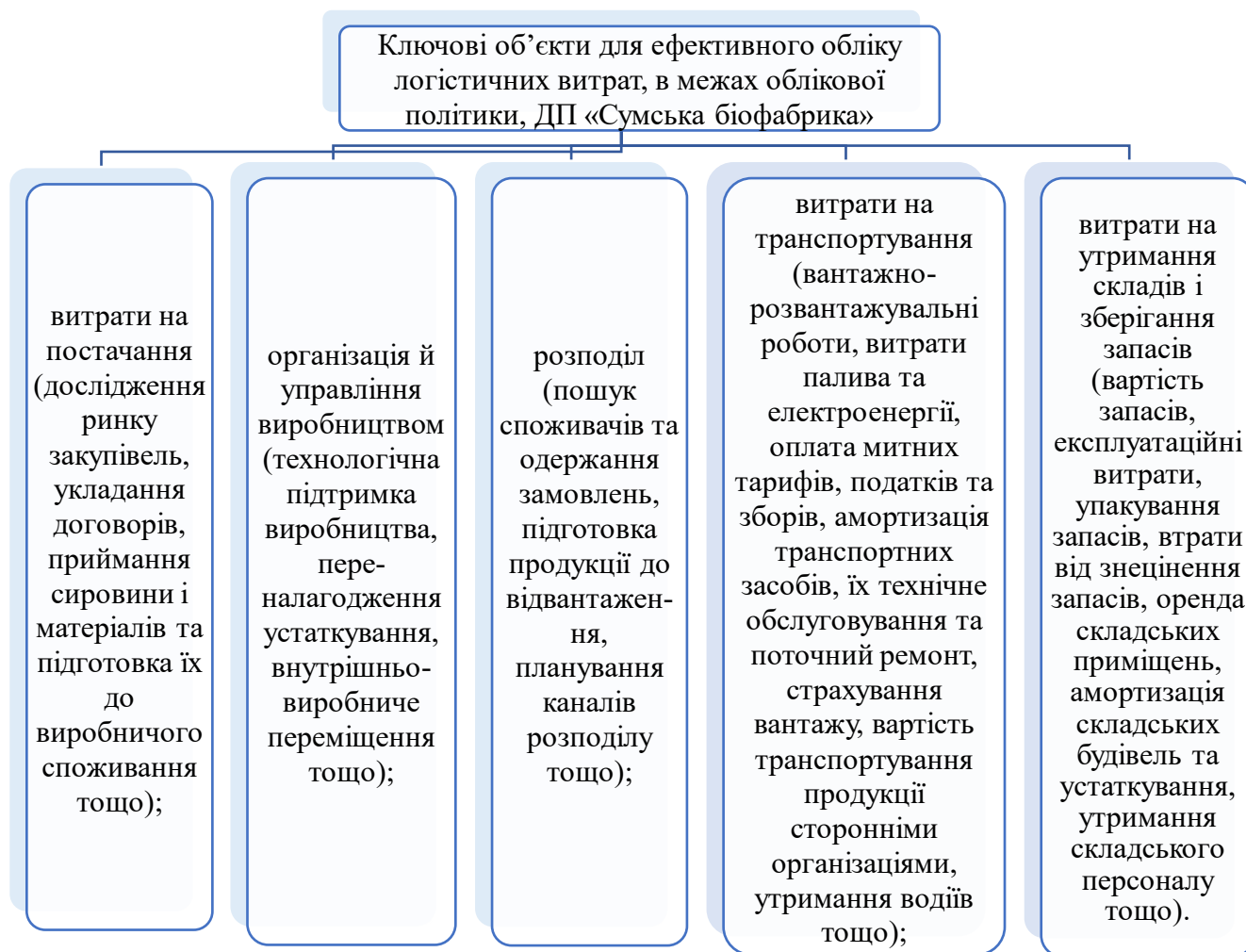


Рисунок 3.3 – Ключові об'єкти для ефективного обліку логістичних витрат, в межах облікової політики, базового бізнес суб'єкта

Джерело: узагальнено автором

Облік готової продукції стикається з проблемою забезпечення оплати за поставлену продукцію, виконані роботи чи надані послуги. Багато підприємств змушені продавати з відстрочкою платежу, що створює ризики неплатежів. У таких

умовах важливо розуміти, які юридичні інструменти застосовувати для стягнення заборгованості та як організувати цей процес ефективно.

Для вирішення цієї проблеми рекомендується використовувати такі форми безготівкових розрахунків, які забезпечують своєчасне отримання коштів за поставлену продукцію. Оптимальними варіантами є попередня оплата та акредитивна форма розрахунків. Обидві ці форми є безпечними та мінімізують ризик виникнення безнадійної дебіторської заборгованості.

Сприяти збільшенню обсягів реалізації продукції підприємств, що виробляють ветпрепарати, можна шляхом створення вебсайту з повним асортиментом продукції та виготовлення міні-зразків для тестування.

Ключовими напрямками вдосконалення обліку реалізації готової продукції в ДП «Сумська біофабрика» виступає створення єдиної законодавчо-нормативної бази, адаптованої до міжнародних стандартів, удосконалення методології формування звітних показників та впровадження сучасних інформаційних технологій.

3.2 Шляхи вдосконалення обліку реалізації готової продукції

Господарюючі суб'єкти застосовують інформаційні технології для організації бухгалтерського обліку, що дозволяє зберігати методологічні та технологічні основи обліку, зменшувати трудомісткість процесів і підвищувати їх якість. Ключовим аспектом є правильний вибір відповідного програмного забезпечення. Сучасні програмні продукти автоматизації бухгалтерського обліку мають як переваги, так і недоліки в практичному застосуванні. Вони допомагають уникати арифметичних помилок і неточностей у відображенні господарських операцій у системах синтетичного й аналітичного обліку, облікових регістрах та фінансовій звітності.

На вибір програмного забезпечення має вплив низка факторів, зокрема його вартість і витрати на обслуговування. Проте основним критерієм має бути здатність програми забезпечувати виконання завдань обліку у державному підприємстві.

Наприклад, для оцінки програм, що стосуються обліку доходів від реалізації готової продукції у базовому підприємстві, слід виділити основні компоненти системи обліку доходів і проаналізувати, як саме вони реалізовані для збору, обробки та узагальнення інформації, внесення оперативних змін і формування необхідних звітів. Основні компоненти такої системи наведено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 - Утворюючі складові системи бухгалтерського відображення доходів при реалізації готової продукції

Методичне забезпечення обліку						
Законодавчо-нормативна база						
П(С)БО 15 «Дохід», Н(П)С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»						
Умови визнання доходу від реалізації готової продукції		Оцінка доходу від реалізації готової продукції		Принципи обліку доходів	Розкриття інформації у Примітках до фінансової звітності	
Технологічний процес обліку						
Операції обліку, які відображають рух інформації про облік доходів від реалізації готової продукції						
Реалізація (відвантаження) готової продукції		Оплата за реалізовану готову продукцію		Визначення доходу від реалізації готової продукції		Визначення чистого доходу від реалізації готової продукції
Визначення податкових зобов'язань з ПДВ		Відображення акцизного податку		Відображення інших вирахувань з доходу		
Об'єкти обліку						
Дохід від реалізації готової продукції		Заборгованість за реалізовану готову продукцію		ПДВ, інші вирахування з доходу від реалізації готової продукції		
Інформаційне забезпечення						
Первинні документи	Довідки-розрахунки	Відомості	Синтетичні рахунки	Аналітичні рахунки	Регістри обліку	Графік документообігу
Облікові процедури						
Збір інформації	Обробка інформації	Відображення інформації в синтетичному обліку	Відображення інформації в аналітичному обліку	Відображення інформації в регістрах обліку	Відображення інформації у фінансовій звітності	
Наказ про облікову політику						

Джерело: узагальнено автором

Недоліки в системі первинного обліку та ігнорування організаційно-технологічних особливостей виробництва і реалізації продукції, передбачених нормативно-правовими актами, можуть призвести до некоректного або неповного оприбуткування отриманої продукції.

Це також може спричинити невиконання обов'язків матеріально відповідальними особами, спотворення даних синтетичного та аналітичного обліку і нераціональне використання ресурсів підприємства.

Працівники, які займаються оформленням і систематизацією документації, мають значні обсяги роботи. Упровадження уніфікованих форм документування дозволить спростити та вдосконалити цю систему, зменшивши обсяг інформації, що потребує обробки. Такий підхід сприятиме підвищенню продуктивності та ефективності роботи персоналу, залученого до складання документів. На багатьох виробничих підприємствах, із застосуванням комп'ютерної техніки, облік реалізації готової продукції ведеться без використання узагальнюючих документів, за винятком оборотно-сальдової відомості за рахунком 26 «Готова продукція». Цей документ містить дані про обороти та залишки готової продукції.

Експерти пропонують на основі первинної документації створювати реєстри документів з реалізації готової продукції. Реєстри слід формувати за напрямками реалізації, видами продукції, покупцями та замовниками. Щоденне заповнення таких реєстрів дозволить забезпечити оперативний контроль над процесами реалізації продукції, застосуванням і змінами цін, а також надходженням виручки.

Найбільш оптимальним бухгалтерським продуктом для імплементації в діяльність ДП «Сумська біофабрика», за сучасних бізнес умов, виступає програма BAS Бухгалтерія. Розглянемо особливості облікового супроводження процесу реалізації готової продукції у даному програмному продукті.

Документом «Реалізація товарів і послуг» у програмі BAS Бухгалтерія супроводжується та представляється факт продажу готової продукції (послуги) покупцю. Відповідний документ можна сформувати на підставі «Рахунку на оплату покупцю» при умові, що даний рахунок було виставлено (рисунок 3.4). Сформована форма рахунку (в т.ч. для друку) наведена на рисунку 3.5.

Або «Надходження товарів і послуг», якщо вибудована номенклатура для продажу, подібна (аналогічна) тій, що була придбана. Щоб створити Для створення реалізації з нуля, необхідно зайти у «Меню Продажі – Реалізація товарів і послуг – Створити» (рисунок 3.6).

Початкова сторінка

Організації

Документи покупок

Рахунок на оплату покупки (створення) *

Головне

Керівнику

Банк і каса

Продажі

Купівлі

Склад

Виробництво

ОЗ і НМА

Зарплата і кадрові

Операції

Звіти

Довідники

Адміністрування

Рахунок на оплату покупки (створення) *

Провести та закрити

Записати

Провести

Створити на підставі

Вивантаження

Друк

Ще

?

Номер:

від: 22.10.2024 00:00:00

Організація:

ДП "Сумська біофабрика"

Контрагент:

ФОП Цапар

Банківський рахунок:

Добро

Договір:

235 від 21.10.2024

Новий

Ціна не включає ПДВ. Тип ціни: Гуртова, Автоматичний розрах...

Товари (1)

Зворотна тара

Послуги

Додатково

Додати

Підбір

Змінити

Ще

N	Номенклатура	Кількість	Од.	К.	Ціна без ПДВ	Сума б/знижки	Знижка
1	Лікарські препарати	100,000	шт	1,000	300,00	30 000,00	

Всього:

36 000,00

UAH

ПДВ (у т.ч.):

6 000,00

UAH

Коментар:

Відповідальний:

Мальцева Олександра Борисівна

Свернуть все окна

Рисунок 3.4 – Формування рахунку на оплату для покупки
Джерело: сформовано автором

Організації

Документи покупок

Рахунок на оплату покупки ДОО0-000013 від 22.10.2024 15:11:07

Рахунок на оплату покупки ДОО0-000013 від 22.10.2024 15:11:07

Головне

Керівнику

Банк і каса

Продажі

Купівлі

Склад

Виробництво

ОЗ і НМА

Зарплата і кадрові

Операції

Звіти

Довідники

Адміністрування

Рахунок на оплату покупки № 13 від 22 жовтня 2024 р.

Друк

українською мовою

Копії:

1

Ще

?

Постачальник:

ДП "Сумська біофабрика"

п/р UA2338080540702810200000000792 у банку АГПБ "РАЙФФАЙЗЕНБАНК", код за ЄДРПОУ 88888801, ІПН 523345783475, № свід. 3445678876

Покупець:

ФОП Цапар

Договір:

235 від 21.10.2024

Всього:

30 000,00

Сума ПДВ:

6 000,00

Всього із ПДВ:

36 000,00

Всього найменувань 1, на суму 36 000,00 UAH.

Тридцять шість тисяч гривень 00 копійок

У т.ч. ПДВ: Шість тисяч гривень 00 копійок

Рисунок 3.5 – Сформована форма рахунку на оплату для покупки
Джерело: сформовано автором

Початкова сторінка

Організації

Документи покупок

Реалізація товарів і послуг (створення) (Продаж, комісія)

Головне

Керівнику

Банк і каса

Продажі

Купівлі

Склад

Виробництво

ОЗ і НМА

Зарплата і кадрові

Операції

Звіти

Довідники

Адміністрування

Реалізація товарів і послуг (створення) (Продаж, комісія)

Провести і закрити

Записати

Провести

Створити на підставі

Вивантаження

Друк

Ще

?

Номер:

від: 22.10.2024 00:00:00

Організація:

ДП "Сумська біофабрика"

Контрагент:

ФОП Цапар

Склад:

Головний склад

Договір:

235 від 21.10.2024

Ціна не включає ПДВ. Тип ціни: Гуртова, Автоматичний розрах...

Документ розрахунків:

Товари (1)

Зворотна тара

Послуги

Рахунки розрахунків

Додатково

Додати

Заповнити

Підбір

Змінити

Ще

Всього:

36 000,00

UAH

ПДВ (у т.ч.):

6 000,00

UAH

Коментар:

Відповідальний:

Мальцева Олександра Борисівна

Рисунок 3.6 –Створення документу на реалізацію готової продукції з нуля
Джерело: сформовано автором

Спочатку вказуємо дату реалізації, вибираємо організацію та її склад (зазвичай ці реквізити заповнюються автоматично). Потім зазначаємо контрагента та договір, на підставі якого здійснюється продаж. Якщо в договорі передбачено ведення взаєморозрахунків «За документами розрахунків», необхідно натиснути на три крапки у відповідній графі та у відкритому вікні вибрати або створити новий документ розрахунків з контрагентом.

Для редагування цін та валюти документа необхідно натиснути напис, який зазвичай виділений синім кольором у правій частині (зверху) екранної форми документа. У вікні «Ціни та валюта» можна вибрати тип цін, зазначити, чи включено ПДВ у ціну, увімкнути опцію перезавповнення цін і автоматичного розрахунку ПДВ. Тут також відображається інформація про валюту документа та взаєморозрахунків.

Для додавання або видалення характеристик цін і валюти потрібно натиснути «Змінити форму». У вікні, що відкриється, можна додавати нові поля, позначати або знімати прапорці навпроти потрібних полів, видаляти неактуальні елементи, а також налаштовувати властивості полів (наприклад, назву заголовка, відображення підказок, вирівнювання) відповідно до потреб користувача.

При застосуванні даного програмного продукту в базовому державному підприємстві, перейшовши до табличної частини документа, її можна заповнити вручну за допомогою кнопок «Додати» або «Підбір» або ж додати номенклатуру через кнопку «Заповнити», вибравши один із варіантів: «Додати з надходження», «Заповнити за надходженням» чи «Заповнити за рахунком» (рисунок 3.6). У разі ручного заповнення потрібно вказати кількість і, за необхідності, дані, відсутні в картці номенклатури (рахунки обліку, ціни, схеми реалізації, податкове призначення). Також можна вказати суму знижки. Сума, ПДВ та загальна сума з ПДВ будуть розраховані автоматично.

Перед натисканням кнопки «Провести і закрити» обов'язково необхідно перевірити вкладку «Рахунки розрахунків». Як правило, рахунки у цій вкладці заповнюються автоматично на основі даних договору. Однак, якщо в договорі не

вказані рахунки розрахунків та ПДВ, їх необхідно внести вручну, в іншому випадку, документ «Реалізація товарів і послуг» не вдасться провести.

Вкладка «Додатково» не є обов’язковою для заповнення, але може містити важливу інформацію. Тут можна вказати дані про вантажоодержувача, місце адресу доставки, формування документа, представників організації та контрагента, а також банківський рахунок організації. Окрім цього, є поле для внесення реквізитів документів, які підтверджують повноваження представника контрагента (наприклад, довіреність для здійснення отримання ТМЦ).

В межах програми, в ДП «Сумська біофабрика» можна спостерігати рух документа «Реалізація товарів», що відображено на рисунку 3.7.

Період	Дебет	Под. облік Дт	Кредит	Под. облік Кт	Сума
22.10.2024	901		26	Кін.:	100,000
1	<...>	<...>	Лікарські препарати	Опод. ПДВ	Списані ТМЦ
	Реалізація продукції та послуг власного виробництва		Надходження товарів і послуг ДО00-000037...		
			Головний склад		
22.10.2024	361		701		36 000,00
2	ФОП Цапар		Реалізація готової продукції	<...>	Реалізація товарів
	235 від 21.10.2024		<...>		
	Реалізація товарів і послуг ДО00-000037 ві...				
22.10.2024	701		6432		6 000,00
3	Реалізація готової продукції	<...>	ФОП Цапар		ПДВ: податкові зобов'язання: відвантаження, реалізація
	<...>		235 від 21.10.2024		

Рисунок 3.7 – Рух документа «Реалізація товарів»

Джерело: сформовано автором

Паралельно відбувається формування податкової накладної щодо даної господарської операції (рисунок 3.8).

При документальному супроводженні процесу реалізації готової продукції: а саме відображенні надходження грошових коштів формується документ «Надходження на банківський рахунок» (рисунок 3.9).

Головне

Керівнику

Банк і каса

Продажі

Купівлі

Склад

Виробництво

ОЗ і НМА

Зарплата і кадрові

Операції

Звіти

Довідники

Адміністрування

Організації

Документи покупок

Реалізація товарів і послуг ДОО0-000037 від 22.10.2024 15:13:43 (Прода...

Податкова накладна ДОО0-000000000090 від 22.10.2024 15:13:43 (Опер...

Податкова накладна ДОО0-000000000090 від 22.10.2024 15:13:43 (Операції, оподатковувані ПДВ)

Провести і закрити

Записати

Провести

Створити на підставі

Вивантаження

Податкова накладна

Ще

Номер: ДОО0-000000000090

від: 22.10.2024 15:13:43

☐ Включено до ЄРПН

☒ Передається в електронному вигляді

☒ Вимагає реєстр. в ЄРПН

☐ Зведена податкова накладна

Контрагент: ФОП Цапар

Вид операції: Операції, оподатковувані ПДВ

Договір: 235 від 21.10.2024

Організація: ДП "Сумська біофабрика"

Відокремлений підрозділ:

Документ розрахунків:

Ціна не включає ПДВ. Тип ціни: Гуртова

Документ-підстава: Реалізація товарів і послуг ДОО0-000037 від 22.10...

Товари (1)

Зворотна тара

Послуги

Основні засоби

Нематеріальні активи

Бухгалтерський облік

Додатково

Додати

Заповнити

Підбір

Дозволити редагування номера рядка

Ще

N	Номер рядка ПН	Номенклатура	Код	Вид коду	Кількість	Од.	К.	Ціна без ПДВ
	1	Лікарські препарати			100,000	шт		1,000

Створення: Податкова накладна ДОО0

Рисунок 3.8 – Документ «Податкова накладна»

Джерело: сформовано автором

Головне

Керівнику

Банк і каса

Продажі

Купівлі

Склад

Виробництво

ОЗ і НМА

Зарплата і кадрові

Операції

Звіти

Довідники

Надходження на банківський рахунок (створення)

Провести і закрити

Записати

Провести

Створити на підставі

Вид операції: Оплата від покупця

Рахунок: 311

Реєстр. номер:

від: 22.10.2024 00:00:00

Вх. номер:

Вх. дата:

Платник: ФОП Цапар

Організація: ДП "Сумська біофабрика"

Рахунок контрагента:

Рахунок організації: Добро

Сума: 36 000,00

UAH

Додати

Ще

N	Договір / Стаття РГК	Сума	Документ розрахунків	ПДВ	Рахунки	Рахунки ПДВ	Тара
1	235 від 21.10.2024	36 000,00		20%	361	6432	☐
					6 000,00 6811	6431	
		36 000,00		6 000,00			

Рисунок 3.9 – Документ «Надходження на банківський рахунок»

Джерело: сформовано автором

Крім того, в межах задіяних рахунків (36, 701, 64 та інші) при реалізації готової продукції, пропонуємий бухгалтерський програмний продукт BAS Бухгалтерія дозволяє сформувати регістри аналітичного та синтетичного обліку, приклад яких відображено: «Оборотно-сальдова відомість по рахунку 701 за жовтень 2024 р» на рисунку 3.10, «Оборотно-сальдова відомість по рахунку 361 за жовтень 2024 р» на рисунку 3.11.

ДП "Сумська біофабрика"

Оборотно-сальдова відомість по рахунку 701 за Жовтень 2024 р.

Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
701			6 150,00	36 900,00		30 750,00
Реалізація готової продукції			6 150,00	36 900,00		
Разом			6 150,00	36 900,00		30 750,00

Рисунок 3.10 – Документ «Оборотно-сальдова відомість по рахунку 701 за жовтень 2024 р»

Джерело: сформовано автором

ДП "Сумська біофабрика"

Оборотно-сальдова відомість по рахунку 361 за Жовтень 2024 р.

Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
361	1 601 202,40		561 300,00	276 000,00	1 886 502,40	
ДСТ	6 000,00		240 000,00	240 000,00	6 000,00	
Біла акація	14,40				14,40	
Будівельник	242 880,00				242 880,00	
БудКомплект	153 288,00				153 288,00	
Візіо	232 900,00				232 900,00	
Все для дому			280 800,00		280 800,00	
Крутий	6 000,00				6 000,00	
Магазин Солодощів			900,00		900,00	
Пілот ТД	69 120,00				69 120,00	
Спілка інвалідів та пенсіонерів України	9 600,00				9 600,00	
Трейд+	881 400,00				881 400,00	
ФОП Цапар			39 600,00	36 000,00		3 600,00
Разом	1 601 202,40		561 300,00	276 000,00	1 886 502,40	

Рисунок 3.11 – Документ «Оборотно-сальдова відомість по рахунку 701 за жовтень 2024 р»

Джерело: сформовано автором

Зробити друк з екранної форми сформованого документа «Реалізації товарів і послуг» у програмному продукті BAS Бухгалтерія можна: «Акт надання послуг», «Товарно-транспортну накладну» та «Видаткову накладну» (рисунок 3.12), затверджених типових форм.

Видаткова накладна № 37 від 22 жовтня 2024 р.

Постачальник: ДП "Сумська біофабрика"
п/р UA233808054070281020000000792 у банку АЛПБ "РАЙФФАЙЗЕНБАНК",
код за ЄДРПОУ 88888801, ІПН 523345783475, № свід. 3445678876

Покупець: ФОП Цапар

Договір: 235 від 21.10.2024

Склад: Головний склад

№	Товар	Кіл-сть	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Лікарські препарати	100	шт	300,00	30 000,00
				Всього:	30 000,00
				Сума ПДВ:	6 000,00
				Всього із ПДВ:	36 000,00

Всього найменувань 1, на суму 36 000,00 UAH.
Тридцять шість тисяч гривень 00 копійок

Рисунок 3.12 – Форма для друку документу «Видаткова накладна»

Джерело: сформовано автором

Крім того, з метою поліпшення облікового процесу в ДП «Сумська біофабрика», для усунення проблеми облікової документації та документообігу нами запропоновано вжити заходи, які знайшли відображення на рисунку 3.13.

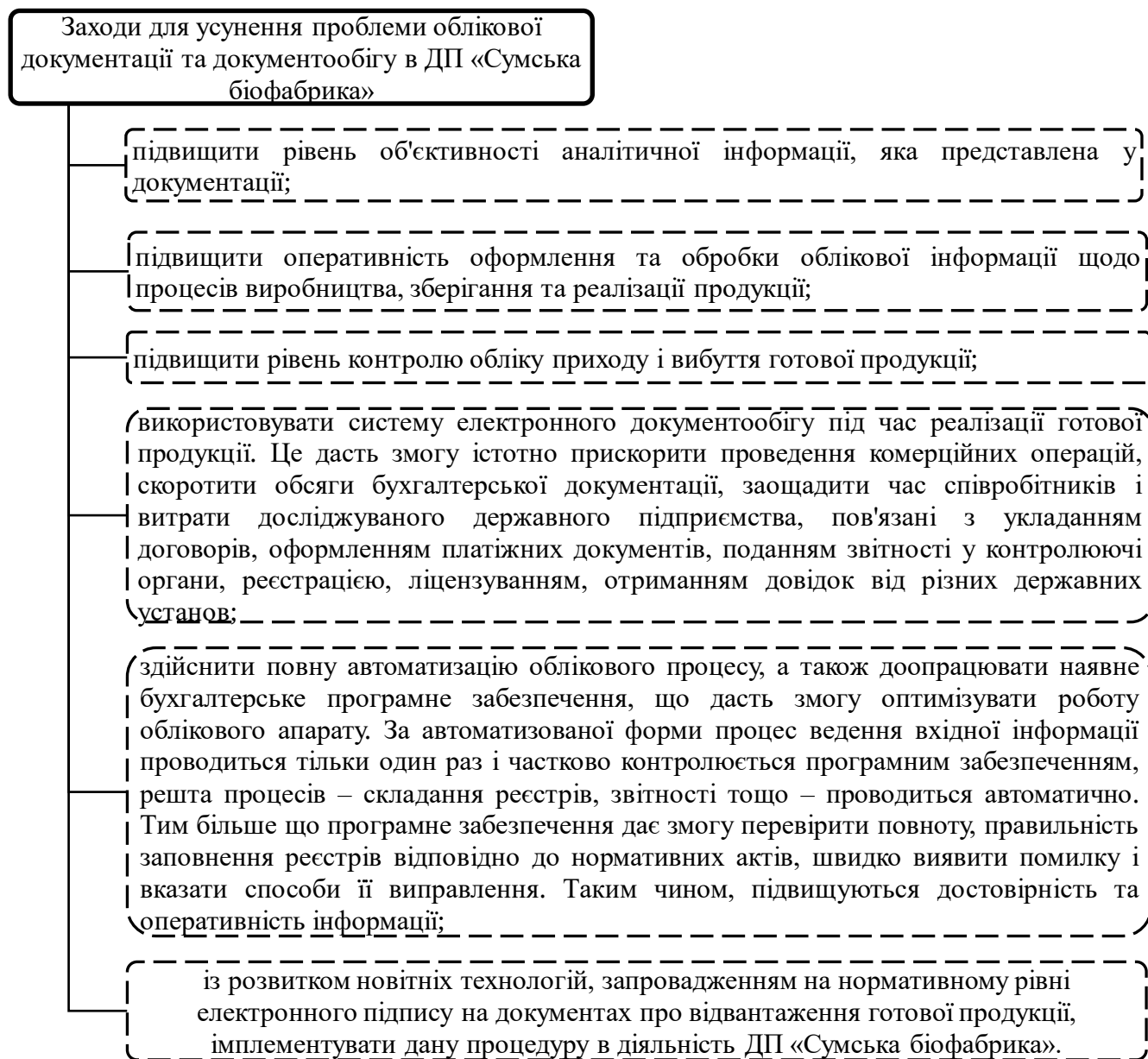


Рисунок 3.13 – Заходи для усунення проблеми облікової документації та документообігу в ДП «Сумська біофабрика»

Джерело: узагальнено автором

Запровадження запропонованих заходів сприятиме якісному вдосконаленню облікового супроводження процесу реалізації готової продукції в ДП «Сумська біофабрика».

3.3 Шляхи вдосконалення функціонування системи контролю реалізації готової продукції

Для підвищення ефективності виробництва та оптимізації документообігу підприємства мають продовжувати активно впроваджувати управлінський облік. Основними кроками в цьому напрямку є визначення номенклатури витрат для планування та обліку на рівні окремих цехів чи ділянок, розробка методики оцінки залишків незавершеного виробництва, а також встановлення порядку визначення результатів господарської діяльності.

Проблеми, що виникають на одному підприємстві в межах галузі, зазвичай характерні й для інших підприємств схожого профілю. Тому для підприємств, що виробляють ветпрепарати, доцільним є впровадження мікропроцесорної техніки, яка дозволяє ідентифікувати кожну одиницю готової продукції. Використання такої техніки забезпечує доступ до інформації про всі операції в момент і місці їх виконання. Це особливо актуально, адже дані реєструються та обробляються в реальному часі, що дозволяє системі управлінського обліку оперативно реагувати на відхилення ключових показників. Такий підхід дає можливість ефективно управляти переміщенням і зберіганням готової продукції в межах базового підприємства, а також завжди мати актуальну інформацію про асортимент і обсяги товарно-матеріальних потоків.

Для підприємств, що виробляють вет препарати, з великими обсягами виробництва та реалізації продукції доцільним є застосування логістичних методів управління випуском і збутом. Це передбачає забезпечення управлінських та маркетингових процедур повною, своєчасною і достатньою інформацією шляхом її формування та передачі на відповідні рівні управління. Аналіз інформаційних потреб підрозділів і підготовка оперативних даних у вигляді звітів сприяють раціоналізації та оптимізації процесів виготовлення та реалізації продукції, що підвищує ефективність діяльності підприємства.

Логістика кожного бізнес суб'єкта відрізняється залежно від його специфіки та поставлених завдань. Формування логістичної інформації в обліку повинно

здійснюватися відповідно до державних принципів. Тому базовому підприємству потрібно ідентифікувати елементи облікової політики щодо логістичних операцій і зафіксувати їх у Положенні (наказі, розпорядженні) про облікову політику досліджуваного підприємства та Положенні про управлінський (внутрішньогосподарський) облік.

Однією з поширених проблем є вибір учасників процесу просування матеріального потоку від постачальника до споживача, тобто визначення логістичних каналів і їх трансформація в логістичний ланцюг. Наприклад, рішення про реалізацію продукції через агентську фірму чи безпосередню роботу зі споживачем є вибором каналу розподілу. Логістичні канали можуть мати різну структуру. У системах із прямими зв'язками вони не включають оптово-посередницькі компанії, тоді як у гнучких і багаторівневих системах такі посередники наявні.

Вибір логістичного ланцюга, який включає конкретного перевізника, агентську фірму, страховика тощо, полягає у формуванні впорядкованої системи учасників, що виконують логістичні операції для передачі матеріального потоку між логістичними системами. У процесі вибору каналу розподілу визначається форма руху товару: транзитна або складська. А вибір логістичного ланцюга охоплює підбір конкретних дистриб'юторів, страховиків, перевізників, експедиторів чи банкірів.

Методика здійснення контролю в умовах використання інформаційних технологій залишається актуальною темою, яка потребує подальших досліджень для розробки практичних рекомендацій.

При виборі програмного забезпечення для бухгалтерського обліку слід звертати увагу на можливість створення документів для внутрішнього контролю. Оскільки не всі програми підтримують таку функцію, у практичній діяльності часто виникає потреба у розробці подібних документів. Пропонується розглянути методику виявлення слабких місць системи внутрішнього контролю обліку доходів від реалізації готової продукції та способи їх усунення для ДП «Сумська

біофабрика». Ця методика базується на аналізі ефективності виконання завдань обліку.

Ідентифікуємо основні завдання облікового відображення, контролю доходів від реалізації готової продукції та кроки їх вирішення (рисунок 3.14).



Рисунок 3.14 - Завдання облікового відображення, контролю доходів від реалізації готової продукції базового підприємства та кроки їх вирішення

Джерело: узагальнено автором

Ми ідентифікували п'ять основних завдань, серед яких перше виконується в момент відвантаження готової продукції. У цей час оформлюються первинні документи, які підтверджують:

- факт визнання та оцінки доходу, а також дотримання принципу нарахування;

- підставу для внесення первинної інформації в програму бухгалтерського обліку, що є початком автоматизованого процесу збору та обробки даних.

Друге та третє завдання зазвичай виконуються автоматично за допомогою програмного забезпечення для обліку, яке здатне вирішувати дані питання.

Складнощі виникають при реалізації п'ятого та шостого завдання. Розглянемо процес реалізації готової продукції на основі договорів поставки. Такі договори оформлюються та зберігаються у менеджерів, відповідальних за поставку. Контроль за виконанням договірних зобов'язань також здійснюють менеджери, тоді як контроль за оплатою реалізованої продукції виконує бухгалтерія. Це створює необхідність узгодження обліку контрольних функцій між двома підрозділами.

Для сприяння посиленню внутрішнього контролю за виконанням договірних зобов'язань пропонується створити, для базового підприємства, спеціальний документ. Його основною метою буде контроль за дотриманням умов договорів (таблиця 3.4).

Таблиця 3.4 - Реєстр обліку виконання наявних договірних зобов'язань при здійсненні реалізації готової продукції базового бізнес суб'єкта

Договір Код/ шифр	Вартість повного обсягу поставки	Заборгованість за реалізовану готову продукцію				Погашення заборгованості протягом звітного періоду		Залишок заборгованості на кінець звітного періоду	
		Дата реалізації ГП	Рахунок- фактура, сума до сплати, грн	Передоплата /аванс	Дт 361	Найменуван ня. документа, дата	Сума, грн	Дт 361	Сума, грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Вид готової продукції									
Туберкулін очищений (ППД) для савців у стандартно му розчині	19800	28.11.24	№ 328	10000	9800	№527	8000		1800
Наступний вид готової продукції									
.....									

Джерело: узагальнено автором

Запропонований реєстр виконує роль зведеного інструмента для контролю погашення заборгованості за реалізовану готову продукцію. Він деталізує дані в

розрізі договорів поставки, видів готової продукції, а також забезпечує точність визначення дебіторської заборгованості на кінець звітного періоду. Ця інформація повинна відповідати залишку на рахунку 36, а також даним журналів, відомостей і фінансової звітності. Менеджери протягом звітного періоду можуть оперативно отримувати дані про стан розрахунків за реалізовану продукцію, що дозволить їм контролювати оплату, приймати рішення щодо погашення простроченої заборгованості та здійснювати необхідний аналіз розрахунків із замовниками.

Інформаційне забезпечення являється ключовим компонентом обліку доходів, оскільки його основною метою є визначення документальної бази для відображення господарських операцій. Аналіз відповідного компоненту дозволяє:

- ✓ визначити обсяг, форму і зміст первинних та зведених документів, придатних для використання як у паперовому форматі, так і в автоматизованій системі обліку;
- ✓ ідентифікувати документи з контрольною функцією для перевірки коректності внесення первинної інформації в облікову систему.

Для забезпечення повноти та достовірності відображення визнаного доходу від реалізації готової продукції у базовому державному підприємстві пропонується використовувати «Відомість контролю визначення доходу від реалізації готової продукції та його відображення в обліку і фінансовій звітності» (таблиця 3.5).

Таблиця 3.5 - «Відомість контролю визначення доходу від реалізації готової продукції та його відображення в обліку і фінансовій звітності»

Номер рахунка-фактури, дата /накладної на відпуск ГП, дата	Визнаний дохід від реалізації, відповідно до рахунку – фактури / накладної на відпуск ГП	Відображення доходу від реалізації готової продукції в обліку та фінансовій звітності					
		Рахунок аналітичного обліку	Кредит Рах.70	Журнал	Оборотна відомість	Звіт про фінансові результати	Звіт про рух грошових коштів
			Повинен дорівнювати підсумку за гр. 2, підсумку за гр. 3				
№ 328/28.11	19800	19800	19800	19800	19800	19800	19800
.....							
Разом:	19800	19800	X	X	X	X	X
	Підсумки повинні бути однаковими						

Джерело: узагальнено автором

Графа 1 у запропонованій відомості виконує контрольну функцію, підтверджуючи повноту відображення всього періку рахунків-фактур у обліку та їх відповідність накладним на відпуск готової продукції. Дані з інших граф також підлягають звірці, що дозволяє усунути можливі помилки при внесенні первинної інформації в систему бухгалтерського обліку державного підприємства і забезпечує точність даних в обліку та звітності.

Для контролю обліку відрахувань із доходу від реалізації нами запропоновано використовувати «Відомість аналітичного обліку до субрахунку 701» (таблиця 3.6).

Таблиця 3.6 - «Відомість аналітичного обліку до субрахунку 701»

Дата	Види вирахувань						Списання чистого доходу		Разом
	ПДВ		Акцизний податок		Інші, передбачені законодавством				
	Кор. рах.	Сума	Кор. рах.	Сума	Кор. рах.	Сума	Кор. рах.	Сума	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
01.11.24 р.									
.....									
28.11.24 р.	64	3300					64	3300	3300
.....									
Разом:	X	3300	X		X		X	3300	3300

Джерело: узагальнено автором

Таким чином, ідентифікація облікових процедур являється ключовим аспектом організації роботи облікового апарату базового державного підприємства, особливо з урахуванням здійснення автоматизованого ведення бухгалтерського обліку. Аналіз основних складових бухгалтерського обліку, визначення завдань для кожного компонента та їх реалізація за допомогою інформаційних технологій дозволяють визначити вимоги до програм автоматизації та сприятимуть забезпеченню оптимального вибору для ефективної організації облікового супроводження доходів від реалізації готової продукції, враховуючи додаткові контрольні процедури та їх документальне представлення.

У сучасних умовах автоматизованого інформаційного супроводження обліку змінюється й підхід до провадження контрольних перевірок, в т.ч. і аудиторських.

Стратегія перевірки обирається залежно від якості облікової програми, яку використовує клієнт, та рівня системи внутрішнього контролю. Незважаючи на різноманітність методик аудиту (державного фінансового аудиту), основні етапи його організації залишаються незмінними та охоплюють ключові аспекти перевірки обліку доходів від реалізації готової продукції в т.ч. у ДП «Сумська біофабрика», як це відображено в додатку В.

Кожен етап аудиторської перевірки супроводжується пакетом документів, які забезпечують оцінку якості виконаного аудиту. Згідно з МСА, одним із ключових документів для планування та проведення перевірки є Програма аудиторської перевірки. Уніфікованих форм і змісту програм аудиту доходів від реалізації готової продукції на сьогодні не існує. Програма аудиту виступає основним і завершальним документом для підготовчого етапу перевірки. Запропонована нами Програма аудиту, яка включає послідовність визначених процедур, окреслює методичні аспекти перевірки, а також слугує інструментом для оцінки якості виконаної роботи аудитора чи відповідної аудиторської фірми (Додаток Д).

В Україні відсутнє офіційне регулювання порядку складання робочих документів аудитора (в т.ч., що реалізує державний фінансовий аудит). Проте ведення документації за виконаними аудиторськими процедурами є одним із ключових завдань аудитора. До складу такої документації входять як робочі, так і підсумкові документи.

Робочі документи можуть бути оформлені у довільній формі, проте вони повинні відображати професійне судження аудитора щодо методики перевірки, застосованої до кожної аудиторської процедури.

Нами запропоновано зразки робочих документів для фіксації результатів виконаних аудиторських процедур у відповідності до затвердженої Програми аудиту доходів від реалізації готової продукції для застосування при здійсненні контрольних дій щодо діяльності досліджуваного господарюючого суб'єкта (таблиці 3.7, 3.8).

Таблиця 3.7 - РД-5. «Перевірка фактично реалізованої ГП відповідно до рахунка— фактури і запланованої, відповідно до Договору на поставку готової продукції»

Замовник	Договір (код/шифр)	Відповідно до Договору			Відповідно до рахунків - фактур			Відхилення
		К-сть один. вим.	Ціна реалізації один.	Вартість замовлення	К-сть один. вим.	Ціна реалізації один.	Вартість поставки	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Вид готової продукції								
ТОВ «Рух»	328/11	100	198	19800	100	198	19800	-
Разом:		100	X	19800	100	X	19800	-

Джерело: сформовано автором

У результаті виконання аудиторських процедур, зафіксованих у робочому документі РД 5, аудитор набуває достатні докази для підтвердження правильності представлення фактично визнаного доходу при реалізації готової продукції в наявних первинних документах, факту відсутності помилок, а також, залежно від обраного методу перевірки (суцільної або вибіркової) діяльності базового підприємства, визначає рівень впевненості у достовірності отриманої інформації.

Таблиця 3.8 - РД-7. «Перевірка правильності визначення та відображення вирахувань, які зменшують суму доходу від реалізації готової продукції»

Дата/ Номер рахунку - фактури	Сума визнаного доходу (кредит 701)	Вирахування, які зменшують суму визнаного доходу (дебет 701)						Відхилення
		За даними обліку			За даними аудиту			
		ПДВ	Акцизний податок	Інші	ПДВ	Акцизний податок	Інші	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
№ 328/28.11	19800	3300			3300			-
Разом:	19800	3300			3300			-

Джерело: сформовано автором

Здійснена аудиторська процедура додатково підтверджує записи здійснені за дебетом рахунку 701, що відображають проведені вирахування, які зменшують суму визнаних доходів. Одночасно уточнюється сума доходу, з

яким пов'язані ці витрати, що дозволяє аудитору впевнитися в достовірності визначення дебетового обороту рахунку 701 досліджуваного підприємства.

Аудитор повинен отримати достатні докази щодо правильності визначення ціни реалізації та переконатися у точності введення достовірної інформації для подальшої обробки. Після дотримання процедури виконання необхідних аудиторських процедур, проведення аналізу їх результатів та узгодження ідентифікованих помилок і порушень з керівництвом клієнта, формується аудиторський звіт та здійснюється підписання «Акту виконаних робіт». Запропонований підхід до аудиторської перевірки доходів від реалізації готової продукції може бути ефективно імплементований у практичну діяльність аудиторів при здійсненні перевірки показників діяльності ДП «Сумська біофабрика».

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі представлено теоретичне узагальнення, ідентифіковано практичні аспекти та виокремлено шляхи вдосконалення організації обліку і контролю реалізації готової продукції в межах окремого підприємства за сучасних умов ведення бізнесу. Результати проведеного дослідження дають змогу зробити такі висновки та внести пропозиції.

1. Запропоновано авторське визначення процесу реалізації в якості об'єкта бухгалтерського обліку: «процес реалізації – це комплексний тристоронній процес передачі продукції користувачам, що включає три основні аспекти: перший — передача прав власності на об'єкти реалізації від продавця до покупця, що супроводжується визнанням доходу та надходженням економічних вигод; другий — одночасне визнання витрат, пов'язаних із реалізацією продукції; третій — співставлення доходів і витрат, яке дає змогу визначити фінансовий результат цього процесу: прибуток або збиток».

2. У ході проведеного дослідження було вивчено законодавчо – нормативні основи обліку і контролю (аудиту) реалізації готової продукції. Розглянуто діючі концептуальні основи процесу аудиту реалізації готової продукції, що дозволяють систематизувати підходи до перевірки відповідності облікових даних нормативним вимогам. Крім того, узагальнено основні діючі нормативно-правові документи, які сприяють підвищенню якості аудиторської перевірки.

3. Розглянуто організаційно-економічну характеристику ДП «Сумська біофабрика». За 2021-2023 роки розмір отриманого чистого доходу (виручки) від реалізації готової продукції (наданих послуг) у 2021 році становив 23883 тис. грн, у 2022 році знизився до 16311 тис. грн (-31.7% порівняно з 2021 р.), але у 2023 році зріс до 35708 тис. грн (+11825 тис. грн, або +49.5% порівняно з 2021 р.). Собівартість реалізованої продукції у 2021 році – 15179 тис. грн, у 2022 році знизилась до 10372 тис. грн (-31,7%), а у 2023 році зросла до 16950 тис. грн (+1771 тис. грн, або +11,7% порівняно з 2021 р.). Собівартість продукції, що була реалізована збільшується, але її приріст значно нижчий за приріст доходу, що позитивно впливає на рівень рентабельності діяльності державного підприємства.

ДП «Сумська біофабрика» демонструє суттєве відновлення та зростання фінансової стабільності у 2023 році після важкого 2022 року. Основні досягнення: зростання доходу (+49,5%), чистого прибутку (+2811 тис. грн) та рентабельності (+16,57 п.в.). Однак різке збільшення інших операційних витрат (+376%) вимагає уваги, оскільки це може створювати ризики для подальшого розвитку.

Аналіз показників дебіторської заборгованості за 2021–2023 роки вказує на той факт, що розмір середньої величини наявної дебіторської заборгованості у 2021 році складав 262,5 тис. грн, у 2022 році – 278,5 тис. грн (+6.1%), а в 2023 році – 373,5 тис. грн (+34.1% порівняно з 2021 роком). Значення показника питомої ваги собівартості реалізованої продукції в сумі отриманої виручки у базовому підприємстві суттєво знизилось з 65,82 % у 2021 році до 47,47 % у 2023 році.

4. Ідентифіковано первинне документальне супроводження господарських операцій щодо реалізації готової продукції, розкрито порядок формування даних в межах рахунку 26 «Готова продукція» у досліджуваному державному підприємстві «Сумська біофабрика»

5. Доведено, що найбільш оптимальним бухгалтерським продуктом для імплементації в діяльність ДП «Сумська біофабрика», за сучасних бізнес умов, виступає програма BAS Бухгалтерія. Розглянуто особливості облікового супроводження процесу реалізації готової продукції у даному програмному продукті. Запровадження запропонованих заходів сприятиме якісному вдосконаленню облікового супроводження процесу реалізації готової продукції базового підприємства.

6. Поліпшення автоматизованої обробки інформації, впровадження акредитивної форми розрахунків дадуть змогу підвищити оперативність та достовірність облікових даних, забезпечать своєчасне відвантаження готової продукції покупцям та надходження грошових коштів за реалізовану продукцію, що в результаті підвищить конкурентоспроможність підприємства та збільшить ринок збуту.

7. Визначено ключові об'єкти для ефективного обліку логістичних витрат, в межах облікової політики. Враховуючи згруповані об'єкти логістичних витрат, виникає потреба обліковувати їх за замовленнями. Це передбачає ідентифікацію,

оцінку, планування, облік, контроль та управління витратами за конкретними статтями. Важливо визначити перелік статей для базового підприємства і віднести кожен вид логістичних витрат до відповідного замовлення в розрізі цих статей. Для вдосконалення механізму облікового супроводження реалізації готової продукції доцільно розмежувати: витрати на збут та маркетингові витрати.

8. Запропоновано методику виявлення слабких місць системи внутрішнього контролю обліку доходів від реалізації готової продукції та способи їх усунення для ДП «Сумська біофабрика», яка базується на аналізі ефективності виконання завдань обліку. Ідентифікуємо основні завдання облікового відображення, контролю доходів від реалізації готової продукції та кроки їх вирішення.

9. Для сприяння посиленню внутрішнього контролю пропонується створити, для базового підприємства, ряд спеціальних документів: «Реєстр обліку виконання наявних договірних зобов'язань при здійсненні реалізації готової продукції базового бізнес суб'єкта», «Відомість контролю визначення доходу від реалізації готової продукції та його відображення в обліку і фінансовій звітності», «Відомість аналітичного обліку до субрахунку 701».

10. Кожен етап аудиторської перевірки супроводжується пакетом документів, які забезпечують оцінку якості виконаного аудиту. Нами запропонована Програма аудиту, яка включає послідовність визначених процедур, окреслює методичні аспекти перевірки, а також слугує інструментом для оцінки якості виконаної роботи аудитора чи відповідної аудиторської фірми. Визначено зразки робочих документів для фіксації результатів виконаних аудиторських процедур у відповідності до затвердженої Програми аудиту доходів від реалізації готової продукції для застосування при здійсненні контрольних дій щодо діяльності досліджуваного господарюючого суб'єкта.

Практичне застосування розроблених методичних підходів та запропонованих варіантів удосконалення обліку та контролю сприятиме достовірності відображення у бухгалтерському обліку результатів проведення господарських операцій, а також підвищенню оперативності та аналітичності контрольних функцій за реалізацією готової продукції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамович Н. Борг і заборгованість: розбираємося в поняттях. *Податки & бухгалтерія*, березень 2020. № 23 URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/march/issue-23/> (дата звернення 23.11.2024).
2. Бірюкова О. Облік реалізації готової продукції. *Бухгалтерія у сільському господарстві*. 2014. № 19. С. 6–7.
3. Васільєва Л. М., Бондарчук Н. В., Міньковська А. В. Економічна сутність процесу реалізації як об'єкту бухгалтерського обліку. *Modern Economics*. 2021. № 29. С. 35-39. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V29\(2021\)-06](https://doi.org/10.31521/modecon.V29(2021)-06).
4. Візіренко С. В., Агаркова О. В. Організація обліку процесу реалізації готової продукції. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 24. С. 36–42. DOI: 10.32702/2306-6814.2018.24.36.
5. Візіренко С. В., Іваніцький К. В. Організація обліку розрахунків з контрагентами. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 23. С. 58–63.
6. Добронос С.О. Значення та організаційні складові обліку процесу реалізації готової продукції підприємством. «Майбутнє - аудит» Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченій пам'яті д.е.н., професора Нусінова Володимира Яковича. (м. Кривий Ріг, 15 січня 2024 р.), Кривий Ріг, КНУ, 2024 С. 283-285.
7. Добронос С.О. Особливості нормативно-правового супроводження аудиту реалізації готової продукції. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Суми, 19 листопада 2024 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2024. С. 94-95.
8. Євчук Л. А. Реалізація і переробка сільськогосподарської продукції. *Економіка АПК*. 2017. № 2. С.10-11.
9. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 1 від 07.02.2013 р. № 73 // База даних

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 02.12.2024).

10. Зінченко О.В., Гірічева Я.Є. Особливості методики аудиту готової продукції. *Інфраструктура ринку*. 2017. № 5 С. 206-212 URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2017/5_2017_ukr/44.pdf (дата звернення: 06.12.2024).

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р.№ 291: URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (дата звернення: 06.12.2024).

12. Кононенко Т. В. Шляхи удосконалення обліку реалізації. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2010. №3. С.5-6.

13. Корольчук І. Р., Кутузов М. Р. Проблеми обліку реалізації готової продукції на підприємствах побутової хімії та шляхи їх вирішення. *Економіка і суспільство*. 2017. № 10. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/issue/view/14> (дата звернення: 16.11.2024).

14. Маркова Т., Головаченко Л., Стрепенюк М., Римар Г. Особливості внутрішньогосподарського контролю розрахунків з покупцями та реалізації готової продукції. *Food Industry Economics*. 2018. 10 (3). URL: <https://doi.org/10.15673/fie.v10i3.1065> (дата звернення: 06.12.2024).

15. Меліхова Т. О., Гавриленко Ф. О. Удосконалення документування обліку розрахунків з покупцями та замовниками з метою зміцнення інформаційної безпеки підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 24–32.

16. Мінковська А. В., Чернецька, О. В., Гавриш, В. О. Розрахунки з покупцями і замовниками як об'єкт обліку і оподаткування. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2023 № 10. URL: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-10-09-01> (дата звернення 03.12.2024).

17. Міщенко К. Облік готової продукції, товарів та їх реалізації. URL: <https://factor.academy/blog/glava-14-oblik-gotovoi-produkcii-tovariv-ta-ix-realizacii/> (дата звернення: 29.11.2024).

18. Назаренко О.В. Аудит логістичного сегменту діяльності підприємства: складові елементи та пріоритетні напрями. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 11. С. 5-9. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/11_2019/3.pdf.__ (дата звернення: 09.11.2024).

19. Назаренко О. В. Обліково-аналітичні аспекти групування витрат операційної діяльності логістичного сегменту підприємства. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія: «Економічні науки». № 4. 2019. С. 56-64. URL: <https://www.inter-nauka.com/ua/issues/economic2019/4/4845> (дата звернення: 07.12.2024).

20. Назаренко О. В., Остапенко Ю.О. Вдосконалення облікового відображення та аудиту дебіторської заборгованості як окремої компоненти управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2024. № 3. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.3.25>.

21. Назаренко О.В. Точка повторного замовлення товарно-матеріальних цінностей як вагома компонента управлінського обліку. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*: Матеріали II Всеукраїнської науково-практичної конференції. Частина 1 (23 квітня 2019 року). Полтава, 2019. С. 144-147.

22. Назаренко О. В., Лукаш Т. В. Формування окремих компонент облікової політики підприємства щодо дебіторської заборгованості. *Агросвіт* №12 червень 2021. С.15-21.

23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 28.11.2024).

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення: 23.11.2024).

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99р. № 290 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 28.11.2024).

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 28.11.2024).

27. Олійник С.О. Облікова політика підприємства: порядок формування та контроль за її дотриманням. *Науковий огляд*. 2018. № 7 (50). С.28-32.

28. Онищенко В. Запаси підприємства 2023. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7704-zapasi-ta-h-klasifikatsya> (дата звернення: 29.11.2024).

29. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Міністерство фінансів України від 30.11.1999. № 291. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 25.11.2024).

30. Податковий кодекс України. Закон України. від 02.12.2010. № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 23.11.2024).

31. Подмешальська Ю. В., Прокопенко А. Ю. Удосконалення обліку та аудит доходів від реалізації готової продукції в умовах використання інформаційних систем та технологій. *Агросвіт*. 2021. № 1-2. С. 71–81. DOI: 10.32702/2306-6792.2021.1-2.71.

32. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення 23.11.2024).

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 26.11. 2024).

34. Слепченко В., Скрипник М. Методика обліку розрахунків підприємства з покупцями та замовниками. *Економіка та суспільство*. 2021. № 29. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-29-4> (дата звернення 23.11.2024).

35. Чепець О. Г., Клочко К. Ю. Особливості організації обліку процесу реалізації продукції. *Ефективна економіка*. 2017. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5395> (дата звернення: 06.12.2024).

36. Чижевська Л.В. Розрахункові операції на підприємствах електронної комерції: обліковий аспект. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Серія «Економіка»: науковий журнал. Острог. 2017. № 7 (35). С. 120–124.

37. Determining Maturity Levels for Internal Control (September 16, 2015) URL: <https://weaver.com/blog/determining-maturity-levels-internal-control> (дата звернення: 27.11.2024).

38. Drobyazko S., Shapovalova A., Bielova O., Nazarenko O., Yunatskyi M. Evaluation of Effectiveness of Responsibility Centers in the Management Accounting System. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal* 2019. Vol. 23 № 6. Available at: <https://www.abacademies.org/articles/evaluation-of-effectiveness-of-responsibility-centers-in-the-management-accounting-system-8797.html> (date of application 27.11.24).

39. Huang, N. (2016). Discussion on the Application of Cloud Accounting in Enterprise Accounting Informatization. In *2nd International Conference on Economics, Social Science, Arts, Education and Management Engineering (ESSAEME 2016)*, Published by Atlantis Press (pp. 136-139). URL: https://drive.google.com/file/d/1L8B_LQpCngUbPQs-jiQx6n473sF4rchk/view (дата звернення: 26.11.2024).

40. Luchko M.R. Significant changes in accounting profession. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія* : матеріали V Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Тернопіль, 28 червня 2019 р.). С. 109-110.

41. Oneshko S., Nazarenko O., Yaremko I., Pysarchuk O., Koval O. (2023). Accounting and Financial Reporting in the IT Sphere of Ukraine: Opportunities of Artificial Intelligence. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. № 5 (52), 79-96. URL: <https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/4151> (date of application 27.11.24).

ДОДАТКИ