



СТАТИСТИКА, ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.222

JEL Classification: M 40, M 41

DOI: 10.37332/2309-1533.2020.1-2.23

Баланюк І.Ф.,
д-р екон. наук, професор, завідувач
кафедри обліку і аудиту,
Григорів О.О.,
канд.екон. наук, доцент, головний бухгалтер,
Іванюк Т.Л.,
аспірант*,
ДВНЗ “Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника”

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

Balaniuk I.F.,
dr.sc.(econ.), professor, head at the
department of accounting and auditing,
Hryhoriv O.O.,
cand.sc.(econ.), assoc. prof., chief accountant,
Ivanyuk T.L.,
postgraduate student,
Vasyl Stefanyk Precarpathian National University

ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND CONTROL OF FINISHED PRODUCTS OF THE ENTERPRISE

Постановка проблеми. Діяльність кожного суб'єкта господарювання слугує предметом уваги для учасників ринкових відносин, що зацікавлені у позитивних результатах його функціонування. Беззбиткова діяльність полягає у збільшенні ефективності виробництва продукції.

Головну роль у одержанні прибутку підприємством займає система контролю та обліку результатів діяльності підприємства. Адже від того, що вироблятиме та як організовуватиме процес виробництва підприємство, буде залежати його рентабельність. Тому основним завданням підприємства є організація обліку і контролю готової продукції та оперативне регулювання усіх процесів від її виробництва до реалізації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження організації обліку і контролю готової продукції на підприємстві були представлені у працях провідних вчених-економістів, таких як: Г. В. Шостак, Т. В. Гончарова, Ф. Ф. Бутинець, В. А. Вороніна, В. В. Черниш, Р. Л. Хом'як, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко, Л. І. Шваб, В. М. Глібко, О. П. Буцан.

В даних працях було сформовано дефініцію поняття «готова продукція». Також досліджувалася та аналізувалася організація обліку і контролю готової продукції суб'єкта господарювання. Оскільки метою будь-якого підприємства є отримання прибутку, то досить важливе значення має результат діяльності організації, а саме виробництво готової продукції. Тому необхідно дослідити та проаналізувати підходи до раціональної організації обліку й контролю формування та руху готової продукції.

Постановка завдання. Мета статті – розкрити теоретичні основи організації обліку та контролю готової продукції підприємства.

* Науковий керівник: Баланюк І.Ф. – д-р екон. наук, проф.

Виклад основного матеріалу дослідження. Під час виробництва людина, користуючись певними засобами праці, виготовляє матеріальні блага. Результат праці здебільшого матеріалізується у вигляді конкретного продукту (продукції, виробу). Основними поняттями, що характеризують кінцевий результат виробництва на підприємстві, є незавершене виробництво, напівфабрикат чи готовий для споживання продукт.

Продукція вважається готовою, коли завершена її обробка і комплектація, пройдена необхідна перевірка згідно діючих стандартів та норм, здійснено її відвантаження на склад або реалізована замовнику чи покупцю.

Вихід готової продукції – це є свідчення про успішне завершення усіх виробничих стадій на підприємстві.

Усі елементи виробничого процесу – сировина, матеріали, які перебувають на різних стадіях технологічного процесу, утворюють незавершене виробництво та формують вид виробничого запасу. Готова продукція не постійно може мати кількісні та якісні характеристики, але завжди має вартісну характеристику [1, с. 34].

В економічній літературі налічується різноманітна думка з приводу визнання сутності «готової продукції». Так, на думку Г. В. Шостака [2, с. 21], Ф. Ф. Бутинця [3, с. 83], В. А. Ворониної та В. В. Черниша [4, с. 130], Р. Л. Хом'яка [5, с. 421] і В. В. Сопка [6] під готовою продукцією слід розуміти виріб або напівфабрикат, робота, послуга, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві й відповідають затвердженим стандартам або технічним умовам, договору, прийняті технічним контролем підприємства й здані на склад або замовникові в покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції.

Т. В. Гончарова визначає готову продукцію як продукцію (виріб, напівфабрикат, робота, послуга), повністю закінчена обробкою на даному підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування (якщо вимагають відповідні її особливості), відповідає технічним умовам і стандартам не вимагає подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад [7].

А ось В. М. Глібко і О. П. Бушан вважають, що готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства, коли запаси набувають нової якості. Крім випуску речової продукції, підприємство може виконувати роботи для інших підприємств або надавати послуги. На відміну від тієї, яка в обліку зазначається як готова продукція, цей вид продукції називають «виконані роботи і послуги». Отже, продукція підприємства складається з готової продукції та виконаних робіт і послуг [8, с. 96].

Л. К. Сук розглядає готову продукцію як продукцію, яка завершена виробництвом, укомплектована, відповідає вимогам стандартів і технічних умов, має документ, що засвідчує її якість та призначена для збуту за межі підприємства [9, с. 224].

Н. М. Ткаченко розглядає готову продукцію як матеріальний результат виробничої діяльності підприємства. Крім випуску речовинної продукції (машин, взуття, одягу, хліба, цукерок тощо), підприємство може виконувати певні роботи для інших підприємств або надавати їм послуги. Наприклад, перевезення вантажів своїм транспортом для інших підприємств, ремонтні роботи, будівництво та інше [10, с. 357].

Л. І. Шваб вважає, що готова продукція – це запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками й відповідають технічним умовам і стандартам [11, с. 225].

Також у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 9 «Запаси», готовою вважається продукція, що виготовлена на підприємстві, в установі, та призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [12].

Підсумовуючи всі приведені науковцями визначення, можна зробити висновок, що готова продукція – це продукт, який пройшов усі виробничі стадії, відповідає усім поставленим якісним і технічним характеристикам та може бути зданий для зберігання на склад або одразу ж реалізований замовнику або покупцю.

Підприємство, що створює готову продукцію, має на меті отримати в майбутньому економічні вигоди, наприклад, такі, як виручка за її реалізацію, самостійне споживання частини виробів, обмін на інші активи та інше.

Для організації обліку та контролю продукції основним моментом є визначення її характеру. Згідно з цією ознакою продукцію групують за формою, ступенем готовності і технологічною складністю (рис. 1).

За формою продукцію поділяють на таку, яка має матеріально-речову форму, тобто представляє собою виріб (наприклад, автомобіль, двері, борошно тощо) і таку, яка має форму результату роботи (ремонт) або форму послуги (перевезення вантажу).

За рівнем готовності продукція поділяється на: продукцію, яка пройшла всі виробничі процеси і обробка її повністю завершена (готова продукція); продукцію, яка пройшла усі технологічні стадії виробництва, проте потребує подальшої обробки (напівфабрикати); продукцію, що не пройшла всі

виробничі стадії за технологічним процесом, та не було здійснено технічного приймання (незавершене виробництво).

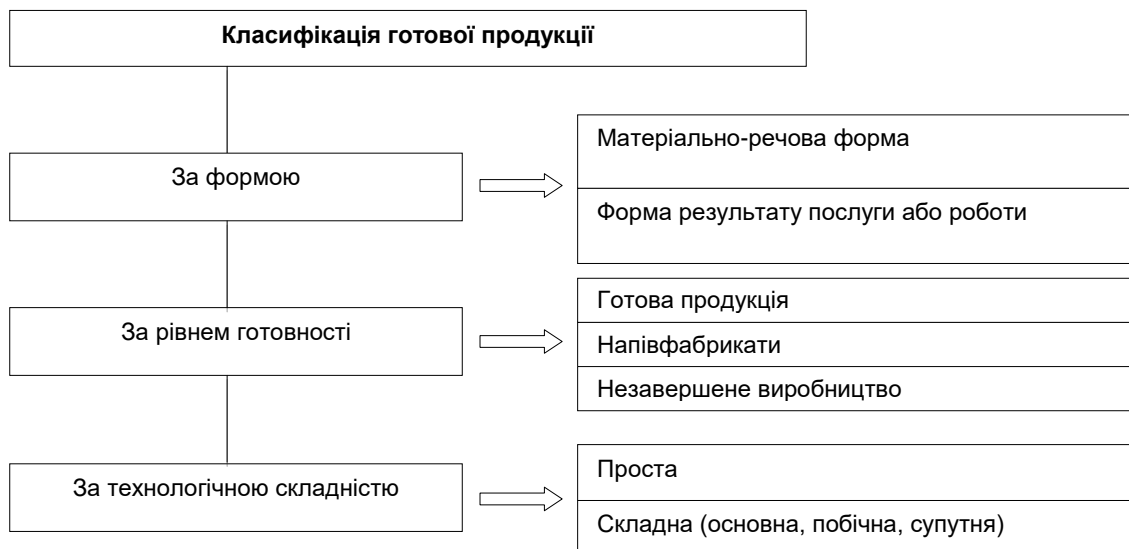


Рис. 1. Класифікація готової продукції

Джерело: розроблено авторами

За технологічною складністю продукцію поділяють на просту та складну. При випуску простої продукції з виробництва надходить тільки основна продукція. Основна продукція – це продукція, що представляє собою результат комплексного виробництва та одержання якої є основною метою підприємства. При виробництві складної продукції, окрім основної, утворюється супутня та побічна продукція. Супутня продукція – це продукція, що була отримана в одному виробничому циклі з основною та може бути в подальшому оброблена та відпущена споживачеві. Побічна продукція – утворюється паралельно з основною та, на відміну від супутньої, не потребує подальших затрат.

Виробництво побічної продукції не є основним завданням підприємств та має другорядне значення, тому прибуток від її використання зазвичай має невеликі обсяги [13, с. 205].

Для обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості продукції на виробничих підприємствах здебільшого встановлюється нормативний метод обліку та калькулювання, проте співставлення фактичних даних з нормативними може бути здійснено тільки по завершенню місяця, що не дає можливості своєчасно виявити відхилення фактичних витрат від нормативних.

Витрати, пов'язані з виробництвом промислової продукції (робіт, послуг), групуються за статтями калькуляції, а саме:

- сировина і матеріали;
- паливо й електроенергія на технологічні цілі;
- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- відрахування на соціальні заходи;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- загальновиробничі витрати;
- адміністративні витрати;
- витрати на збут.

Загальною класифікацією загальновиробничих витрат є їх розподіл на постійні та змінні та подальший їх розподіл. Витрати, які здійснюються в процесі господарської діяльності суб'єктами господарювання, різні за своїм характером.

До прикладу розподіл загальновиробничих витрат на виробничому підприємстві здійснюється наступним чином:

– на кінець періоду в підприємстві на рахунку 91 обліковуються загальновиробничі витрати на суму 100000 грн. При цьому змінні загальновиробничі становлять 60000 грн, а постійні, відповідно, – 40000 грн. Фактичний обсяг виробництва становить 122 тонни одиниць продукції, а нормативний – 130 тонн;

– для визначення розподілених постійних загальновиробничих витрат визначимо коефіцієнт відношення фактичного виробництва до нормативного $122/130=0,93$. Тож сума розподілених постійних загальновиробничих витрат становитиме $37200 = 0,93 \times 40000$, а нерозподілених – 2800, які ми й віднесемо до собівартості реалізації у періоді понесення. Залишок є тільки дебетовим і показує фактичну виробничу собівартість готової продукції на кінець звітної періоду.

Повна собівартість формується шляхом включення до перерахованих статей суми витрат на збут. До складу виробничої собівартості можуть бути віднесені не всі витрати, що обліковуються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а лише змінні і частина постійних, залежно від співвідношення фактичного випуску продукції і нормальної виробничої потужності, а залишок постійних загальновиробничих витрат зараховується до складу собівартості реалізованої продукції. Іншими словами, постійні загальновиробничі витрати повинні щомісячно розподілятися між рахунком 23 «Виробництво» і 90 «Собівартість реалізації».

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

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

Для забезпечення суцільного та безперервного спостереження за господарськими операціями, що здійснюються на підприємстві, використовують бухгалтерські документи, де фіксуються факти здійснення господарських операцій.

На підприємствах випуск готової продукції з виробництва оформляється та відображається в обліку шляхом оформлення первинних документів і складання бухгалтерських проводок. Типова кореспонденція обліку готової продукції наведена в табл. 1.

Таблиця 1

Типова кореспонденція рахунків обліку виробництва готової продукції на підприємствах

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспондуючі рахунки | |
|-------|--|-----------------------|--------|
| | | Дебет | Кредит |
| 1. | Перераховано передоплату постачальнику за виробничі запаси | 371 | 311 |
| 2. | Відображено суму податкового кредиту | 641 | 644 |
| 3. | Оприбутковано виробничі запаси, одержані від постачальника | 20 | 631 |
| 4. | Відображено розрахунки за податковим кредитом | 644 | 631 |
| 5. | Відображено вартість вантажних робіт сторонній організації | 20 | 685 |
| 6. | Відображено суму податкового кредиту | 641 | 685 |
| 7. | Оплачено вартість вантажних робіт | 685 | 311 |
| 8. | Списано собівартість виробничих запасів, що використані, для вироблення продукції | 23 | 20 |
| 9. | Списано суму заробітної плати працівників, зайнятих у виробництві | 23 | 661 |
| 10. | Відображено суму нарахувань на заробітну плату працівників, зайнятих у виробництві | 23 | 65 |
| 11. | Нараховано амортизацію основних засобів загальновиробничого призначення | 91 | 131 |
| 12. | Відображено суму заробітної плати загальновиробничим працівникам | 91 | 661 |
| 13. | Відображення нарахування на заробітну плату загальновиробничим працівникам | 91 | 65 |
| 14. | Списано загальновиробничі витрати | 23 | 91 |
| 15. | Списано постійні нерозподілені загальновиробничі витрати | 901 | 91 |
| 16. | Оприбутковано готову продукцію на склад | 26 | 23 |

Джерело: складено авторами на основі [10, с. 215]

Первинні документи на підприємстві складаються під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів складаються зведені облікові документи. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, підприємство систематизує на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку

Облік готової продукції є важливим інструментом для організації ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства. Тому належним чином організований облік готової продукції

дасть можливість менеджерам різних рівнів управління забезпечувати фінансову рівновагу суб'єкта господарювання [14, с. 180].

Аналітичний облік готової продукції здійснюється наступним чином: щомісяця в бухгалтерію цехи подають звіти по випуску готової продукції, який містить найменування продукції, залишок продукції на початок та кінець (кількість та сума), а також кількість реалізованої продукції та кількість списаної.

На основі звітів по випуску готової продукції бухгалтер формує товарний звіт по готовій продукції, де вказує загальні дані по цехах, а саме зазначає залишок готової продукції, кількість та сума по оптовим цінам, а також за плановою вартістю, кількість та сума випущеної продукції на початок періоду, кількість та сума реалізованої продукції та залишок готової продукції на кінець звітного періоду.

Також на основі товарного звіту та звіту по випуску продукції на підприємстві ведеться відомість аналітичних рахунків по рахунку 26 «Готова продукція». На основі синтетичних і аналітичних даних формується Головна книга.

Для потреб управлінського обліку суб'єкти господарювання відкривають субрахунки другого, третього та вищих порядків субрахунки. Така деталізація дає змогу групувати витрати за видами основного виробництва, аналізувати їхню структуру та здійснювати пошук шляхів мінімізації витрат для максимізації прибутку. За допомогою виокремлення рахунків четвертого порядку з'являється можливість аналізувати ефективність виробництва на рівні окремої номенклатурної групи.

Маючи інформацію про собівартість однорідної групи виробів та дохід від її реалізації, можна визначити рівень рентабельності цієї групи шляхом ділення валового прибутку на її собівартість. Порівнюючи даний показник за різними номенклатурними групами, можна отримати інформацію про найбільш прибуткові групи, і на цій основі прийняти рішення про формування асортименту виробництва.

У кінці звітного періоду відхилення облікової ціни від собівартості розподіляються між залишками нереалізованої продукції та реалізованими виробами, які зазначаються у бухгалтерській довідці. Якщо собівартість продукції вища від облікової ціни, то на суму різниці робиться додаткова, а якщо нижча – сторнуюча проводка.

Отже, документальне оформлення обліку готової продукції включає велику кількість первинних документів та забезпечує ефективне ведення обліку готової продукції на підприємстві.

З метою раціонального та ефективного процесу виробництва та реалізації готової продукції застосовують контролінг. На більшості підприємств контроль за поступленням з виробництва та реалізацією покупцю або замовнику готової продукції здійснює відділ бухгалтерії. Контроль за рухом готової продукції виконується на основі документів: накладних, актів, відомостей випуску продукції; документів, що засвідчують якість.

До предметної області дослідження контролінгу насамперед слід віднести інформацію про: технологію виробництва; виробниче обладнання; структуру виробничого управління; критерії оцінки доходів; розмежування суми доходів за періодами визнання.

Загальними принципами та основними напрямляючими контролю реалізації продукції, робіт, послуг є:

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

Використання комп'ютерних програм на виробничих підприємствах полегшує ведення обліку і контролю, проте багато інформації по реалізації готової продукції не узагальнюється в документах. Тому на підставі первинних документів слід складати реєстри з реалізації готової продукції. Найперше їх необхідно формувати в розрізі реалізації, видів продукції, замовників та покупців. Вести реєстри потрібно щодня для того, щоб здійснювати оперативний контролінг та слідкувати за змінами в реалізації продукції, використанні цін та надходженням виручки [15, с. 96].

Належна система контролю на підприємстві забезпечить ефективну діяльність суб'єкта господарювання на високому рівні. За результатами контрольних перевірок менеджери різних рівнів управління, в тому числі і вище керівництво, зможуть приймати правильні управлінські рішення та усувати недоліки, які будуть негативно впливати на господарську діяльність.

Для того, щоб працівники, що будуть зайняті системною обробкою інформації, змогли формувати точні і своєчасні показники по діяльності підприємства необхідно забезпечити їх необхідним програмним забезпеченням та дотримуватися вимог щодо вхідної та вихідної інформації.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, провівши аналіз наведених вище тверджень, вважаємо, що готова продукція – це продукт, який пройшов усі виробничі стадії, відповідає усім

поставленим якісним і технічним характеристикам та може бути зданий для зберігання на склад або одразу ж реалізований замовнику або покупцю.

Готова продукція становить основну частину товарної продукції підприємства. Але, окрім основної продукції, на підприємстві одержують побічну, яка виникає при виробництві основної та, за умов наявності попиту, може приносити додатковий прибуток. Аналізуючи сутність готової продукції, можна зробити висновок, що вище наведені визначення вченими-економістами широко та цілком розкривають її значення. Класифікація готової продукції є повністю визначена та за допомогою неї зручно здійснювати облік, аудит та аналіз процесів виробництва, пов'язаної з виготовленням готової продукції.

Достовірне та своєчасне відображення операцій з виробництва та реалізації готової продукції дасть можливість отримувати позитивні результати господарської діяльності підприємства. Також провідну роль у одержанні прибутку займає ефективно налагоджена система контролю за рухом готової продукції. Звідси випливає, що головним завданням організації обліку і контролю готової продукції виступає забезпечення оперативного реагування на недоліки у виробництві та реалізації продукції та ліквідація негативних наслідків з метою отримання майбутніх економічних вигод.

Література

1. Агєєв Є. Я., Чепінога В. І. Маркетинг: від простого до складного (запитання і відповіді). Львів : Новий світ-2000, 2005. 352 с.
2. Шостак Г. В. Готова продукція: проблеми відображення у бухгалтерській звітності та шляхи їх вирішення. URL: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/2289/1/2016042829_TEZY_V3_P070.pdf (дата звернення: 05.01.2020).
3. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2013. 604 с.
4. Вороніна В. Л., Черниш В. В. Особливості документального відображення руху готової продукції. *Кримський економічний вісник*. 2013. № 2. Частина I. С. 72-75.
5. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. Львів : "Інтелект-Захід", 2013. 820 с.
6. Сопко В. В. Бухгалтерський облік. URL: <http://fingal.com.ua/content/view/780/35/1/3/.pdf> (дата звернення: 05.01.2020).
7. Гончарова Т. В. Облік продукції, робіт, послуг та їх реалізація. URL: <http://www.kpi.kharkov.ua/archive/.pdf> (дата звернення: 05.01.2020).
8. Глібко В. М., Буцан О. П. Судова бухгалтерія : підручник. Київ : Юрінком Інтер, 2014. 224 с.
9. Сук Л. К. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Каравела, 2012. 624 с.
10. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2015. 1080 с.
11. Шваб Л. І. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Каравела, 2013. 568 с.
12. Запаси : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 05.01.2020).
13. Замула І. В. Особливості бухгалтерського обліку в торгівлі : підручник. Житомир : ПП "Рута", 2012. 468 с.
14. Формування обліку фінансових результатів у підприємствах / Баланюк І. Ф., Шеленко Д. І., Іванюк Т. Л., Жовнір А. В., Банашкевич Т. П. *Вісник Прикарпатського університету. Серія: Економіка*. 2019. Випуск XIV. С. 179-186.
15. Брітченко І. Г., Князевич А. О. Контролінг : навч. посіб. Рівне : Волинські обереги, 2015. 280 с.

References

1. Ahieiev, Ye.Ya. and Chepinohova, V.I. (2005), *Marketynh: vid prostoho do skladnoho (zapytannia i vidpovidj)* [Marketing: from simple to complex (questions and answers)], Novyi svit-2000, Lviv, Ukraine, 352 p.
2. Shostak, H.V. "Finished goods: problems of presentation in accounting statements and ways of their solution", available at: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/2289/1/2016042829_TEZY_V3_P070.pdf (access date January 05, 2020).
3. Butynets, F.F. (2013), *Bukhhalterskyi oblik, control i analiz: problemy teorii ta metodolohii* [Accounting, control and analysis: problems of theory and methodology], monograph, ZhDTU, Zhytomyr, Ukraine, 604 p.
4. Voronina, V.L. and Chernysh, V.V. (2013), "Features of documentary display of the movement of finished products", *Krymskyi ekonomichnyi visnyk*, no. 2, Part I, pp. 72-75.
5. Khomiak, R.L. (2013), *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini* [Accounting in Ukraine], tutorial, "Intelekt-Zakhid", Lviv, Ukraine, 820 p.
6. Sopko, V.V. "Accounting", available at: <http://fingal.com.ua/content/view/780/35/1/3/.pdf> (access

date January 05, 2020).

7. Honcharova, T.V. "Accounting of products, works, services and their realization", available at: <http://www.kpi.kharkov.ua/archive/.pdf> (access date January 05, 2020).

8. Hlibko, V.M. and Bushchan, O.P. (2014), *Sudova bukhhalteriia* [Forensic accounting], textbook, Yurinkom Inter, Kyiv, Ukraine, 224 p.

9. Suk, L.K. (2012), *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku* [Organization of accounting], textbook, Karavela, Kyiv, Ukraine, 624 p.

10. Tkachenko, N.M. (2015), *Bukhhalterskyi finansovyi oblik, opodatkuvannia i zvitnist* [Financial accounting, taxation and reporting], textbook, Alerta, Kyiv, Ukraine, 1080 p.

11. Shvab, L.I. (2013), *Ekonomika pidpriemstva* [Economics of the enterprise], tutorial, Karavela, Kyiv, Ukraine, 568 p.

12. Ministerstvo finansiv Ukrainy (1999), Accounting Standard 9 "Stocks", Nakaz dated 20.10.1999no. 246, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (access date January 05, 2020).

13. Zamula, I.V. (2012), *Osoblyvosti bukhhalterskoho obliku v torhivli* [Features of accounting in trade], textbook, PP "Ruta", Zhytomyr, Ukraine, 468 p.

14. Balaniuk, I.F., Shelenko, D.I., Ivaniuk, T.L., Zhovnir, A.V. and Banashkevych, T.P. (2019), "Formation of accounting of financial results in enterprises", *Visnyk Prykarpatskoho universytetu. Seriya: Ekonomika*. Issue XIV, pp. 179-186.

15. Britchenko, I.H. and Kniazevych, A.O. (2015), *Kontrolinh* [Controlling], tutorial, Volynski oberehy, Rivne, Ukraine, 280 p.

Стаття надійшла до редакції 29.01.2020 р.