

Маркус О.В., к.е.н., доцент,
Романюк І.О.,
Східноєвропейський національний університет
імені Лесі Українки,
м. Луцьк

Особливості організації обліку процесу реалізації готової продукції за національними стандартами

У статті комплексно досліджено особливості організації обліку процесу реалізації готової продукції. Розглянуто основні напрями та етапи обліку процесу реалізації. Зосереджена увага на аналітичній деталізації облікової інформації щодо висвітлення процесу реалізації. Внесено пропозиції щодо удосконалення існуючих методичних рекомендацій з організації і ведення бухгалтерського обліку процесу реалізації готової продукції.

Ключові слова: процес реалізації, готова продукція, ціна, фінансовий результат, прибуток, розрахункові документи.

В статье комплексно исследованы особенности организации учета процесса реализации готовой продукции. Рассмотрены основные направления и этапы учета процесса реализации. Сосредоточенное внимание на аналитической детализации учетной информации относительно освещения процесса реализации. Внесены предложения по совершенствованию существующих методических рекомендаций по организации и ведению бухгалтерского учета процесса реализации готовой продукции.

Ключевые слова: процесс реализации, готовая продукция, цена, финансовый результат, прибыль, расчетные документы.

The aspects of organizing of the accounting of the final products sales process were researched all-around in this article. New directions and stages of the accounting of the sales process were analyzed. The attention was fixed upon analytical specification of the accounting information as regards highlighting of the sales process. The proposals concerning improving of current methodic recommendation as regards organizing and performing of the accounting of the final products sales process were made.

Key words: Sales process, final products, price, financial result, income, accounting documents.

Постановка проблеми: В сучасних ринкових умовах метою діяльності промислових підприємств є отримання прибутку, основним джерелом якого є реалізація готової продукції. Проте, без достовірної, релевантної, систематизованої належним чином інформації про особливості обліку процесу реалізації продукції, товарів, робіт, послуг неможливе ефективно управління підприємством. Чіткий і своєчасний облік відвантажених і реалізованих виробів сприяє посиленню контролю за наявністю матеріальних цінностей, забезпеченню підприємств коштами, виявленню суспільної корисності виробленого продукту і прискоренню обертання оборотних коштів. Від коректності обліку реалізації залежить обсяг доходу не тільки підприємства, а й прибуткова частина бюджету держави, тому вивчення особливостей обліку

процесу реалізації готової продукції згідно з Національними стандартами бухгалтерського обліку є одним з важливих завдань сьогодення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загальні питання обліку реалізації готової продукції висвітлювались у працях відомих вітчизняних учених-економістів. Значну увагу цим питанням приділяли: М.І. Беленкова [5], Н.С. Заокіпна [2], М.В. Кужельний [3], О.В. Лишиленко [4], В.Г. Лінник [3], М.Ф. Огійчук [5], В.Я. Плаксієнко [5], Л.К. Сук [6], П.Л. Сук [7], С.В. Шелін [8].

Постановка завдання. Дослідження теоретичних аспектів обліку процесу реалізації готової продукції та застосування їх в практиці обліку підприємств.

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

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

У роботах О.В. Лишиленка процес реалізації – це завершальна стадія кругообігу господарських засобів, яка безпосередньо пов'язана із реалізацією готової продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством і, як наслідок, із визначенням фінансового результату його діяльності [4, с. 107].

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

П.Л. Сук відмічає, що процес реалізації являє собою сукупність операцій з продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг, де відбувається передача готової продукції споживачам, одержання оплати від них, виявлення результату діяльності [7, с. 330].

За економічним змістом сутність категорії «реалізація продукції» характеризується кінцевим результатом роботи підприємства, виконання ним обов'язків перед споживачами та ступенем участі в задоволенні потреб ринку тощо.

У бухгалтерському обліку цей процес відображається сукупністю операцій, що пов'язані з реалізацією виробленої продукції (робіт, послуг) іншим підприємствам і організаціям.

Основними завданнями обліку процесу реалізації готової продукції, робіт і послуг є:

- визначення кількості та вартості відвантаженої продукції (за обліковими цінами);

- визначення заборгованості покупців перед підприємством за відвантаженою їм продукцією, виконані роботи та надані послуги згідно договорів (за цінами реалізації);

- дотримання строків поставок готової продукції, виконання робіт та надання послуг, а також термінів оплати зі сторони споживачів;

- облік витрат пов'язаних із збутом продукції, товарів, робіт і послуг, а також просування їх на споживчому ринку (витрати на маркетинг та рекламу);
- визначення фінансового результату від реалізації продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством як в цілому, так і у розрізі конкретних номенклатурних груп товарів та ін. [4].

Процес реалізації можна розділити на 4 етапи (рис. 1).

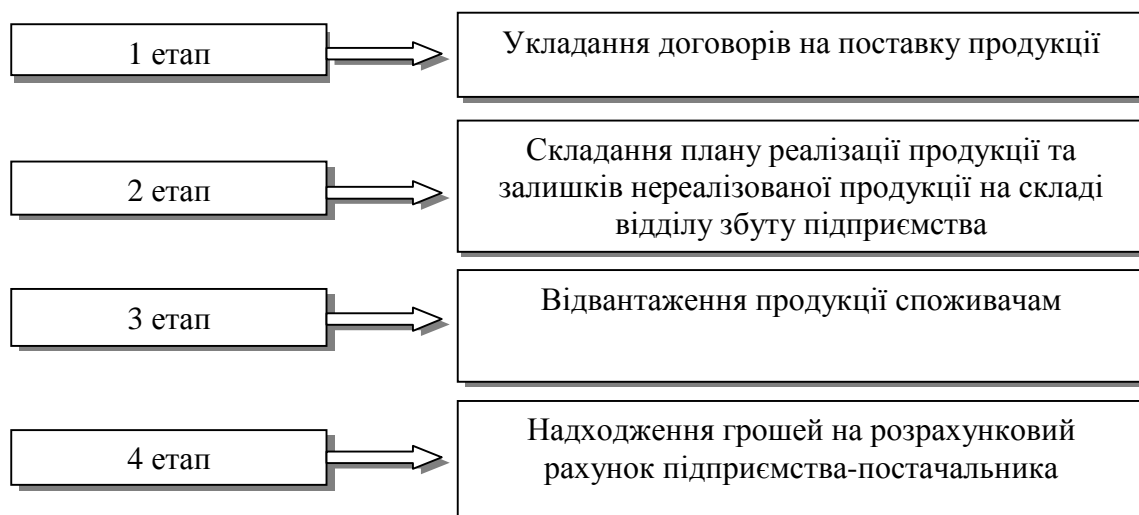


Рис.1. Етапи процесу реалізації

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

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

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

Продану продукцію списують на реалізацію за ціною, за якою вона відображена на рахунку 26 «Готова продукція»: збільшенням субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» і зменшенням рахунку 26. Дохід від реалізації відображається збільшенням рахунків 30 «Каса», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» і збільшенням субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» [7, с. 332].

У кінці звітної періоду рахунки доходів витрат закриваються списанням їх даних на фінансові результати. При цьому на суму списаних доходів дебетують рахунок 70 «Доходи від реалізації» і кредитують рахунок 79 «Фінансові результати», а на суму списаних витрат дебетують рахунок 79 «Фінансові результати» і кредитують рахунок 90 «Собівартість реалізації». Після цього, порівнюючи одержані доходи та понесені витрати за групами продукції, регіонами продажу чи господарськими підрозділами визначають фінансовий результат. Різниця між сумою одержаних доходів та сумою витрат показує одержаний прибуток, а перевищення витрат над доходами показує понесені збитки. У кінці року виведене сальдо в порядку закриття цього рахунка відносять на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» [3, с. 218].

Згідно з чинним законодавством продукція вважається реалізованою після передачі її покупцеві й оформлення відповідних розрахункових документів. Положенням «Про форму та зміст розрахункових документів», затвердженим наказом Державної податкової адміністрації України від 01.12.2007 № 614, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 05.02.2007 за № 105/5296, визначено форми і зміст розрахункових документів, які повинні видаватися при здійсненні розрахунків суб'єктами підприємницької діяльності для підтвердження факту продажу (повернення) товарів, надання послуг, отримання (повернення) коштів, крім розрахунків з купівлі-продажу іноземної валюти.

Підставою для продажу продукції є укладений договір (замовлення, угода) з покупцями. У договорах відображаються зобов'язання продавця (виконавця) про обсяги і терміни відвантаження продукції (товарів), виконання робіт (послуг) і зобов'язання покупця (замовника) про приймання продукції (товарів). Особлива увага в договорах приділяється ціні товару, термінам поставки, порядку розрахунків, терміну оплати, оскільки ці умови договору є істотними й необхідні у разі вирішення спору у претензійно-позовному порядку [8, с. 41].

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

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

Якщо продукцію на складі постачальника одержує представник покупця, то він пред'являє довіреність на отримання цінностей із зазначенням у ній: строку її дії, адреси підприємства-покупця, кількості продукції, яку необхідно

отримати, паспортні дані, а також ідентичність підпису особи, завіреного підписами керівника, головного бухгалтера і печаткою підприємства-покупця [4, с. 512]. При постійних зв'язках підприємства з покупцем у останнього виписується довготермінова довіреність, але не більше як на 3 місяці із зазначенням посадових осіб, яким надано право на одержання продукції.

Накладна (форма № М-20) не виписується у випадку, коли цінності відпускаються за товарно-транспортною накладною (форма № 1-ТН).

Товарно-транспортна накладна (форма № 1-ТН) виписується при відправленні продукції автотранспортом. Вона виписується в чотирьох екземплярах: перший екземпляр залишається у відправника вантажу і є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, другий екземпляр призначений для вантажоодержувача і є підставою для оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, третій і четвертий екземпляри, завірені підписами й печатками (штампами), вантажоодержувач передає перевізникові.

Підприємства, які є платниками податку на додану вартість і зареєстровані інспекції, повинні надати покупцеві податкову накладну із зазначенням у ній дати виписки, порядкового номера, найменування та індивідуального податкового номера продавця і покупця, умови продажу і форми ведення розрахунків [8, с. 42].

Якщо покупець не є платником податку, то податкова накладна йому не надається.

Починаючи з 14 січня 2014 року в Україні застосовується нова форма товарно-транспортної накладної. За її відсутністю платники податку на прибуток втрачають право на відображення витрат на перевезення вантажів при розрахунку оподаткованого прибутку, як це передбачено пп.139.1.9 п.139.1 ст.139 Податкового кодексу України [1].

Надходження коштів у касу за реалізацію продукції оформляють прибутковими касовими ордерами типової форми № КО-1. У випадку, якщо гроші надходять від фізичних осіб, то обов'язково видається квитанція із печаткою з підписом головного бухгалтера і касира.

Усі ці перераховані документи після оформлення здаються в бухгалтерію, де виписується рахунок-фактура.

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

Облік процесу реалізації потребує значного спрощення, вдосконалення облікових реєстрів та, особливо, зменшення та уніфікації первинних документів.

Для виробничих підприємств доцільно застосовувати мікропроцесорну техніку, оскільки в такому разі інформація реєструється та обробляється в режимі реального часу і система управлінського обліку оперативно реагує на можливі відхилення основних показників діяльності. Це дозволяє ефективно управляти динамічною системою пересування місцями збереження й обробки

готової продукції, в будь-який час володіти повною інформацією про асортимент вхідних і вихідних товарно-матеріальних потоків.

З використанням комп'ютерної техніки на багатьох виробничих підприємствах прийнято вести облік реалізації готової продукції без застосування узагальнюючих документів, виняток становить формування оборотно-сальдової відомості за рахунком 26 «Готова продукція» [2].

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

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

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

Впровадження автоматизованої обробки інформації з обліку реалізації продукції дозволить підвищити продуктивність праці облікових працівників, оперативність та достовірність облікових даних, своєчасність відстеження відвантаження продукції та взаєморозрахунків з покупцями.

Не менш важливим аспектом в реформуванні обліку реалізації готової продукції є формування єдиної законодавчо-нормативної бази, адаптованої до міжнародних вимог та норм, удосконалення методології складання звітності та запровадження інформаційних технологій. Гармонізація та стандартизація організації бухгалтерського обліку реалізації готової продукції відкриє на перспективну тверду основу міжнародного співробітництва та спрощення системи обліку в цілому.

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

Список використаних джерел

1. Наказ Міністерства інфраструктури України від 05.12.2013 № 983 «Про затвердження Змін до Правил перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні».
2. Заокіпна Н.С. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізація [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org/zaokipna-ns-udoskonalennya-obliku-gotovoju-produktsiyi-ta-yiyi-realizatsiyi/>
3. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник / О.В. Лишиленко. – 3-тє вид., перероб і допов. – К. : ЦНЛ, 2009. – 670 с.
5. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін. – 6-тє вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2011. – 1042 с.
6. Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К. : Знання, 2012. – 647 с.
7. Сук П.Л. Облік виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції в умовах ринку: методологія і практика : монографія / П.Л. Сук – К. : НАУ, 2010. – 330 с.
8. Шелін С. Економічна суть розрахунків з покупцями і замовниками / С. Шелін // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2012. – № 9. – С. 39–44.