

5. Економічна енциклопедія: у 3 т. Т. 1 / [відп. ред. С.В. Мочерний]. Київ: Видавничий центр «Академія», 2000. 864 с.
6. Збожна О.М. Технологія: навч. посіб. Київ: ІСДО, 1993. 472 с.
7. Козлова М. О. Терміни бухгалтерського обліку і бухгалтерські професіоналізми: розмежування та співвідношення. *Збірник наукових праць ЛНТУ. Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси.* 2013. № 10(1). С. 228-237.
8. Скопень М.М. Комп'ютерні інформаційні технології в туризмі: навчальний посібник. Київ: КОНДОР. 2005. 302 с.
9. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік: розвиток методології, професійне навчання: Монографія. Житомир: ЖДТУ, 2006. 304 с.
10. Чумаченко Н. Г. Бухгалтерский учет: прошлое, настоящее... будущее?! *Світ бухгалтерського обліку.* 1997. № 1. С. 2-6.

REFERENCES

1. Adamyk O.V. (2016), Problems and prospects of the information base of economic analysis development, *Ekonomichnyj analiz*, vol. 26 (1), pp. 163-169.
2. Bezverhuj K.V. (2016), Terminology of national and international financial reporting standards (for example, NP (C) BO 1 and P (C) BO 19), *Buhgalters'kyj oblik i audyt*, no.5, pp. 35-44.
3. Butynec' F.F. (2003), Accounting in Ukraine. Mythology. part 2, *ZhDTU Publ., Zhytomyr*, 524 p.
4. Velykij tlumachnyj slovnyk suchasnoi' ukrai'ns'koi' movy (2007), [Great explanatory dictionary of modern Ukrainian language], V.T. Busel, Perun Publ., Kyiv, Irpin', 1736 p.
5. Ekonomichna encyklopedija (2000), [Economic Encyclopedia] in 3 p., Part 1, S.V. Mochernyj, Vydavnychyj centr «Akademija» Publ., Kyiv, 864 p.
6. Zbozhna O.M. (1993), Technology: tutorial, ISDO Publ., Kyiv, 472 p.
7. Kozlova M. O. (2013), Accounting Terms and Accounting Professionalism: Distinction and Relationship, *Ekonomichni nauky, Oblik i finansy*, vol 10(1), pp. 228-237.
8. Skopen' M.M. (2005), Komp'juterni informacijni tehnologii' v turyzmi [Computer information technology in tourism]: tutorial, KONDOR Publ., Kyiv, 302 p.
9. Chyझेvs'ka L.V. (2006), Buhgalters'kyj oblik: rozvytok metodologii', profesijne navchannja [Accounting: methodology development, vocational training]: monograph, ZhDTU Publ., Zhytomyr, 304 p.
10. Chumachenko N.G. (1997), Accounting: the past, present ... the future ?!, *Svit buhgalters'kogo obliku*, no. 1, pp. 2-6.

УДК 005.52:338.33:657

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ І ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ

Рибалко О.М., к.е.н., професор, Ніколаєнко Д.В.

*Запорізький національний університет
Україна, 69600, м. Запоріжжя, вул. Жуковського, 66*

nikolaenko923@ukr.net

У статті розглянуто теоретичне визначення сутності, змісту, стадії готової продукції, обґрунтовано значення та її місце в господарській діяльності та в обліку, зазначено методологію формування готової продукції. Представлено класифікацію готової продукції за формою, ступенем готовності і технологічною складністю. Запропоновано шляхи удосконалення обліку готової продукції та її реалізації на підприємствах для подолання недоліків, які пов'язані з обліком готової продукції на господарюючих суб'єктах. Досліджено, що прийняття Національних стандартів бухгалтерського обліку в Україні викликало необхідність по-новому відображати господарські операції з випуску готової продукції та її реалізації. Наведено значення ефективного використання автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку на більшості підприємств України. Розглянуто, як позбутися розбіжностей в оцінці готової продукції. Для цього необхідно визначити відхилення між фактичною й умовною вартістю продукції після формування калькуляції та скласти виправлені проводки. Запропоновано введення нових рахунків для покращення ведення обліку готової продукції, доречність відділення яких

пояснюється тим, що в аналітичному обліку допустиме відображення готової продукції за обліковими цінами, а надходження та відпуск готової продукції в синтетичному обліку – за фактичною виробничою собівартістю, в той час облікові записи в системі рахунків можуть бути різними. Також визначено основні напрями скорочення збитків на стадії реалізації готової продукції. Встановлено, що однією зі складових ефективної організації обліку наявності та руху готової продукції є високий рівень використання облікової інформації для оцінки якісних та кількісних характеристик готової продукції.

Ключові слова: удосконалення, готова продукція, облік готової продукції, виробництво, витрати, класифікація, реалізація продукції.

УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЁТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЁ РЕАЛИЗАЦИИ

Рыбалко Е.М., к.э.н., профессор, Николаенко Д.В.

*Запорожский национальный университет
Украина, 69600, г. Запорожье, ул. Жуковского, 66*

В данной статье рассмотрены теоретическое определение сущности, содержания, стадии готовой продукции, значение и её место в хозяйственной деятельности та в учёте, указано методологию формирования готовой продукции. Представлена классификация готовой продукции по форме, степени готовности и технологической сложностью. Предложены пути усовершенствования учета готовой продукции и ее реализации на предприятиях для преодоления актуальных проблем, связанных с учетом готовой продукции на хозяйствующих субъектах. Исследовано, что принятие Национальных стандартов бухгалтерского учета в Украине вызвало необходимость по-новому отражать хозяйственные операции по выпуску готовой продукции и ее реализации. Приведены значения эффективного использования автоматизированной формы ведения бухгалтерского учета на большинстве предприятий Украины. Рассмотрено, как избавиться от разногласий в оценке готовой продукции. Для этого необходимо определить отклонения между фактической и условной стоимости продукции после формирования калькуляции и составить исправительные проводки. Предложено введение новых счетов для улучшения ведения учета готовой продукции, уместность отделения которых разъясняется тем, что в аналитическом учете допустимо отображение готовой продукции по учетным ценам, а поступление и отпуск готовой продукции в синтетическом учете – по фактической производственной себестоимости, в то время учетные записи в системе счетов могут быть разными. Также определены основные направления сокращения убытков на стадии реализации готовой продукции. Установлено, что одной из составляющих эффективной организации учета наличия и движения готовой продукции является высокий уровень использования учетной информации для оценки качественных и количественных характеристик готовой продукции.

Ключевые слова: совершенствование, готовая продукция, учёт готовой продукции, производство, расходы, классификация, реализация продукци.

IMPROVING ACCOUNTING OF FINISHED PRODUCTS AND THEIR IMPLEMENTATION

Rybalko O.M., PhD in Economics, Professor, Nikolaienko D.V.

*Zaporizhzhya National University
Ukraine, 69600, Zaporizhzhya, Zhukovsky str., 66*

In this article the theoretical definition of the essence, content, stage of finished product, value of finished product in economic activity, substantiation of significance and place in accounting, the methodology of formation of finished products is considered. The classification of finished products in form, degree of readiness and technological complexity is presented. The article suggests ways to improve the accounting of finished products and their implementation at enterprises, in order to overcome the actual problems and disadvantages associated with the accounting of finished products at business entities. Described as adoption of the National Accounting Standards in Ukraine, the need for a new reflection of economic transactions for the release of finished products and their implementation has been reflected. The importance of efficient use of automated forms of accounting for the majority of enterprises is given. Considered how to eliminate differences in the assessment of finished products, for this purpose, it is necessary to determine the deviation between the actual and the estimated value of the products after the formation of the calculation and make corrective postings. It is proposed to introduce new accounts for improving the accounting of finished products, the appropriateness of the division, which is explained by the fact that in the analytical accounting, it is permissible to reflect the finished product at the accounting prices, and the receipt and release of finished products in synthetic accounting - at the actual production cost, at that time accounts in the account system may be different. Also, the main directions of reduction of losses at the stage of sale of finished products are determined. It is established that one of the components of effective organization of accounting for the presence and movement of finished products is the high level of use of accounting information for assessing the qualitative and quantitative characteristics of finished products.

Key words: perfection, finished products, accounting for finished products, production, costs, classification, sale of products.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Успішна діяльність кожного підприємства в сучасних ринкових умовах полягає в підвищенні рівня економічної ефективності виробництва продукції. Актуальність обліку готової продукції є важливою темою для розгляду тому, що більшість підприємств України займається виробництвом продукції, завдяки чому вони отримують та підвищують свій прибуток. Отже, вирішення актуальних економічних проблем неможливе без поліпшення бухгалтерського обліку, який забезпечує достовірною та необхідною інформацією підприємства для виконання поглибленого аналізу господарської діяльності та обґрунтування відповідних управлінських рішень.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Наслідком діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є випуск готової продукції, виконання робіт або надання послуг і, як підсумок, отримання прибутку. Добре підготовлений облік забезпечує потрібною та достовірною інформацією підприємства для виконання всебічного аналізу господарської діяльності та доведення відповідних управлінських рішень.

Без удосконалення обліку неможливо вирішити актуальні економічні проблеми. Реалізація продукції впливає на фінансові результати роботи підприємств будь-якої галузі. Щоб отримувати прибуток, потрібно, насамперед, правильно організувати бухгалтерський облік.

Вивченням питань, пов'язаних з обліком готової продукції, займалися провідні вітчизняні та зарубіжні вчені. Найбільш обґрунтовано до проблем бухгалтерського обліку готової продукції в Україні у своїх працях підійшли Ф. Ф. Бутинець [1], С. Ф. Голов [2], О. П. Бушан, М. В. Кужельний та В. Г. Лінник [3], В. М. Пархоменко, Н. М. Ткаченко [4], Н.С. Петришина, В.В. Сопко та інші. Питання потреби розроблення методичного підходу до формування собівартості готової продукції досліджували Ж.К. Нестеренко, Н.І. Колінько, М.М. Цебрій, Н. М. Кисіль, І.О. Циганова. Також великий внесок у розвиток методологічних питань обліку готової продукції зробили зарубіжні вчені: В.В. Виноградов, В.С. Левін, А.Ш. Маргуліс, В.І. Цуркану, О.К. Марченко, І.Е. Тішков, В.Б. Кондраков, П.С. Безруких, І.Л. Грунфест, А.Д. Шеремет, Л.В. Ліберман, А.П. Чечета.

Так, Кірейцев Г.Г. пропонує нову схему обліку виробництва й реалізації продукції в сільськогосподарських підприємствах [5], Кужельний М.В. та Лінник В.Г. розробили й запропонували методику формування й відображення в бухгалтерському обліку готової продукції під час зберігання та її реалізації в малих підприємствах [3]. Але залишається багато невирішених питань щодо обліку готової продукції на складах підприємствах, тому є розумним, на наш погляд, доречність введення нових субрахунків. Це пояснюється тим, що протягом місяця допустиме відображення готової продукції за обліковими цінами, а надходження та відпуск готової продукції після закінчення місяця – за фактичною виробничою собівартістю, в тому облікові записи в системі рахунків можуть бути різними.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ

Метою статті є розвиток теоретичних засад методики обліку готової продукції, а також розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку готової продукції підприємства.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Облік готової продукції містить таку сукупність робіт, при виконанні яких гарантується відмінний і своєчасний облік виробництва, випуску та реалізації готових виробів не тільки загалом за звітний період, але й за короткі відрізки часу та вчасним відвантаженням готової продукції споживачам.

Готова продукція – це продукція (виріб, напівфабрикат, послуга), що повністю закінчена обробкою на даному підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам

і стандартам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад [4].

Удосконалення обліку готової продукції дасть можливість вчасно відображувати операції з реалізації, відвантаження продукції, розрахунків із покупцями та оформляти належними документами готової продукції, яка була випущена з виробництва, а також забезпечити контроль за виконанням програми випуску, збереження на складах та реалізації продукції.

Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією продукції зображено на рис. 1 [6].

При організації обліку готової продукції основною здатністю є визначення її характеру. Згідно з цим ознаки продукції групуються за формою, ступенем готовності та технологічною складністю.

За технологічною складністю продукцію поділяють на просту і складну. При цьому вона може бути основною, побічною або супутньою. За своїми технічними та іншими характеристиками побічна та супутня продукція майже не відрізняється від основної, тому що їхні кількісні та якісні параметри визначають аналогічно основній продукції.

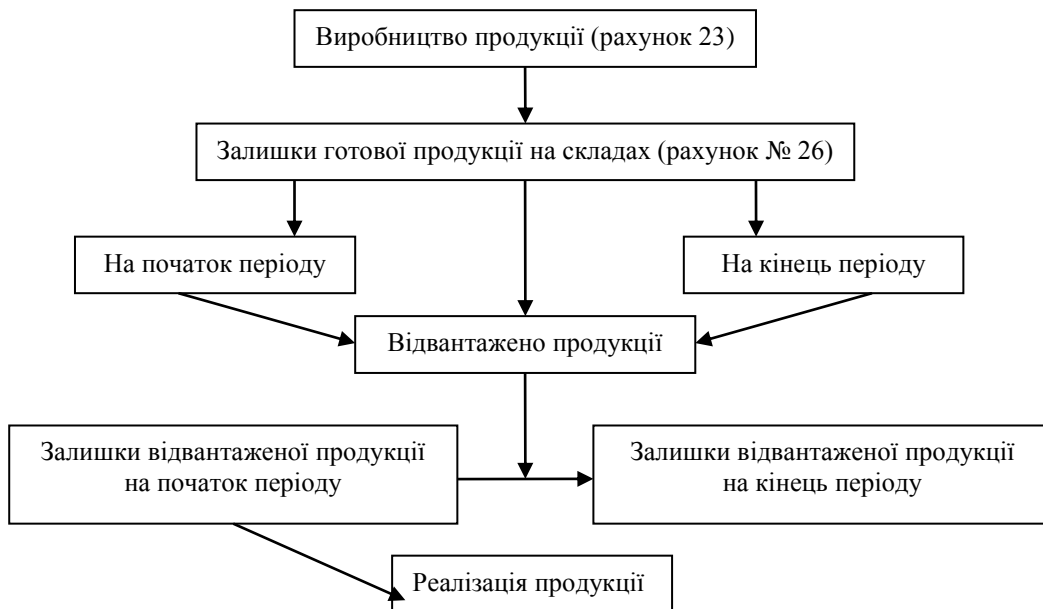


Рис. 1. Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією продукції [4]

Готова продукція на підприємствах проходить такі стадії:

1. Відпуск продукції з виробництва і віддача її на склади.
2. Зберігання продукції на складах підприємства.
3. Відпуск продукції місцевим і відправка (відвантаження) іногороднім покупцям.
4. Відпуск продукції для внутрішніх потреб основних цехів, для збуту продукції (наприклад, тара власного виробництва) та ін.
5. Реалізація продукції (одержання грошей від покупців за відпущену продукцію).

Методологія формування інформації про готову продукцію у бухгалтерському обліку та її розкриття у фінансовій звітності передбачені П (С) БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати» [7, 8].

Коли були прийняті Національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні, виникла необхідність по-іншому відображати господарські операції з випуску готової продукції та її реалізації. Реалізація готової продукції, яка була випущена, – заключний етап діяльності господарюючого суб'єкта, завершальна фаза циклу його засобів, після закінчення якого формулюються результати господарювання та продуктивність виробництва.

Облік готової продукції відбувається на базі первинних документів – відомостей випуску продукції, накладних, актів; документів, що підтверджують її якість, тобто формування первинної інформації є початковим етапом відтворення діяльності підприємства, тому необхідно забезпечити раціональну організацію формування такої інформації.

У нинішній час на багатьох виробничих підприємствах використовується комп'ютерна техніка, тому вважається правильним вести облік реалізації готової продукції без використання узагальнюючих документів, виняток становить тільки формування оборотно-сальдової відомості за рахунком 26 "Готова продукція". Цей документ надає інформацію щодо оборотів і залишків готової продукції. Проте цього замало, тому раціонально на основі первинних документів складати реєстри документів з реалізації готової продукції. Реєстри потрібно формувати за видами продукції, покупцями та замовниками, напрямками реалізації. Повсякденне заповнення цих реєстрів дозволить виконувати оперативний контроль за реалізацією продукції, надходженням доходу, встановленням цін та їх змінами.

Випуск готової продукції за звітний місяць відображають у двох оцінках: за фактичною собівартістю і за обліковими цінами (за плановою собівартістю), яка встановлюється наприкінці місяця після систематизації звітної калькуляції, яка опирається на дані аналітичного обліку.

Для того, щоб позбутися розбіжностей в оцінці готової продукції, необхідно визначити відхилення між фактичною й умовною вартістю продукції після формування калькуляції та скласти виправні проводки: Дт 26 "Готова продукція"; Кт 23 "Виробництво" (якщо фактична собівартість готової продукції перевищує умовну вартість). Або сторнувати такий запис, якщо фактична собівартість виявиться меншою від умовної вартості.

Розумно на виробничих підприємствах до рахунку 26 "Готова продукція" відкрити два субрахунки: 261 "Готова продукція за обліковими цінами"; 262 "Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікової ціни", а надходження на склад готової продукції відображати записом: Дт 261 "Готова продукція за обліковими цінами", Кт 23 "Виробництво".

Також треба відобразити суму відхилень, яка виникає між фактичною виробничою собівартістю готової продукції та її вартістю за обліковими цінами. Якщо фактична собівартість готової продукції виявиться вищою, ніж її вартість за обліковими цінами, то додатково слід сформувані запис: Дт 261 "Готова продукція за обліковими цінами", Кт 262 "Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікової ціни", а коли від'ємне значення відхилення, то запис на рахунках обліку буде зворотним. Відображення на бухгалтерських рахунках запропонованого способу введення субрахунків показано на рис. 2.

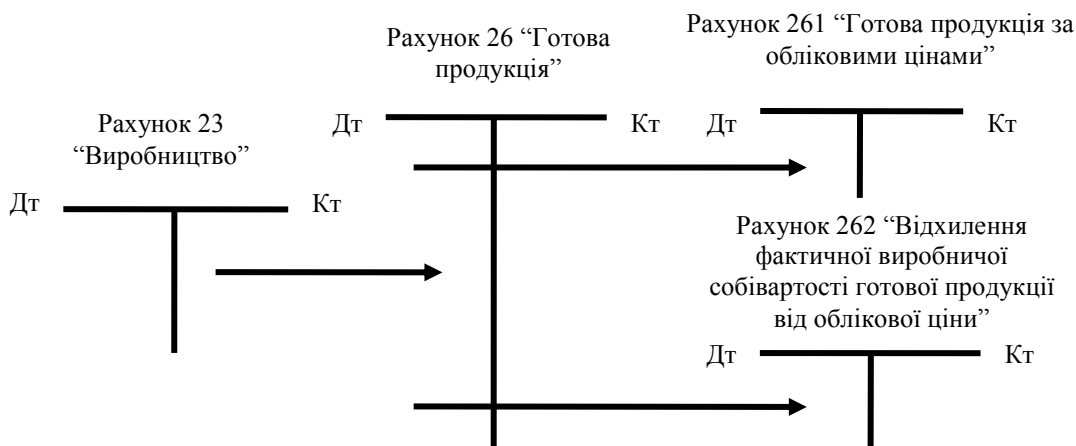


Рис. 2. Відображення на бухгалтерських рахунках операцій з використанням субрахунків для виробництва

Доречність відділення показаних субрахунків пояснюється тим, що в аналітичному обліку допустиме відображення готової продукції за обліковими цінами, а надходження та відпуск готової продукції в синтетичному обліку – за фактичною виробничою собівартістю, водночас облікові записи в системі рахунків можуть бути різними.

Проте цього замало, треба ще й на підставі первинних документів скласти реєстри документів з реалізації готової продукції. Ці реєстри треба формувати за видами продукції, покупцями й замовниками та напрямками її реалізації. Щоденне заповнення цих реєстрів дозволить здійснювати оперативний контроль за реалізацією продукції, надходженням виручки та застосуванням цін та їх змінами.

Коли є автоматизована форма, вхідна інформація в процесі ведення здійснюється тільки один раз і певною мірою контролюється програмним забезпеченням, інші процеси відбуваються автоматично. Тим паче, що програмне забезпечення дозволяє швидко виявити помилку і вказати способи її виправлення, перевірити повноту, правильність заповнення реєстрів відповідно до нормативних актів, тобто підвищується оперативність та достовірність інформації.

Автоматизована форма ведення бухгалтерського обліку дає змогу господарюючому суб'єкту формувати велику кількість розрахунків, звітів, здійснювати фінансовий та економічний аналіз діяльності підприємства. При цьому витрачений час і вартість на складання цих форм незначні, що дозволяє повністю забезпечити різною інформацією управлінський персонал та скласти наступні розрахунки для прийняття ефективних рішень у сфері реалізації готової продукції [9].

Альтернативний варіант удосконалення обліку готової продукції стосується зниження збитків на підприємствах, тому можна проводити поглиблений облік процесу ведення нереалізованої продукції з торговельної мережі на ці підприємства; коли трапляється повернення, треба оформляти «Акт на повернення продукції», у якому буде описана інформація щодо винуватців та причин повернення продукції. Для щоденного аналізу й узагальнення інформації щодо повернення продукції розумно формувати відповідним чином «Відомість повернення продукції», зважаючи на покупців і найменування.

Для зниження збитків, коли продукція зберігається на складах та в приладах, які охолоджують продукцію, доречно записувати в обліку всі причини відхилень від норм природного убутку, а також винуватців і випадки їх виникнення.

Під час зберігання на складах, вантажно-розвантажувальних роботах, транспортування – записується нестача продукції понад норму природного убутку, її псування, порушення пакувальних матеріалів. Розмір визначених збитків, які вищезазначені залежить від рівня забезпечення господарюючого суб'єкта необхідним обладнанням, організаційної форми підприємства, ступеня санітарного стану приміщень, а також від швидкості товарного обігу та організації товарного руху.

Основні напрями скорочення збитків на стадії реалізації готової продукції на підприємствах:

- запобігання накопиченню понаднормативних запасів сировини, матеріалів, готової продукції;
- оптимізацію маршрутів транспортування готової продукції в роздрібну торговельну мережу та за іншими напрямками реалізації;
- запобігання механічним пошкодженням [10].

ВИСНОВКИ

У процесі управління сучасним підприємством стан обліку готової продукції та її реалізації займає головне місце. Сьогодні одним із компонентів продуктивної організації обліку наявності та руху готової продукції є високий рівень використання облікової інформації для оцінки якісних та кількісних характеристик готової продукції. Для того, щоб удосконалити

систему обліку готової продукції, спочатку підприємство повинне організувати систему бухгалтерського обліку для найбільш результативної роботи.

Для усунення недоліків організації обліку можна підвищити організацію контролю збитків у момент їх виникнення та усунення в процесі продажу продукції. Коли продукція зберігається на складах та в приладах, які охолоджують продукцію, доречно записувати в обліку всі причини відхилень від норм природного убутку, а також винуватців і випадки їх виникнення. Скорочення збитків на стадії реалізації готової продукції на підприємствах: запобігання накопиченню понаднормативних запасів сировини, матеріалів, готової продукції, оптимізація маршрутів транспортування готової продукції в роздрібну торговельну мережу та за іншими напрямками реалізації, запобігання механічним пошкодженням. Такі заходи призведуть до раціонального використання матеріальних ресурсів та зменшення собівартості продукції.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 7-ме вид., перероб. і доп. Житомир : Рута, 2006. 832 с.
2. Голов С.Ф. Управлінський облік: підруч. Київ : Лібра, 2003. 704 с.
3. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. Київ : КНЕУ, 2001. 334 с.
4. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. 3-ге вид. перероб. і доп. Київ : Алерта, 2008. 926 с.
5. Кірейцев Г. Г. Фінанси підприємств : підруч. Київ : ЦНЛ, 2002. 268 с.
6. Білоусова І. В. Проблеми розвитку управлінського обліку в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 2. С. 25-29.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 зі змінами і доповненнями. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р., №318 зі змінами і доповненнями. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
9. Яременко Л. М. Загальні підходи до формування собівартості готової продукції. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2012. № 41(2). С. 30-37.
10. Пушкар М. С. Філософія обліку : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2002. 157 с.

REFERENCES

1. Butynets F. F. (2006), "Bukhhalterskyi finansovyi oblik"[Accounting financial accounting], Ruta, Zhytomyr, Ukraine.
2. Holov S.F. (2003), "Upravlinskyi oblik"[Managerial Accounting], Libra, Kyiv, Ukraine.
3. Kuzhelnyi M. V. and Linyk V. H. (2001), "Teoriia bukhalterskoho obliku"[Theory of accounting], KNEU, Kyiv, Ukraine.
4. Tkachenko N. M. (2008), Bukhhalterskyi finansovyi oblik, opodatkovannia i zvitnist [Accounting financial accounting, taxation and reporting], Alerta, Kyiv, Ukraine.
5. Kireitsev H. H. (2002), "Finansy pidpriemstv"[Business Finance], TsNL, Kyiv, Ukraine.
6. Bilousova, I.V. (2003), "Problems of the development of managerial accounting in Ukraine", *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, vol. 2, pp 25-29.
7. Regulation (standard) of accounting 9 "Stocks", approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 20.10.1999 number 246 with amendments and additions, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (access April 10, 2018).
8. Regulation (standard) of accounting 16 "Expenses", approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine of 31.12.1999, No. 338 with amendments and additions, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (access April 10, 2018).
9. Iaremenko, L.M. (2012), "General approaches to the formation of the cost of finished products", *Visnyk sotsialno-ekonomichnykh doslidzhen*, no. 41(2), pp 30-37
10. Pushkar M. S. (2002), *Filosofia obliku* [The philosophy of accounting : monograph], Ternopil, Kart-blansh, Ukraine.