

УДК 657.1

Писаренко Т.М., к.е.н., доцент

Луцький національний технічний університет

ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЮЧОЇ МЕТОДИКИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

У статті висвітлено зміст, завдання та особливості організації обліку готової продукції на промисловому підприємстві.

Ключові слова: готова продукція, управлінський облік готової продукції, фінансовий облік готової продукції, облікова політика, побічна продукція, супутня продукція, калькулювання собівартості готової продукції.

Pisarenko T.

DESCRIPTION OF OPERATING METHOD OF ORGANIZATION OF ACCOUNT OF THE PREPARED PRODUCTS

Maintenance of the prepared products is reflected in the article; description of basic, concomitant and side products is given. The criteria of expediency of production of basic goods, that is accompanied by the production of side, are certain. The concept of realization of the prepared products is exposed. It is indicated on the elements of the registration system in relation to the prepared products. In quality of such elements subsystems come forward: financial and administrative account, internal control. Organization of account is a method of combination of registration subsystems : financial and administrative record-keeping. The method of combination of these subsystems depends on the used method of account of charges that are the instrument of organization of financial and administrative account.

Grouping of charges on the items of expenses of basic operating activity that comes true by means of organizational instruments in accordance with a national standard 16 creates a financial registration subsystem. Grouping of charges after the elements of charges after the objects of account of basic activity, sale and administrative activity form an administrative registration subsystem. Within the limits of this registration subsystem possibilities of optimal and effective management charges will be realized.

Methods of account of charges that come forward as an organizational instrument uniting registration subsystems, are a cost mechanism that forms the cost estimation of the prepared products. The methods of account of charges mark enterprises in registration politics. Registration politics of enterprise is formed in accordance with a current legislation. By basic normatively-legal documents, that determine the features of organization of account of production and realization of the prepared products there are standards of record-keeping 9 «Supplies», 15 «Profit», 16 «Charges».

Key words: prepared products, administrative account of the prepared products, financial account of the prepared products, registration policy, side products, concomitant products, calculation of prepared unit cost.

Писаренко Т.Н.

ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕЙСТВУЮЩЕЙ МЕТОДИКИ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

В статье отражено содержание, задачи и особенности организации учета готовой продукции, на промышленном предприятии.

Ключевые слова: готовая продукция, управленческий учет готовой продукции, финансовый учет готовой продукции, учетная политика, побочная продукция, сопутствующая продукция, калькулирование себестоимости готовой продукции.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Для кожного суб'єкта господарювання готова продукція відіграє важливу роль у складі його оборотних активів та займає домінуючу позицію у здійсненні його діяльності. Готова продукція є уречевленим результатом діяльності підприємства, а відповідно і об'єктом ведення бухгалтерського обліку та здійснення внутрішнього контролю. Випуск і реалізація продукції впливає на фінансові результати роботи суб'єкта підприємництва, адже реалізація готової продукції – це основне джерело формування доходу підприємства.

Виходячи з вищезазначеного, а також враховуючи те, що провідну роль у забезпеченні отримання прибутку підприємством відіграє виробництво та реалізація готової продукції, вбачається актуальним проведення дослідження організації обліку результатів виробництва та реалізації готової продукції.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Основним показником обсягу господарської діяльності промислових підприємств є реалізація ними готової продукції. Обсяг реалізації товарної (готової) продукції значною мірою визначається випуском її з виробництва.

Вивченням комплексу питань, пов'язаних з обліком готової продукції, займалися провідні вітчизняні та зарубіжні науковці: Ф.Ф. Бутинець, А.Г. Загородній, О.Ю. Дашкевич, Л.В. Дікань, М.В. Кужельний, Л.Є. Рогозян, І.Б. Садовська, П.Л. Сук, Л.К. Сук, В.Є. Труш, М.В. Реслер та ін.

Не зважаючи на значну кількість наукових і спеціалізованих праць щодо методики обліку готової продукції, у бухгалтерів виникають питання щодо організації обліку виробництва і реалізації готової продукції. Все сказане вказує на актуальність теми дослідження.

Цілі статті. Метою написання статті є висвітлити організаційні аспекти обліку готової продукції на промисловому підприємстві.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. У процесі виробництва людина взаємодіє з певними засобами виробництва і створює конкретні матеріальні блага. Отже, останні є продуктами праці, тобто споживною вартістю, речовиною природи, пристосованою людиною за допомогою знарядь праці до своїх потреб. Результат праці здебільшого матеріалізується у вигляді конкретного продукту (продукції, виробу). Продукція, яка виготовляється, протягом певного часу перебуває на різних стадіях технологічного процесу і, з огляду на це, називається незавершеним виробництвом, напівфабрикатом чи готовим для споживання продуктом.

Бухгалтера промислового підприємства особливо цікавить рух готової продукції від її виробництва до реалізації.

Науковці по-різному трактують поняття «готова продукція» [1-8].

Таким чином, готовою продукцією слід вважати таку, яка повністю закінчена обробкою, укомплектована, пройшла необхідні випробування (перевірки), відповідає діючим стандартам або затвердженим технічним умовам (має сертифікат чи інший документ, що засвідчує її якість), прийнята відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником (якщо готова продукція здається на місці) відповідно до затвердженого порядку її приймання (оформлена встановленими здавальними документами).

У комплексному виробництві при переробці або обробці сировини утворюється кілька кінцевих продуктів, один із яких вважають основним, а інші – супутніми (побічними).

Група продукції, яку виготовляють одночасно з основною продукцією і яка має порівняно значну ціну реалізації, є супутньою.

Неосновна продукція, яка має незначну ціну реалізації, називається побічною.

Підприємство має самостійно поділити другорядну продукцію на продукцію залежно від частки у виручці від реалізації кінцевих продуктів. Як варіант поділу:

- супутня продукція, частка якої в загальній виручці більша 20%;
- побічна продукція, частка якої в загальній виручці менша 20%;
- відходи, які вигідніше здати в утиль, аніж збирати та переробляти через їхню малоцінність, відсутність необхідного обладнання, незначну кількість, віддаленість покупця тощо.

Вважають, що виробництво основної продукції вигідно розширювати (при цьому збільшується виробництво супутньої, побічної продукції) доти, доки додаткова виручка перевищує додаткові грошові й додаткові альтернативні витрати.

При цьому для прийняття останнього рішення можна розрахувати коефіцієнт нормальної рентабельності:

$$Кн.р. = \frac{\text{Нормальний прибуток}}{\text{Витрати}} \times 100. \quad (1)$$

Нормальний (бажаний) прибуток – це мінімальний розмір прибутку, що компенсує підприємцеві витрачені грошові кошти, час, зусилля в ступені, необхідному, щоб утримати його від бажання зайнятися альтернативним видом діяльності.

Іншими словами, керівники фірми, підприємства вибирають такий рівень рентабельності, нижче якого нема сенсу займатися даним видом діяльності.

Головне завдання будь-якого підприємства – виробництво продукції, торгівля товарами високої якості з найменшими витратами.

З бухгалтерської точки зору, процес виробництва – це сукупність господарських операцій, пов'язаних із виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг.

Реалізація продукції (робіт, послуг) відповідно до чинного законодавства – це господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає передання права власності на продукцію (роботи, послуги) іншому суб'єктові

підприємницької діяльності в обмін на еквівалентну суму коштів або боргових зобов'язань. Розрахунки за реалізовану продукцію (роботи, послуги) можуть здійснюватися у грошовій формі, а також шляхом товарообмінних (бартерних) операцій чи будь-яких видів погашення взаємозаборгованості між сторонами господарської операції без проведення грошових розрахунків.

З позиції бухгалтерського обліку, реалізація готової продукції трактується як тристоронній процес доведення товару до споживача, в якому у момент продажу, по-перше, передаються права власності на об'єкт продажу від продавця до покупця й визнається очікуване надходження економічних вигод – виручка, по-друге, визнаються витрати і, по-третє, здійснюється зіставлення доходів та витрат, що дає можливість визначити фінансовий результат від продажу – прибуток, збиток або беззбитковість.

До основних нормативно-правових документів з організації обліку виробництва та реалізації готової продукції відносять Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», 15 «Дохід», 16 «Витрати» [9-11].

Система бухгалтерського обліку повинна складатися з елементів, які взаємодіють між собою, залежать одне від одного і формують єдине ціле. З випаданням одного елементу втрачає сутність вся система. Такими елементами облікової системи щодо готової продукції виступають підсистеми: фінансовий і управлінський облік, внутрішній контроль.

Кожна підсистема, маючи властиві лише їй принципи і методи обліку витрат, створює інформаційну базу, необхідну для організації фінансового та управлінського обліку, тим самим задовольняючи кінцеву мету – ефективне функціонування підприємства. На рівні дослідження підсистем, організація – це спосіб поєднання облікових підсистем: фінансового й управлінського бухгалтерського обліку. Спосіб поєднання цих підсистем залежить від використаного методу обліку витрат, що є інструментом організації фінансового і управлінського обліку.

Групування витрат за статтями витрат основної операційної діяльності, що здійснюється за допомогою організаційних інструментів у відповідності до П(С)БО 16, створює фінансову облікову підсистему. Групування витрат за елементами витрат за об'єктами обліку основної діяльності, збуту та адміністративної

діяльності утворюють управлінську облікову підсистему. В межах цієї облікової підсистеми реалізуються можливості оптимального і ефективного управління витратами. Облікова система, що поєднує принципи та вимоги двох підсистем, набуває ознак інтеграційної облікової системи.

Так, наприклад, коли в обох підсистемах застосовуємо спільний метод обліку витрат, викладений у стандарті 16 «Витрати», то спостерігається тісний зв'язок між підсистемами, що призводить до перетворення однієї підсистеми на іншу. Зокрема, підсистема фінансового обліку замінює підсистему управлінського обліку. В цьому випадку підсистема управлінського обліку втрачає свої функції. Підсистема ж фінансового обліку, по відношенню до управлінського, має універсальний характер.

Методи обліку витрат, які виступають організаційним інструментом, об'єднуючи облікові підсистеми, є вартісним механізмом, що формує вартісну оцінку готової продукції. У різних підсистемах вартісна оцінка готової продукції проявляється показниками, властивими лише одній з облікових підсистем:

- у підсистемі управлінського обліку розраховують фактичну виробничу собівартість готової продукції;
- у підсистемі фінансового обліку розраховують показник собівартості реалізації готової продукції.

Механізм формування вартісної оцінки в цих облікових підсистемах різний. Вартісна оцінка в даному випадку виступає організаційним аспектом облікових підсистем, а саме:

- у фінансовому обліку механізм формування вартісної оцінки ґрунтується на методі, описаному в національному стандарті 16 «Витрати»;
- в управлінському обліку механізм формування вартісної оцінки регулюється методичними рекомендаціями формування собівартості продукції.

Вартісна оцінка – це загальна ознака готової продукції в бухгалтерському обліку, яка залежить від її класифікації за формою й існує в грошовому вигляді. Формування вартісної оцінки готової продукції, що проявляється у вигляді запасу, в облікових підсистемах відбувається під впливом методів обліку витрат. У випадку, коли готова продукція виступає послугою – вартісна оцінка формується за справедливою вартістю дебіторської

заборгованості.

Саме заради вартісної оцінки готової продукції обирається та чи інша облікова політика на підприємстві, оскільки отриманий результат надає можливість аналізувати ефективність виробничого процесу і вчасно приймати відповідні рішення. Вартісна оцінка готової продукції слугує організаційною основою у зазначених облікових підсистемах.

Основними завданнями обліку готової продукції є:

- систематичний контроль за випуском готової продукції, станом її запасів і збереженням на складах, обсягом виконаних робіт та послуг;
- вчасне та правильне документування оформлення відвантаженої і відпущеної продукції (робіт, послуг);
- контроль за виконанням плану договорів поставок за обсягом та асортиментом реалізованої продукції;
- вчасне і достовірне визначення результатів від реалізації продукції (робіт, послуг) та їх облік.

Облік витрат і калькулювання собівартості продукції згідно з національними стандартами обліку має такі основні етапи:

- віднесення прямих матеріальних, трудових, змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат на собівартість продукції;
- розподіл виробничих витрат між готовою продукцією та незавершеною виробництвом продукцією;
- віднесення постійних нерозподілених і наднормативних витрат на собівартість реалізованої продукції;
- калькулювання собівартості реалізованої продукції та оцінка залишку готової продукції;
- віднесення адміністративних витрат, витрат та збут та інших витрат на фінансові результати діяльності підприємства.

Прямі витрати (матеріальні, трудові, інші) відносять безпосередньо на конкретний вид продукції, послугу, іншими словами – на будь-який об'єкт обліку. Таке віднесення здійснюють за даними первинних документів.

Непрямі затрати не можуть бути віднесені на об'єкт обліку за даними первинних документів. До таких затрат відносять: загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут, інші затрати. Процес віднесення їх на об'єкт обліку

передбачає математичні розрахунки. Непрямі затрати поділяють на виробничі і невиробничі. Непрямі виробничі затрати (загальновиробничі витрати) після розподілу вводять у собівартість продукції. Непрямі невиробничі затрати (адміністративні, збутові та інші витрати) також розподіляють між об'єктами обліку пропорційно до прийнятої бази розподілу, але не вводять до собівартості продукції і розглядають як витрати звітного періоду.

Облік прямих витрат на виробництво готової продукції ведуть на активному рахунку 23 «Виробництво», непрямих – на дебеті рахунку 91 «Загальновиробничі витрати. Невиробничі витрати обліковують на рахунках 92-97 діючого Плану рахунків [12].

Згідно з національними стандартами обліку під час складання фінансових звітів для зовнішніх користувачів інформації, продукцію оцінюють на основі виробничих витрат. Отже, отримуємо тільки виробничу собівартість. Система обліку витрат і калькулювання собівартості продукції відповідно до НП(С)БО № 16 «Витрати» відображена на рис. 1 [11].

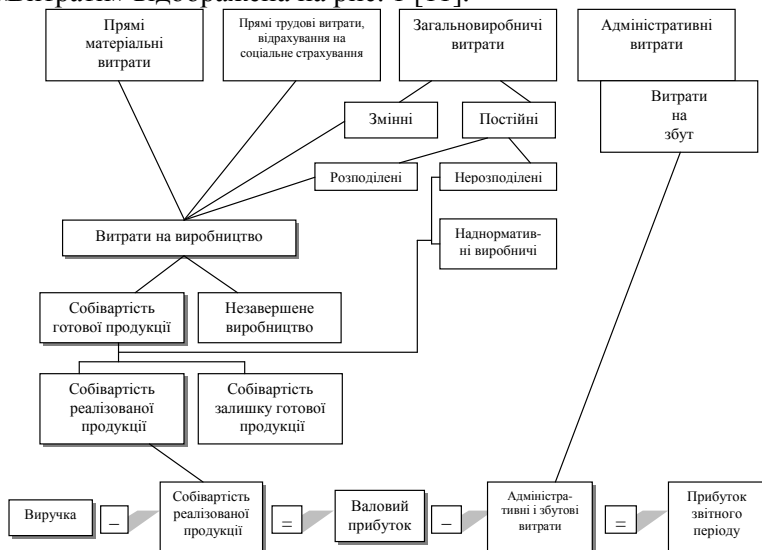


Рис. 1. Система обліку витрат і калькулювання собівартості продукції відповідно до НП(С)БО № 16 «Витрати»

Готову продукцію обліковують на рахунку 26 «Готова продукція». Як правило, протягом місяця рух готової продукції показують за плановою собівартістю або за відпускними цінами (назвемо це обліковою ціною). Водночас на рахунку 26 і в балансі має бути відображена повна фактична собівартість готової продукції. У зв'язку з цим у кінці місяця, коли розраховують калькуляцію собівартості, визначають різницю між фактичною собівартістю і вартістю в облікових цінах.

Середній відсоток відхилень планової собівартості від фактичної дорівнює відношенню суми відхилень на початок місяця і за звітний місяць до вартості готової продукції за обліковими цінами на початок звітного місяця й за звітний місяць.

Розрахунок відхилень необхідний із тієї причини, що фактичну собівартість готової продукції можна визначити тільки в кінці місяця, а протягом місяця потрібно відображати її рух. Тому надходження і списання продукції протягом місяця провадять, як правило, за плановою собівартістю.

Для обліку відхилень фактичної собівартості готової продукції від облікових цін до рахунку 26 можна відкрити субрахунки: 261 «Готова продукція за обліковими цінами» і 262 «Відхилення фактичної собівартості готової продукції від облікових цін».

Суму відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що належить до реалізованої (відвантаженої) продукції, відображають за кредитом рахунку 26 «Готова продукція» і кредитом відповідних рахунків, на яких відображають вибуття готової продукції.

По закінченні звітного періоду здійснюють зведений облік. Зведений облік витрат на виробництво здійснюють на основі зведених даних, одержаних у результаті опрацювання первинної документації.

На підприємствах із цеховою структурою управління зведений облік забезпечує виділення в собівартості продукції витрат окремих цехів. На підприємствах із безцеховою структурою управління зведений облік витрат на виробництво ведуть за видами продукції в цілому на підприємстві. Дані зведеного обліку використовують під час складання калькуляції фактичної виробничої собівартості продукції.

Для ведення зведеного обліку витрат на виробництво застосовують облікові регістри. На підставі даних зведеного обліку витрат на виробництво складають калькуляції фактичної виробничої собівартості.

Висновки. Отже, готова продукція – об'єкт облікової системи промислового підприємства, що поєднує організаційні інструменти обліку виробництва і продажу продукції, виступає засобом для досягнення основної мети функціонування підприємства.

1. Кожин В. Я. Бухгалтерський учет / В. Я. Кожин. – М. : Экзамен, 2006. – 152 с.
2. Колумбет О. П. Бухгалтерський облік, аналіз і контроль оборотних матеріальних активів : методологія і організація : [монографія] / О. П. Колумбет. – К. : Компринт, 2014. – 442 с.
3. Кошкарів С. А. Внутрішньогосподарський оперативний облік і контроль у системі управління діяльністю виробничих підприємств : [монографія] / С. А. Кошкарів, В. І. Бачинський, П. О. Куцик. – Чернівці : Золоті литаври, 2012. – 259 с.
4. Маркова Т. Д. Особливості обліку виробництва і реалізації готової продукції на підприємствах харчової промисловості / Т. Д. Маркова, А. Я. Ілуца // Економіка харчової промисловості. – 2014. – № 2. – С. 74–78.
5. Маркус О. В. Особливості організації обліку процесу реалізації готової продукції за національними стандартами / О. В. Маркус, І. О. Романюк // Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Серія : Економічні науки. – 2014. – Вип. 26. – С. 350–357.
6. Мешко Н. П. Трансформація процесів управління реалізації готової продукції в умовах переходу до ринку : автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук : 08.02.03 / Н. П. Мешко; Дніпропетр. держ. ун-т. – Дніпропетровськ, 2010. – 20 с.
7. Подолянчук О. А. Готова продукція (товар) як об'єкт обліку сільськогосподарських підприємств / О. А. Подолянчук, І. С. Захарчук // Економіка. Фінанси. Право. – 2014. – № 2. – С. 18–22.
8. Федосова Т. В. Бухгалтерський учет / Т. В. Федосова. – Таганрог : ТТИ ЮФУ, 2010. – 364 с.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси», затверджено наказом МФУ від 20.10.1999 р. № 246. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів,

капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 за №291 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України №1012 від 9.12.2002р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.