Тетяна М. Сугак¹, Ольга М. Глушик²

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

У статті розкрито окремі методологічні аспекти обліку готової продукції на виробничому підприємстві. Важливість впровадження ефективного налагодженого бухгалтерського обліку витрат виробництва для забезпечення отримання достовірної оцінки діяльності підприємства. Розуміння сутності управлінським персоналом всіх етапів виробництва на підприємстві та кінцевого готового продукту сприяє правильному визначенню задач та цілей розвитку підприємства. Це в свою чергу налагоджує роботу як обліковців, так і персоналу, які задіяні на виробництві та збуті готової продукції.

Досліджено визначення готової продукції на основі власних визначень науковців та П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 16 «Витрати», і міжнародних стандартів МСБО №2 «Запаси», та виділено головні моменти. Розглянуто бухгалтерський рахунок 26 «Готова продукція» та інші рахунки на яких ведеться облік всіх витрат при виробництві готової продукції. Акцентовано увагу на схемі обліку витрат, правильному списанні та визначенні фінансового результату підприємства. Визначені первинні документи на основі яких ведеться бухгалтерський облік готової продукції.

Ключові слова: готова продукція, виробничі витрати, витрати на збут, фінансовий результат, собівартість.

Рис. 1. Літ. 14.

DOI: 10.32752/1993-6788-2020-1-232-28-34

Татьяна М. Сугак, Ольга Н. Глушик

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

В статье раскрыты отдельные методологические аспекты учета готовой продукции на производственном предприятии. Важность внедрения эффективного налаженного бухгалтерского учета издержек производства для обеспечения получения достоверной оценки деятельности предприятия. Понимание сущности руководством всех этапов производства на предприятии и конечного готового продукта способствует правильному определению задач и целей для развития предприятия. Это в свою очередь налаживает работу как учетчиков, так и персонала, задействованного на производстве и сбыте готовой продукции.

Исследовано определение готовой продукции на основе собственных определений ученых и П(С)БУ 9 «Запасы», П(С)БУ 16 «Расходы», и международных стандартов МСФО №2 «Запасы», выделены главные моменты. Рассмотрен бухгалтерский счет 26 «Готовая продукция» и другие счета на которых ведется учет всех затрат при производстве готовой продукции. Акцентировано внимание на схеме учета расходов, правильном списании и определении финансового результата предприятия. Определены первичные документы на основании которых ведется бухгалтерский учет готовой продукции.

Ключевые слова: готовая продукция, производственные расходы, расходы на сбыт, финансовый результат, себестоимость.

Tatiana M. Sugak, Olga N. Glushik

METHODOLOGICAL ASPECTS OF ACCOUNTING OF FINISHED PRODUCTS

The article reveals some methodological aspects of accounting for finished products at the production enterprise. The importance of implementing effective and well-established accounting of production costs to ensure a reliable assessment of the enterprise. Understanding the essence of

¹ National Academy of Management. Kiev. Ukraine.

² National Academy of Management. Kiev. Ukraine.

production and the final product by management staff contributes to the correct definition of goals for the enterprise. This will improve the work of both accountants and staff involved in the production and sale of finished products. The definition of finished products on the basis of own definitions of scientists and national accounting standards 9 "Inventories", 16 "Expenses" and international accounting standards №2 "Inventories" is investigated, and the main points are highlighted. Accounting account 26 "Finished goods" and other accounts on which all expenses at manufacturing of finished goods are conducted are considered. The emphasis is on the cost accounting scheme, the correct write-off and determination of the financial result of the enterprise. The primary documents on the basis of which the account of finished goods is conducted are defined.

Keywords: finished products, production costs, marketing costs, financial result, cost.

Peer-reviewed, approved and placed: 12.11.2020.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку економіки ключовим моментом у діяльності виробничого підприємства є налагодження ефективного виробництва та збуту виготовленої конкурентоспроможної готової продукції. Основна задача бухгалтерського обліку достовірне та своєчасне відображення господарських операцій на всіх етапах виробництва та продажу готової продукції. При чому важливо охопити весь спектр діяльності який був здійснений на підприємстві, це як правило і маркетингове дослідження ринку та виявлення потреб споживачів, і розробка нового продукту, і рекламні акції для збуту продукції та інші процеси. Важливість бухгалтерського фіксування всіх фактів діяльності підприємства є запорукою правильного заповнення фінансових звітів та отримання достовірних фінансових результатів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загальні питання обліку готової продукції широко розглянуто у вітчизняних літературних джерелах. Зокрема теоретичні й практичні аспекти цієї проблеми знаходимо в роботах вітчизняних науковців, серед них такі як: Ф.Ф. Бутинець [6], А. Касич [7], Г.Г. Осадча [9], Н.П. Петришина [10], Т.М. Писаренко [11], О.А. Подолянчука [12], М.М. Цебрія [13], Т.С. Яровенко [14] та інші.

Окремі частини проблематики обліку готової продукції потребують подальшого дослідження та аналізу.

Мета дослідження. Розглянути та проаналізувати окремі методологічні аспекти обліку готової продукції.

Основні результати дослідження. Реалізація готової продукції є кінцевий результат виробничої діяльності і головним джерелом доходу виробничого підприємства. Щоб розглянути теоретичні аспекти обліку готової продукції спочатку звернемось до визначення цього терміну. Бутинець Ф.Ф. визначив готову продукцію як «повністю закінчена обробкою, укомплектована, та яка пройшла необхідні випробування, відповідає діючим стандартам або затвердженням технічним умовам, прийнята відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником відповідно до затвердженого порядку її приймання» [6]. На думку Касича А. готова продукція: «це результат закінченого виробничого процесу, яка призначена для продажу і відповідає галузевим нормам і стандартам та всім вимогам діючого законодавства, і облік якої провадиться з використанням міжнародних інструментів організації ефективної фінансово-господарської

діяльності підприємства» [7]. У своєму дослідженні Маркова Т.Д. систематизувала визначення багатьох науковців і визначила, що готова продукція — це «продукція, яка виготовлена за певними стандартами, з використанням необхідної сировини, має повністю завершену форму, яка пройшла всі норми контролю всередині підприємства, відповідає всім стандартам та нормам, та пройшла перевірку в усіх відділах і відповідає всім стандартам. Повністю завершений продукт, який готовий до передачі на склад або до вибуття на сторону» [8].

Розглядаючи різні підходи до визначення готової продукції головними залишаються такі моменти:

- готова продукція це результат власного виробничого процесу підприємства;
- готова продукція повинна бути перевірена та має відповідати всім нормам та стандартам, які стосуються саме цієї продукції;
- готова продукція готова до реалізації.

В бухгалтерському обліку методологічною основою про готову продукцію є інформація визначена в національних положеннях П(С)БО 9 «Запаси» і 16 «Витрати», та в міжнародних стандартах МСБО №2 «Запаси» [2, 3, 4]. В національних стандартах зазначено, що готова продукція входить до складу запасів. Відповідно до цих положень визнання та оцінка запасів, в тому числі готової продукції на балансі підприємства, визначається як первісна вартість. Готова продукція виробляється власними силами підприємства і тому первісна вартість це сума виробничих витрат. Тобто виробнича собівартість, яка включає в себе прямі витрати які безпосередньо впливають готову продукцію. До них відносять: прямі матеріальні витрати (сировина, матеріали, комплектуючі), прямі витрати на оплату праці (зарплата працівникам, які безпосередньо зайняті на виробництві), інші прямі витрати (оренда, амортизація, брак виробництва), змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати (витрати на управління виробництвом, ремонт та вдосконалення виробництва, технологічний контроль за якістю продукції). Повний перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості готової продукції визначається підприємством. В бухгалтерському обліку узагальнення всієї інформації про виробничі витрати, які стосуються готової продукції, відображаються на кредиті рахунку 23 «Виробництво».

Готова продукція з власного виробництва надходить на склад і в бухгалтерському обліку відображається на рахунку 26 «Готова продукція» за фактичною виробничою собівартістю. Цей рахунок активний, балансовий, та загалом використовується для збору інформації про наявність та рух готової продукції, виготовленої на власному виробництві підприємством. За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображають:

- надходження з власного виробництва готової продукції за первісною вартістю (виробничою собівартістю),
- повернення готової продукції від покупця на склад,
- оприбуткування надлишків які можуть бути виявленні в результаті проведення періодичних інвентаризацій,
- дооцінка готової продукції.

За кредитом рахунка 26 «Готова продукція» фіксують списання готової продукції за її первісною вартістю в таких випадках:

- продаж готової продукції покупцеві за грошові кошти,
- безоплатна передача готової продукції в благодійних чи рекламних цілях,
- використання для власних потреб підприємства,
- внаслідок розкрадань, стихійних явищ,
- при виявленні нестач внаслідок проведення інвентаризацій,
- при обмінні товарообмінних операцій на інші активи,
- при уцінці готової продукції.

Сальдо дебетове по рахунку 26 «Готова продукція» повинно відповідати залишку готової продукції у відомості та наявним запасам на складі.

При продажу готової продукції бухгалтерський облік фіксує собівартість реалізованої готової продукції за вибраним методом оцінки вибуття запасів. В обліковій політиці підприємства повинно бути зазначено які методи оцінки вибуття запасів використовують на цьому підприємстві.

Бухгалтерський облік готової продукції ведеться за місцями зберігання у натуральних чи вартісних показниках на основі первинних документів: накладна-вимога на внутрішнє переміщення матеріалів, сировини, лімітно-забірна картка (форма в якій зазначені норми витрат сировини, матеріалів за якими списуються витрати на виробництво), звіт виробництва за зміну, місяць, акти приймання готової продукції, картки або книга складського обліку, накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей, товаро-транспортна накладна, сертифікатів якості продукції, довіреність, рахунок-фактура.

Реалізація готової продукції передбачає передачу прав володіння та користування на готову продукцію в обмін на грошову винагороду – ціну реалізації. На нашу думку, найважливішим моментом є визначення справедливої ціни на власно виготовлену готову продукцію таким чином, щоб вона містила в собі всі витрати понесені на виробництво, витрати на маркетингові дослідження, на рекламну компанію, на оплату праці торговим агентам та прибуток підприємства.

Згідно з п. 19 П(С)БУ 16 витрати на рекламу і дослідження ринку (маркетинг) є складовою частиною витрат на збут, оскільки пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг) [3], в національній системі обліку це рахунок 93 «Витрати на збут». На даному рахунку також ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) готової продукції, такі як: витрати на підготовку готової продукції до продажу, на тару і пакування готової продукції, оплата праці працівникам які безпосередньо задіяні в збуті та рекламі продукції, транспортування готової продукції до покупця, страхування, вантажно-розвантажувальні роботи (якщо таке передбачено договором поставки). В кінці звітного періоду за дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом – списання на рахунок 79 "Фінансові результати".

В п. 11 П(С)БО 16 "Витрати" зазначено, що собівартість реалізованої продукції складається з:

- виробничої собівартості готової продукції, яка була реалізована протягом звітного періоду;

- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- наднормативних виробничих витрат [3].

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до собівартості реалізованої продукції, хоча і належать до операційної діяльності підприємства і впливають на фінансовий результат.

Продаж готової продукції, списання всіх витрат та визнання доходів підприємства є завершальним етапом виробничого підприємства (рис. 1.). При продажу готової продукції в бухгалтерському обліку відображають собівартість реалізованої продукції на субрахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». З кредиту рахунку 26 «Готова продукція» списують фактичну виробничу собівартість реалізованої продукції у дебет субрахунку 901. Вкінці звітного періоду рахунок 901 закривається, а сума на ньому за кредитом списується на дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Також закриваючи звітний період списують всі інші витрати за кредитом рахунків 92, 93, 94 на дебет 79 рахунку. Наприкінці всі результати операційної діяльності підприємства акумулюються на рахунку 79 «Фінансові результати». За даними цього рахунку визначають прибуток чи збиток отримало підприємство за звітний період і на основі цього складають Звіт про фінансові результати.

Рис. 1. **Схема обліку витрат від операційної діяльності підприємства,**
складено авторами на основі [2, 3, 8, 9]

Заповнюючи фінансову звітність, зокрема Баланс залишки готової продукції відображають у рядку 1103 за фактичною виробничою собівартістю в частині активу балансу «Оборотні активи». Для цього беруть дані на бухгалтерському рахунку 26 «Готова продукція» шляхом підрахунку сальдо на кінець звітного періоду. При чому ці дані фіксують кількість продукції яка вже

пройшла всі етапи виробництва та відповідає всім умовам та стандартам якості.

Висновки. Отже, результати дослідження показують, що вдосконалення методики бухгалтерського обліку витрат виробничого підприємства потребує постійного аналізу і контролю за використання всіх ресурсів. Тому важливе значення має достовірний, систематизований бухгалтерський облік для якісної та кількісної оцінки готової продукції, на основі якої приймаються ефективні управлінські рішення.

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

2. П(С)БО 9 «Запаси», затверджене Наказом Міністерства фінансів України №246 від 20.10.1999р. / Верховна Рада України. Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

3. П(С)БО 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України №318 від 31.12.1999р. / Верховна Рада України. Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

4. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. Режим доступу : www.minfin.gov.ua.

5. Візіренко С.В., Агаркова О.В. Організація обліку процесу реалізації готової продукції / С.В. Візіренко, О.В. Агаркова О.В. // Інвестиції: практика та досвід. Серія «Економічні науки». 2018. №24. С. 36-42.

6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]. 8-ме вид. Житомир: ПП "Рута", 2009. 912 с.

7. Касич А., Шара В. Понятійний апарат терміну «готова продукція» як об'єкта бухгалтерського обліку / А. Касич, В. Шара // Вісник Київського національного університету ім. Т. Шевченка. Серія Економіка. 2016. №11(188). С. 33-36.

8. Маркова Т.Д., Ілуща А.Я. Особливості обліку виробництва і реалізації готової продукції на підприємствах харчової промисловості / Т.Д. Маркова, А.Я. Ілуща // Економіка харчової промисловості. 2014. №2 (22). С. 74-78.

9. Осадча Г.Г., Темчишина Ю.Л., Насідзе Д. Облік готової продукції та його науково-методичні аспекти на сучасному промисловому підприємстві / Г.Г. Осадча, Ю.Л. Темчишина, Д. Насідзе // Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. Випуск 16. С. 894-898.

10. Петришина Н.П., Перун Р.В. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації / Н.П. Петришина, Р.В. Перун // Наука й економіка. 2014. №1 (33). С. 49-52.

11. Писаренко Т.М. Характеристика діючої методики організації обліку готової продукції / Т.М. Писаренко // "Економічні науки". Серія "Облік і фінанси". Випуск 12 (45). Ч. 1. 2015. С.231-239.

12. Подоляничук О.А., Захарчук І.С. Готова продукція як об'єкт обліку сільськогосподарських підприємств / О.А. Подоляничук, І.С. Захарчук // Економіка, фінанси, право. 2014. №2. С. 18-22.

13. Цебрій М. М. Проблеми обліку готової продукції і її реалізації / М. М. Цебрій // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції Актуальні наукові досягнення — 2013. Режим доступу: http://www.rusnauka.com/19_AND_2013/Economics/7_141615.doc.htm

14. Яровенко Т.С. Удосконалення методології бухгалтерського обліку готової продукції / Т.С. Яровенко, А.І. Чернова // 2013. Режим доступу: <http://vestnikdnu.com.ua/archive/201372/yarovenko-chemova.html>

1. Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [Elektronnyi resurs]: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996-XIV. Rezhym dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua>

2. P(S)BO 9 «Zapasy», zatverdzhene Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy №246 vid 20.10.1999 r. / Verkhovna Rada Ukrainy. Rezhym dostupu: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

3. P(S)BO 16 «Vytraty», zatverdzhene Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy №318 vid 31.12.1999 r. / Verkhovna Rada Ukrainy. Rezhym dostupu: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

4. Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti [Elektronnyi resurs]. Rezhym dostupu : www.minfin.gov.ua.

5. Vizirenko S.V., Aharkova O.V. Orhanizatsiia obliku protsesu realizatsii hotovoi produktsii / S.V. Vizirenko, O.V. Aharkova O.V. // Investysii: praktyka ta dosvid. Serii «Ekonomiczni nauky». 2018. №24. S. 36-42.

6. Butynets F.F. Bukhhalterskyi finansovyi oblik: pidruchnyk dlia studentiv spetsialnosti "Oblik i audyt" vyshchyykh navchalnykh zakladiv [F.F. Butynets ta in.]. 8-me vyd. Zhytomyr: PP "Ruta", 2009. 912 s.
7. Kasych A., Shara V. Poniatiinyi aparat terminu «hotova produktsiia» yak obiekta bukhhalterskoho obliku / A. Kasych, V. Shara // Visnyk Kyivskoho natsionalnoho universytetu im. T. Shevchenka. Seriiia Ekonomika. 2016. №11(188). S. 33-36.
8. Markova T.D., Ilutsa A.Ia. Osoblyvosti obliku vyrobnytstva i realizatsii hotovoi produktsii na pid-priemstvakh kharchovoi promyslovosti / T.D. Markova, A.Ia. Ilutsa // Ekonomika kharchovoi promyslovosti. 2014. №2 (22). S. 74-78.
9. Osadcha H.H., Temchyshyna Yu.L., Nasidze D. Oblik hotovoi produktsii ta yoho naukovometodychni aspekty na suchasnomu promyslovomu pidpriemstvi / H.H. Osadcha, Yu.L. Temchyshyna, D. Nasidze // Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky. 2017. Vypusk 16. S. 894-898.
10. Petryshyna N.P., Perun R.V. Problemy obliku hotovoi produktsii ta yii realizatsii / N.P. Petryshyna, R.V. Perun // Nauka y ekonomika. 2014. №1 (33). S. 49-52.
11. Pysarenko T.M. Kharakterystyka diiuchoi metodyky orhanizatsii obliku hotovoi produktsii / T.M. Pysarenko // "Ekonomichni nauky". Seriiia "Oblik i finansy". Vypusk 12 (45). Ch. 1. 2015. S.231-239.
12. Podolianshuk O.A., Zakharchuk I.S. Hotova produktsiia yak obiekt obliku silskohospodarskykh pidpriemstv / O.A. Podolianshuk, I.S. Zakharchuk // Ekonomika, finansy, pravo. 2014. №2. S. 18-22.
13. Tsebrii M. M. Problemy obliku hotovoi produktsii i yii realizatsii / M. M. Tsebrii // Materialy mizhnarodnoi naukovopraktychnoi konferentsii Aktualni naukovy dosiahnennia – 2013. Rezhym dostupu: http://www.rusnauka.com/19_AND_2013/Economics/7_141615.doc.htm
14. Iarovenko T.S. Udoskonalennia metodolohii bukhhalterskoho obliku hotovoi produktsii / T.S. Yarovenko, A.I. Chernova // 2013. Rezhym dostupu: <http://vestnikdnu.com.ua/archive/201372/yarovenko-chernova.html>