

УДК 657

**Осадча Г.Г.***кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку і аудиту  
Національного університету харчових технологій***Темчишина Ю.Л.***кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку і аудиту  
Національного університету харчових технологій***Насідзе Д.***студентка  
Національного університету харчових технологій*

## ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ НАУКОВО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ НА СУЧАСНОМУ ПРОМИСЛОВОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

### ACCOUNTING OF FINISHED PRODUCTS AND ITS SCIENTIFIC AND METHODOLOGICAL ASPECTS OF MODERN INDUSTRIAL ENTERPRISE

#### АНОТАЦІЯ

Достовірне відображення операцій з виробництва та реалізації готової продукції забезпечує результативність господарської діяльності промислового підприємства. Логічно вважати, що будь-який виробничий процес на промисловому підприємстві закінчується виготовленням готової продукції, виконанням робіт, наданням послуг. Готова продукція формується з виробів, що пройшли всі стадії обробки, збирання і укомплектування на реальному підприємстві, відповідають стандартам чи технічним умовам, якісним характеристикам, прийняті відділом технічного контролю, призначені для продажу чи передані на склад або безпосередньо замовнику.

**Ключові слова:** готова продукція, запаси, облік, реалізація, класифікація.

#### АННОТАЦИЯ

Достоверное отражение операций по производству и реализации готовой продукции обеспечивает результативность хозяйственной деятельности промышленного предприятия. Логично считать, что любой производственный процесс на промышленном предприятии заканчивается изготовлением готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг. Готовая продукция формируется из изделий, которые прошли все стадии обработки, сборки и укомплектования на реальном предприятии, соответствуют стандартам или техническим условиям, качественным характеристикам, приняты отделом технического контроля, предназначены для продажи или переданы на склад или непосредственно заказчику.

**Ключевые слова:** готовая продукция, запасы, учет, реализация, классификация.

#### ANNOTATION

Reliable reflection of operations on the production and sale of finished products ensures the effectiveness of economic activity of an industrial enterprise. It is logical to assume that any production process in an industrial enterprise ends with the manufacture of finished products, the performance of work, and the provision of services. Finished products are formed from products that have passed all the stages of processing, assembly and manning in a real enterprise, meet the standards or technical conditions, quality characteristics, adopted by the technical control department are intended for sale or transferred to the warehouse or directly to the customer.

**Keywords:** finished products, stocks, accounting, sales, classification.

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі розвитку економіки України, її промислового

виробництва зростають вимоги до інформативності бухгалтерського обліку та звітності, якості бухгалтерської інформації.

Первинною метою господарської діяльності підприємства, що завершує процес кругообігу капіталу, є реалізація продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг. У результаті реалізації виявляється суспільна користь виробленого продукту, шляхом зіставлення доходів і витрат підприємства обчислюється фінансовий результат. Реалізація продукції, товарів, робіт, послуг не тільки є найважливішим джерелом доходів підприємства, але й первинно забезпечує формування прибуткової частини бюджету держави як об'єкт оподаткування. У зв'язку з цим потребує необхідної організації та методики облік виробництва та реалізації продукції промислового підприємства.

Адже від якості обліку в кінцевому підсумку залежить достовірне визначення фінансового результату діяльності підприємства, а саме прибутку чи збитку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Загальні питання обліку готової продукції в Україні широко розглянуто у вітчизняних літературних джерелах.

Теоретичні й практичні аспекти цієї проблеми відображено в роботах вітчизняних науковців, а саме у працях Л.М. Чернелевського, Н.М. Ткаченко, Ф.Ф. Бутинця, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, В.І. Єфименка, І.В. Жиглей, М.В. Кужельного, В.Г. Линника, В.М. Мурашка, В.М. Пархоменка, І.І. Пилипенка, Л.К. Сук, В.Я. Савченка, В.В. Сопка.

Вагомий внесок у розвиток методологічних питань обліку готової продукції зробили також зарубіжні вчені, такі як, зокрема, В.Ф. Палій, Дж. Фостер, А.Д. Шеремет, В.Я. Соколов.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Проте ряд важливих про-

блем обліку готової продукції ще й досі залишився недослідженим.

**Мета статті** полягає у розгляді актуальних питань теорії та практики обліку готової продукції з акцентуванням уваги на окремих проблемах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» готова продукція належить до запасів. Готовою продукцію вважаються конкретні вироби, що пройшли всі стадії технологічної обробки на підприємстві, відповідають встановленим стандартам чи технічним умовам, прийняті відділом технічного контролю і здані на склад або безпосередньо замовнику [6].

Випуск продукції з виробництва та передача її на склад оформлюються накладними відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання, в яких вказуються дата, шифр цеху і складу, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниці виміру, кількість, ціна за одиницю. Кількість виробів, що оприбутковуються на склад, їх вага та обсяг вимірюються, підраховуються, за необхідності вироби зважуються. Накладну виписує у двох примірниках підрозділ-здавальник (цех). На обох примірниках накладних мають бути два підписи, а саме підписи начальника цеху готової продукції та начальника складу готової продукції.

На підставі одного з примірників накладної, що залишається на складі готової продукції, начальник складу чи відповідальна особа заповнює картку складського обліку. У ній роблять запис про оприбуткування готової продукції, що надійшла на склад, і разом з матеріальним звітом передають до бухгалтерії. В картці або книзі визначаються назва продукції, її номенклатурний номер, одиниця виміру, розмір, марка, ціна за одиницю [1].

В кінці місяця за даними аналітичного обліку витрат на виробництво визначається фактична собівартість готової продукції.

Формування собівартості продукції в бухгалтерському обліку здійснюється на підставі П(С)БО 16, Інструкції до Плану рахунків та Методичних рекомендацій [5].

Останнім часом ця проблема стала ще більш актуальною, тому що існує протиріччя між Податковим кодексом та П(С)БО. Якщо порівняти склад загальновиробничих витрат згідно з цими двома системами обліку, можна побачити, що існують незначні відмінності між деякими пунктами витрат, які входять до загальновиробничих. Це може викликати труднощі під час формування собівартості, незважаючи на те, що, дотримуючись змін, внесених до Податкового кодексу України, можна сказати, що загальновиробничі витрати входять до собівартості виготовленої та реалізованої продукції. Але, незважаючи на це, підприємства повинні й надалі надавати детальний зміст змінних та постійних загальновиробничих витрат, щоб полегшити прийняття рішення щодо відображення цих витрат в бухгалтерському та податковому

обліку. На нашу думку, доцільно відбивати інформацію про зміни у формуванні собівартості в бухгалтерському обліку з метою більш точного віднесення витрат до її складу і всебічного контролю за процесом виробництва продукції.

Для оплати реалізованою підприємством готової продукції або товарів на адресу покупця виставляється «Рахунок-фактура».

Відвантаження із складу підприємства – продавця реалізованої продукції або товарів здійснюється на підставі документа «Товарно-транспортна накладна»; передача продукції і товарів із складу до торговельного приміщення здійснюється шляхом використання документа «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів».

Також існує проблема обліку готової продукції стосовно плати за отриману продукцію, виконані роботи та надані послуги. Адже майже кожному підприємству доводиться продавати продукцію чи виконану роботу з відстрочкою платежу та боротися з неплатежами. Підприємству необхідно знати, які юридичні засоби використовувати для отримання своїх грошей, як правильно організувати роботу зі стягнення дебіторської заборгованості [3].

Готовою вважається продукція повністю закінчена обробкою, укомплектована, яка 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).

Для обліку готової продукції Планом рахунків передбачено рахунок 26 «Готова продукція». Цей рахунок активний, балансовий, використовується для узагальнення інформації про наявність та рух продукції, виготовленої підприємством.

За дебетом рахунку 26 відображається надходження готової продукції власного виробництва за первісною вартістю, за кредитом – списання готової продукції внаслідок продажу або використання для власних потреб.

Основна діяльність виробничого підприємства полягає у виробництві та реалізації виготовленої продукції.

Процес виробництва завершується доведенням продукції до покупця. Процес реалізації включає, по-перше, передачу права власності на продукцію продавцем продукції покупцям, по-друге, одержання грошових коштів на поточний рахунок чи в касу продавця продукції.

Реалізація продукції – це завершена стадія кругообігу засобів виробництва, внаслідок чого суб'єкт господарської діяльності отримує виручку в грошовій формі, яка спрямовується на відновлення процесу кругообігу засобів, його безперервне повторення.

Тут важливою є швидкість здійснення потоків у системі «товар – гроші», які рухаються назустріч один одному і супроводжуються витратами на збут.

На практиці облік процесу реалізації здійснюється за допомогою системи таких рахунків бухгалтерського обліку: 26 «Готова продукція», 90 «Собівартість реалізації», 70 «Доходи від реалізації», 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами», 64 «Розрахунки за податками й платежами», 79 «Фінансові результати» тощо.

Готова продукція на промисловому підприємстві, як зазначає Н.М. Ткаченко [8], проходить такі операції:

- випуск продукції з виробництва і здача її на склади;
- зберігання продукції на складах підприємства;
- відпуск продукції на місці однородним і відправка (відвантаження) іногороднім покупцям;
- відпуск продукції для внутрішніх потреб основних цехів, для збуту продукції (наприклад, тара власного виробництва) тощо;
- реалізація продукції.

Облік витрат на збут ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут». Він відноситься до рахунків господарських процесів, є активним. За дебетом рахунку протягом звітного періоду накопичуються перераховані вище витрати, а за кредитом відображається їхнє списання наприкінці звітного періоду на рахунок 79 «Фінансові результати», субрахунок 1 «Результат основної діяльності». Облік реалізації готової продукції аналогічний обліку товарів в оптових підприємствах, методика якого розглянута в темі «Облік товарів у підприємствах торгівлі»

До складу витрат на збут входять витрати на тару й упакування продукції на складах (якщо упакування здійснюється після здачі продукції на склад); витрати щодо доставки продукції на станцію відправлення, навантаження у вагони, автомобілі чи інші транспортні засоби (якщо за умовами договору їх сплачує постачальник); витрати на маркетинг і рекламу; витрати на оплату праці і комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту тощо.



Рис. 1. Класифікація готової продукції

В організації обліку продукції основним моментом є правильна класифікація. Готову продукцію групують за формою, ступенем готовності та технологічною складністю (рис. 1) [1].

Рух готової продукції з виробництва на склад відображається в різних документах, а саме накладних, актах, відомостях випуску продукції. Працівник складу відображає дані про готову продукцію у картках складського обліку або Книзі в тому ж порядку, що й дані про виробничі запаси, після чого первинні документи передаються до бухгалтерії.

Списання собівартості реалізованої готової продукції відображається в обліку так: Дебет 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», Кредит 26. Наприкінці звітного періоду рахунок 901 закривається, а сума на ньому за кредитом списується на дебет рахунку 79 «Фінансові результати». У разі, коли підприємства для узагальнення інформації про витрати застосовують тільки рахунки класу 8, операцію «Списано на фінансові результати первісну вартість готової продукції» буде відображено за дебетом на рахунок 791 «Результат основної діяльності» та за кредитом на рахунок 26 «Готова продукція».

Під час відвантаження готової продукції покупцю та передачі виконаних робіт і наданих послуг замовнику дебетують рахунок 90 «Собівартість реалізації» і кредитують рахунки 26 «Готова продукція», 25 «Напівфабрикати», 28 «Товари» [4].

У зв'язку з реалізацією продукції підприємство здійснює витрати, пов'язані з вивезенням цієї продукції своїм транспортом. Ці витрати відносяться за рахунок підприємства і включаються до складу витрат на збут.

Позавиробничі витрати, враховані на дебеті рахунку № 93, щомісяця списуються у частині реалізації продукції в дебет рахунку № 79 «Фінансові результати» таким записом: «Дебет рахунку № 79 «Фінансові результати», Кредит рахунку № 93 «Витрати на збут»».

На рахунку № 79 «Фінансові результати» узагальнюється інформація про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності.

Тут важливим є елемент цінового обліку готової продукції, який забезпечує приведення різної продукції промислового виробництва до єдиного вимірника. Ціновий показник дає можливість сформулювати у вартісному вимірі підсумок щодо виробництва різної продукції як одиничних виробничих одиниць, так і промисловості загалом. В отриманні єдиного підсумку за різними видами продукції і полягає основне завдання вартісної оцінки продукції [2].

Слід зауважити, що на практиці необхідно дотримуватись порядку економіко-правової відповідальності суб'єктів купівлі-продажу. Так, під час оформлення видаткових докумен-

тів на вивіз із складу підприємства реалізованої продукції самовивозом треба обов'язково передконатися у тому, що отримувач дійсно є представником підприємства-покупця. З цією метою здійснюється перевірка виданої йому довіреності на отримання цінностей із зазначенням у ній строку її дії; адреси підприємства-покупця; кількості продукції, яку необхідно отримати, паспортних даних, а також ідентичності підпису особи, завіреного підписами керівника, головного бухгалтера і печаткою підприємства-покупця.

Надходження і вибуття із складу готової продукції і товарів знаходять своє відображення у «Картках складського обліку матеріалів».

За результатами змін, які відбулися із готовою продукцією і товарами на складі протягом місяця, до бухгалтерії підприємства подається «Звіт про рух матеріальних цінностей», за даними якого бухгалтером вносяться відповідні зміни до «Оборотної відомості по товарно-матеріальних рахунках».

Узагальнена інформація за операціями, пов'язаними з рухом готової продукції і товарів на підставі звітів виробничих підрозділів та звітів про рух матеріальних цінностей зі складу, знаходить своє відображення у журнально-ордерній формі обліку у журналах-ордерах № 3, № 5, № 6.

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» готовою продукцією є продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [6].

Інформація, пов'язана з виробленою продукцією, розкривається у формах фінансової звітності підприємств. Основним джерелом такої інформації є Баланс (форма № 1) [7].

У бухгалтерському балансі залишки готової продукції відображаються за фактичною виробничою собівартістю. Для цього в другій частині активу балансу «Оборотні активи» передбачено рядок 1103 «Готова продукція». Ця стаття показує запаси виробів на складі, обробка за якими закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам. Рядок 1103 заповнюється на основі рахунку бухгалтерського обліку 26 «Готова продукція» шляхом підрахунку сальдо на кінець звітного періоду [7].

Інформація про виробництво і реалізацію продукції міститься також у формі № 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

У формі № 5 в розділі VIII «Запаси» розкривається інформація про балансову вартість готової продукції. Розділ IX «Дебіторська заборгованість» містить дані про заборгованість покупців і замовників за продукцією. Підприємства, які займаються виготовленням та реалізацією сільськогосподарської продукції, деталізують інформацію про неї у розділах XIV і XV «Приміток до фінансової звітності».

У фінансових звітах розкривається уся необхідна інформація про виробничу продукцію, а саме її фактичну вартість на дату балансу, дохід від реалізації продукції, а також її собівартість за звітний період, грошові надходження, що виникли як результат такої реалізації продукції, деталізацію цих даних за сегментами тощо.

Це дає змогу користувачам фінансової звітності аналізувати дані про ефективність виробничого процесу, ділову активність підприємства, рентабельність виробництва та продажів, а також приймати виважені управлінські рішення.

**Висновки.** На узагальнену думку вітчизняних та зарубіжних науковців, до якої приєднуємося ми, готова продукція має такі особливості: повністю закінчена обробкою на даному підприємстві; прийнята відділом технічного контролю; не потребує подальшої обробки; відповідає встановленим стандартам чи технічним умовам, якісним характеристикам.

Класифікується готова продукція за формою, ступенем готовності і технологічною складністю. За формою є уречевлена продукція, результати виконаних робіт і наданих послуг. За ступенем готовності виділяють готову продукцію, напівфабрикати і неготову.

Оцінюється готова продукція за первісною вартістю відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» і П(С)БО 16 «Витрати». Оцінка здійснюється за одним із таких методів: метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; метод середньозваженої собівартості, ФІФО; метод нормативних затрат; метод ціни продажу.

Випуск продукції з виробництва та передача її на склад обов'язково оформлюються документально, а саме накладними, відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання. Вони виписуються в двох примірниках, один з яких призначений для здавальника, а інший залишається на складі.

На складі в облікових регістрах (картках, відомостях, сальдових відомостях, оборотних відомостях або книзі складського обліку) готова продукція обліковується в кількісному вираженні.

Для синтетичного обліку готової продукції призначено активні рахунки 26 та 27, 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Реалізованою продукцією підприємства вважається продукція (товари, роботи, послуги), за яку покупцю (замовнику) пред'явлені розрахункові документи. Реалізованою вважається також продукція, за яку підприємство-продавець одержало оплату або авансові платежі.

Порядок відображення у звітності здійснюється за допомогою таких статей з балансу: «Готова продукція» і, відповідно, «Дохід (виручка) від реалізації (товарів, робіт, послуг)», «Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)».

Методом контролю руху готової продукції є інвентаризація. Інвентаризацію готової продукції проводять за планом. У процесі інвентариза-

ції визначається фактична наявність цінностей, виявляються відхилення від даних книг обліку і причини відхилень. Інвентаризаційні описи разом з висновками робочої комісії здають до бухгалтерії для виявлення кінцевих результатів.

Бухгалтерський облік процесів і господарських операцій на підприємстві ведуть згідно з чинним законодавством в Україні. Інформація, відображена у фінансовій звітності, вважається такою, що відповідає даним бухгалтерського обліку наявності та руху готової продукції, якщо це підтверджують результати аудиту.

Подальше удосконалення обліку готової продукції, доходів і витрат, а також кінцевих фінансових результатів пов'язується із подальшою гармонізацією вітчизняного обліку та звітності з міжнародними стандартами.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: [підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ] / Ф.Ф. Бутинець. – 8-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.
2. Бухгалтерський облік у документах: [навчальний посібник] / за ред. Л.М. Чернелевського. – К.: Пектораль, 2005. – 396 с.
3. Голов С.Ф. Чи перешкоджає П(С)БО 16 «Витрати» економічній роботі на підприємстві? / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 5. – С. 3–10.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291// Бухгалтерський облік і аудит – 2000. – № 1. – С. 14–65.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318; зі змінами та доповненнями.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246; зі змінами та доповненнями.
7. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні: затверджені Постановою Кабінету Міністрів України від 3 квітня 2006 р. № 250
8. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: [підруч.] / Н.М.Ткаченко. – К.: Алерта, 2006. – 1080 с.