

УДК 631.162.002.64

ПОДОЛЯНЧУК

Олена Анатоліївна

кандидат економічних наук

podolianchuk_1@i.ua

ЗАХАРЧУК

Ілона Сергіївна

студентка групи 41-КР факультету обліку і аудиту

ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

FINISHED GOODS AS THE OBJECT OF ACCOUNTING OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

У статті проведено дослідження дефініції поняття «готова продукція». Авторами обґрунтовано власне визначення досліджуваної категорії з метою внесення пропозицій щодо удосконалення методичних підходів обліку.

В статье проведено исследование дефиниции понятия «готовая продукция». Авторами обосновано собственное определение исследуемой категории с целью внесения предложений по усовершенствованию методических подходов учета.

The research on the definition of the notion 'finished goods' is carried out in the article. The authors grounded their own determination of the investigated category aiming at making suggestions concerning the development of accounting methodical approaches.

Ключові слова: готова продукція, послуга, робота, облік

Ключові слова: готовая продукция, услуга, работа, учет

Key words: finished goods, service, work, accounting.

ВСТУП.

З розвитком ринкової економіки та введенням в дію національних стандартів обліку суб'єктам господарювання надано значні права і можливості у реалізації своїх економічних інтересів, вибору способів організації виробництва та збуту продукції, організації та методики її обліку.

У звітності кожного сільськогосподарського підприємства домінуючу позицію у складі оборотних активів займає стаття «готова продукція», адже

від обсягів виробництва і реалізації продукції залежить показник прибутку. Дія Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку суттєво вплинула на облікові аспекти сільськогосподарських підприємств, постала необхідність по-новому відображати господарські операції щодо виробництва та реалізації готової продукції.

Питання, пов'язані з обліком та контролем готової продукції, висвітлювали вітчизняні й зарубіжні економісти. Найбільш ґрунтовно проблемні питання розглянуто в працях вітчизняних вчених: Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, М.В. Кужельного, В.Г. Линника, В.М. Мурашка, Л.К. Сука, В.Я. Савченка, В.В. Сопка, Н.М. Ткаченко, а також зарубіжних вчених: Е. А. Аренс та Дж. К. Лоббек, П.С. Безруких, Б. Нідлза, В.Ф. Палія. Проте питання обліку готової продукції сільськогосподарських підприємств залишається актуальним і потребує кардинального вирішення в умовах сьогодення. Відсутність системних та комплексних підходів щодо обліку продукції не дозволяє отримати вичерпну інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень.

МЕТА.

Метою даного дослідження є розкриття сутності категорії «готова продукція», узагальнення та розвиток теоретичних та практичних аспектів обліку готової продукції сільськогосподарських підприємств.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Теоретичною та методологічною основою дослідження стали законодавчі акти України, нормативні документи щодо регулювання операцій з запасами, наукові праці вчених-економістів з проблем обліку готової продукції, а також дані поточного обліку сільськогосподарських підприємств.

При проведенні дослідження використано методи аналізу, спостереження та порівняння, графічного зображення, групування та узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ.

Підприємства України, незалежно від їх форм власності та видів діяльності, здійснили перехід до національних та міжнародних стандартів

бухгалтерського обліку, що призвело до певних проблем їх застосування у практичній діяльності.

Серед основних завдань та напрямків вивчення проблем обліку готової продукції згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку можна виділити:

- вивчення постановки та організації облікової політики підприємства;
- визначення правильності формування витрат на виробництво;
- дослідження правильності віднесення активів до складу готової продукції у відповідності до національних стандартів;
- визначення правильності формування доходу від реалізації продукції;
- дослідження документального оформлення господарських операцій;
- вивчення обліку виробництва, надходження та реалізації готової продукції;
- дослідження правильності відображення інформації у звітності.

Про важливість даного дослідження свідчить те, що готова продукція займає вагому частину у складі оборотного капіталу підприємства (табл. 1).

Таблиця 1

Склад та структура оборотних активів сільськогосподарських підприємств

Оборотні активи	ФГ «Дружба-Л» (Вінницька область Погребищенський район)				ТОВ «Липовецьке» (Вінницька область Липовецький район)			
	2011 р.		2012 р.		2011 р.		2012 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Виробничі запаси	4856	26	3340	12	692	5	1447	9
Поточні біологічні активи	4763	26	2526	9	3484	24	3382	20
Незавершене виробництво	2703	15	2708	10	2489	17	2863	18
Готова продукція	5330	29	6636	24	6294	43	5268	33
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	540	3	3398	12	627	4	932	6
Дебіторська заборгованість за розрахунками	4	0,02	2025	7	14	0,1	37	0,2

бюджетом								
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів					15	0,1	7	0,04
Інша поточна дебіторська заборгованість	3	0,02	13	0,05				
Грошові кошти	137	0,9	6906	25	481	3	2111	13
Інші необоротні активи					462	3		
Всього	18336	100	27552	100	14558	100	16047	100

Джерело: Сформовано авторами за даними фінансової звітності підприємств

Як видно з даних таблиці 1, готова продукція у двох досліджуваних сільськогосподарських підприємствах за 2011-2012 рр. займає від 24 % до 43 % в загальній структурі оборотних активів, що є найбільшим значенням серед усіх статей II розділу активу балансу.

Готова продукція є результатом виробництва. Для одних підприємств це будуть продукти харчування, для інших – столи, стільці, для третіх – трактори, автомобілі, тощо. Що стосується сільськогосподарських підприємств, то їх діяльність пов'язана з виробництвом і реалізацією саме сільськогосподарської продукції.

Для розкриття мети дослідження розглянемо наукові підходи обґрунтування сутності поняття «готова продукція» (табл. 2).

Таблиця 2

Дефініція поняття «готова продукція» в наукових дослідженнях

Автор	Визначення
Бутинець Ф.Ф. [1, с. 324]	Готова продукція – повністю завершена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки). Це виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції
Вороніна В.А., Черниш В.В. [2, с. 75]	Готова продукція – виріб (напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції
Глібко В.М.,	Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності

Бушан О. П. [3, с. 112]	підприємства, коли запаси набувають нової якості. Крім випуску речової продукції, підприємство може виконувати роботи для інших підприємств або надавати послуги. На відміну від тієї, яка в обліку зазначається як готова продукція, цей вид продукції називають «виконані роботи і послуги». Отже, продукція підприємства складається з готової продукції та виконаних робіт і послуг
Сопко В.В. [4, с. 152]	Готова продукція – це виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції
Ткаченко Н.М. [5, с. 671]	Готова продукція – це продукція (виріб, напівфабрикат, робота, послуга), що повністю закінчена обробкою на даному підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування (якщо вимагають відповідні її особливості), 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. Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства. Крім випуску речовинної продукції (машин, взуття, одягу, хліба, цукерок тощо), підприємство може виконувати певні роботи для інших підприємств або надавати їм послуги. Наприклад, перевезення вантажів своїм транспортом для інших підприємств, ремонтні роботи, будівництво та інше
Хом'як Р.Л. [6, с. 144]	Готова продукція промислового виробництва – конкретні вироби, що пройшли всі стадії технологічної обробки на цьому підприємстві, відповідають встановленим стандартам чи технічним умовам, прийняті відділом технічного контролю і здані на склад або безпосередньо замовнику
Шваб Л.І. [7, с. 23]	Готова продукція – це запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками й відповідають технічним умовам і стандартам

Джерело: Сформовано авторами за [1-7]

Підсумовуючи всі приведені науковцями визначення можна зробити висновок, що готова продукція – це речовинна продукція, виконані роботи і надані послуги.

Проте, згідно Методичних рекомендацій щодо складання рахунку капіталу за інституційними секторами економіки, готова продукція включає товари, що зберігаються на підприємствах, які їх виробляють і використовують для постачання іншим інституційним одиницям і які не призначені для подальшої переробки на даному підприємстві [8].

Також у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 9 «Запаси», готовою вважається продукція, що виготовлена на підприємстві,

в установі, та призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [9]. Відповідно, у нормативних документах, роботи і послуги не відносяться до складу готової продукції.

Що ж стосується наданих підприємством послуг чи виконаних робіт, вважаємо за доречне відносити їх до складу виробництва та відображати на рахунку 23 «Виробництво». Підтвердженням нашої думки є норми П(С)БО 9 про те, що для підприємств, витрати на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу є незавершеним виробництвом.

Якщо брати до уваги галузеву специфіку функціонування сільськогосподарських підприємств, то їх діяльність пов'язана з поняттям сільськогосподарської діяльності, яка включає ряд «специфічних» тверджень.

Так, у П(С)БО 30 «Біологічні активи» передбачено, що сільськогосподарська діяльність – це процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів. При цьому, біологічні перетворення – процес якісних і кількісних змін біологічних активів.

Відзначимо, біологічний актив – це тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди. Сільськогосподарська продукція – актив, одержаний в результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання. Додаткові біологічні активи – біологічні активи, одержані в процесі біологічних перетворень [10].

Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку передбачено категорію «продукція сільськогосподарського виробництва» (ПСВ), до якої відноситься продукція, одержана від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й

продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад в дитячі садки, їдальні тощо); продукція, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукція, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелена маса, корм, плоди тощо, а також побічна продукція та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадковий матеріал, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень [11].

Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено два рахунки для облікового відображення операцій щодо наявності та руху готової продукції: 26 «Готова продукція» та 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» [12].

Облік господарських операцій щодо виробництва та реалізації готової продукції представлено в таблиці 3.

Таблиця 3

**Кореспонденція рахунків з обліку готової продукції,
виконаних робіт (наданих послуг)**

Зміст господарських операцій	Кореспонденція		Сума, грн.
	дебет	кредит	
1. Відображено витрати на виробництво продукції рослинництва	231	20, 66, 65	1600
2. Оприбутковано продукцію сільськогосподарського виробництва	27	231	1600
3. Відображено фактичну собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції	901	27	1600
4. Відображено виручку від реалізації продукції	361	701	2280
5. Нарахована сума податку на додану вартість	701	641	380
6. Надійшли кошти на розрахунковий рахунок від покупця	311	361	2280
7. Відображено витрати на виробництво готової продукції	233	20, 66, 65	450
8. Оприбутковано готову продукцію	26	233	450
9. Відображено фактичну собівартість реалізованої продукції	901	26	450
10. Відображено виручку від реалізації готової продукції	361	701	780
11. Нарахована сума податку на додану вартість	701	641	130
12. Надійшли кошти на розрахунковий рахунок від покупця	311	361	780
13. Відображено витрати, понесені підприємством протягом виконання робіт (послуг)	23	20, 66, 65	800
14. Відображено фактичну собівартість робіт (послуг) по	903	23	800

завершенню їх виконання			
15. Відображено виручку від виконаних робіт (послуг)	361	703	1200
16. Нарахована сума податку на додану вартість	703	641	200
17. Надійшли кошти на розрахунковий рахунок у сумі продажної вартості виконаних робіт	311	361	1200

Джерело: Сформовано авторами за [11-12]

З даних таблиці 3 підтверджується висновок про те, що виконані роботи (надані послуги) не є готовою продукцією, це є дії виконавця, результат яких спрямований на задоволення потреб замовника щодо зміни об'єкта.

Судячи з вище приведеного матеріалу, досліджувана категорія характеризується з різних точок зору. Тому, це поняття потребує уточнення з погляду системності визначення та практичного використання.

Так, готова продукція, на нашу думку, – це частина запасів та сільськогосподарської продукції, виготовлених підприємством, які призначені для подальшого продажу, внутрішнього використання і не потребують технічних та біологічних перетворень (рис. 1).

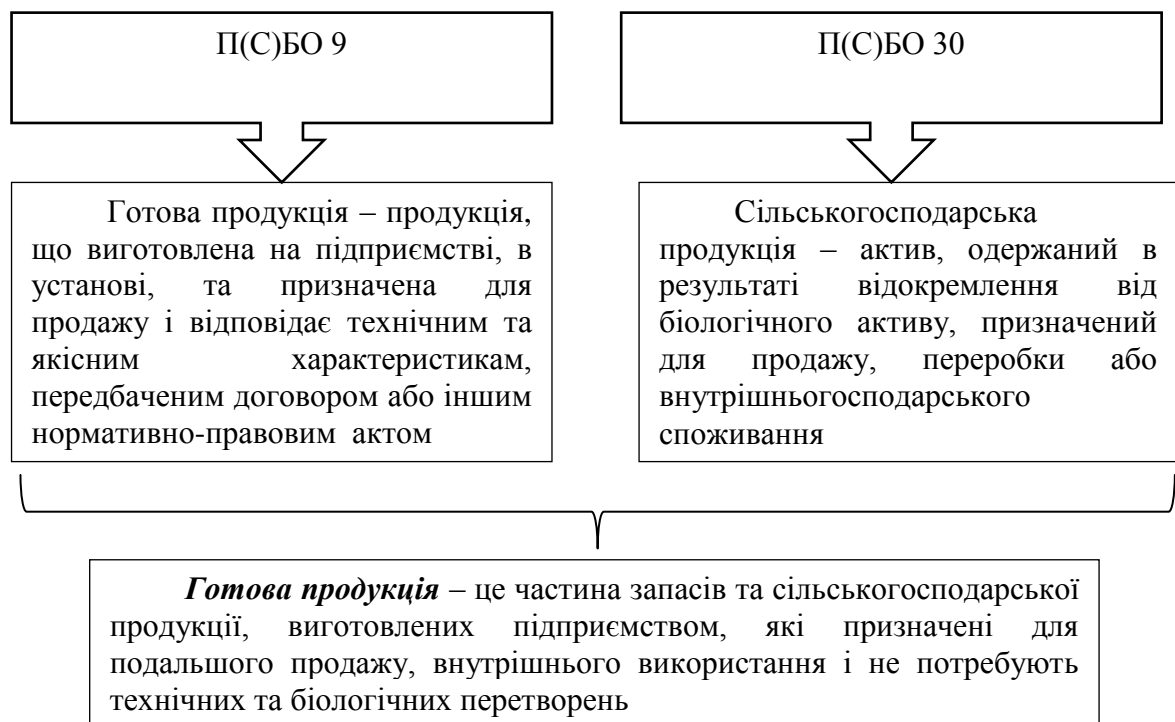


Рис. 1. Авторське визначення категорії «готова продукція»

Джерело: Сформовано авторами

ВИСНОВКИ.

Проведені дослідження підтверджують важливість розуміння сутності категорії «готова продукція», оскільки вона займає вагомую частку в структурі оборотного капіталу підприємств. Для сільськогосподарських підприємств готовою є не лише продукція, як продукт обробки (переробки) доведений до належного стану використання, а й продукція сільськогосподарського виробництва (зерно, зерновідходи, солома, плоди, ягоди, молоко тощо). Різноманіття підходів до сутності досліджуваної категорії зумовлено відмінними тлумаченнями у діючих П(С)БО та інших нормативних документів. Приведене авторське визначення, на нашу думку, впливатиме на удосконалення методичного підходу до бухгалтерського обліку готової продукції та об'єктивне відображення інформації у звітності підприємств.

Література

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – 7-ме вид., доп. і перероб. / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2006. – С. 832
2. Вороніна В. Л. Особливості документального відображення руху готової продукції / В. Л. Вороніна, В. В. Черниш // Кримський економічний вісник. – 2013. – Частина I. – 277 с.
3. Глібко В. М. Судова бухгалтерія : підруч. / В. М. Глібко, О. П. Бущан. – К. : Юрінком Інтер, 2006. – С. 224.
4. Сопко В. В. Бухгалтерський облік [Електронний ресурс] / В. В. Сопко. – Режим доступу : <http://fingal.com.ua/content/view/780/35/1/3/>
5. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підруч. / Н. М. Ткаченко. – К. : Алерта, 2006. – 1080 с.
6. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. / [Хом'як Р. Л., Партин Г. О., Корягін М. В. та ін.]; за ред. Р. Л. Хом'яка. – 2-е вид. – Львів : «Інтелект-Захід», 2003. – 820 с.
7. Шваб Л. І. Економіка підприємства : навч. посіб. / Л. І. Шваб. – К. :

Каравела, 2005. 568 с.

8. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання рахунку капіталу за інституційними секторами економіки [Електронний ресурс] Наказ державного комітету статистики України від 12.12.2008 р. №498. – Режим доступу :

http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN42580.html

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс] Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. №246 : – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [Електронний ресурс] Наказ Міністерства Фінансів України від 18.11.2005 р. №790 : – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 : – Режим доступу :

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

12. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування [Електронний ресурс] Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 за №291. – режим доступу :

<http://www.mfu.gov.ua>.