

**Беренда Н.І.**  
к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту  
Національного університету харчових технологій  
м. Київ, Україна

**Галкіна Т.Ф.**  
магістрант кафедри обліку і аудиту  
Національного університету харчових технологій  
м. Київ, Україна

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ДП ПАТ «КИЇВХЛІБ» «ХЛІБОКОМБІНАТ № 12»**

**Анотація:** В статті розглянуто особливості обліку готової продукції, її класифікації та оцінки на прикладі ДП ПАТ «Київхліб» «Хлібокомбінат № 12». Визначені напрями удосконалення первинного обліку реалізації готової продукції на досліджуваному підприємстві.

**Аннотация:** В статье рассмотрены особенности учета готовой продукции, ее классификации и оценки на примере ДП ПАО «Киевхлеб» «Хлебокомбинат № 12». Определены направления совершенствования первичного учета реализации готовой продукции на исследуемом предприятии.

**Summary:** In articles the essence of accounting finished goods is considered, classification and its estimation on Open Society example Subsidiary of a public company «Kyivkhlіb » «Bakery № 12» is spent. Directions of improvement of the primary account of realisation of finished goods at the investigated enterprise are certain.

**Постановка проблеми.** Вирішити актуальні економічні проблеми неможливо без удосконалення бухгалтерського обліку. Чітко налагоджений бухгалтерський облік забезпечує необхідною та достовірною інформацією суб'єктів господарювання для виконання всебічного аналізу господарської діяльності та обґрунтування відповідних управлінських рішень.

Однією з провідних галузей економіки України є хлібопекарська промисловість. Реалізація продукції впливає на фінансові результати роботи підприємства. Вивчення особливостей обліку готової продукції згідно з

національними стандартами бухгалтерського обліку та його удосконалення є одним з важливих завдань сьогодення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Загальні питання обліку і аналізу готової продукції висвітлювались у працях відомих вітчизняних учених-економістів. Значну увагу цим питанням приділяли Бутинець Ф.Ф., Валусь Б.І., Голов С.Ф., Жилкіна Л.В., Гуцайлюк З.В., Кужельний М.В., Єфіменко В.І., Ткаченко Н.М., Сопко В.В., Смоленюк П.С. Вагомий внесок у розвиток методологічних питань обліку готової продукції зробили зарубіжні вчені: Безруких П.С., Виноградов В.В., Грунфест І.Л., Маргуліс А.Ш., Марченко О.К., Кондраков В.Б., Ліберман Л.В., Левін В.С., Тішков І.Е., Цуркану В.І., Шеремет А.Д., Чечета А.П.

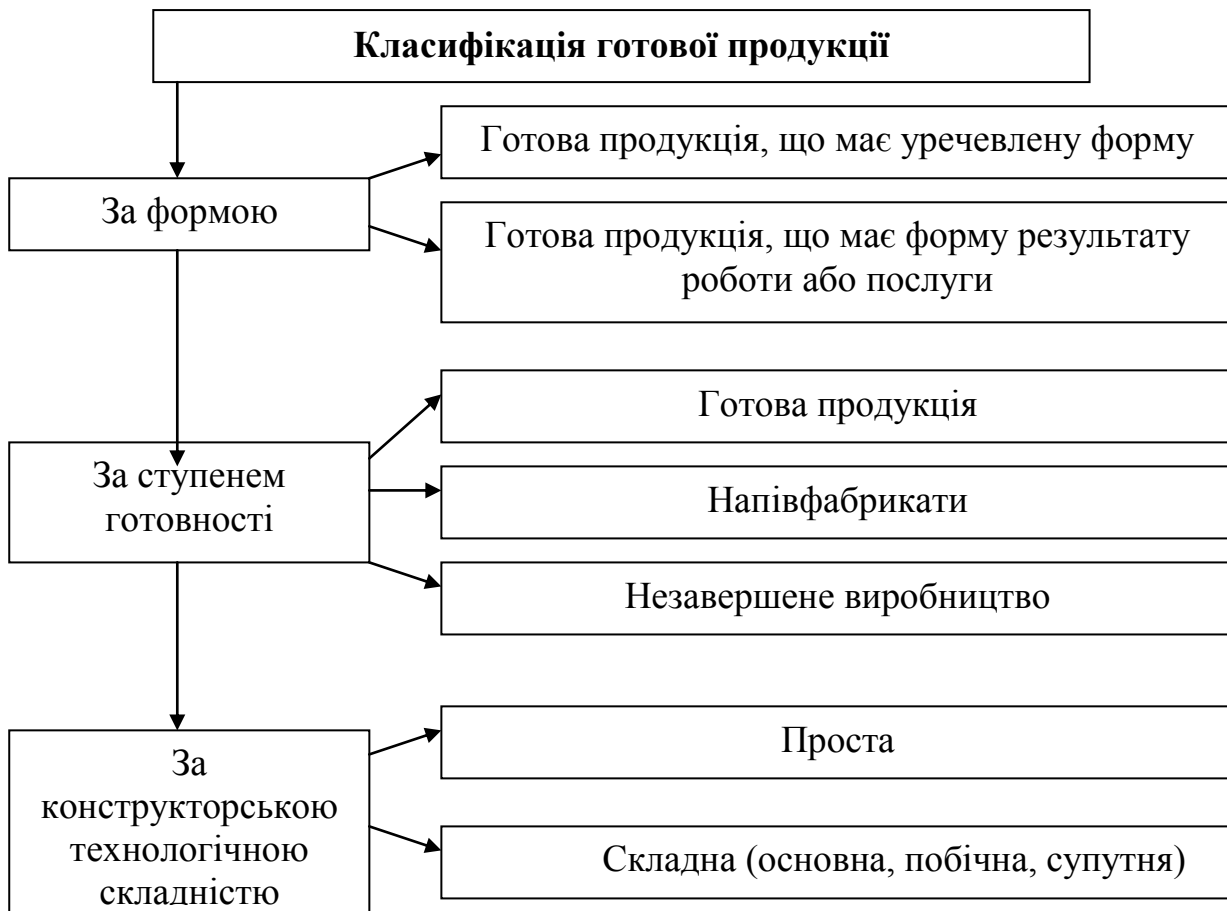
**Постановка завдання.** Дослідження теоретичних аспектів обліку процесу реалізації продукції та застосування їх в практиці обліку хлібопекарських підприємств.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** 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 [1].

Основними задачами бухгалтерського обліку готової продукції і її реалізації є:

- своєчасне оформлення відповідними документами готової продукції, випущеної з виробництва;
- забезпечення контролю за її схоронністю на складах підприємства;
- своєчасне відображення операцій з відвантаження і реалізації продукції і розрахунків з покупцями;
- забезпечення контролю за виконанням плану випуску і реалізації продукції.

При організації обліку продукції основним моментом є правильна класифікація. Готову продукцію групують за формою, ступенем готовності та технологічною складністю (Рис. 1) [2].



**Рис. 1. Класифікація готової продукції**

На ДП ПАТ «Київхліб» «Хлібокомбінат № 12» основне виробництво продукції складається з хлібобулочного та кондитерського цехів.

Асортимент хлібобулочного цеху складає:

- хліб пшеничний,
- хліб житньо-пшеничний,
- пшенично-житній,
- вироби булочні,
- хліб дієтичний.

До кондитерського виробництва відносять:

- торти,
- тістечка,

- кекси,
- печиво.

Аналіз в випуску та обсягу реалізації продукції хлібокомбінату № 12 зазначено в таблиці 1.

Таблиця 1.

Показники	Один. виміру	Фактично		Темп приросту	Абсол. відхилення
		2011 р.	2012 р.		
1	2	3	4	5	6
Обсяг виробництва продукції у діючих цінах	тис. грн.	223211,6	223379,3	100,1	+167,7
Обсяг виробництва продукції у порівнянних цінах	тис. грн.	231046,0	221085,4	95,7	-9960,6
Виробництво продукції в натуральному виразі	т	44682	41990,7	93,9	-2691,3
<b>Хлібобулочні вироби:</b>	<b>т</b>	<b>43392,7</b>	<b>40824,7</b>	<b>94,1</b>	<b>-2568,0</b>
в т.ч. хліб	т	25367,0	23399,7	92,2	-1967,3
булочні вироби	т	17432,2	16935,8	97,2	-496,4
здобні вироби	т	593,5	489,2	82,4	-104,3
<b>Кондитерські вироби:</b>	<b>т</b>	<b>1289,3</b>	<b>1166,0</b>	<b>90,4</b>	<b>-123,3</b>
В т.ч. торти і тістечка	т	1146,9	1035,4	90,3	-111,5
печиво	т	4,1	1,3	31,7	-2,8
кекси	т	127,8	117,2	91,7	-10,6
інша продукція	т	10,5	12,1	115,2	+1,6
<b>Прибуток/збиток від реалізації продукції</b>	<b>тис.грн</b>	<b>59998</b>	<b>77587</b>	<b>129,3</b>	<b>+17589</b>

Хоча виробництво продукції в діючих цінах зросло на 0,1 %, таке збільшення відбулося в значній мірі за рахунок підвищення цін. Бо в порівнянних цінах на 1.01.2012 обсяг виробництва знизився на 4,3 %. А випуск продукції в натуральному обсязі взагалі знизився на 2691,3 тонни. Це відбулося за рахунок зниження обсягу виробництва хлібобулочних виробів на 2568,0 тонн та зниження виробництва кондитерських виробів на 123,3 тонни.

Готова продукція на ДП ПАТ «Київхліб» «Хлібокомбінат № 12» проходить такі стадії:

- а) випуск продукції з виробництва і здача її на склади або в експедицію;
- б) зберігання продукції на складах підприємства;
- в) відпуск продукції місцевим і відправка (відвантаження) іногороднім покупцям;
- г) відпуск продукції для внутрішніх потреб основних цехів, для збуту продукції (наприклад, тара власного виробництва) та ін.;
- г) реалізація продукції (Рис. 2) [1].



**Рис. 2. Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією продукції**

Методологічні засади формування інформації про готову продукцію у бухгалтерському обліку та розкриття її у фінансовій звітності визначаються

П(С)БО 9 «Запаси», затвердженим МФУ від 20.10.1999 року, №246, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 02.11.1999 року [3].

На ДП ПАТ «Київхліб» «Хлібокомбінат № 12» відповідно до облікової політики, готова продукція, що надійшла на склад, враховується в грошовому виразі за фактичною виробничою собівартістю, що складається із суми витрат на її виробництво з урахуванням розподілених загальновиробничих витрат.

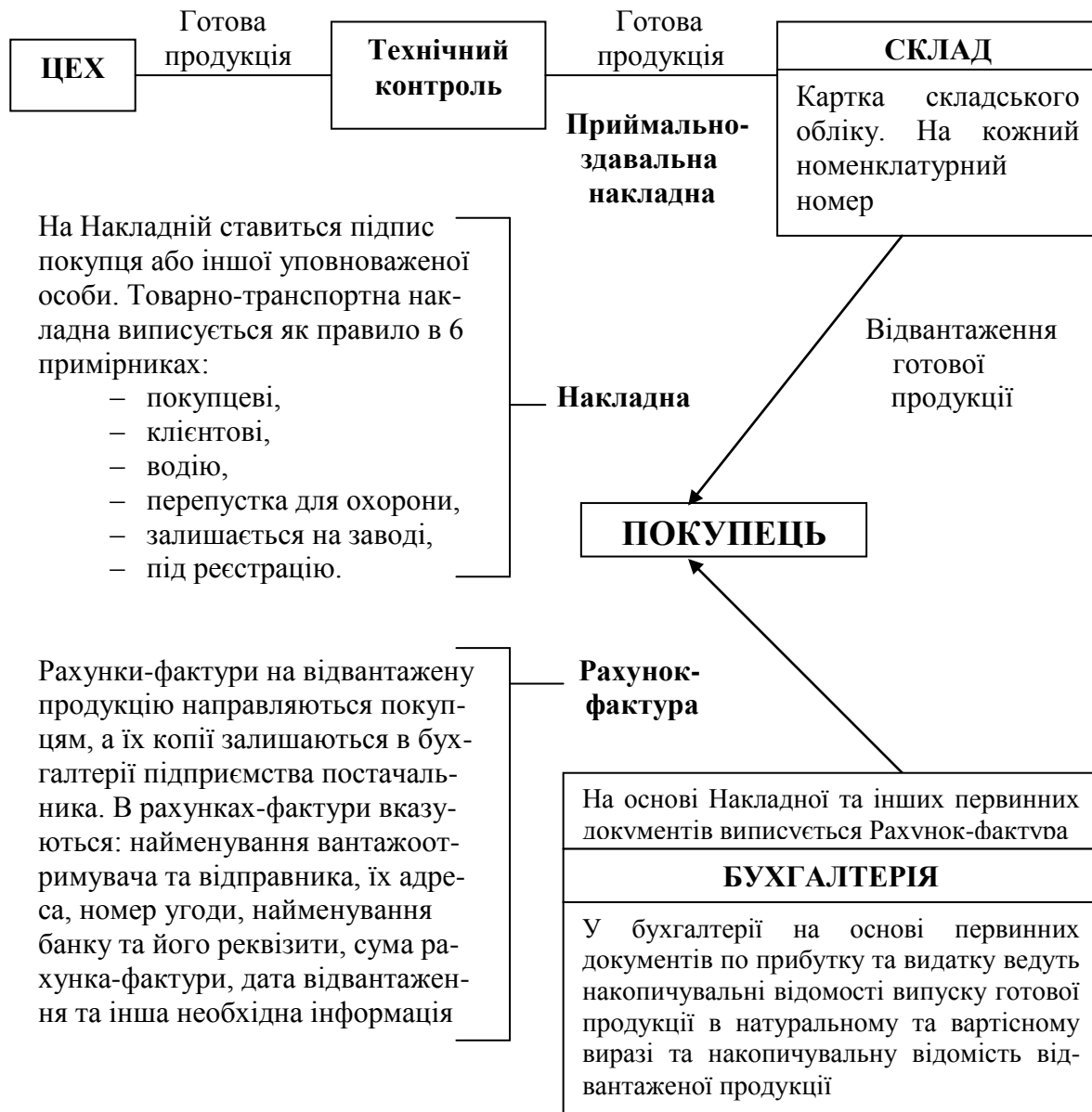
Одним із основних завдань цінового обліку готової продукції є приведення різної продукції промисловості до єдиного виразу: ціновий показник дає можливість зробити підсумок різної продукції як одиничних виробничих одиниць, так і промисловості в цілому. В отриманні єдиного підсумку по різних видах продукції і полягає основне завдання оцінки продукції [4].

Процес формування в бухгалтерському обліку інформації про готову продукцію, як і про інші об'єкти обліку починається зі складання первинного документу. На хлібокомбінаті випуск продукції з виробництва та передача її на склад оформлюється накладними, відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання, в яких вказується: дата, шифр цеху і складу, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, ціна за одиницю. Вони виписуються в двох примірниках, один з яких призначений для здавальника, а інший залишається на складі. Кількість продукції, що оприбутковується на склад, її вага та обсяг повинні вимірюватися, підраховуватися і, при необхідності, зважуватися.

На складі готова продукція обліковується в кількісному виразі за її видами на картках або в книгах складського обліку. В картці або книзі визначаються назва продукції, її номенклатурний номер, одиниця виміру, розмір, марка, ціна за одиницю, принциповим є введення у картках складського обліку додаткових граф «термін використання» і «граничний момент поповнення запасу» за термінами та кількістю днів. Облік готової продукції на складі ведеться в міру її надходження на склад або відпуску зі складу. Фактична наявність незавершеного виробництва настільки незначуща, що загальноприйнятим є

факт не відображення його в обліку. Тому в хлібопеченні первинні документи з обліку виробництва не передбачають фіксування переходу залишків запасів та незавершеного виробництва наприкінці доби у період із 23.45 до 00.15 [5].

Рух первинних документів з обліку готової продукції наведено на рисунку 2 [1].



**Рис. 2. Рух первинних документів з обліку готової продукції та її реалізації**

На підставі здавальних накладних, що виписуються у двох примірниках, складається Відомість випуску готової продукції за звітний місяць, у якій випущена з виробництва продукція групується по видах і сортах

(номенклатурних номерах) і відображається в двох оцінках: за обліковими цінами (як правило, за плановою собівартістю) і за фактичною собівартістю (яка визначається наприкінці місяця після складання звітної калькуляції).

Шляхом порівняння цих показників між собою визначають відхилення між плановою і фактичною собівартістю (економію, перевитрати) як по окремих видах продукції, так і в цілому. Ці дані використовуються для контролю за виконанням плану по собівартості продукції.

Дані Відомості випуску готової продукції з виробництва служать підставою для її оприбуткування. Синтетичний облік наявності і руху готової продукції за фактичною виробничою собівартістю ведеться на активному рахунку 26 "Готова продукція". При оприбуткуванні випущеної з виробництва готової продукції в бухгалтерському обліку роблять запис по дебету рахунка 26 "Готова продукція" і кредиту рахунка 23 "Виробництво".

Виконані і здані по актах замовникам роботи (зроблені послуги) за фактичною виробничою собівартістю списують із кредиту рахунка 23 "Виробництво" на дебет рахунка 903 "Собівартість реалізованих робіт".

На підприємстві на кожний вид продукції складають виробничий акт, який використовують для складання накопичувальної відомості за місяць. Накопичувальна відомість потрібна для подальшого обліку готової продукції в бухгалтерії в натуральному і вартісному вираженні, яка заповнюється на підставі первинних документів протягом місяця.

Документи на готову продукцію щодня надходять до бухгалтерії, яка веде кількісно-натуральний облік випуску продукції за її видами,. Наприкінці місяця загальну кількість випущеної продукції оцінюють за прийнятими в обліку цінами підприємства і фактичною собівартістю. За даними відомості випуску готової продукції визначають результат роботи підприємства у процесі виробництва .

Заключним етапом кругообігу готової продукції підприємства є реалізація (продаж) виробленої продукції, яка здійснюється відповідно до договорів про поставку. Від їх виконання залежать кінцеві результати діяльності колективу –

прибуток і його розподіл. Саме завдяки реалізації продукції у підприємства створюється можливість відновити цикл виробництва, використовуючи дохід від реалізації продукції для придбання нових виробничих запасів (предметів праці), для оплати праці працівників, розрахунків з постачальниками, бюджетом по податках і інших платежах, органами соціального і пенсійного страхування, банками по кредитах і ін.

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

При визначенні обсягу реалізації методом нарахування датою реалізації вважається дата передачі права власності покупцям на продукцію (роботи, послуги) відповідно до базисних умов постачання, визначеними суб'єктами підприємницької діяльності, незалежно від термінів здійснення платежів.

Дохід, отриманий від продажу готової продукції, відображається в бухгалтерському обліку субрахунку 701 "Дохід від реалізації готової продукції". За кредитом даного субрахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством) та списання у порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати".

Для узагальнення інформації про виробничу собівартість реалізованої готової продукції, то для її відображення в обліку підприємства застосовується субрахунок 901 "Собівартість реалізованої готової продукції", за дебетом якого відображається собівартість реалізованої готової продукції, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

**Висновки з проведеного дослідження .** Проведене дослідження дає змогу зробити наступні висновки:

- готова продукція становить основну частину обсягу виробництва підприємства;
- оцінка готової продукції на ДП ПАТ «Київхліб» «Хлібокомбінат № 12» ведеться за фактичною собівартістю відповідно до облікової політики;
- фактична наявність незавершеного виробництва настільки незначуща, що загальноприйнятим є факт невідображення його в обліку. Тому в хлібопеченні первинні документи з обліку виробництва не передбачають фіксування переходу залишків запасів та незавершеного виробництва наприкінці доби у період із 23.45 до 00.15;
- використання у виробничому процесі запасів, що піддаються швидкому псуванню, зумовлює необхідність чіткого контролю за термінами їх придатності, а це потребує відображення додаткової інформації у картках аналітичного обліку. Отже, принциповим є введення у картках складського обліку додаткових граф «термін використання» і «граничний момент поповнення запасу» за термінами та кількістю днів.

### **Література**

1. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник /Н. М. Ткаченко. – 3-ге вид. доповнене і перероблене. – К. : Алерта, 2008.– 926 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ / Ф.Ф. Бутинець. – [8-е видання, доп. і перероб.] – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246.
4. Бухгалтерський облік у документах : навчальний посібник / під ред. Л.М. Чернелевського. – К.: Пектораль, 2005. – 396 с.
5. Афанас'єва І.І. Облік та контроль виробничих запасів (на матеріалах підприємств хлібопекарного виробництва): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / І.І. Афанас'єва, - Харків, 2006. – 19 с..