

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ НЕЗАВЕРШЕНОГО ВИРОБНИЦТВА**

Розвиток ринкових відносин зумовлює пришвидшення договірних процесів для підвищення ефективності діяльності підприємства. Таке пришвидшення можливе в разі скорочення життєвого циклу продукції в часі. А досягнути дане скорочення можливо лише за побудови ефективного та своєчасного обліку, що забезпечить оперативність отримання інформації про виробничі процеси на підприємстві, зокрема про розмір та вид незавершеного виробництва.

Проблеми обліку незавершеного виробництва стали предметом дослідження для багатьох вітчизняних та закордонних вчених, серед них: П.С. Безруких, М.Т. Білуха, О.С. Бородкін, Ю.І. Боярський, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, А.М. Герасимович, С. Зубілевич, А. Кузьмінський, М.В. Кужельний, Ю. Літвін, В. Лінник, Л.Є. Логінов, В.Ф. Палій, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко та інші.

Метою дослідження є виявлення проблемних питань обліку незавершеного виробництва та готової продукції, що дозволить окреслити напрям подальших досліджень для удосконалення обліку незавершеного виробництва та готової продукції.

Однією із проблем обліку незавершеного виробництва є достовірна оцінка незавершеного виробництва на кінець звітної періоду та відображення такого незавершеного виробництва у звітності.

Положення (стандарт) Бухгалтерського Обліку не виділяють незавершене виробництво як окремий вид запасів, а це означає, що на нього поширюються такі ж самі методи оцінки, як і на інші запаси. Це за первісною вартістю та за чистою реалізаційною вартістю.

І якщо з первісною вартістю все зрозуміло (в Балансі пишемо суму всіх витрат, що накопичились на рахунку 23 "Виробництво" до кінця місяця, і не були списані на рахунок 26 "Готова продукція", то з чистою реалізаційною вартістю не так все просто. Якщо підприємство використовує такий вид оцінки, то йому потрібно двічі оцінити незавершене виробництво (на момент виникнення та на момент продовження виробництва). Це несе собою додаткові витрати, а отже і зменшення фінансового результату.

Але чи вся вартість незавершеного виробництва повинна відображатись на рахунку 23 "Виробництво" на кінець звітної періоду? Для прикладу візьмемо підприємство з виробництва хлібобулочних виробів.

Як тільки хліб сходить з конвеєрної стрічки, згідно п.6 П(С)БО 9 "Запаси" він вважається готовою продукцією, так як пройшов усі стадії обробки та відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом.

Але оприбуткування цього хлібу на рахунок 26 "Готова продукція" ще не відбулось. І якщо з огляду на певні причини до кінця звітної періоду оприбуткування не відбудеться, то вартість цього хлібу показуватиметься разом з вартістю того тіста, яке ще не пройшло стадію запікання. Тобто, користувачі звітності не матимуть інформації по те, наскільки завершеним є незавершене виробництво.

Для деталізації обліку незавершеного виробництва ми пропонуємо розділити на окремі рахунки готову продукцію, що лишилась на виробництві, та напівфабрикати, які це не пройшли всіх стадій обробки.

Для обліку готової продукції пропонується відкрити субрахунок 269 "Готова продукція у виробництві". Цей субрахунок дозволить отримувати більш достовірну інформацію про стан виробництва та дозволить точніше планувати обсяг витрат, що виникають в результаті появи незавершеного виробництва. Наведемо кореспонденцію рахунків із застосуванням рахунку 269 "Готова продукція у виробництві" та без нього.

Таблиця 1. Журнал реєстрації господарських операцій без застосування рахунку 269

| № з/п | Дата  | Зміст операції                                     | Дебет | Кредит | Сума     |
|-------|-------|--|-------|--------|----------|
| 1     | 28.03 | Списано запаси у виробництво                       | 231   | 201    | 10000,00 |
| 2     | 28.03 | Нарахована заробітна плата працівникам виробництва | 231   | 661    | 10000,00 |
| 3     | 28.03 | Здійснено нарахування ЄСВ на заробітну плату       | 231   | 65     | 3700,00  |
| 4     | 02.04 | Оприбутковано на склад готову продукцію.           | 261   | 231    | 23700,00 |

На 31.03 маємо дебетове сальдо по рахунку 23 в розмірі 23700,00 грн. В Балансі це число відобразиться в рядку 1100 “Запаси” разом з усіма іншими запасами. Але одна сума не дасть нам інформації про те, яка частина продукції вже пройшла всі стадії обробки, а яка ще потребує понесення витрат. Така невизначеність має істотний негативний вплив на процес планування та ефективність діяльності підприємства. Подивимось на ту ж ситуацію із застосуванням рахунку 269 “Готова продукція у виробництві”:

Таблиця 2. Журнал реєстрації господарських операцій із застосуванням рахунку 269 “Готова продукція у виробництві”

| № з/п | Дата  | Зміст операції   | Дебет | Кредит | Сума     |
|-------|-------|--|-------|--------|----------|
| 1     | 28.03 | Списано запаси у виробництво   | 231   | 201    | 10000,00 |
| 2     | 28.03 | Нарахована заробітна плата працівникам виробництва                                       | 231   | 661    | 10000,00 |
| 3     | 28.03 | Здійснено нарахування ЄСВ на заробітну плату   | 231   | 65     | 3700,00  |
| 4     | 31.03 | Здійснено оцінку незавершеного виробництва та визначено відсоток готової продукції (60%) | 269   | 231    | 14220,00 |
| 5     | 02.04 | Оприбутковано на склад готову продукцію.   | 261   | 269    | 14220,00 |
| 6     | 02.04 |  | 261   | 231    | 9480,00  |

Отже, на кінець звітного періоду ми матимемо залишок по 231 в розмірі 9480,00 грн. і залишок по 269 в розмірі 14220,00 грн., що разом дають ті ж самі 23700,00 грн.

Різниця в тому, що тепер ми бачимо, яка частина незавершеного виробництва понесе собою витрати в наступному періоді, а яка не понесе. Таким чином управлінський персонал матиме більше деталізовану інформацію та зможе приймати раціональні управлінські рішення з метою підвищення ефективності функціонування підприємства, що і є основною цілю його створення.

Як висновок зазначимо, що правильна оцінка та достовірне відображення на рахунках бухгалтерського обліку інформації про незавершене виробництво дозволить контролювати розмір собівартості виготовленої продукції та витрати, що вже були і ще будуть понесені на виробництво. А це все позитивно вплине на фінансовий результат підприємства.

ІГНАЦЕВИЧ Сергій Петрович

Студент V курсу Житомирського державного технологічного університету

Лаборант кафедри господарського і фінансового контролю Інституту обліку і фінансів

Наукові інтереси: незавершене виробництво

Тел.:063-815-26-78

E-mail: 4essss@mail.ru, tochkazorushow@gmail.com