

ОБЛІК НЕЗАВЕРШЕНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

(Представлено к.е.н., доцент Золотницька Ю.В.)

За результатами проведеного дослідження обґрунтовано підходи до визначення поняття «незавершене виробництво» та основні його складові. Визначено порядок здійснення оцінки незавершеного виробництва.

Ключові слова: незавершене виробництво, облік, витрати, оцінка.

Постановка проблеми. В умовах нестабільного соціально-економічного стану в Україні зростає ризик прийняття неефективних рішень в господарській діяльності у зв'язку з відсутністю об'єктивних та достовірних даних про витрати на виробничу діяльність суб'єктів господарювання. Ці питання пов'язані з недосконалістю організації та методики ведення бухгалтерського обліку незавершеного виробництва. Дані проблеми можуть бути вирішені за допомогою запровадження ефективних та раціональних систем управління витратами, що базуються на комплексному обліку і контролі незавершеного виробництва.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Дослідженню питань обліку і контролю незавершеного виробництва (в т.ч. в контексті витрат виробництва) присвячені праці українських вчених: М.Т. Білухи, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, Ю.А. Вериги, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, В.І. Єфіменка, Я.Д. Крупки, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, В.О. Ластовецького, В.Г. Лінника, Ю.Я. Литвина, Є.В. Мниха, Л.В. Нападовської, В.О. Озерана, М.С. Пушкаря, В.С. Рудницького, В.В. Сопка, Б.Ф. Усача, М.Г. Чумаченка, С.І. Шкарабана та інших, а також зарубіжних вчених: С. Ансарі, І.А. Басманова, П.С. Безруких, А. Бімані, М.А. Вахрушиної, Т.П. Карпової, К. Друрі, В.Б. Івашкевича, Р.С. Каплана, В.Є. Керімова, Р.Кулера, Б.Є. Нідлза, В.Ф. Палія, Т. Скоуна, В.І. Ткача, А. Ентоні, А. Яругової та інших. Проте, питання раціональної організації та методики обліку та контролю незавершеного виробництва у виробничих підприємствах вимагають додаткового дослідження та з'ясування ряду теоретичних і практичних проблем, оскільки зарубіжний досвід не може бути прямо перенесений у діяльність вітчизняних підприємств, а власний – вимагає адаптації до ринкових реалій. Серед таких проблем можна виділити: неоптимальність та обмеженість облікової політики щодо незавершеного виробництва; недосконалість форм облікової документації; вибір методів обліку витрат і калюлювання собівартості продукції; недосконалість інформаційного забезпечення системи управління виробництвом.

Метою статті є дослідження сучасного стану обліку та оцінки незавершеного виробництва у промислових виробництвах.

Викладення основного матеріалу. Внаслідок специфіки технологій виробництва, що використовуються на промислових підприємствах, цикл виготовлення продукції є тривалим та безперервним. У зв'язку з цим розрізняють такі поняття, як «напівфабрикат», «готова продукція» та «незавершене

виробництво».

Незавершене виробництво – це продукція (роботи, послуги), яка не пройшла всіх стадій (фаз, переділів) обробки, передбачених технологічним процесом, а також вироби, які не укомплектовані та не пройшли випробувань і технічного приймання [4].

На сьогодні відсутня одностайна позиція авторів щодо визначення змісту та складу незавершеного виробництва як в літературі наукового, так і практичного спрямування (табл. 1).

Таблиця 1

Підходи до визначення поняття «незавершене виробництво»

Класифікаційна ознака	Напрямок групування	Визначення незавершеного виробництва
Функція економічного управління	організація виробництва	Заділ, що забезпечує безперервний та рівномірний випуск продукції
	облік	Сальдо калькуляційних рахунків; виробничі витрати по не завершених обробкою виробам, деталях, замовленнях
	нормування	Складова нормованих обігових коштів
Рівень узагальнення	у вузькому розумінні	Залишок предметів праці, обробка яких в процесі виробництва продукції ще не завершена
	у широкому розумінні	Залишок предметів праці та напівфабрикати власного виготовлення
Тип виробництва	гетерогенне	Вузли, деталі, напівфабрикати, що є складовими готового виробу
	органічне	Продукт виробництва на будь-якій з операцій (фаз, стадій) обробки, послідовність проходження яких утворює готову продукцію
	комбіноване	Складові готового виробу, що знаходяться на будь-якій із послідовних операцій (фаз, стадій) обробки
Вид виробництва	промислове	Продукція часткової готовності
	непромислове	Не завершена обробкою продукція або незавершені послуги майстерень промислового підприємства
Метод калькулювання собівартості продукції	позамовний	Витрати по замовленнях, що не завершені на кінець звітного періоду
	попередільний	Витрати на виробництво продукції, що не пройшла всіх переділів (фаз, стадій) обробки
	подетально-поопераційний	Сукупність деталей на всіх операціях обробки не залежно від того є вони готовою продукцією чи її складовими

Джерело: узагальнено за [2]

Незавершене виробництво є головним складником готової продукції, але ще

до моменту її прийому і складування як завершеного продукту. Витрати на незавершене виробництво повинні включати аналогічні витрати, як і готова продукція. Оскільки на поточний момент згідно з чинними нормативно-правовими нормами підприємства визначають самостійно склад витрат на виготовлення продукції, то можна скористатися лише рекомендованим переліком калькуляційних статей щодо визначення собівартості продукції [1].

До складу незавершеного виробництва включаються:

- вироби, деталі та вузли, які не пройшли всіх стадій (фаз, переділів), що передбачені технологічним процесом, і не закінчені обробкою;

- продукція, обробку якої закінчено, але яка не прийнята відділом технічного контролю, а також прийняті ним, але з певних причин не здана на склад;

- вироби, що проходить стадію випробування або спеціального налагодження, зумовленого договором із замовником;

- готова продукція, що не пройшла затарювання та пакування на місці виробництва, якщо це передбачено технологічним процесом;

- деталі і напівфабрикати власного виробництва, що підлягають подальшій обробці;

- виправний брак у виробництві [4].

Однією з актуальних та складних проблем бухгалтерського обліку є оцінка незавершеного виробництва. Кожне підприємство самостійно приймає рішення про порядок оцінки витрат незавершенного виробництва та калькулювання вартості готової продукції, що є одним із елементів управління витратами.

Оцінка незавершеного виробництва і спосіб відображення його в бухгалтерському обліку залежать від ряду факторів: типу виробництва; складності та номенклатури продукції, що виготовляється; порядку зберігання міжопераційних переділів; інших особливостей технології та організації виробництва. Оцінка незавершеного виробництва є складником калькулювання собівартості готової продукції.

Згідно з П(С)БО 9 “Запаси” незавершене виробництво може оцінюватися:

- за найменшою із двох оцінок – первісною або чистою вартістю реалізації;

- за нормативними затратами [4].

Таким чином, залишки незавершеного виробництва можуть бути оцінені або за фактичною, або за нормативною (плановою) виробничою собівартістю.

На сьогодні не існує нормативних документів, що регламентують розрахунок собівартості незавершеного виробництва. Тому, підприємства мають повну свободу у виборі способу оцінки незавершеного виробництва. Обраний метод оцінки повинен бути відображений в Наказі про облікову політику підприємства.

У промислових підприємствах, які застосовують по передільний метод обліку витрат, застосовують, як правило, метод оцінки незавершеного виробництва за фактичними витратами.

Висновки. Виходячи з вищенаведеного під незавершеним виробництвом слід розуміти, сукупність ресурсів підприємства (матеріальних, нематеріальних, трудових і фінансових), що використані або використовуються при виконанні операцій з виготовлення продукту виробництва, а також операцій з обслуговування й управління його виробництва з моменту виконання заготівельних операцій до оформлення на цій виріб документів, як на готовий продукт – товар. Облік

незавершеного виробництва має вирішувати завдання щодо наявності достовірної інформації про розмір його залишків в натуральному і вартісному виразі, а також завдання щодо визначення фактичних розмірів браку та втрат. При цьому зазначена інформація має бути своєчасною та формуватися в розрізі видів продукції, що виготовляється, та в розрізі структурних підрозділів підприємства.

Список використаної літератури:

1. Гордієнко Л.П. Облік і контроль незавершеного виробництва пивоварних підприємств: дис. на здоб. наук. ступ. к.е.н. зі спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – К.: ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана». – 2016. – 282 с.

2. Кукоба В.П. Організаційно-економічна основа визначення моменту утворення незавершеного виробництва на підприємстві / В. П. Кукоба // Ефективна економіка. – 2012. - №5. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1169>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, затвержене Наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 року № 246: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99>.

4. Супрунова І. В. Незавершене виробництво: оцінка та облікове відображення [Електронний ресурс] / І. В. Супрунова, Ю. І. Боярський // Міжнародний збірник наукових праць. – 2011. – № 2 (20). – С. 43–47. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/532/1/459.pdf>.

References.

1. Gordienko, L. P. (2016). *Oblik i kontrolj nezavershenogho vyrobnyctva pivovarnykh pidpryemstv*. Dis. cand. econ. nauk [Accounting and control progress breweries. Cand. econ. sci. diss.]. Kiev, 282 p.

2. Kukoba, V. P. Organizational and economic basis of determining the inception of the progress the company, 2012, vol. 5. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1169/> (Accessed 29 September 2016).

3. Ministry of Finance of Ukraine (1999), “The Statement (standard) of Accounting 9 "Inventories", available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (Accessed 29 September 2016).

4. Suprunova, I. V. In progress: assessment and registration display, 2011, vol. 2(20), pp. 43-47. Available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/532/1/459.pdf/> (Accessed 30 September 2016).

ТЕРЕЩУК Наталія Володимирівна – магістр Житомирського національного агроекологічного університету, спеціальність «Облік і оподаткування».

Наукові інтереси:- обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на виробництво виробничих підприємств