

*С. В. Візіренко,
к. е. н., доцент кафедри обліку і оподаткування,
Запорізький національний технічний університет
О. В. Агаркова,
магістр,
Запорізький національний технічний університет*

DOI: 10.32702/2306-6814.2018.24.36

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

S. Vizirenko,
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of Accounting and Taxation,
Zaporizhzhya National Technical University, Zaporozhye
O. Agarkova,
Master's degree, Zaporizhzhya National Technical University, Zaporozhye

ORGANIZATION OF ACCOUNT OF PROCESS OF REALIZATION OF THE PREPARED PRODUCTS

У статті розглянуто та охарактеризовано теоретичні аспекти методики організації обліку процесу реалізації готової продукції. Метою діяльності підприємств є отримання прибутку, основним джерелом якого є реалізація готової продукції. Процес реалізації готової продукції відіграє важливе значення, оскільки реалізація як складова загального процесу відтворення є завершальним етапом руху продукту зі сфери виробництва у сферу споживання. Ефективність збуту залежить від застосованих збутових стратегій маркетингу підприємства, які в свою чергу визначаються комплексом заходів з формування асортименту товарної продукції, укладанням договорів, стимулюванням збуту, ступенем задоволення споживацьких запитів, ціноутворенням, транспортуванням та іншими організаційними аспектами збутової діяльності.

Розробка й обґрунтування збутової політики підприємства передбачає вирішення таких питань: вибір ринку та оцінювання його місткості; організація системи збуту та визначення необхідного фінансового забезпечення; вибір найбільш придатних каналів та методів збуту; вибір часу виходу на ринок; визначення оптимальних траєкторій руху продукції до споживача; визначення форм та методів стимулювання збуту та необхідних для цього витрат.

Одними з найбільш ефективних засобів стимулювання збуту продукції на ринку є: реклама, технічна після продажна підтримка реалізованої продукції, а також система формування попиту споживачів та їх потреб шляхом встановлення особистих контактів зі споживачами на місцях реалізації.

Результати проведених досліджень переконливо засвідчують, що правильність організації обліку процесу реалізації готової продукції є запорукою достовірності відображення облікової інформації у фінансовій звітності підприємства та безпомилкового визначення результативності діяльності суб'єктів господарювання. Запропоновано деталізувати рахунок 93 "Витрати на збут" субрахунками, які будуть актуальними при організації обліку процесу реалізації готової продукції. Запровадження на практиці запропонованої деталізації обліку витрат на збут сприятиме формуванню належного обліково-інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень щодо реалізації готової продукції.

The theoretical aspects of method of organization of account of process of realization of the prepared products are considered in the article and described. By a purpose activity of enterprises is a receipt of income, the basic source of which is realization of the prepared products. The process

of realization of the prepared products is played by an important value, as realization as constituent of general process of recreation is the finishing stage of motion of product from the sphere of production in the sphere of consumption. Efficiency selling off depends on the applied sale marketing strategies enterprises which are in same queue determined the complex of measures on forming of assortment of commodity products, entering into contracts, sales promotion, degree of satisfaction of consumer queries, pricing, transporting and other organizational aspects of sale activity.

Development and ground of sale policy of enterprise foresees the decision of such questions: choice of market and evaluation of his capacity; organization of the system of sale and determination of the necessary financial providing; choice of the most suitable ductings and methods of sale; a choice of time of going is into a market; determination of optimum trajectories of motion of products is to the user; determination of forms and methods of sales and necessary for this purpose charges promotion.

One of the most effective facilities of sales of products promotion at the market is: advertising, technical after sale support of the realized products, and also system of forming of demand of users and their necessities, by establishment of the personal contacts with users on the places of realization.

The results of the conducted researches certify convincingly, that a rightness of organization of account of process of realization of the prepared products is the mortgage of authenticity of reflection of accounting information in the financial reporting of enterprise and faultless determination of effectiveness of activity of subjects of menage. It is suggested to go into detail an account 93 selling "Expenses" by sub-accounts which will be actual during organization of account of process of realization of the prepared products. Introduction of the in practice offered working out in detail of account of charges on a sale will be instrumental in forming of due registration-informative providing of acceptance of administrative decisions in relation to realization of the prepared products.

Ключові слова: готова продукція, організація обліку, реалізація, збут, витрати на збут, дохід від реалізації, виробнича собівартість, виробництво.

Key words: prepared products, organization of account, realization, sale, charges, on a sale, profit from realization, production prime price, production.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Метою діяльністю підприємств є отримання прибутку, основним джерелом якого є реалізація готової продукції. Процес реалізації готової продукції відіграє важливе значення, оскільки реалізація як складова загального процесу відтворення є завершальним етапом руху продукту зі сфери виробництва у сферу споживання. Чіткий, своєчасний, правильно організований облік відвантаженої і реалізованої готової продукції сприяє посиленню контролю за наявністю матеріальних цінностей, забезпеченню підприємств коштами, виявленню суспільної корисності виробленої готової продукції і прискоренню обертання оборотних коштів.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженню проблем організації обліку процесу реалізації готової продукції приділяли увагу такі вчені: Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Голов С.Ф., Лебедик Г.В., Маркус О.В., Калініна В.І., Карпова Т.П., Пархоменко В.М., Пушкар М.С., Саблук П.Т., Чумаченко В.М., Хом'як В.І., Чепець О.Г. та інших. Проте, незважаючи на вагомий напрацювання вчених, питання щодо організації обліку процесу реалізації готової продукції вимагають на подальше вивчення.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Вивчення методики організації обліку процесу реалізації готової продукції.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Готова продукція — це продукція, що повністю закінчена обробкою на цьому 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 [7].

Готова продукція відноситься до складу запасів. Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про готову продукцію визначаються П(С)БО 9 "Запаси" [3], П(С)БО 16 "Витрати" [2] та Методичні рекомендації № 2 з бухгалтерського обліку запасів [5].

Відповідно до П(С)БО 9 "Запаси", готова продукція визначається як та продукція, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [3].

Згідно з Методичними рекомендаціями готова продукція — виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором, встановленим стандартом або технічним умовам тощо.

Одночасно із цільовим (основним) продуктом у єдиному технологічному процесі може бути одержано су-

путню продукцію. Ця продукція за якістю відповідає встановленим стандартам або технічним умовам, приймається відділом технічного контролю і призначається для подальшої переробки або відпуску стороннім підприємствам (п. 428 Методичних рекомендацій № 373) [6].

При організації обліку готової продукції основним є визначення її характеру. Згідно з цією ознакою готову продукцію групують за формою (уречевлена, результати виконаних робіт чи наданих послуг), ступенем готовності (готова продукція, напівфабрикати, незавершене виробництво) та технологічною складністю (проста, складна).

Готова продукція на підприємстві проходить такі операції:

- випуск продукції з виробництва і здача її на склад або в експедицію;
- зберігання продукції на складах підприємства;
- відпуск продукції на місці місцевим і відправка (відвантаження) іногороднім покупцям;
- відпуск продукції для внутрішніх потреб основних цехів, для збуту продукції;
- реалізація продукції [7].

Операції, пов'язані з рухом готової продукції, відображаються на рахунку 26 "Готова продукція" відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [4].

Рахунок 26 "Готова продукція" призначено для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства. За дебетом рахунку відображається надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або за нормативною вартістю.

За кредитом — списання виробничої собівартості готової продукції [7].

Собівартість реалізованої готової продукції визначається за методами оцінки вибуття запасів.

П(С)БО 16 "Витрати" визначено два види собівартості продукції — виробнича та собівартість реалізованої продукції.

Для визначення ля визначення виробничої собівартості продукції важливе значення мають прямі витрати — витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

Об'єкт витрат — це продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат пп. 4 П(С)БО 16 "Витрати" [2].

До виробничої собівартості продукції включаються:

- прямі матеріальні витрати. До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виробленої продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, викладеному в п. 11 П(С)БО 16 "Витрати". Відповідно до п. 2.13 Мето-

дичних рекомендацій № 2 зворотні відходи виробництва — це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших видів матеріальних цінностей, що утворилися у процесі виробництва продукції (робіт, послуг), втрачені повністю або частково споживчі властивості початкового матеріалу (хімічні та фізичні) і через це використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або зовсім не використовуються за прямим призначенням. Оприбуткування зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які визнаються активом та віднесені до складу інших матеріалів, відображається за Д-т субрахунку 209 "Інші матеріали" у кореспонденції з К-т рахунку 23 "Виробництво";

- прямі витрати на оплату праці. До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

- інші прямі витрати. До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плати за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку;

- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [5].

Слід також враховувати, що виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) устанавлюються підприємством.

Згідно з п. 11 П(С)БО 16 "Витрати" собівартість реалізованої продукції складається з:

- виробничої собівартості продукції, яка була реалізована протягом звітного періоду;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- наднормативних виробничих витрат [2].

У п. 17 П(С)БО 16 "Витрати" наведено також ще три види витрат, які хоча й пов'язані з операційною діяльністю, проте не включаються до собівартості реалізованої продукції — це адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати [2].

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій призначено рахунок 23 "Виробництво". Прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати відображаються за Д-т рахунку 23. За К-т рахунку 23 відображається, зокрема, вартість фактичної виробничої собівартості заведеної виробництвом готової продукції, яка списується у Д-т рахунку 26 "Готова продукція" [4].

Аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за видами виробництв, статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Загальновиробничі витрати як окрема складова можуть входити як до виробничої собівартості продукції (змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати), так і до собівартості реалізованої продукції (нерозподілені постійні загальновиробничі витрати).

До складу загальновиробничих витрат включаються:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);

- амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

- витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;

- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);

- витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища; інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо) [2].

Згідно з П(С)БО 16 "Витрати" загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні, при цьому:

- до змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) виходячи з фактичної потужності звітного періоду;

до постійних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у період їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину [2].

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат установлюються підприємством.

Облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування, ведеться на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати".

За Д-т рахунку 91 відображається сума визнаних витрат, за К-т — їх щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 "Виробництво" та 90 "Собівартість реалізації" [4].

Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції.

Організація обліку готової продукції та процесу її реалізації має такі завдання:

- своєчасне оформлення первинних документів з обліку готової продукції;

- забезпечення контролю готової продукції на складах підприємства;

- визначення кількості та вартості відвантаженої продукції (за обліковими цінами);

- своєчасне відображення операцій з відвантаження і реалізації продукції;

- своєчасне відображення операцій розрахунків з покупцями та замовниками;

- визначення заборгованості покупців та замовників перед підприємством за відвантаженою їм продукцією згідно з договорами;

- забезпечення контролю за виконанням плану випуску і реалізації продукції;

- визначення собівартості готової продукції в процесі її реалізації;

- облік витрат, пов'язаних із збутом продукції, а також просування їх на споживчому ринку;

- визначення фінансового результату від реалізації продукції.

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. Облік готової продукції на складі ведеться в міру її надходження на склад або відпуску зі складу. В Картках або Книгах складського обліку робляться записи про надходження та відпуск готової продукції і щоденно виводяться її залишки. На підставі здавальних накладних, що випи-



Рис. 1. Етапи організації обліку готової продукції та її реалізації

Джерело: власна розробка авторів.

ються у двох примірниках, складається Відомість випуску продукції.

Оцінка у звітному періоді може здійснюватися за виробничою собівартістю і за методом оцінки вибуття запасів при реалізації з деяким відхиленням від виробничої собівартості. Наприкінці місяця обов'язковою умовою є облік готової продукції за виробничою собівартістю (визначається за даними аналітичного обліку витрат на виробництво) [7].

Програмне забезпечення на підприємстві дозволяє щоденно складати оборотні відомості обліку випуску продукції з виробництва і руху готових виробів у розрізі складів та інших місць зберігання.

Облік готової продукції повинен забезпечити контроль за виконанням завдань з випуску продукції згідно з договірним асортиментом на всіх стадіях її руху, зберігання готової продукції, своєчасним оформленням документів на відвантаження.

Облік готової продукції включає такий комплекс робіт, при виконанні яких забезпечується своєчасний і якісний облік виробництва, випуску та реалізації готових виробів не тільки в цілому за звітний період, але і за коротші проміжки часу, контроль за цілісністю і своєчасним відвантаженням готової продукції покупцям [1].

Процес організації обліку готової продукції та її реалізації, можна умовно розподілити на етапи, на кожному з яких важливо визначити осіб, які відповідатимуть за виконання певних розподілених обов'язків, та осіб, які контролюватимуть їх виконання (рис. 1).

Реалізованою продукцією вважається продажна вартість відвантаженої готової продукції, зазначеної в оформлених як підстава для розрахунків з покупцями та замовниками документах, або продажна вартість відвантаженої готової продукції, зарахована як платіж на рахунки підприємства в установах банків.

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою — первісна вартісна (за Д-т 901 "Собівартість реалізації готової продукції") та оцінка, що визначається за домовленістю сторін (за К-т 701 "Дохід від реалізації готової продукції").

Ефективність збуту залежить від застосованих збутових стратегій маркетингу підприємства, які в свою чергу визначаються комплексом заходів з формування асортименту товарної продукції, укладанням договорів, стимулюванням збуту, ступенем задоволення споживачьких запитів, ціноутворенням, транспортуванням та іншими організаційними аспектами збутової діяльності.

Розробка й обґрунтування збутової політики підприємства передбачає вирішення таких питань:

- вибір ринку та оцінювання його місткості;
- організація системи збуту та визначення необхідного фінансового забезпечення;
- вибір найбільш придатних каналів та методів збуту;
- вибір часу виходу на ринок;
- визначення оптимальних траєкторій руху продукції до споживача;
- визначення форм та методів стимулювання збуту та необхідних для цього витрат.

Одними з найбільш ефективних засобів стимулювання збуту продукції на ринку є: реклама, технічна після продажна підтримка реалізованої продукції, а також система формування попиту споживачів та їх потреб шляхом встановлення особистих контактів зі споживачами на місцях реалізації [8].

Згідно з п. 19 П(С)БО 16 "Витрати" витрати на збут включають такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

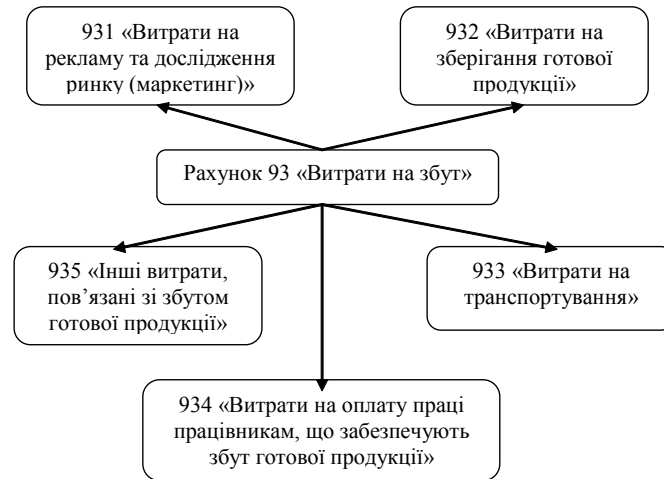


Рис. 2. Субрахунки до рахунка 93 "Витрати на збут"

— витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;
 — витрати на ремонт тари;
 — оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;
 — витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
 — витрати на передпродажну підготовку товарів;
 — витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
 — витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом

продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);
 — витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;
 — витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
 — витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;

Таблиця 1. Аналітичні рахунки до рахунка 93 "Витрати на збут"

Субрахунки	Аналітичні рахунки	Найменування
931 «Витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг)»	931-1	«Витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції»
	931-2	«Витрати на дослідження ринку»
	931-3	«Витрати на рекламу у засобах масової інформації»
932 «Витрати на зберігання готової продукції»	932-1	«Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом готової продукції»
	932-2	«Витрати на ремонт тари»
	932-3	«Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування»
	932-4	«Витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції, що зберігається на складі підприємства»
933 «Витрати на транспортування»	933-1	«Витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції»
	933-2	«Транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням готової продукції відповідно до умов договору поставки»
	933-3	«Витрати на транспортування готової продукції між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства»
934 «Витрати на оплату праці працівникам, що забезпечують збут готової продукції»	934-1	«Оплата праці та комісійні винагороди продавцям»
	934-2	«Оплата праці торговим агентам»
	934-3	«Оплата праці працівникам підрозділів, що забезпечують збут»
	934-4	«Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом на території України»
	934-5	«Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом за кордоном»
935 «Інші витрати, пов'язані зі збутом готової продукції»	935-1	«Трансакційні витрати»

— витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;

— інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг [2].

Облік витрат на збут відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій відображають на рахунку 93 "Витрати на збут", на якому відображається облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг. За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом — списання на рахунок 79 "Фінансові результати".

— До витрат на збут, зокрема, належать витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг.

Пропонуємо деталізувати рахунок 93 "Витрати на збут" субрахунками, які будуть актуальними при організації обліку процесу реалізації готової продукції (рис. 2).

Вважаємо за доцільне запровадити наступні аналітичні рахунки до субрахунків 931—935 (табл. 1).

Запровадження на практиці запропонованої деталізації обліку витрат на збут сприятиме формуванню належного обліково-інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень щодо реалізації готової продукції.

ВИСНОВКИ З ПРОВЕДЕНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ

Результати проведених досліджень переконливо засвідчують, що правильність організації обліку процесу реалізації готової продукції є запорукою достовірності відображення облікової інформації у фінансовій звітності підприємства та безпомилкового визначення результативності діяльності суб'єктів господарювання.

Література:

1. Бухгалтерський фінансовий облік: [підручник для вузів / За ред. Ф.Ф. Бутинця]. — 7-е вид., доп. і перероб. — Житомир: ПП "Рута", 2006. — 831 с.

2. Витрати: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021482.html>

3. Запаси: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021474.html>

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/instrukciya-pro-zastosuvannya-1021038.html>

5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р., № 2 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodich-ni-rekomendaciyi-z-1024317.html>

6. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Наказ Міністерства промислової політики України № 373 від 09.07.2007 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07>

7. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. — 5-те вид. допов. і перероб. — К.: Алерта, 2011. — 976 с.

8. Шпилик С.В. Управління збутовою діяльністю підприємства / С.В. Шпилик // Галицький економічний вісник. — 2012. — № 4 (37). — С. 88—95.

References:

1. Butynets', F.F. (2006), *Bukhhalters'kyj finansovyj oblik* [Accounting financial accounting], PP "Ruta", Zhytomyr, Ukraine.

2. Ministry of Finance of Ukraine (2006), "Costs: Accounting Regulation (Standard) 16", available at: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021482.html> (Accessed 20 Nov 2018).

3. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Stocks: Accounting Standards (Standard) 9", available at: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021474.html> (Accessed 20 Nov 2018).

4. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Instruction on the application of the Plan of Accounts of Accounting for Assets, Capital, Commitments and Business Operations of Enterprises and Organizations", available at: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/instrukciya-pro-zastosuvannya-1021038.html> (Accessed 20 Nov 2018).

5. Ministry of Finance of Ukraine (2007), "Methodological recommendations on accounting of stocks", available at: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodich-ni-rekomendaciyi-z-1024317.html> (Accessed 20 Nov 2018).

6. Ministry of Industrial policy Ukraine (2007), "Methodical recommendations on the formation of the cost of production (works, services) in industry", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07> (Accessed 20 Nov 2018).

7. Tkachenko, N.M. (2011), *Bukhhalters'kyj finansovyj oblik, opodatкування i zvitnist'* [Accounting financial accounting, taxation and reporting], Alerta, Kyiv, Ukraine.

8. Shpylyk, S.V. (2012), "Management of sales activities of the enterprise", *Halyts'kyj ekonomichnyj visnyk*, vol. 4 (37), pp. 88—95.

Стаття надійшла до редакції 30.11.2018 р.