

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ

Васільєва Л.М., Неїсало В.В.

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

Проаналізували теоретичні аспекти з реалізації продукції представлені в положенні про бухгалтерський облік 15 «Дохід» та у міжнародному положенні бухгалтерського обліку 18 «Дохід». Проаналізували дослідження вітчизняних та зарубіжних науковців у сфері теоретично-облікових аспектів реалізації продукції. Також провели аналіз обліку доходів від реалізації продукції на сільськогосподарських підприємствах. Запропоновано правильну розробку організації обліку доходів від реалізації. Про аналізовано напрями формування облікової політики на підприємствах та відповідного відображення доходів від реалізації продукції у фінансовій звітності.

Ключові слова: облік, реалізація, собівартість, дохід, продукція, підприємство.

Постановка проблеми. Процес реалізації продукції відіграє дуже важливу роль на сучасному ринку. Ринок продукції, як відомо, формується під впливом таких показників як виробництво і споживання. Підприємства-виробники виготовляють продукцію з урахуванням потреб споживачів і враховуючи спроможність купувати ті чи інші товари та їх оцінку. Звичайно виробники зацікавлені у виготовленні тієї продукції, яка користується більшим попитом на ринку, яка може задовольнити споживачів, та збереженням балансу між дефіцитом та пере-насищенням того чи іншого товару, тобто забезпечити пропорційність продукції господарських галузей. Важливо розглянути конкретну галузь, яка займає одне із головних місць на ринку – сільськогосподарську. Підприємства даної галузі мають потужні виробничі можливості, наявність матеріально-технічних, фінансових та інших ресурсів. Розглянувши це, виникає питання – за якими показниками характеризується діяльність і функціональність споживачів на ринку сільськогосподарської продукції.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження теоретичних та облікових аспектів реалізації продукції висвітлено у багатьох працях провідних, вітчизняних та зарубіжних, вчених, таких як М.Д. Білик, С.Ф. Голова, П.А. Лайко, Н.М. Бабченко, Е.С. Хендріксен і М.Ф. Ван Бреда.

Мета статті. Метою даної статті є аналізування наукових досліджень, узагальнення та розвиток основ ведення обліку реалізації продукції. Облік процесу реалізації продукції – це послідовність операцій з реалізації продукції, завданням, якого є забезпечення інформацією про дану продукцію, виконання обов'язків договорів постачання, визначення ціни та фінансових результатів підприємства.

Виклад основного матеріалу. В обліку сільськогосподарського підприємства процес реалізації продукції є одним із останніх та вирішальних в оцінці ефективності роботи даного підприємства за рік. На ринку господарювання успішним просуванням продукції є за мінімальної собівартості та за максимальної ціни продажу на ту чи іншу продукцію, але в аграрному секторі відіграє важливу роль виробництво сільськогосподарської продукції, так як головним засобом виробництва продукції є земля, яка має різну продуктивність, територіальне розміщення та так як виробництво специфічне, тобто є жи-

вими організаціями, залежить від природних умов, що зумовлює сезонність виробництва. Ці фактори впливають на тривалість виробничих циклів, що призводить до необхідності розмежування витрат за видами культур, виробничими бригадами тощо. У сільськогосподарських підприємств, які займаються рослинництвом, готова продукція отримується одноразово на рік в період дозрівання рослини, що призводить до жорстких умов організації обліку виручки від реалізації продукції та її зберігання.

Різниця між чистим доходом і собівартістю є прибутком, обсяг якого збільшується за зниження останньої. За обсягом собівартості встановлюють якісні та кількісні зміни в технології виробництва продукції конкретного сільськогосподарського підприємства, характеризуючи його діяльність як виробника товарів на аграрному ринку. Функціонування ж споживачів доцільно аналізувати за обсягом реалізації відповідної продукції. Отже, важливо встановити взаємозв'язок між собівартістю й обсягом реалізації конкретної сільськогосподарської продукції, а саме за собівартістю визначати обсяг реалізації.

Але деякі підприємства свідомо підвищують собівартість з метою подальшого збільшення цін, тобто стан їх на ринку доцільно визначати за вартістю, а не за собівартістю, оскільки остання неодмінно призведе до значної диференціації. В. П. Павлик стверджує; «Що раціонально використовувати те, що вже застосовується на практиці, а саме – чого вимагає державна статистична звітність – загальноприйняте для всіх підприємств визначення собівартості» [6].

У цьому питанні думки науковців розбігаються. Так на думку М.В. Єрмолаєвої: «Найоб'єктивнішим показником, який слід використовувати для визначення фінансових результатів від реалізації, є повна собівартість, тобто фактична собівартість, збільшена на частину витрат на збут. При цьому вважається, що збутові витрати слід зараховувати до собівартості реалізації, оскільки вони безпосередньо стосуються продукції, виробленої підприємством, і такої, що реалізується покупцям. Проте автор зауважує, що до собівартості необхідно додавати не всю суму адміністративних витрат і витрат на збут за звітний період, а лише ту їх частку, котра припадає на реалізовану продукцію» [10].

Дохід від реалізації продукції, товарів, інших активів, згідно П(С)БО 15 «Дохід», визнається,

якщо: 1) покупецю передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію, товар, інший актив; 2) в подальшому підприємство не здійснює управління та контроль за реалізованою продукцією, товарами, іншими активами; 3) сума доходу може бути достовірно визначена; 4) у результаті операції неодмінно відбудеться збільшення економічних вигід підприємства; 5) витрати, пов'язані з реалізацією, можуть бути достовірно визначені. П(С)БО 15 «Дохід» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку та відтворення у фінансовій звітності інформації про доходи підприємств усіх форм власності. Норми цього положення стосуються доходів, які виникають у результаті таких операцій: реалізація продукції (товарів); надання послуг; цільове фінансування; використання активів іншими сторонами, що зумовлює виникнення доходу у вигляді відсотків, роялті, дивідендів підприємства [8].

Аналізуючи дане П(С)БО можна виділити, що є певні невизначеності визнання доходів. Щодо реалізації продукції виділяємо такі умови визнання доходу:

1) винагород від володіння продукцією і передавання покупцю ризиків;

2) існує імовірність надходження до підприємства економічних вигід, в зв'язку з операцією продажу.

Розглядаючи МСБО 18 «Дохід» визнається дохід від продажу товарів, коли задовольняються певні умови, а саме: а) продавець передав покупцю суттєві ризики і винагороди, пов'язані з власністю на товар; б) за продавцем не залишається подальша участь управлінського персоналу у формі, яка пов'язана з володінням, ефективний контроль за проданими товарами; в) суму доходу можна достовірно оцінити; г) до продавця надійдуть економічні вигоди, пов'язані з операцією; г) витрати, які були або будуть понесені у зв'язку з операцією, можна достовірно оцінити. Якщо в продавця залишаються суттєві ризики щодо володіння, операція не розглядається як продаж і дохід не визнається. Продавець може зберігати за собою суттєвий ризик щодо володіння по-різному. Прикладами ситуацій, у яких продавець може зберігати за собою суттєві ризики та винагороди від володіння, є випадки, коли: а) у продавця залишається зобов'язання щодо незадовільного виконання робіт, яке не охоплюється звичайними гарантійними забезпеченнями; б) одержання доходу від певного продажу залежить від отримання доходу покупцем від власного продажу цих товарів; в) відвантажені товари підлягають подальшому монтажу і цей монтаж є суттєвою частиною контракту, який ще не був завершений суб'єктом господарювання; г) покупець має право анулювати придбання з причин, визначених у контракті на продаж, і продавець не має впевненості щодо ймовірності повернення [7].

Праналізувавши вище наведені дані можна навести приклади ситуацій, при яких підприємство може утримувати ризики та винагороди від володіння, а саме, коли: а) підприємство діє на підставі договору комісії; б) відвантажена продукція підлягає доопрацюванню; в) покупець має право розірвати договір на придбання товарів через причини, визначені у ньому, підприємство

не переконане у ймовірності повернення товару; г) реалізація товарів відбувається в кредит.

Невиконанні умов, зазначені у П(С)БО 15, для визнання в обліку доходів від реалізації підприємства може бути у зв'язку з особливостями діяльності та невизначеними обставинами. Також відображення доходу від реалізації продукції підприємства залежить від особливостей здійснюваних операцій. Це означає, що підприємство повинне самостійно обирати метод відображення доходу й обсяги в якому визначати дохід від реалізації продукції у звітному періоді та зазначити ці умови необхідно в обліковій політиці підприємства.

Облікова політика підприємства формування, якої є відповідальним завданням, що полягає у застосуванні нормативно-правових принципів передбачених веденням бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності, вибору процедур та методів обробки облікової інформації.

На підприємстві здійснення контролю, організація та ведення обліку визначається обліковою політикою, яка затверджується наказом. В ньому міститься розділ про облік доходів і фінансових результатів діяльності, а також вказані основні положення організації обліку: а) поділ доходів за кожною класифікаційною групою; б) умови визнання та критерії оцінки доходів від надання послуг і виконання робіт на дату складання звітності; в) спосіб вивчення ступеня завершеності робіт, послуг, дохід від використання й надання, яких визначається за ступенем завершеності; г) перелік і склад доходів від реалізації продукції, інших операційних доходів, доходів фінансової, інвестиційної діяльності та надзвичайних доходів; е) порядок та спосіб віднесення доходів і витрат на рахунок 79 «Фінансові результати».

Також, аналізуючи категорії класифікації «Дохід», виходячи з національних і міжнародних стандартів фінансового й податкового обліку України, помічаємо, що є певні відмінності і певні розбіжності. Ці відмінності неминучі, але необхідно призвести до єдиної системи податкового та фінансового обліку [9].

У бухгалтерському обліку кожне підприємство використовує термін «реалізація доходу» для відображення доходів. Дохід від реалізації продукції – це дохід, який був отриманий підприємством при здійсненні процесу реалізації продукції. Відображення доходу відбувається за умови, вибуття товару, товар або послуги повинні бути передані покупцю, за одержання коштів, або право на одержання коштів чи інших активів та за умови впевненості у купівлі продукції на момент продажу.

На практиці обліку доходів існує багато варіантів визнання, що дає змогу маніпулювати фінансовими результатами, що підтверджує проф. Г.Г. Кірейцев: «Аналіз нововведень у зв'язку з реформуванням бухгалтерського обліку підприємств України засвідчує відсутність розуміння їх авторами таких категорій, як «доходи», «реалізація доходів», а також про недостатнє уявлення основної вади зарубіжного досвіду облікової діяльності та аудиту – невинуватності очікування» [3].

Висновки. В даній статті було проаналізовано наукові дослідження провідних, вітчизняних та зарубіжних, вчених. Розглянувши весь теоретичний матеріал про облік процесу реалізації

продукції, можна виявити досить великий об'єм протиріч у національних і міжнародних стандартів фінансового й податкового обліку України. Було з'ясовано, що перш за все облік доходів від реалізації продукції починається з організації обліку на підприємстві, яка зазначена у наказі про облікову політику підприємства та в самій обліковій політиці підприємства. Також було

з'ясовано, що саме в обліковій політиці підприємства визначаються методи та принципи відображення доходів у фінансових результатах підприємствах. Як основна інформаційна система, бухгалтерський облік і фінансова звітність призначені відтворити реальний стан збільшення капіталу, джерел формування доходів, напрямів розподілу доходів і прибутку.

Список літератури:

1. Бабченко Н. М. Визнання моменту реалізації / Н. М. Бабченко // Економіка АПК. – 2005. – № 3. – С. 83–86.
2. Бірюкова О. Облік реалізації готової продукції / О. Бірюкова // Бухгалтерія у сільському господарстві. – 2004. – № 19. – С. 6–7.
3. Кірейцев Г. Г. Методологічні засади формування та розвитку національної системи бухгалтерського обліку в Україні / Г. Г. Кірейцев // Вісник ЖДТУ. – 2003. – № 2. – С. 103–108.
4. Лайко П. А. Фінанси АПК: [навч. посіб.] / П. А. Лайко, Ю. І. Ляшенко. – К.: ДІА, 2000. – 225 с.
5. Мэтьюс М. Р. Теория бухгалтерского учета: учебник. / М. Р. Мэтьюс, М. Х. Перера; пер. с англ.; под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід»: Редакція від 01.01.2012 р. // http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_025
7. Павлик В. П. Собівартість і реалізація продукції у формуванні аграрного ринку / В. П. Павлик // Економіка АПК. – 2007. – № 5. – С. 147–152.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Рат. Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99р. № 290, із змінами та доповненнями.
9. Прунцева Г. О. Уніфікація фінансового та податкового бухгалтерського обліку / Г. О. Прунцева // Економіка АПК. – 2004. – № 12. – С. 90.
10. Удосконалення економічного механізму функціонування аграрних підприємств в умовах невизначеності: зб. наук. праць за матеріалами міжнар. наук.-практ. конф., 19–20 травня 2004 р. – К.: КНЕУ, 2004. – 595 с.
11. Хендриксен Э. Теория бухгалтерского учета / Э. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 574 с.

Васильева Л.Н., Неисало В.В.

Днепропетровский государственный аграрно-экономический университет

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И УЧЕТНЫЕ АСПЕКТЫ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ

Аннотация

Проанализировали теоретические аспекты по реализации продукции представлены в положении о бухгалтерском учете 15 «Доход» и в международном положении бухгалтерского учета 18 «Доход». Проанализировали исследования отечественных и зарубежных ученых в сфере теоретико-учетных аспектов реализации продукции. Также о провели анализ учета доходов от реализации продукции на сельскохозяйственных предприятиях. Предложено правильную разработку организации учета доходов от реализации. Проанализировано направления формирования учетной политики на предприятиях и соответствующего отображения доходов от реализации продукции в финансовой отчетности.

Ключевые слова: учет, реализация, себестоимость, доход, продукция, предприятие.

Vasiliieva L.M., Neisalo V.V.

Dnipropetrovsk State Agrarian and Economic University

THEORETICAL ASPECTS OF ACCOUNTING AND PRODUCTION

Summary

Analyzed the theoretical aspects of product sales, which are represented in the provision on accounting 15 «Revenue» and in the International Financial Reporting Standards 18 «Revenue». Analyzed studies of domestic and foreign scientists in the field of theoretical and accounting aspects of sales. Sales income accounting at agricultural enterprises is also analyzed. A correct development of management of sales income accounting is proposed. Directions of formation of accounting policy at enterprises and appropriate displaying of sales income in financial statement are analyzed.

Keywords: accounting, sales, costs, earnings, products, enterprise.