

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ ТА НАУКИ**  
**Тернопільський національний економічний університет**  
**Факультет обліку і аудиту**  
**Кафедра обліку у виробничій сфері**

**КУРСОВА РОБОТА**  
**З дисципліни**  
**«Бухгалтерський облік (загальна теорія)»**  
**на тему:**  
**«Процес виробництва як об'єкт бухгалтерського**  
**обліку»**

Виконала  
Студентка групи ОП-32  
Вівчарик М. Р.  
Перевірив:  
Муравський В.В

Тернопіль, 2016

Тема: «Процес виробництва як об'єкт бухгалтерського обліку»

## План

### Вступ

1. Виробництво продукції та його класифікація.
2. Облік виробничих витрат.
3. Методика формування фактичної собівартості випущеної продукції.
4. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості.

### Висноки

Список використаної літератури.

Тема: «Процес виробництва як об'єкт бухгалтерського обліку»

Зміст

Вступ.....	3
1. Виробництво продукції та його класифікація. ....	5
2. Облік виробничих витрат. ....	11
3. Методика формування фактичної собівартості випущеної продукції..	21
4. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості. ....	32
Висновки.....	42
Список використаної літератури .....	44

## Вступ

В умовах становлення державної незалежності України, підвищення ролі підприємницьких структур як важливої складової економічної системи особливо постала проблема виробничих витрат підприємства і калькуляції собівартості продукції.

Важливість витрат підприємства підсилюється і тим, що вони утворюються в процесі формування і використання ресурсів для досягнення певної мети. Вони мають різне спрямування, але найбільш загальним і принциповим є поділ на інвестицій і поточні витрати, пов'язані з безпосереднім виконанням підприємством основної функції – виготовлення продукції, надання послуг. Облік витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) здійснюється на підставі таких нормативних документів:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
2. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості ;
3. Положення (стандарт ) бухгалтерського обліку №16 «Витрати» .
4. Положення (стандарт ) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси».

Витрати виробництва - це використані в процесі виробництва засоби виробництва , які втілюють у собі минулу працю (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів, працю працівників, зайнятих у процесі виробництва теперішньому) з відповідними на неї нарахуваннями та ін.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

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

В умовах ринкової конкуренції важливе значення має й організація внутрішньогосподарського обліку та формування собівартості продукції як одного з основних факторів збільшення прибутку.

Собівартість продукції є одним із показників, що характеризують ефективність діяльності підприємства, відображають організаційно-технічний рівень підприємства, якість випуску продукції, продуктивність праці та раціональне використання фінансових ресурсів. Собівартість продукції – це якісний показник діяльності підприємства, що виражається у грошовій формі витрат підприємства на виробництво продукції та її збут.

Оптимізація рівня собівартості продукції, ефективність управління виробничо-господарським процесом та зниження витрат – дуже важливі показники діяльності, оскільки вони прямо пов'язані з отриманням прибутку підприємствами, що є метою їх діяльності. Звідси й впливає актуальність дослідження теми «Облік виробничих витрат підприємства». Метою даної роботи є особливості обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в умовах перехідної економіки.

Реалізація мети обумовлена вирішенням наступних завдань:

1. розглянути формування та облік витрат діяльності підприємства;
2. дослідити сутність витрат на виробництво продукції;
3. дослідити особливості калькулювання собівартості продукції;
4. проаналізувати виробничі витрати підприємства;
5. запропонувати шляхи вдосконалення виробничих витрат на підприємстві.

Предметом дослідження є теоретичні аспекти з обліку процесу виробництва.

## 1.Виробництво продукції та його класифікація

Виробничий процес являє собою сукупність засобів праці, діяльності людей, які необхідні підприємству для реалізації процесу виробництва , а також це сукупність взаємопов'язаних між собою процесів праці, а іноді й природних процесів, в результаті яких вихідні матеріали та напівфабрикати перетворюються в готову продукцію або послуги.

Основну частину виробничого процесу становить технологічний процес, він забезпечує зміну форм, розмірів і властивостей оброблюваних предметів праці і складання готових виробів.

Технологічний процес є частиною виробничого процесу, що містить цілеспрямовані дії щодо зміни і встановлення стану предмета праці. Завершена частина технологічного процесу, що виконується на одному робочому місці, називається технологічною операцією.

Процес виробництва на підприємствах (зокрема машинобудівних) має три стадії: заготівельну, обробну і складальну.

На заготівельній стадії ми отримуємо різні заготовки: відливки, штамповки, поковки та ін.

Обробна стадія забезпечує механічну, термічну, хімічну обробку та інші її види. На стадії складання з деталей і вузлів формують складальні одиниці та готові вироби, їх регулюють, випробовують, пакують.

Розглянемо класифікацію виробничих процесів

В залежності від призначення виділяють:

- основні
- допоміжні
- обслуговуючі виробничі процеси.

Основні виробничі процеси призначені для зміни форми або стану матеріалу товарної продукції, яка є товарною. Наприклад, на автомобілебудівному об'єднанні це процеси виготовлення деталей і

автомобіля в цілому; на інструментальних заводах - це виготовлення інструменту.

Допоміжними виробничими процесами називаються процеси, в результаті яких виготовляється продукція, яка використовується на самому виробництві, щоб забезпечити нормальне функціонування основних процесів. Наприклад, виготовлення засобів технологічного оснащення, засобів автоматизації і механізації власного виробництва, запчастин для ремонту обладнання, виробництво електроенергії, пари, газу на підприємстві.

Обслуговуючі виробничі процеси забезпечують основні та допоміжні процеси послугами, необхідними для їх нормального функціонування.

До них належать транспортні та складські процеси.

За рівнем автоматизації виділяють:

- ручні
- механізовані
- автоматизовані
- автоматичні виробничі процеси.

За характером об'єкта виробництва розрізняють:

- прості
- складні виробничі процеси.

Простий виробничий процес - це послідовність операцій, результатом яких є виріб.

Складний виробничий процес передбачає поєднання декількох простих процесів.

Уміння менеджера раціонально організувати операційний виробничий процес виготовлення виробу полягає власне в тому, щоб розчленувати складний процес на прості, а потім звести їх в єдиний комплекс у часі й просторі так, щоб забезпечити випуск готових виробів або надання послуг у необхідній номенклатурі та кількості, у потрібний строк.

Організація операційного (виробничого) процесу полягає у тому, забезпечити раціональне поєднання у просторі й часі основних, допоміжних

і обслуговуючих процесів, а також людей і матеріальних елементів виробництва. Залежно від способу організації виробничого процесу розрізняють різні їх типи.

Під типом виробничого процесу розуміють та організаційно-технічну характеристику цього процесу, яка базується на його спеціалізації, повторюваності та характері технологічних процесів. Властивий певному виробничому підрозділу тип виробничого процесу зумовлює застосування тут методів підготовки, планування, контролю виробництва, форм організації праці, особливостей технологічних процесів, кожен з яких характеризується сукупністю ознак. Тому наявність лише однієї з них (наприклад, кількості виробів, що виготовляють) або навіть декількох не дає підстав для висновку про наявність того чи іншого типу виробництва. За сукупністю цих ознак розрізняють одиничне (індивідуальне), серійне і масове виробництво.

Одиничний виробничий процес характеризується:

- виготовленням виробів в одиничних екземплярах або малими серіями (один-два десятки на місяць);
- широкою номенклатурою виробів, які виготовляють;
- застосуванням універсального устаткування, універсальних пристроїв, різучого та вимірального інструменту загального призначення;
- групуванням робочих місць за принципом технологічно однорідних операцій;
- відсутністю закріплення певних операцій за окремими працівниками;
- високою кваліфікацією працівників, яка враховує різноманітний характер виконуваних робіт;
- відсутністю детальної розробки технологічного процесу виготовлення виробу;
- тим, що об'єктом планування, нормування, обліку є весь виріб або його великі вузли (складові частини);
- доволі невисокою вартістю підготовки виробництва нових виробів у зв'язку з наявністю трьох останніх особливостей.



Форма одиничного виробничого процесу поширена на дослідних заводах, які виготовляють складні вироби і системи спеціального призначення.

Для серійного виробничого процесу властивим є:

- виготовлення виробів партіями, які періодично повторюються, близько декількох сотень за місяць - дрібносерійне, 2-5 тис. штук за місяць - великосерійне;
- обмежена кількість номенклатурних виробів;
- застосування універсального та спеціалізованого обладнання, пристроїв, обробного та вимірювального інструменту,
- групування робочих місць за технологічним і предметним принципами;
- закріплення за робочими місцями обмеженої кількості деталеоперацій;
- середня кваліфікація працівників;
- детальне розроблення технологічних процесів;
- об'єкт планування, нормування, обліку - вузли і деталі виробу;
- відносно більші витрати для підготовки виробництва нових виробів порівняно з одиничним типом виробництва.

Цей тип виробничого процесу розповсюджений на підприємствах, які випускають складні вироби і системи спеціального призначення, які часто змінюються за конструкцією.

Масовий виробничий процес має такі особливості:

- вироби виготовляють у великій кількості (6-10 тис. штук за місяць);
- застосовують спеціалізоване та спеціальне обладнання, пристрої та інструменти;
- робочі місця розміщують за ходом технологічного процесу обробки виробів (предметний принцип);
- робочі місця спеціалізують на виконанні однієї операції;
- технологічний процес розробляють детально;

- об'єктом планування, нормування, обліку є деталі, операції;
- робітники можуть мати невисоку кваліфікацію;
- підготовка виробництва нових виробів потребує найбільших витрат (порівняно з іншими типами виробництва).

Такий тип виробничого процесу властивий переважно виробам широкого вжитку (автомобілі, радіоприймачі, телевізори, мобільні телефони тощо). Основним процесом господарської діяльності будь-якого підприємства є процес виробництва продукції.

Тобто, для успішного здійснення цього процесу на підприємстві необхідні 3 умови:

- Знаряддя праці;
- Предмети праці( сировина і матеріали);
- Люди, як безпосередні виробники;

Процес виробництва повинен бути точно охоплений обліком і бухгалтерія повинна знати обсяг виробленої продукції, затрати на її виробництво, для того щоб в подальшому можна було визначити собівартість продукції.

## 2.Облік виробничих витрат

Згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16, витратами є зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Якщо хоча б одна з умов визнання активів не виконується, актив не визнається, а витрати з придбання цього активу списуються в поточному періоді на «Інші операційні витрати».

Із зменшенням активів виникають такі витрати:

- списання матеріалів на виробництво продукції, для ремонту основних засобів, на адміністративні цілі;
- нарахування амортизації;
- списання основних засобів, нематеріальних активів, МШП, що стали непридатними;
- витрати від знецінення запасів;
- нарахування резерву сумнівних боргів або списання дебіторської заборгованості, яка не може бути сплачена;
- благодійні внески;
- належні до сплати або сплачені штрафи, пені, неустойки.

Зобов'язаннями є заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій, погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, які втілюють економічні вигоди.

До витрат, що збільшують зобов'язання, належать нарахування:

- заробітної плати працівникам підприємства, які перебувають із ним у трудових відносинах;
- податків, зборів, обов'язкових платежів;
- відрахувань на обов'язкове і добровільне страхування;

- орендної плати, комунальних послуг, витрат зв'язку, послуг з реклами;
- послуг сторонніх організацій (юридичних, аудиторських, консультаційних, медичних).

Усі витрати підприємства, згідно з П(С)БО 16, поділяють на виробничі, операційні (рис .1)

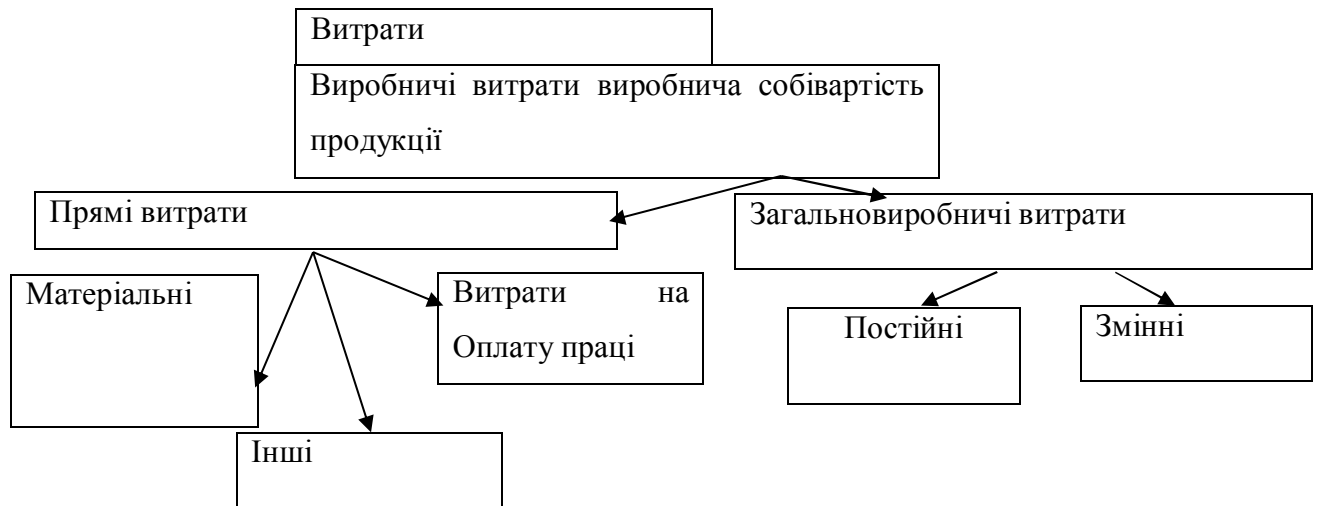


Рис. 1. Склад і класифікація витрат підприємства

До витрат, згідно з П(С)БО 1 та П(С)БО 3, належать також нестача запасів, списання запасів або необоротних активів, які визнано активами, сплата штрафних санкцій, витрати на заохочування, соціальний і виробничий розвиток, нарахування податків, у тому числі податку на прибуток. Об'єктом витрат є продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення витрат, пов'язаних з їх виробництвом (виконанням). (Абзац п'ятий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініну № 131 від 14.06.2000.)

За способом перенесення вартості на продукцію розрізняють витрати прямі та непрямі. Такий розподіл витрат може існувати лише на підприємствах, що випускають два і більше види виробів, оскільки під час

виробництва однорідної продукції усі витрати будуть прямими. Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки:

-901 «Собівартість реалізованої готової продукції» – облік виробничої собівартості готової продукції, відвантаженої впродовж звітнього періоду;

-902 «Собівартість реалізованих товарів» - облік собівартості реалізованих товарів, яка визначається згідно з П(с)БО 9 «Запаси»;

-903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» – облік собівартості реалізованих впродовж звітнього періоду робіт і послуг.

На рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» ведеться облік витрат на організацію виробництва та управління галузями, цехами, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного виробництва, а також витрат, пов'язаних із утриманням та експлуатацією машин і обладнання.

До прямих витрат належать:

1. прямі матеріальні витрати, що включають в себе вартість:

- сировини та матеріалів, які є основою продукції, що виготовляється;

- придбаних напівфабрикатів і комплектуючих виробів;

- допоміжних та інших матеріалів, які можна безпосередньо віднести

до конкретного об'єкта витрат;

2. прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт чи наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат);

3. інші прямі витрати – усі інші виробничі витрати, що можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема:

- відрахування на соціальні цілі;

- плата за оренду земельних і майнових паїв;

- амортизація;

- витрати від браку.

Аналітичний облік прямих виробничих витрат здійснюється за центрами виникнення цих витрат, тобто за видами виробів, на які прямі

виробничі витрати можна віднести. Документами обліку прямих виробничих витрат є накопичувальні відомості.

### **Аналітичний та синтетичний облік загальновиробничих витрат**

Загальновиробничими є витрати, які пов'язані з обслуговуванням основних і допоміжних цехів та управлінням ними, та які не можна одразу віднести до конкретного виду виробів.

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 та устаткування ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Цей рахунок не застосовується підприємствами торгівлі. Рахунок 91 – активний, витратний, збірно-розподільчий.

З метою більш повного виявлення резервів економії витрат на обслуговування виробництва, їх планування і облік проводять за статтями номенклатури, що відображено в табл. 2.

Таблиця 2

Номенклатура (склад) статей загальновиробничих витрат

з/п	Стаття витрат	Зміст і характеристика витрат
	2	3
	Витрати на управління виробництвом	-Витрати на оплату 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.
	Амортизація	-Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення. -Амортизація нематеріальних активів загальнови-робничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення.
	Витрати на утримання необоротних активів	Витрати на утримання, експлуатація та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення

	Витрати на утримання виробничих приміщень	Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень
	Витрати на удосконалення технології і організації виробництва	-Витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології і організації виробництва; -витрати на сировину, матеріали, покупні комплектуючі і напівфабрикати; -оплата послуг сторонніх організацій
	Витрати на обслуговування виробничого процесу	-Витрати на оплату 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	- Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища. - Витрати, пов'язані із забезпеченням правил техніки безпеки праці, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації, нагляду і контролю за діяльністю виробництв, цехів
	Інші витрати	Внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади, нестача незавершеного виробництва, нестача та втрати від псування матеріальних цінностей у цехах, оплата простоїв тощо

Загальновиробничі витрати поділяються на змінні та постійні.

До змінних загальновиробничих належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожний об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат та ін.) виходячи з фактичної потужності виробництва звітного періоду. Іншими словами, змінні загальновиробничі витрати повністю включаються до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) в періоді їх виникнення, тобто списуються на витрати виробництва щомісяця в повному обсязі.

До постійних загальновиробничих належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, які залишаються незмінними (або майже

незмінними) у разі зміни обсягу діяльності. Загальновиробничі постійні витрати формуються протягом звітного періоду в однакових розмірах незалежно від обсягу випущеної продукції, виконаних робіт, наданих послуг. Серед них – амортизація, орендна плата щодо основних засобів, які використовуються з виробничою метою, витрати на утримання будівель і обладнання цехів (дільниць), опалення, освітлення цехів, дільниць, а також витрати на управління виробництвом, зокрема, витрати на оплату праці управлінського персоналу цеху тощо.

Постійні виробничі накладні витрати розподіляються на кожний об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат та ін.) при нормальній потужності виробництва. При цьому під нормальною потужністю розуміється очікуваний середній обсяг діяльності, який може бути досягнуто за умов звичайної діяльності підприємства протягом декількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обсягу обслуговування виробництва. Величина нормальної виробничої потужності визначається підприємством самостійно і зазначається в наказі про облікову політику підприємства.

Під базою розподілу розуміється показник (вартісний або натуральний), в розрахунку на одиницю виміру якого встановлюється норматив розподілу загальновиробничих витрат.

Залежно від особливостей виробництва, застосовуються наступні бази розподілу загальновиробничих витрат:

1. пропорційно основній заробітній платі виробничих робітників. Може бути використаний у порядку виключення лише на підприємствах із однаковим рівнем механізації й автоматизації виробництва (швейних, взуттєвих, шкіряних, консервних);
2. пропорційно витратам по переробці (хімічна, нафтопереробна промисловість);
3. пропорційно кількості (масі) виготовленої продукції (металургія, виробництво будівельних матеріалів, гірничодобувна промисловість);



4. пропорційно часу роботи обладнання тощо.

Оскільки фактична потужність за звітний період може відрізнятись від нормальної як у бік збільшення, так і в бік зменшення, то для встановлення величини постійних загальновиробничих витрат, які підлягають віднесенню до складу виробничої собівартості, необхідно запланований на одиницю бази розподілу норматив постійних витрат помножити на фактично досягнутий обсяг діяльності.

Отже, постійні загальновиробничі витрати потрапляють до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) у повному обсязі тільки в тому випадку, якщо фактична сума таких витрат буде рівною або менше встановленого нормативу, розрахованого виходячи з так званої нормальної потужності. У такому випадку постійні загальновиробничі витрати списуються з кредиту рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» в дебет рахунка 23 «Виробництво» в повній сумі.

У разі якщо фактичний обсяг постійних загальновиробничих витрат перевищить розрахунковий норматив, до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) відноситься лише частина постійних загальновиробничих витрат (які називаються розподіленими) в межах такого нормативу. Решта цих витрат, які називаються нерозподіленими, визнається витратами в періоді їх виникнення і включається до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), тобто списується в дебет рахунка 90«Собівартість реалізації» незалежно від моменту реалізації готової продукції.

Таким чином, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати виникають тільки у випадку, коли сума постійних загальновиробничих витрат, що склалася фактично, перевищить рівень нормативу. Інакше всю суму постійних витрат буде розподілено. Усі розподілені витрати є елементами собівартості готової продукції та незавершеного виробництва.

Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Таким чином, розподіл загальновиробничих витрат виконується в такій послідовності:

- перший етап - всі загальновиробничі витрати поділяються на постійні (що не залежать від обсягів виробництва) і зміні (безпосередньо пов'язані зі змінами обсягів діяльності);

- другий етап - вибір бази розподілу. Підприємство самостійно вибирає базу розподілу, однак вибраний критерій обов'язково повинен вказувати на зв'язок між загальновиробничими витратами і причинами, які впливають на їх величину. Кожному підприємству слід вибрати як базу розподілу таку характеристику виробничого процесу, зміна якої найбільшою мірою впливає на величину загальновиробничих витрат. Вибір невідповідної характеристики буде означати, що суми загальновиробничих витрат, які відносяться на окремі вироби (роботи, послуги), неточно відобразять фактично понесені витрати.

- третій етап - визначення нормальної потужності підприємства та вираження її в одиницях виміру обраної бази. Щоб розрахувати нормальну потужність, необхідно врахувати не тільки суто технічний потенціал обладнання, але і змінний режим роботи, тенденції попиту на продукцію тощо;

- четвертий етап - обчислення суми постійних і змінних загальновиробничих витрат за умови досягнення підприємством нормальної потужності. Якщо підприємство цього рівня ще не досягло, то без економічного прогнозування тут не обійтись;

- п'ятий етап - розрахунок нормативу постійних і змінних витрат на одиницю бази розподілу. Розділивши відповідні суми витрат на раніше визначену нормальну потужність, отримують планові нормативи змінних і постійних накладних витрат у розрахунку на одиницю бази (на кожну відпрацьовану машино-годину, на кожну гривню відрядної зарплати промислово-виробничого персоналу, на одиницю випущеної продукції тощо).

Аналітичний облік загальновиробничих витрат ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат або елементами. Бухгалтерськими первинними документами, які є підставою для віднесення витрат до загальновиробничих є:

- по амортизації – «Розрахунок амортизації основних засобів»;
- по виробничих запасах – «Лімітно-забірна картка», «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів»;
- по малоцінних та швидкозношуваних предметах – «Акт на списання та швидкозношуваних предметів»;
- грошових коштів – «Видатковий касовий ордер», виписка банку;
- витрат на відрядження – «Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт»;
- робіт і послуг підрядників – «Рахунок-фактура», «Акт приймання виконаних підрядних робіт»;
- заробітної плати – «Табель обліку використання робочого часу», а також складена на його підставі «Розрахунково-платіжна відомість».

Щомісячне списання загальновиробничих витрат оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії. Узагальнення обліку загальновиробничих витрат здійснюється при журнально-ордерній формі обліку в журналі-ордері № 5, а при спрощеній формі обліку – у розділі II Відомості 5-М.

На мою думку, кожен виробник і продавець продукції зацікавлений в найефективнішій організації діяльності свого підприємства, якості виготовлюваної продукції, підвищенні продуктивності праці та раціональному використанні фінансових ресурсів і як наслідок – в отриманні прибутку, тобто основною метою діяльності кожного підприємства (крім бюджетної сфери) є одержання доходу (прибутку). Забезпечення збільшення

прибутку можливе за рахунок раціонального використання і зниження витрат на виробництво (собівартість) продукції. Тому велика увага надається саме витратам – видам витрат, місцю їх виникнення, принципам управління ними.

Облік прямих виробничих витрат здійснюється за центрами їх виникнення, тобто за видами виробів, що виготовляє підприємство. Облік загальновиробничих витрат ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат, які кожне підприємство для себе визначає самостійно. І прямі виробничі, і загальновиробничі витрати підсумовуються в реєстрі синтетичного обліку Журналі 5, та вкінці звітнього періоду списуються на фінансовий результат діяльності підприємства.

Отже, можна зробити висновок про те, що облік витрат призначений для того, аби оптимізувати виробничо-господарську діяльність підприємства (стан основних засобів, якість продукції, продуктивність праці), виключити ймовірні ризики та втрати діяльності. Саме для цього й існує розподіл витрат на прямі та загальновиробничі, постійні та змінні, розподілені та нерозподілені. В кінцевому підсумку всі вони зараховуються до собівартості продукції та впливають на формування прибутку.

### **3. Методика формування фактичної собівартості випущеної продукції**

Собівартість продукції (робіт, послуг) – це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво і збут. Витрати на виробництво валової продукції (чи собівартість валової продукції) характеризують витрати поточного періоду (року, кварталу, місяця) та утворюють виробничу (заводську) собівартість, а витрати на виробництво і збут товарної продукції (продукції, що реалізується) – повну собівартість продукції.

Розрахунки собівартості окремих виробів, товарної і валової продукції використовуються для визначення потреби в оборотних коштах, прибутку, економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів та виробництва в цілому, для внутрішньозаводського планування, а також для формування цін, контролю за використанням матеріальних, трудових та грошових ресурсів.

Собівартість продукції характеризує ефективність всього процесу виробництва на підприємстві, оскільки у ній відображаються рівень організації виробничого процесу, технічний рівень господарювання, продуктивність праці та інше.

Види собівартості продукції (робіт, послуг):

1. За часом і методикою формування витрат
  - Планова
  - Фактична
  - Нормативна

Фактична собівартість – це грошовий вираз коштів, витрачених в дійсності на випущені товари.

Планова собівартість – це максимально можливі витрати підприємства на виготовлення товару. Вони розраховуються виходячи з планів, складених на майбутні періоди.

Нормативна собівартість визначається за діючими нормами витрачання ресурсів на виробництво і реалізацію продукції.

Включення в бухгалтерський облік матеріально-виробничих запасів, що беруть участь у технологічних процесах, здійснюється виходячи з реально витрачених на їх придбання фінансових ресурсів. Фактична собівартість оборотних коштів є грошовим вираженням витрат, понесених організацією на їх придбання. До них відносять:

- суми, сплачені за матеріальні цінності відповідно до укладених договорів;
- суми, витрачені організацією за послуги інформаційного та консультаційного типу, надання яких пов'язане з придбанням матеріальних та виробничих запасів;
- мита, сплачені за митне оформлення;
- суми невідшкодовуваних податків, сплата яких включена у вартість матеріальних цінностей;
- грошовий еквівалент послуг організацій -посередників;
- витрати, понесені на заготівлю і транспортування запасів (матеріально-виробничих) до місця їх використання;
- витрати, які понесла організація на обробку оборотних активів, для прийняття ними стану, необхідного при використанні в технологічних процесах (фасування, сортування);
- витрати загальногосподарського характеру, що мають безпосереднє відношення до придбання запасів;
- інші витрати, пов'язані з купівлею МПЗ.

Фактична собівартість випущеної продукції організації є матеріально-виробничим запасом, який призначений для продажу. Облік і визначення витрат, понесених протягом технологічного циклу, суб'єкт господарювання веде виходячи з порядку, який встановлений для виявлення сум витрат на певні види товару. Таким чином, фактична собівартість продукції, готової до продажу, є вартісною оцінкою сировини і матеріалів, природних і трудових

ресурсів, основних фондів та енергії, які організація витратила в ході виробничого процесу.

Бухгалтерський облік випущених товарів підприємство може виробляти двома способами. Критерієм відображення готової продукції при першому з них є фактична виробнича собівартість. За другим способом товар приймається до обліку за плановими або нормативними затратами. Фактична собівартість продукції (готової) при першому способі відображення в бухгалтерських регістрах надходить в дебет рахунку 43 «Готова продукція», в кореспонденції з кредитом рахунка 20 « Основне виробництво ». Організаціями цей спосіб обліку випущеної продукції застосовується найбільш часто.

Фактичні витрати, понесені суб'єктом господарювання на виготовлення товарів, можуть бути підраховані тільки після закінчення звітного місяця, коли визначаються як прямі, так і непрямі витрати. У зв'язку з цим, собівартість продукції, реалізованої в цьому ж періоді, розрахована бути не може. Для того щоб уникнути цього незручності, існують певні способи списання готової продукції:

- за собівартістю однієї її одиниці;
- по середній собівартості;
- з використанням методу ФІФО;

2. За місцем формування витрат:

- Цехова
- Виробнича
- Повна

Цехова собівартість відображає витрати на виробництво в межах структурного підрозділу підприємства (цеху).

Виробнича собівартість – витрати на виробництво продукції в межах всього підприємства.

Повна собівартість – сукупність виробничої собівартості і позавиробничих (комерційних) витрат.

### 3. За тривалістю розрахункового періоду:

- Місячна
- Квартальна
- Річна

Місячна собівартість визначається, виходячи із витрат і кількості виготовленої продукції в певному місяці.

Квартальна собівартість визначається, виходячи із витрат і кількості виготовленої продукції в певному кварталі.

Річна собівартість визначається, виходячи із витрат і кількості виготовленої продукції у звітному році.

### 4. За складом продукції:

- Валової продукції
- Товарної продукції
- Реалізованої продукції
- Незавершеного виробництва

Собівартість валової продукції - витрати на виготовлення всього обсягу об'єктів господарської діяльності підприємства.

Собівартість товарної продукції - витрати на виготовлення продукції, визначеної підприємством для реалізації.

Собівартість реалізованої продукції - витрати на виробництво і збут продукції, яка вважається реалізованою для визначення фінансового результату. Собівартість незавершеного виробництва - вартість продукції часткової готовності у зв'язку з незакінченим технологічним циклом її виготовлення на певну звітну дату.

Собівартість визначається за такою формулою:

$$Свп = НВп + Пзп - Вв - Впп - Віо- Вб + Во б + Вв б - НВк,$$

де Свп – собівартість усієї продукції за певними видами

НВп – незавершене виробництво на початок калькуляційного періоду

Пзп – поточні витрати за звітний період

Вв – витрати зворотних витратів виробництва



Впп – вартість попутньої продукції

Віо – вартість іншого виду основної продукції єдиного технологічного процесу

Вб – вартість браку виробництва

Во б – втрати від остаточного браку

Вв б – вартість витрат від браку

НВк – незавершене виробництво на кінець калькуляційного періоду

Поточні витрати – це всі витрати при здійсненні технологічного процесу виготовлення продукції (робіт, послуг) за калькуляційний період, які визначаються за формулою:

$$ПТв = МВ + ВОП + ВСЗ + А + Ін ,$$

де ПТв – поточні витрати за калькуляційний період;

МВ – матеріальні витрати;

ВОП – витрати на оплату праці;

ВСЗ – витрати на соціальні заходи;

А – амортизація;

Ін – інші операційні витрати.

До незавершеного виробництва належить продукція, що не пройшла всіх стадій (фаз, переділів) обробки, передбачених технологічним процесом, а також вироби не укомплектовані, що не пройшли випробувань і технічного приймання.

У хімічній промисловості до складу незавершеного виробництва належать залишки сировини, основних матеріалів та напівфабрикатів, що знаходяться в апаратах у процесі переробки; залишки продукції в обробних цехах, що не пройшли всіх стадій обробки; продукція, обробка якої закінчена, але яка не пройшла випробування і не прийнята відділом технічного контролю, не укомплектована, не упакована і не закоркована продукція, якщо вона відповідно до технічних умов вважається готовою і підлягає передаванню на склад в укомплектованому, упакованому й закоркованому вигляді; продукція, прийнята відділом технічного контролю,

але не передана на склад або замовнику до 24-ї години останнього дня звітного місяця; у виробництвах, де працюють у три зміни, – продукція, прийнята відділом технічного контролю, але не здана на склад до 8-ї години першого числа наступного за звітним місяця.

Незавершеним виробництвом в умовах гірничо-хімічної промисловості є відбита руда, яка знаходиться в гірничих виробках і не піднята на поверхню. Не належать до незавершеного виробництва забраковані напівфабрикати (деталі), що не підлягають виправленню, а також сировина, матеріали, напівфабрикати, покупні і комплектуючі вироби, що не піддавалися процесу обробки.

Для визначення залишків незавершеного виробництва необхідно щомісяця проводити інвентаризацію його натуральних об'єктів та здійснювати їх оцінку. Інвентаризація незавершеного виробництва проводиться з метою визначення кількості і фактичної наявності незакінчених переробкою напівфабрикатів і продукції, а з деяких їх видів також і кількості корисної речовини (провідного елемента), з якої вони складаються; визначення фактичної комплектності незавершеного виробництва і виявлення неврахованого браку; перевірки даних руху напівфабрикатів і деталей та загальної суми витрат основного виробництва; перевірки правильності розподілу цієї суми за видами продукції та уточнення собівартості випущеної продукції.

Інвентаризація незавершеного виробництва проводиться шляхом фактичного заміру, зважування і підрахунку цінностей. Незавершене виробництво в закритій апаратурі внаслідок безперервності виробничих процесів визначається за технічними нормами і вважається постійним. Інвентаризація в цих виробництвах проводиться в період зупинки устаткування на ремонт. Незавершене виробництво, а також напівфабрикати власного виробництва, що знаходяться в цехах і підлягають подальшій переробці, інвентаризуються за станом на перше число кожного місяця. Залишки незавершеного виробництва оцінюються:

за плановою цеховою собівартістю – на всіх підприємствах хімічної промисловості, крім добувних та підприємств, які виробляють лаки і фарби, барвники та органічні продукти;

за плановими витратами – на добувних виробництвах. Ці витрати відображаються у статтях: «Сировина та матеріали»; «Покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій», «Паливо й енергія на технологічні цілі»; «Основна заробітна плата»; «Додаткова заробітна плата»; «Відрахування на соціальне страхування».

за фактичними витратами сировини та основних матеріалів – на підприємствах, які виробляють лаки і фарби, барвники та органічні продукти.

Оцінка незавершеного виробництва на підприємствах з безперервним технологічним процесом здійснюється за собівартістю сировини та матеріалів, завантажених в апарати.

Кількість сировини, матеріалів та напівфабрикатів визначається шляхом проведення замірів та лабораторних аналізів і зазначається в перерахунку на вміст у них корисної речовини.

У виробництвах з безперервними і закритими технологічними процесами залишки незавершеного виробництва визначаються, виходячи з кількості апаратів, які були завантаженими на кінець звітного періоду, та ваги сировини і матеріалів, які знаходились у кожному з них. При цьому за фактичні можуть бути прийняті і теоретичні залишки, розраховані на основі техніко-економічних характеристик.

Виробнича собівартість одиниці продукції, (робіт, послуг) визначається за формулою:

$$C_{во} = C_{вп} / K_{в}$$

де  $C_{во}$  – виробнича собівартість калькуляційної одиниці продукції у звітному періоді;

$C_{вп}$  – собівартість усієї продукції за звітний період;

Кв – кількість продукції (робіт, послуг) у звітному періоді за калькуляційними одиницями (натуральними, умовними).

Повна собівартість визначається тільки по реалізованій продукції, використовуючи дані виробничої собівартості і позаवиробничих (комерційних) витрат:

$$\text{Псп} = \text{Кр} * \text{Сво} + \text{Пв};$$

$$\text{Псо} = \text{Псп} / \text{Кр};$$

де Псп – повна собівартість усієї реалізованої продукції (робіт, послуг);

Кр – кількість реалізованої продукції (робіт, послуг) в натуральних одиницях виміру;

Пв – позавиробничі (комерційні) витрати;

Псо – повна собівартість одиниці реалізованої продукції (робіт, послуг).

Повна собівартість використовується для визначення фінансових результатів від господарської діяльності. З метою визначення фінансових результатів господарювання витрати підприємства групуються наступним чином.

Для визначення валового фінансового результату від господарської діяльності підприємства використовують показник “Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)” в розрізі окремих їх видів і в цілому по підприємству:

$$\text{Скор} = (\text{Вз} + \text{Нвп} + \text{Пм} + \text{По} + \text{Іп} + \text{Вн} - \text{Нв к}) / (\text{Кз} + \text{Кв})$$

де Скор – собівартість одиниці реалізованої продукції для визначення валового прибутку (збитку) за звітний період;

Вз – вартість залишку готової продукції на початок звітного періоду;

Нвп – незавершене виробництво на початок звітного періоду за калькуляційною одиницею із розрахунку виробничих витрат;

Пм – прямі матеріальні витрати за звітний період;

По – прямі витрати на оплату праці у звітному періоді;

Іп – інші прямі витрати у звітному періоді;

Вн – виробничі накладні (загальновиробничі) витрати за звітний період;

Нвк – незавершене виробництво на кінець звітного періоду за калькуляційною одиницею із розрахунку виробничих витрат;

Кз – кількість готової продукції у залишку на початок звітного періоду;

Кв – кількість виготовленої готової продукції за звітний період.

Собівартість реалізованих товарів складатиметься з витрат на їх придбання, які включають:

- ціну придбання (купівельну вартість);
- витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням товарів (транспортування, навантаження, розвантаження тощо).

Собівартість реалізованих товарів визначається за формулою:

$$\text{Срт} = \text{Квп} + \text{Квз} + \text{Вп} - \text{Квк},$$

де Срт – собівартість реалізованих товарів у звітному періоді;

Квп – купівельна вартість залишку товарів на початок звітного періоду;

Квз – купівельна вартість придбаних товарів у звітному періоді;

Вп – витрати, пов'язані з придбанням товарів у звітному періоді;

Квк – купівельна вартість залишку товарів на кінець звітного періоду.

Купівельна вартість визначається як різниця між продажною вартістю і сумою товарних надбавок. Суми товарних надбавок, що припадають на залишок нереалізованих товарів, визначаються як добуток вартості нереалізованих товарів на середній відсоток товарних надбавок. Середній відсоток товарних надбавок визначається діленням суми товарних надбавок на залишок товарів на початок звітного періоду і товарних надбавок з придбаних товарів за звітний період на суму реалізованих у звітному періоді товарів і залишку товарів на кінець звітного періоду. Сума реалізованих товарів і їх залишку визначається за продажними цінами без податку на додану вартість (товарообігом).

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована

протягом звітнього періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

- прями матеріальні витрати;
- прями витрати на оплату праці;
- інші прями витрати;
- загальновиробничі витрати.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

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.

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, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація тощо.

До складу загальновиробничих витрат включаються:

1. 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).

2. Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.

3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.

4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

5. 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).

6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.

7. 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).

8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.

9. Інші витрати (втрати від браку, оплата простоїв тощо).

Отже, процес визначення собівартості продукції є дуже важливим процесом обліку, адже від правильного визначення собівартості залежить прибуток підприємства, а одержання прибутку, є головною метою існування підприємства.

#### **4.Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції**

Калькулювання собівартості продукції – це визначення всіх витрат по виробництву і продажу готової продукції та їх групування за статтями витрат.

Розрізняють три види калькуляції:

- нормативна - складається згідно заводським і галузевим нормам. Вона необхідна для того, щоб визначити технічно і економічно обгрунтовану величину витрат, які знадобляться для виробництва продукції (робіт, послуг);
- планова - така калькуляція планується на певний період для складання бюджету. Вона необхідна для того, щоб визначити потребу в оборотних коштах і при плануванні прибутку;
- звітната, яка реально мала місце на кінець звітного періоду.

Об'єктом калькулювання є одиниця продукції (робіт, послуг), тобто кінцевий продукт, виготовлений на підприємстві. Залежно від технології і характеру продукції об'єктами калькулювання можуть бути: один продукт виробництва; один продукт окремих процесів, стадій, переділів, фаз виробництва; виріб підприємства; виріб центру відповідальності; вид робіт, послуг структурного підрозділу підприємства. У деяких випадках виникає необхідність калькулювати продукт різного ступеня готовності. В таких виробництвах об'єктом калькулювання є напівфабрикат або окремі частини (деталі) виробів. Для оцінки незавершеного продукту необхідно калькулювати собівартість за окремими технологічними етапами, тобто визначати собівартість незакінчених обробкою продуктів за центрами відповідальності та місцями виникнення витрат.

Якщо об'єктом калькулювання собівартості є одиниця виготовленої продукції різного ступеня готовності в натуральному вимірнику, то



кількісним вимірником об'єкта калькулювання є калькуляційна одиниця. Для цілей управління підприємство за необхідності може розширити перелік об'єктів калькулювання.

Облік витрат на виробництво і калькуляція собівартості продукту здійснюються за такими етапами:

- групування первісних витрат за статтями калькуляції та за об'єктами обліку витрат;
- визначення витрат і калькулювання собівартості продукції допоміжних виробництв та віднесення їх на основне виробництво;
- визначення собівартості браку;
- оцінка зворотних відходів;
- оцінка незавершеного виробництва;
- розподіл витрат між готовою продукцією та незавершеним виробництвом;
- розрахунок собівартості кожного об'єкта калькулювання та його калькуляційної одиниці.

Методика групування витрат за об'єктами калькулювання є спільною для всіх підприємств. Вона включає в себе облік прямих витрат, узагальнення даних у регістрах бухгалтерського обліку, облік та розподіл непрямих витрат.

Для визначення собівартості продукції прямі витрати відносять до відповідних об'єктів на підставі первинних документів, а непрямі витрати розподіляють між об'єктами пропорційно до обраної бази (обсягу виробництва, площі, суми прямих витрат, прямої зарплати, машино-годин тощо). Вибір бази розподілу залежить від рівня механізації та автоматизації виробництва. Для виробництв з високим рівнем ручної праці доцільно за базу приймати заробітну плату або кількість відпрацьованих годин робітниками основного виробництва, а для виробництв з високим рівнем оснащення - час, відпрацьований машинами (машино-години).

Базу розподілу непрямих витрат підприємство обирає самостійно. При її виборі необхідно визначити таку характеристику виробничого процесу, зміна якої найбільше впливала б на величину непрямих витрат. За певних обставин доцільно використовувати два і більше методів розподілу непрямих витрат, залежно від умов функціонування конкретних виробничих підрозділів. Передумовою вибору методу розподілу має стати найбільш тісний причинно-наслідковий взаємозв'язок між базою розподілу і витратами.

Калькулювання собівартості продукції може здійснюватися за такими основними статтями:

- матеріали та всі види сировини;
- поворотні відходи і тара (ці витрати віднімаються з суми калькуляції, так як вони згодом повертаються на баланс підприємства);
- паливо і енергія (для технологічних цілей і виробництва)
- оплата праці, включаючи бонуси виробничим робочим;
- соціальні відрахування з фонду оплати праці;
- витрати на експлуатацію виробничого обладнання та приміщень.
- Всі ці витрати утворюють технологічну собівартість. Вона необхідна для оцінки витрат безпосередньо на процес виробництва.
- загальновиробничі витрати (на обслуговування певних цехів і витрати щодо їх управління, розраховуються пропорційно сумі зарплати всіх виробничих робітників і персоналу, безпосередньо зайнятого у виробництві);
- загальногосподарські витрати (це витрати з управління та обслуговування підприємства в цілому);
- втрати від браку;
- інші господарські витрати.

Всі вище перераховані витрати створюють виробничу собівартість. Вона потрібна для оцінки витрат виробничого процесу, включаючи його управління та обслуговування.

Враховуючи ще позавиробничі витрати (відвантаження, зберігання, збут) створюються повна собівартість. Саме ця собівартість є базою для визначення ціни товару методом витрат.

Структура собівартості – це питома вага всіх складових статей калькуляції. На структуру собівартості впливає характер своєї продукції, природні умови і рівень технічної та загальної організації підприємства. При необхідності кожен статтю калькуляції можна розбивати на підпункти, пов'язані з особливістю діяльності, для отримання більш детальної інформації.

Калькуляція собівартості одиниці продукції – це внутрішній документ підприємства, в якому детально розписані всі витрати на 1 одиницю виготовленої продукції, найчастіше він є комерційною таємницею.

Калькулювання собівартості продукції найчастіше покладено на економічний відділ, бухгалтерію, а також на виробничий і нормувальний відділ підприємства.

Калькулювання витрат – дуже важливий момент бюджетування витрат підприємства.

### **Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції**

**Методи калькулювання** - це сукупність прийомів і способів обчислення собівартості продукції.

На практиці використовують такі методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції:

**Нормативний метод** полягає в тому, що витрати враховуються за встановленими нормами і нормативами використання ресурсів.

При **аналітичному методі** за базовий варіант береться калькуляція за попередній період. Аналізуються витрати: визначають вплив техніко-економічних факторів виробництва на рівень витрат. Враховуються намічені зміни виробництва та їх відображення на рівні витрат на виробництво.

При калькулюванні в основному застосовують комбінацію цих методів. Частина витрат враховують за нормами, частина - з урахуванням вдосконалення технічного рівня виробництва, організації праці, виробництва

і управління; зміни обсягу і структури виробленої продукції; зміни використовуваних видів сировини і т.д.

Також використовують такі методи як:

**Попроцесний метод обліку витрат** на виробництво застосовується в організаціях з наступними ознаками виробничого процесу:

- Масовий характер виробництва одного або декількох видів продукції;
- Короткий період технологічного процесу;
- Відсутність або незакінченість незавершеного виробництва.

До таких організацій слід віднести організації видобувних галузей промисловості (вугледобувної, нафтовидобувній та ін.), Промисловості будівельних матеріалів, електро- і теплостанції та ін. Широко застосовується попроцесний метод в енергетичних господарствах допоміжних виробництв. При попроцесному методі витрати враховуються за встановленими статтями калькуляції по всьому виробничому процесу або, крім того, по окремих стадіях процесу виробництва. Після закінчення звітної періоду сукупні витрати по виробничому процесу ділять на кількість одиниць випущеної продукції і обчислюють фактичну собівартість однієї калькуляційної одиниці.

Залежно від кількості найменувань продукції, що випускається і наявності незавершеного виробництва розрізняють три варіанти обчислення собівартості одиниці продукції.

Перший варіант (найпростіший) застосовується в основному виробництві тих організацій, де виробляється один вид продукції і відсутня незавершене виробництво, - організаціях вугільної та гірничорудної промисловості, при виробництві будівельних матеріалів, а також в енергетичних господарствах допоміжних виробництв. Собівартість одиниці продукції в зазначених виробництвах визначають діленням суми витрат по виробничому процесу на кількість одиниць випущеної продукції. У вугільній промисловості, наприклад, витрати з видобутку та продажу вугілля, враховані по всіх стадіях технологічного процесу (підготовка

виробка, виїмка вугілля, завантаження у вагони, транспортування, порододоработка, сортування і збагачення вугілля), ділять на кількість тонн видобутого вугілля і визначають собівартість 1 т. У електросиловими господарстві допоміжних виробництв витрати по ньому ділять на кількість виробленої електроенергії і визначають собівартість 1-го кВт / ч.

Другий варіант застосовують у тих виробництвах, де виробляється кілька видів продукції і відсутня незавершене виробництво, - в електростанціях, де одночасно виробляється електро- і теплова енергія, організаціях нафтовидобувної промисловості (добуваються нафта і газ) та ін. При одночасній виробці або видобутку різних видів продукції витрати, що відносяться до певного виду продукції, враховують по цих видах продукції. Загальні для всіх видів продукції витрати розподіляють між видами продукції встановленими в організації способами. Наприклад, при видобутку нафти і газу витрати по амортизації свердловин, на поточний ремонт підземного обладнання, на збільшення віддачі пластів, деемульсію, перекачку і зберігання нафти, вартість спожитої електроенергії відносять на нафту, а витрати на збір і транспортування газу - на газ. Всі інші витрати з видобутку нафти і газу розподіляють між ними пропорційно масі валового видобутку нафти і газу.

Третій варіант обчислення собівартості одиниці продукції застосовується у виробництвах з досить тривалим періодом процесу виробництва і мають незавершене виробництво на кінець звітнього періоду - організаціях лісозаготівельної, торф'яної промисловості тощо

Залишки незавершеного виробництва на початок і кінець звітнього періоду оцінюють встановленим в організації способом (як правило, за нормативною собівартістю). Потім витрати звітнього періоду коригують на вартість незавершеного виробництва на початок і кінець звітнього періоду і скориговану суму витрат ділять на кількість одиниць виробленої продукції. У деяких організаціях незавершене виробництво перераховують за встановленими коефіцієнтами в готову продукцію. Собівартість одиниці

продукції в цьому випадку визначають суми витрат звітного місяця на кількість наведених одиниць.

**Попередільний метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції** застосовують у виробництвах з комплексним використанням сировини, а також в галузях промисловості з масовим і крупносерійним виробництвом, де обробляється сировину і матеріали проходять послідовно кілька фаз обробки (переділів). Під переділом розуміють сукупність технологічних операцій з вироблення проміжного продукту (напівфабрикату) або готової продукції (на останньому переділі).

У чорній металургії переділами є виплавка чавуну (доменний цех), виплавка сталі (сталеплавильний цех), прокат (прокатний цех); в текстильній промисловості - вироблення пряжі, виготовлення тканини та її фарбування.

Попередільний метод, крім того, широко застосовують у деревообробній, хімічній, целюлозно-паперовій та ряді інших галузей промисловості.

При попередільному методі витрати на виробництво враховують не тільки за видами продукції та статтями калькуляції, а й переділів.

При комплексному використанні сировини або напівфабрикатів вироблювану продукцію різних сортів і марок переводять в умовний сорт за допомогою системи коефіцієнтів. При виготовленні з одного і того ж виду сировини декількох продуктів виділяють основний продукт. Решта розглядають як попутні і оцінюють їх за встановленими цінами. Вартість оціненої попутної продукції віднімають із загальної суми витрат на виробництво, а решта витрати відносять на собівартість основного продукту. Розрізняють бесполуфабрикатний і напівфабрикатний варіанти попередільного методу обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції.

При першому варіанті обмежуються урахуванням витрат по кожному переділу. У бухгалтерських записах рух напівфабрикатів не відбивається. Їх рух від одного переділу до іншого бухгалтерія контролює за даними

оперативного обліку руху напівфабрикатів у натуральному вираженні. Згідно з таким порядком обліку витрат собівартість напівфабрикатів після кожного переділу не визначають, а обчислюють лише собівартість готового продукту.

При другому варіанті рух напівфабрикатів з цеху в цех оформлюють бухгалтерськими записами і калькують собівартість напівфабрикатів після кожного переділу, що дозволяє виявляти собівартість напівфабрикатів на різних стадіях його обробки і тим самим забезпечувати більш дієвий контроль над собівартістю продукції.

При попередільному методі використовують найважливіші елементи нормативного методу - систематичне виявлення відхилень фактичних витрат від поточних норм (планової собівартості) і облік змін цих норм. У первинній документації та оперативній звітності фактичні витрати сировини, матеріалів, напівфабрикатів, енергії та інших необхідно зіставляти з нормативним. Використання елементів нормативного методу дозволяє щодня здійснювати контроль за витратами на виробництво, розкривати причини відхилень від норм, виявляти резерви зниження собівартості продукції.

**Позамовний метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції** використовується в індивідуальних і дрібносерійних виробництвах (будівництві, виробництві турбін, літаків і т.п.). Крім того, він широко застосовується у допоміжних виробництвах, особливо на ремонтних роботах. При позамовному методі об'єктом обліку і калькулювання є окремі виробничі замовлення. Під замовленням розуміють виріб, дрібні серії однакових виробів або ремонтні, монтажні та експериментальні роботи. При виготовленні великих виробів і при тривалому процесі виробництва замовлення видають не на виріб у цілому, а на його агрегати, вузли, представляють закінчені конструкції.

Замовлення відкривають в плановому відділі на підставі договорів з замовниками або за заявками структурних підрозділів організації. У замовленні вказують, які вироби чи роботи підлягають виконанню, їх обсяг,

терміни виконання, виконавців і планову собівартість. Кожному замовленню присвоюється порядковий номер (шифр замовлення).

Для обліку витрат на кожне замовлення відкривають окремий аналітичний рахунок із зазначенням шифру замовлення. Облік прямих витрат за окремими замовленнями ведуть на підставі первинних документів з обліку виробітку, витраті матеріалів та ін., в яких обов'язково вказують відповідний шифр замовлення. Непрямі витрати розподіляють між окремими замовленнями умовно за прийнятими в даному виробництві або даної галузі способам.

При цьому методі обліку витрат і калькулювання собівартості продукції всі витрати вважаються незавершеним виробництвом аж до закінчення замовлення. Звітну калькуляцію складають тільки після виконання замовлення. Час складання звітної калькуляції не збігається з часом складання періодичної звітності.

При частковому виконанні замовлень і здачі їх замовникам частковий випуск оцінюють по плановій собівартості даного замовлення або за фактичною собівартістю раніше виконаних замовлень з урахуванням змін в їх конструкції, технології, умовах виробництва. В обох випадках допускається умовність оцінки часткового випуску замовлення і незавершеного виробництва.

Закінчені роботи за замовленням оформляють документами на приймання виробленої продукції або виконаних робіт (актами, відомостями та ін.).

В індивідуальних виробництвах собівартість виробленої продукції визначають підсумовуванням витрат за статтями калькуляції. У дрібносерійному виробництві фактичну собівартість одиниці продукції обчислюють діленням загальної суми витрат на кількість вироблених виробів.

По закінченні замовлення фактичні витрати по кожній статті калькуляції порівнюють з плановими, виявляють відхилення по них,



з'ясовують причини і винуватців відхилень для прийняття рішень щодо зниження собівартості продукції (робіт, послуг) на майбутні періоди.

Подальший (після виконання замовлення) контроль над витратами при позамовному методі не завжди дає належний ефект. Тому головним завданням при позамовному методі є підвищення оперативності контролю над прямими витратами, що можливо при впровадженні основних елементів нормативного методу обліку витрат (обліку витрат за нормами і відхилень від норм) по всіх операціях і роботах здійснюваних замовлень.

А отже, облік витрат і калькулювання собівартості продукції – дуже важлива частина економічної політики підприємства, що дозволяє з максимальною точністю визначити причини, що впливають на остаточну і проміжну собівартість одиниці виробленої продукції і, при необхідності, скорегувати їх. Калькуляція є наочним розгорнутим розрахунком, що дозволяє керуючому або власнику скласти свою думку про вартість виробництва продукції.

## Висновок

Процес виробництва повинен бути точно охоплений обліком і бухгалтерія повинна знати обсяг виробленої продукції, затрати на її виробництво, для того щоб в подальшому можна було визначити собівартість продукції.

Розрахунки собівартості окремих виробів, товарної і валової продукції використовуються для визначення потреби в оборотних коштах, прибутку, економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів та виробництва в цілому, для внутрішньозаводського планування, а також для формування цін, контролю за використанням матеріальних, трудових та грошових ресурсів.

На мою думку, кожен виробник і продавець продукції зацікавлений в найефективнішій організації діяльності свого підприємства, якості виготовлюваної продукції, підвищенні продуктивності праці та раціональному використанні фінансових ресурсів і як наслідок – в отриманні прибутку, тобто основною метою діяльності кожного підприємства (крім бюджетної сфери) є одержання доходу (прибутку). Забезпечення збільшення прибутку можливе за рахунок раціонального використання і зниження витрат на виробництво (собівартість) продукції. Тому велика увага надається саме витратам – видам витрат, місцю їх виникнення, принципам управління ними.

Облік прямих виробничих витрат здійснюється за центрами їх виникнення, тобто за видами виробів, що виготовляє підприємство. Облік загальновиробничих витрат ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат, які кожне підприємство для себе визначає самостійно. І прямі виробничі, і загальновиробничі витрати підсумовуються в реєстрі синтетичного обліку Журналі 5, та вкінці звітнього періоду списуються на фінансовий результат діяльності підприємства.

Отже, можна зробити висновок про те, що облік витрат призначений для того, аби оптимізувати виробничо-господарську діяльність підприємства (стан основних засобів, якість продукції, продуктивність праці), виключити ймовірні ризики та втрати діяльності. Саме для цього й існує розподіл витрат на прямі та загальновиробничі, постійні та змінні, розподілені та нерозподілені. В кінцевому підсумку всі вони зараховуються до собівартості продукції та впливають на формування прибутку.

Собівартість продукції характеризує ефективність всього процесу виробництва на підприємстві, оскільки у ній відображаються рівень організації виробничого процесу, технічний рівень господарювання, продуктивність праці та інше.

А отже, облік витрат і калькулювання собівартості продукції – дуже важлива частина економічної політики підприємства, що дозволяє з максимальною точністю визначити причини, що впливають на остаточну і проміжну собівартість одиниці виробленої продукції і, при необхідності, скорегувати їх. Калькуляція є наочним розгорнутим розрахунком, що дозволяє керуючому або власнику скласти свою думку про вартість виробництва продукції.

## Список використаної літератури:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 3 вересня 2015 року N 675-VIII
2. «Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості» від 9 липня 2007 року N 373
3. Положення ( Стандарт) бухгалтерського обліку «Запаси» від 9 грудня 2011 року N 1591
4. Положення ( Стандарт) бухгалтерського обліку «Витрати» від 27 червня 2013 року N 627
5. Бачинський В.І./ Куцик П.О.,Медвідь Л.Г.,Попітіч Т.В. Бухгалтерський облік (загальна теорія) : навч. посіб. – Львів : Магнолія 2006, 2010. – 319 с
6. Білоусько, В. С.Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. – 6-те вид., доповн. – К. : Алерта, 2010. – 402 с.
7. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 444 с.
8. Бутинець Ф.Ф./ Горецька ЛЛ. Бухгалтерським облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит". – Житомир; ПП "Рута", 2002. – 544 с.
9. Бутинець Ф.Ф./ Давидюк Т.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності 7.
10. Бухгалтерський облік в Україні : нормативна та методична база : навч. посіб. – Львів : Магнолія 2006, 2009. – 264 с.
11. Верига, Ю. А. Бухгалтерський облік : нормативно-правові документи. Коментар : навч. посіб. – К. : ЦУЛ, 2009. – 656 с.

12. Верхоглядова Н.І./Шило В.П.,Ільїна С.Б.,Кисла В.І. Бухгалтерський фінансовий облік : теорія та практика : навч.-практ. посіб. – К. : ЦУЛ, 2010
13. Гудзь, Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. – Тернопіль : ТНЕУ, 2012. – 384 с.
14. Жилкіна Л. В, Л. Г. /Ловінська, О. М. Голенко та ін. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник - К.: КНЕУ, 2002. - 370 с.
15. Сахарцева, І. І. Бухгалтерський облік : навч. посіб. – К. : Кондор, 2010. – 554 с.

