

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2004 року №817, зі змінами і доповненнями. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.

**Володимир Фаріон**

*Тернопільський національний економічний університет*

## **ПІДХОДИ ДО УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ**

У сучасних умовах діяльності суб'єктів господарювання одним з найбільш актуальних питань є питання обліку витрат та калькулювання собівартості, оскільки саме ці взаємопов'язані процеси посідають центральне місце в житті кожного підприємства.

В Україні процес калькулювання собівартості продукції регулює П(С)БО 16 "Витрати" у якому визначено загальні засади формування виробничої собівартості продукції [1].

Слід також відмітити, що появу дефініції "калькулювання", пов'язують з зародженням мануфактурного виробництва. Щодо цього М.А. Вахрушина відмічає, що найбільш стрімкий розвиток калькулювання як інструмент оцінки рентабельності товарів, як спосіб подолання конкуренції отримало в умовах промислового виробництва [2, с. 74].

Термін "калькулювання" походить від латинського слова "calculation" — обчислення, яке стали вживати ще у ХІХ столітті.

Калькулювання — це термін, який нині практично завжди вживається поряд з виробничими витратами, бухгалтерським та управлінським обліком витрат на виробництво.

Досить часто в економічній літературі калькулювання собівартості розглядають лише як процес визначення фактичної собівартості виробленої продукції. Насправді, як справедливо зазначає І.А. Аврова, процес калькулювання охоплює набагато ширший спектр робіт та процесів і включає в себе наступні види робіт із розрахунку собівартості:

– продукції, робіт послуг допоміжного виробництва, використаних основним виробництвом;

– проміжних продуктів (напівфабрикатів) підрозділів основного виробництва, використаних на наступних стадіях виробництва;

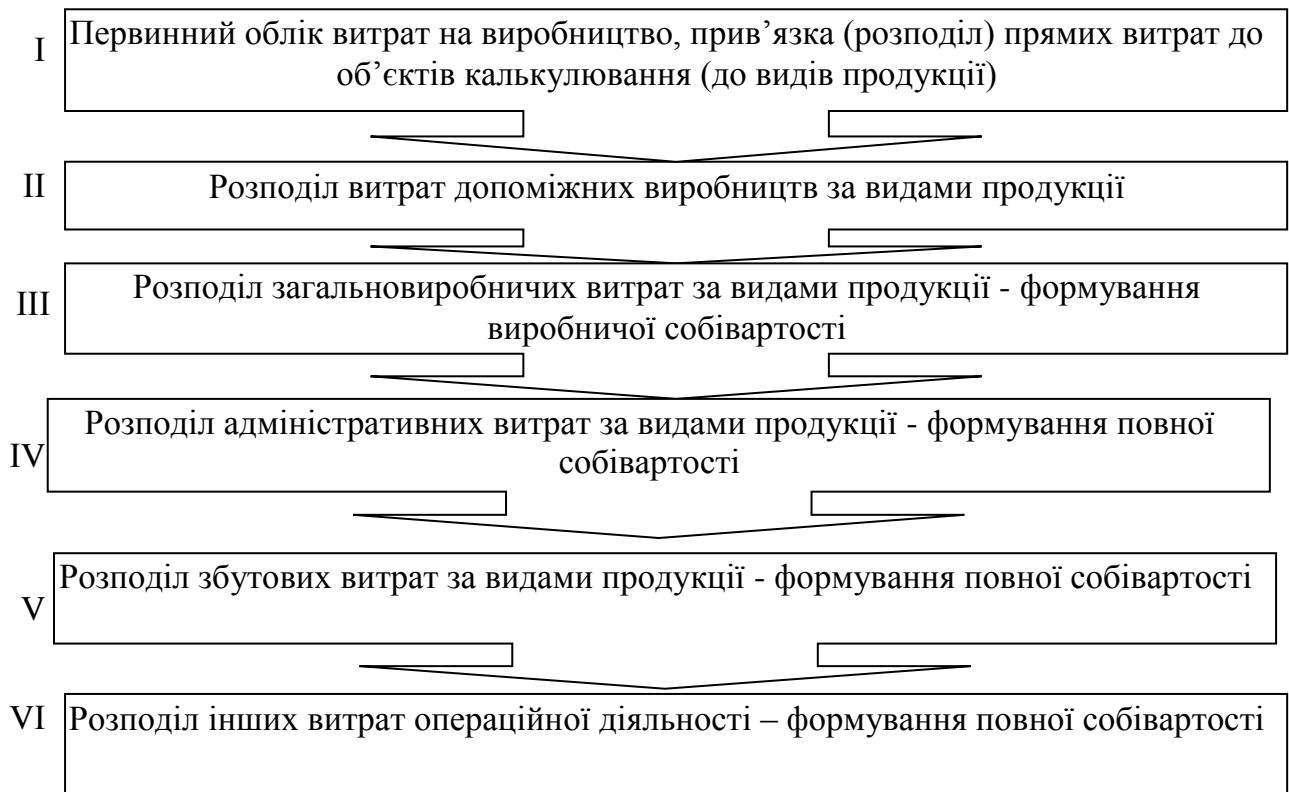
– продукції підрозділів підприємства для виявлення результатів їх діяльності;

– всього товарного випуску продукції;

– випуску за видами продукції і напівфабрикатів власного виробництва, реалізованих на сторону;

– одиниці видів готової продукції, напівфабрикатів власного виробництва, реалізованих на сторону, виконаних робіт і наданих послуг [3, с. 42].

Враховавши галузеві особливості підприємств спиртової промисловості, процес формування собівартості продукції можна розбити на декілька послідовних етапів (рис. 1.):



**Рис. 1. Етапи формування собівартості продукції**

Формування собівартості продукції здійснюється за об'єктами калькулювання в розрізі їх номенклатури.

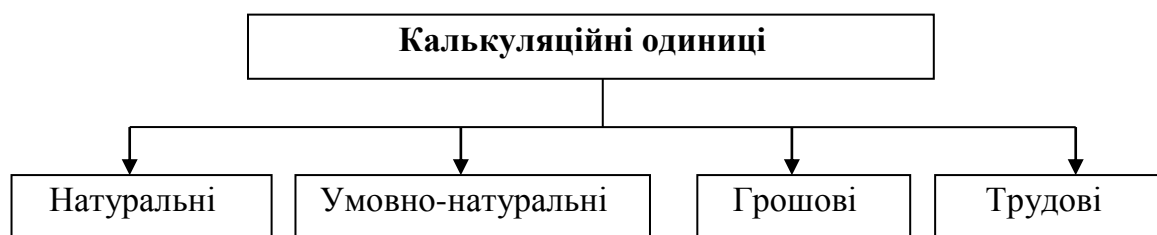
При виборі об'єкта калькулювання спочатку необхідно деталізувати калькуляційні розрахунки, тобто визначитись, чи обчислювати собівартість всієї номенклатури виробів, чи тільки деяких (найважливіших) видів продукції; калькулювати собівартість лише кінцевих продуктів виробництва, чи одночасно обчислювати ще й собівартість напівфабрикатів, окремих видів робіт і послуг тощо. Беручи до уваги те, що показник собівартості кожного виду продукції необхідний для визначення прибутку, рентабельності та встановлення цін, то слід здійснювати калькулювання всієї номенклатури продукції, що виробляються.

Потребують вирішення також питання деталізації об'єктів калькулювання за окремими виробничими підрозділами підприємства.

Собівартість, яка включає всі основні види витрат, необхідно обчислювати як по підприємству в цілому, так і в окремих випадках в розрізі цеху (відділення, дільниці), оскільки на кожному робочому місці і в кожному центрі виникнення витрат ступінь раціональності виробничої діяльності досить повно характеризує сукупність показників використання предметів праці, засобів виробництва, рівня продуктивності праці, які безпосередньо впливають на формування собівартості продукції.

Однак слід зауважити, що в обліку не завжди доцільно і технічно можливо врахувати витрати окремо за кожним калькуляційним об'єктом. Тому в окремих випадках слід вести облік витрат за групами однорідних виробів.

Нині ще не повністю вирішено питання вибору калькуляційної одиниці, яка має істотне значення не тільки для обліку, але й для планування собівартості та її аналізу. На всіх підприємствах досліджуваної галузі доцільно використовувати однакові калькуляційні одиниці. Це означає, що вони повинні бути типовими вимірниками певного виду продукції, кількісно відображати продукцію певної якості, а також відповідати одиницям вимірювання, прийнятим в державних стандартах (рис. 2.).



**Рис. 2. Види калькуляційних одиниць**

Спиртовими заводами зазвичай використовуються два види калькуляційних одиниць - натуральні (тонна - при виробництві дріжджів, солоду, вуглекислоти) і умовно-натуральні (один декалітр спирту з 100% вмістом безводного спирту). Необхідність виділення умовно-натуральної калькуляційної одиниці пояснюється тим, що на підприємствах спиртової промисловості вимірюється різна за складом та якістю продукція.

Досить часто калькуляційні одиниці є укрупненими у порівнянні з натуральними, в яких вимірюється і обліковується продукція. В спиртовій промисловості одиницею вимірювання обсягу продукції є один декалітр, а калькуляційною одиницею - тисяча декалітрів. Через таке укрупнення калькуляційних одиниць в досліджуваній галузі собівартість продукції слід обчислювати з точністю до однієї копійки.

Підсумовуючи результати проведеного етапу дослідження можна стверджувати, що калькулювання являє собою комплексну систему

науково обґрунтованих розрахунків виробничих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції

### **Література**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : URL: <http://buhgalter911.com>.
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособие. М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. 359 с.
3. Аврова И.А. Управленческий учет: навч. пособ. М.: Бератор-паблишинг, 2007. 324 с.

**Оксана Хаблюк**

*Тернопільський національний економічний університет*

## **СУТЬ ТА МІСЦЕ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ**

Інтеграція України у європейське співтовариство та сучасні тенденції розвитку економіки вимагає нових підходів до організації та проведення державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів.

Виникнення та впровадження аудиту ефективності в системі державного фінансового контролю України обумовлені необхідністю контролювати цільовий характер державних видатків та оцінювати їх результативність.

За останні роки аудит ефективності одержав широкий розвиток та розповсюдження в більшості країн світу і в даний час стає переважаючим видом контролю виконання державного бюджету.

Слід зазначити, що в українському законодавстві, а саме у Постанові Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» подано наступне визначення: «Аудит ефективності – це форма державного фінансового контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають. Аудит ефективності здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм» [1].

Законодавством також визначено суть аудиту ефективності як «встановлення фактичного стану справ та надання оцінки щодо своєчасності і повноти бюджетних надходжень, продуктивності,