

МЕТОДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

Шевчук Олег Антонович

к.е.н. доцент Дерій Василь Антонович

Тернопільський національний економічний університет

У спеціальній літературі використовують різні терміни, пов'язані з обліком витрат: моделі управлінського обліку, системи управлінського обліку витрат, системи обліку витрат на виробництво і калькулювання продукції тощо. Проте в нормативних документах не наведено визначення цих понять, не подано повної класифікації способів обліку витрат і калькулювання.

Дійсно між калькулюванням і виробничим обліком існує тісний взаємозв'язок. Передумовою калькулювання є облік витрат виробництва. Виробничий облік передбачає збирання інформації про витрати підприємства, документальне оформлення господарських операцій, які пов'язані з виробничими витратами, їх узагальнення та групування за різними ознаками. Лише на основі інформації, що міститься в системі виробничого обліку, можливе калькулювання. Калькуляційний облік забезпечує групування витрат у такому аналітичному розрізі, який робить можливим процес калькулювання. Ступінь деталізації виробничого обліку залежить від завдань, які стоять перед підприємством у сфері калькулювання.

Більшість авторів під методом обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції розуміють сукупність прийомів документування і відображення виробничих витрат, які забезпечують визначення фактичної собівартості продукції, а також віднесення витрат на одиницю продукції. Іншими словами, це сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво по калькуляційних об'єктах і прийомів розрахунку калькуляційних одиниць.

Тобто поняття методу обліку витрат в економічній літературі найчастіше розглядається у нерозривному взаємозв'язку із способами обчислення собівартості продукції. Зрозуміло, що кінцевою метою виробничого обліку є калькулювання собівартості продукції.

На наш погляд слід чіткіше розрізняти методи обліку витрат на виробництво і методи калькулювання собівартості продукції.

Методи обліку витрат визначаються насамперед технологічними й організаційними особливостями виробництва і мають відображувати процес формування витрат в його конкретних умовах. При цьому накопичення витрат має не тільки забезпечити реальне обчислення собівартості продукції, а й слугувати інтересам найефективнішого управління виробництвом.

Організація виробничого обліку передбачає певне групування витрат підприємства. Загалом виробничі витрати слід, по-перше, акумулювати по місцях їх виникнення, по-друге, відносити на конкретну продукцію. Це досягається на рівні аналітичного обліку. При цьому даються різні визначення об'єкта обліку витрат: вид діяльності, продукт, виробничий підрозділ, завдання, поставлені менеджером, на які відносять витрати підприємства ознака, згідно з якою здійснюється групування виробничих витрат для цілей управління початкова одиниця, в розрізі якої ведеться аналітичний облік витрат виробництва предмет або сегмент діяльності, що потребує окремого вимірювання пов'язаних з ним витрат.

Згідно із П(С)БО 16 "Витрати", затвердженим наказом Міністерством фінансів України від 31.12.99 р. №318, об'єктом обліку витрат є продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

Носії витрат – види продукції (робіт, послуг) підприємства, які призначені для реалізації на ринку і потребують інформації про собівартість. Нерідко носії витрат ототожнюються з об'єктами калькулювання. При цьому об'єктами калькулювання собівартості є різного ступеню готовності окремі види й одиниці продукції (робіт, послуг) основного і допоміжних підрозділів, технологічних фаз, стадій, переділів виробництва. Об'єкти калькулювання собівартості продукції взаємопов'язані з об'єктами обліку витрат виробництва і можуть збігатися.

На вибір об'єктів обліку витрат істотно впливають: організація виробництва, технологічні особливості, рівень спеціалізації підрозділів, структура управління підприємством; технічні параметри продукції, що виробляється; система контролю за витратами; ступінь освоєння внутрішньогосподарського Тому номенклатуру об'єктів обліку витрат кожне підприємство розробляє самостійно.

Отже, під методом обліку витрат на виробництво слід розуміти сукупність способів побудови аналітичних позицій (аналітичних рахунків) з формування витрат з метою обґрунтованого калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) і управління ними.

На наш погляд, вихідною класифікаційною ознакою методів обліку витрат є об'єкти обліку витрат, які слід розподілити на аналітичні та госпрозрахункові позиції. Решта ознак є такими, які поглиблюють характеристику відображуваних витрат і за значущістю є не менш важливими.

Способи обчислення собівартості продукції поєднуються з методами обліку витрат, чітко не виокремлюються. Проте, використовуючи різні способи, можна отримати неоднакову величину собівартості певного виду продукції, хоча загальна сума витрат при цьому залишається незмінною. Тому вибір конкретних методів калькулювання залежить від потреб отримання необхідної інформації для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних рішень. Методи калькулювання, які слід застосовувати в господарстві, потрібно обов'язково відображувати в наказі про облікову політику, як правило, цьому питанню зовсім не приділяється увага в ньому важливому внутрішньому нормативно-правовому акті кожного підприємства.

Отже, вважаємо, що метод калькулювання - це спосіб групування витрат за об'єктами калькулювання та прийоми калькуляції як технічний засіб розрахунку собівартості продукції.

Слід розрізняти два метода калькулювання собівартості:

- метод послідовного підсумовування витрат;
- метод прямого накопичення витрат.

Суть першого методу полягає в тому, що собівартість кінцевої готової продукції визначають на основі послідовного підсумовування витрат, які враховують на окремих аналітичних рахунках. Він використовується для розрахунку собівартості продукції тих виробництв і галузей, де витрати враховують за окремими процесами і переділами. За методу прямого накопичення витрат собівартість продукції усіма витратами, які обліковують на одному аналітичному рахунку.

Вивчення літературних джерел дає можливість узагальнити способи калькуляції собівартості продукції. Найпоширенішими є такі:

- прямий розрахунок;
- виключення вартості побічної продукції;
- виключення вартості незавершеного виробництва;
- розподіл витрат пропорційно до вартості продажу;
- натуральних одиниць;
- коефіцієнтний.

У разі прямого розрахунку усі витрати на виробництво безпосередньо відносять на окремі об'єкти калькулювання продукції. Такий метод застосовують у виробництвах, які випускають один вид продукції (робіт, послуг), у рослинництві, деяких промислових і допоміжних виробництвах.

Отже, відокремлення об'єктів обліку витрат та калькулювання, вибір методів обліку витрат і калькулювання, калькуляційних одиниць згідно з чинним законодавством є компетенцією підприємств, що потребує допомоги з цих питань з боку державних, галузевих органів та наукових установ.

Розрахунок собівартості виду продукції й окремої його одиниці - основна і кінцева мета виробничого обліку. Собівартість об'єктів калькулювання може визначатися залежно від особливостей організації діяльності підприємства, а також методів калькулювання з урахуванням різних систем виробленого обліку.

Запропонована класифікація методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) дасть можливість, враховуючи структуру управління і технологію виробництва, обрати для підприємства найбільш прийнятний спосіб обліку фактичної собівартості. Така інформація стає об'єктивною основою для визначення рентабельності, окупності авансованого у виробництво капіталу, ціноутворення, прийняття управлінських рішень.

Список літератури:

1. Врублевский Н. Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики: Учеб. пособие. – М. 2007. – 376 с.
2. Голов С. Ф. Управлінський облік: Підручник. – К. 2006. – 704 с.
3. Бутинець Ф. Ф., Чижевська Л. В., Герасимчук Н. В. Бухгалтерський управлінський облік: Навч. посібник. – Житомир, 2008. – 448 с.