ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

КАФЕДРА ОБЛІКУ У ВИРОБНИЧІЙ СФЕРІ

КУРСОВА РОБОТА

НАТЕМУ:

«МЕТОДИКА ОБЛІКУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ»

ВИКОНАЛА:
Студентка групи ОПД-42
Павлюс Діана

підпис

Науковий керівник**:** к. е. н., ст. викладач Мужевич Н. В.

підпис

Комісія у складі:

підпис

підпис

підпис

ТЕРНОПІЛЬ - 2017

ЗМІСТ

Вступ.....3
1. Виробничі витрати: класифікація, оцінка.....6
2. Облік прямих витрат і порядок їх включення у собівартість продукції.....10
3. Облік загально виробничих витрат.....16
4. Зведений облік витрат на виробництво.....21
5. Собівартість продукції та методи її калькуляції.....23

Висновки 27

Список використаної літератури.....29

ВСТУП

Виробництво будь-якої продукції, робіт чи послуг вимагає певних витрат, пов'язаних із споживанням капіталу, праці та матеріальних ресурсів. Різниця між споживанням ресурсів на одиницю продукції за нормою і за фактичним витрачанням за певний період характеризує економічність виробництва. у випадку, коли фактично витрачається ресурсів менше від норми, підприємство отримує економію, що позитивно впливає на формування прибутку. Оскільки на виготовлення продукції за технологією використовуються різноманітні ресурси, виникає необхідність розробляти детальні норми витрат матеріальних цінностей, розцінки оплати праці та її нормування, норми часу та витрати на одну годину роботи устаткування, норми загально виробничих, адміністративних, збутових та інших витрат.

Актуальність даної теми зумовлена тим, що в умовах переходу до ринкової економіки , коли підприємництво зробило великий крок у напрямку налагодження конкурентного середовища, собівартість продукції, як основний ціноутворюючий чинник стала досить актуальною темою. Це дало поштовх для дослідження витрат які безпосередньо формують ціну випущеного на ринок нового продукту.

Статями калькуляції собівартості продукції є виробничі витрати. До недавнього часу їх обліку та аналізу не приділяли належної уваги, це зумовлено тим, що ведення таких витрат на підприємствах необов'язкове і багато вітчизняних підприємств наявні загальновиробничі витрати списувало на прямі витрати виробництва. Але конкурентне середовище змінилось, і тепер кожне підприємство вишукує шляхи пониження собівартості. А для цього необхідно виділяти всі витрати як окремі калькуляційні статі. Оскільки виробничі витрати займають вагоме місце у собівартості, то ця тема набуває дедалі більшої актуальності.

Загальні проблеми обліку затрат та калькулювання собівартості продукції в умовах ринкової економіки досліджувались багатьма економістами України. Значну увагу їм приділили в своїх працях Білуха

М.Т., Бородкін О.С., Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Герасимович А.М., Голов С.Ф., Гуцайлюк З.В., Єфіменко В.І., Завгородній В.П., Кірейцев Г.Г., Кузьмінський А.М., Кужельний М.В., Лінник В.Г., Литвин Б.М., Пушкар М.С., Рудницький В.С., Свідерський Є.І., Сопко В.В., Ткаченко Н.М., Фаріон І.Д., Чумаченко М.Г., Шкарабан С.І. та інші.

Метою написання даної курсової роботи було досконаліше вивчення теми обліку виробничих витрат, виявлення слабких місць у організації обліку та вказати шляхи їх усунення, вияснити методологію розподілу виробничих витрат з використанням різних баз розподілу, розкрити, яким чином виробничі витрати включаються до складу собівартості продукції, робіт, послуг, і яка методика при цьому використовується.

Але перш за все за мету поставлено розкрити економічну суть та місце виробничих витрат у формуванні собівартості продукції.

Мета і задачі дослідження. Метою курсової роботи є розгляд діючої практики бухгалтерського обліку витрат та калькулювання виробничої собівартості продукції в підприємствах України.

Основним завданням курсової роботи є:

- Охарактеризувати виробничі витрати їх класифікацію та оцінку;
- Розглянути облік прямих витрат і порядок їх включення у собівартість продукції;
- Визначити місце загальновиробничих витрат у собівартості продукції;
- Розглянути методику зведеного обліку витрат на виробництво та собівартість продукції та методи її калькуляції.

Об’єкт дослідження. Об’єктом дослідження є господарські процеси пов’язані з обліком витрат та калькулювання виробничої собівартості продукції в підприємствах України.

Предмет дослідження. Предметом дослідження є теоретичні засади та діюча практика бухгалтерського обліку витрат та калькулювання собівартості продукції в підприємствах України.

Методологічною основою для обліку виробничих витрат є: Законодавчі та нормативні документи з питань обліку витрат, такі як Положення (стандарти) бухгалтерського обліку України, а зокрема П(С)БО 9 “Запаси”, П(С)БО 16 “Витрати”; Інструкція № 291 – Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом міністерства Фінансів України від 30.11.99 р. № 291зі змінами та доповненнями та інші нормативно-правові акти.

1. ВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ: КЛАСИФІКАЦІЯ, ОЦІНКА

Метою обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є повне і достовірне визначення фактичних витрат, які пов'язані із виробництвом, а також обчислення собівартості конкретних видів продукції. Для здійснення контролю **за** використанням матеріальних, трудових та інших ресурсів, витрати необхідно згрупувати за певними ознаками.

За економічним змістом витрати групуються за економічними елементами і статтями калькуляції.

Елемент витрат — сукупність економічно однорідних витрат.

Нормативним документом, який забезпечує групування витрат за економічними елементами, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати".

Положення (стандарт) 16 визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.

Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім банків і бюджетних установ).

Згідно із П(С)БО №16 "Витрати", витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Групування витрат за елементами не в повній мірі забезпечує інформацією про витрати для прийняття певних управлінських рішень. З цією метою класифікацію витрат за елементами доповнюють класифікацією витрат за статтями калькуляції, що дозволяє більш детально проаналізувати

собівартість продукції, робіт, послуг і виявити резерви щодо її зниження. Визначення переліку і складу статей калькуляції собівартості продукції, робіт і послуг підприємства відноситься до компетенції його керівництва і повинно бути врегульоване наказом про облікову політику.

З урахуванням вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" підприємства можуть використовувати нижче наведені калькуляційні статті у розрізі елементів витрат.

До складу елемента **"Матеріальні затрати"** включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

- сировини й основних матеріалів;
- купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;
- палива й енергії;
- будівельних матеріалів;
- запасних частин;
- тари й тарних матеріалів;
- допоміжних та інших матеріалів.

До складу елемента "Витрати на оплату праці" включаються:

- заробітна плата за окладами й тарифами;
- премії та заохочення;
- матеріальна допомога;
- компенсаційні виплати;
- оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу;
- інші витрати на оплату праці.

До складу елемента **"Відрахування на соціальні заходи"** включаються:

- відрахування на пенсійне забезпечення;
- відрахування на соціальне страхування;
- страхові внески на випадок безробіття;
- відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства;

- відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента **"Амортизація"** включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента **"Інші операційні витрати"** включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу попередніх елементів, зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо.

Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено, що облік витрат операційної діяльності може здійснюватися як із використанням 8 класу плану рахунків "Витрати за елементами", так і без нього.

За умови обліку витрат без застосування 8 класу плану рахунків витрати, які здійснюються на підприємстві, можуть відразу із рахунків, на яких відображаються такі витрати (13, 20, 22, 25, 37, 39, 63, 65, 66), списуватися на витратні рахунки (23, 91, 92, 93, %94) із подальшим списанням витрат із рахунків 9 класу "Витрати діяльності" на рахунок 79 "Фінансові результати".

Поряд із зазначеним для обліку витрат операційної діяльності за економічними елементами, а також узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду використовують рахунки 8 класу "Витрати за елементами".

Витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

На рахунках цього класу ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати.

Суб'єкти малого підприємництва, а також інші організації, діяльність

яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, для обліку витрат можуть використовувати тільки рахунки класу 8 із списанням до дебету рахунку 23 "Виробництво" щомісячно сум в частині прямих і виробничих накладних витрат (загально виробничих витрат) та до дебету рахунку 79 "Фінансові результати" в кінці року або щомісяця сум в частині адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат.

Інші підприємства рахунки цього класу можуть використовувати для узагальнення інформації про витрати за елементами з щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунком 23 "Виробництво" і рахунками класу 9 "Витрати діяльності".

2. ОБЛІК ПРЯМИХ ВИТРАТ І ПОРЯДОК ЇХ ВКЛЮЧЕННЯ У СОБІВАРТІСТЬ ПРОДУКЦІЇ

Прямі витрати відносяться безпосередньо на виробничу собівартість продукції (робіт, послуг), оскільки вони є технологічно необхідними і за допомогою документування фактів витрачання ресурсів завжди можна визначити, на який виріб вони списані.

До прямих витрат відносять:

- ✓ прямі матеріальні витрати (сировина, основні матеріали, що складають субстанцію готового продукту /цукровий буряк - для отримання цукру, цегла - для спорудження будинку, лісові матеріали - для виробництва меблів тощо/, купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби; допоміжні матеріали; паливо й енергія, якщо їх можна віднести до певних виробів);
- ✓ прямі витрати на оплату праці (заробітна плата працівників, зайнятих у виробничому процесі з випуску продукції, виконання робіт чи послуг, якщо її можна безпосередньо віднести на певний вид продукції, робіт чи послуг);
- ✓ Інші прямі витрати (відрахування на соціальне страхування, втрати від браку, амортизація тощо).

Витрати виробництва означають зменшення активів або збільшення зобов'язань, тому, деталізуючи цю економічну категорію можна зазначити перелік операцій, які стосуються:

1, Зменшення активів (списуються на витрати):

- ➢ списання сировини і матеріалів на виробництво;
- ➢ уцінка запасів (сиропний, матеріалів, готової продукції тощо);
- ➢ нестача запасів {сировини, матеріалів, напівфабрикатів, товарів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, готової продукції, крадіжки запасів та Ін.);
- ➢ нарахування амортизації, зносу малоцінних необоротних активів;
- ➢ списання основних засобів, нематеріальних активів, МШП, що
- ➢ стали непридатними і не використовуються в господарстві; визнані економічні санкції (штрафи, пені, неустойки, що підлягають сплаті чи сплачені);

- нарахування резерву сумнівних боргів, списання дебіторської заборгованості.

2. Збільшення зобов'язань (відносяться на витрати):

- нарахування заробітної плати;
- нарахування податків, зборів та обов'язкових платежів;
- відрахування на страхування;
- транспортні витрати;
- послуги сторонніх організацій (юридичних, аудиторських, консалтингових тощо);
- плата за оренду, послуги зв'язку, оплата комунальних, рекламних та інших послуг.

Витрати виробництва підлягають групуванню та віднесенню на центри витрат (цехи, дільниці, бригади), а всередині центрів - на окремі види продукції, що забезпечує повне і достовірне визначення фактичної собівартості, аналіз використання ресурсів та результатів діяльності структурних підрозділів підприємства, ефективність заходів, спрямованих на зниження собівартості продукції.

Контроль за формуванням собівартості є центральним завданням економічних служб підприємства, оскільки в ринкових умовах виживають лише ті суб'єкти підприємництва, у яких нижча собівартість і, відповідно, вищий прибуток. Завдяки зниженню собівартості продукції можна знизити ціну і розширити ринок збуту.

Найбільшу питому вагу в собівартості продукції мають матеріальні витрати (60-80%, а в окремих галузях харчової промисловості до 98%), що й визначає актуальність їх обліку. Завдання полягає в тому, щоби правильно оцінити матеріальні витрати (сировину, матеріали, куповані напівфабрикати, паливо та енергію на технологічні цілі тощо) та віднести їх на окремі види продукції.

Витрачання сировини, основних матеріалів і комплектуючих виробів на виробництво конкретних видів продукції визначається на основі

первинних документів - лімітних карт, вимог на матеріали та інших, у яких зазначається центр витрат (цех, дільниця, бригада, зміна), а також назва виробу, на який відпущено матеріальні цінності, або номер замовлення. Такий порядок оформлення документів дозволяє ідентифікувати витрати :і виробами, на які потрібно відмести ті чи інші спожиті ресурси, тобто списувати витрати на окремі вироби прямим способом.

Бухгалтери відділу обліку матеріалів приймають документи від матеріально відповідальних осіб (завідувачів складами, коморами) і складають відомості 5.1 аналітичного обліку запасів із метою визначення залишків на перше число кожного місяця в розрізі аналітичних груп матеріальних цінностей, а також складання розробних таблиць № 1 з витрачання матеріальних цінностей і віднесення їх вартості на балансові рахунки, субрахунки, статті витрат у розрізі центрів витрат, замовлень, виробів та інших об'єктів калькулювання.

Досить часто неможливо відразу визначити, на які вироби потрібно віднести витрачені матеріали. Це пов'язано з характером технологічного процесу в тих випадках, коли з одного вихідного матеріалу отримують декілька видів продукції, які є окремими об'єктами калькулювання. Наприклад, у лісопильному виробництві з деревини отримують дошки різних сортів, брус та інші види продукції; у взуттєвому виробництві з однієї і тієї ж шкіри-заготовки для різних розмірів й артикулів взуття; у хімічній промисловості з однієї сировини - кілька видів продукції. В цих умовах безпосередньо на вироби неможливо віднести вартість матеріальних цінностей, а тому використовують опосередковані методи розподілу матеріалів та сировини. Одним із таких методів є розподіл фактично витрачених матеріалів пропорційно до норм витрачання. Він використовується у машинобудуванні, взуттєвому виробництві, м'ясній промисловості та інших галузях. Розподіл здійснюється так:

Таблиця 2.

Розподіл матеріалів пропорційно до норм витрачання

Вихідні дані			Розрахункові дані		
Вироби (туфлі)	Випуск (шт.)	Норма на одну штуку ($дм^2$)	Нормативне витрачання ($дм^2$)	Коефіцієнт	Фактичне витрачання ($дм^2$)
1	2	3	4	5	6
Артикул 1204	10 000	20	200 000	×	220 000
Артикул 1208	12 000	25	300 000	×	330 000
Разом:	×	×	500 000	1,1	550 000

Коефіцієнт розподілу визначається як відношення фактичного витрачання матеріалів до нормативного (550 000 / 500 000).

При застосуванні коефіцієнтного методу розподіл матеріалів здійснюється так: одному із виробів присвоюється коефіцієнт, що дорівнює 1, а для інших виробів коефіцієнти розраховуються відношенням їх ціни до ціни виробу, прийнятого за одиницю. Таким чином, для одних виробів коефіцієнт може бути меншим від одиниці, а для інших — більшим. Наприклад, при розпилюванні круглого лісу отримано дошки різного сорту. Розрахунок витрачання матеріалів наведено у табл.3.

Таблиця 3.

Розподіл матеріалів при застосуванні коефіцієнтного методу

Продукція	Кількість ($м^3$)	Коефіцієнт	Умовний випуск ($м^3$)	Витрачання на одну умовну одиницю	Фактичне витрачання матеріалів ($м^3$)
1	2	3	4	5	6
Дошки I сорт	400	1,0	400	1,05	420
Дошки II сорт	600	0,8	480	1,05	504
Відходи	200	0,4	80	1,05	84
Разом:	×	×	960	×	1 008

Допоміжні матеріали списуються на окремі види продукції прямо або опосередковано методом розподілу (пропорційно до нормативного витрачання основних матеріалів, маси перероблені сировини, кількості випущеної з виробництва продукції або інших показників).

Витрати на паливо та енергію розподіляються між об'єктами калькулювання пропорційно до відпрацьованих годин роботи верстатів чи

механізмів, які споживають паливо й енергію різних видів (електроенергія, таз, пара, холод, стиснуте повітря та ін.).

Відходи виробництва повинні утилізуватися за цінами можливого використання на даному підприємстві або за цінами можливої реалізації - при відпуску на сторону. Відходи виробництва зменшують собівартість продукції, тому при калькулюванні вони мінусуються із загальних витрат на виробництво. При цьому складається запис:

Дт 209 «Інші матеріали»;

Кт 23 «Виробництво».

На витрачання матеріальних цінностей складається розробка таблиця 1 за такою формою (див. табл. 4.).

Таблиця 4.

Розробна таблиця витрачання матеріальних цінностей

у дебет рахунків, субрахунків статей	з кредита рахунків					
	201	202	203	204	207	22
Цех №1						
231101	278100	115246	–	–	–	6983
231102	146925	61839	–	–	–	4529
231103	212468	57426	–	–	–	8318
91	25984	–	12617	–	23192	12407
92	16899	–	–	–	–	9381
93	8337	–	–	18631	–	3677
94	10655	–	6530	–	–	6114
Цех №2						
та ін.						

Розробні таблиці з витрачання матеріальних ресурсів служать підставою для записів у відомостях № 12, які складаються за кожним цехом основного і допоміжного виробництва, та у відомості № 15, призначеній для відображення аналітичних і синтетичних даних рахунка 92 «Адміністративні витрати».

Оплата праці виробничих робітників-відрядників здійснюється на основі первинних документів на виробіток, а тому такі витрати завжди можна віднести на той чи інший виріб безпосередньо. У рапортах на виробіток, нарядах, актах та інших документах вказується, яке замовлення (виріб) виготовляє робітник (бригада) та яка сума нарахована.

Заробітна плата робітників із погодинною оплатою і робітників, зайнятих на підсобних роботах у цехах основного і допоміжного виробництва, розподіляється пропорційно до основної заробітної плати чи її кошторисної ставки на одиницю окремих видів продукції.

Додаткова заробітна плата виробничих робітників розподіляється також пропорційно до основної заробітної плати робітників окремих видів продукції.

На суму заробітної плати складається запис:

Дт 23 «Виробництво»;

Кт 66 «Розрахунки з оплати праці з оплати праці».

Відрахування на страхування є прямими витратами, оскільки вони прямо залежать від фонду оплати праці та встановлених державою розмірів нарахувань на різні види страхування.

Між окремими об'єктами калькулювання відрахування на страхування розподіляються пропорційно до нарахованої основної і додаткової заробітної плати робітників. В обліку на суму нарахувань на страхування, які прямо відносяться на собівартість, робиться запис:

Дт 23 «Виробництво»;

Кт 65 «Розрахунки за страхуванням».

Нарахування на страхування в інших випадках відносяться в дебет рахунків: 91 «Загальновиробничі витрати», 92 “Адміністративні витрати”, 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Нарахування заробітної плати на старахування узагальнюються в розробній таблиці №1, де наводяться дані в розрізі цехів, балансових рахунків, субрахунків, статей витрат, замовлень, окремих виробів. із розробних таблиць інформація переноситься у відомості №12 і 15 в тому ж порядку, що й матеріальні ресурси.

3. ОБЛІК ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" визначено, що до складу загальновиробничих витрат включаються:

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

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

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

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

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

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

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

- витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;

- інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо).

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

За дебетом рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" відображається сума визнаних витрат, **за кредитом** - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 "Виробництво" та 90 "Собівартість реалізації".

Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат.

Типову кореспонденцію рахунків по обліку загальновиробничих витрат наведено у табл. 6,1.

Таблиця 3.1.
Типові бухгалтерські проводки по обліку загальновиробничих витрат

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано амортизацію по основних засобах і нематеріальних активах загальновиробничого призначення	91 "Загальновиробничі витрати"	13"Знос необоротних активів"
2.	Віднесено виробничі запаси на загальновиробничі витрати	91 "Загальновиробничі витрати"	20 "Виробничі запаси"

3.	Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані і предмети загальновиробничого призначення	91 "Загальновиробничі витрати"	22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"
4.	Оплачені загальновиробничі витрати	91 "Загальновиробничі витрати"	30 "Каса"
5.	Оплачені загальновиробничі витрати із розрахункового рахунку	91 "Загальновиробничі витрати"	31 "Рахунки в банках"
6.	Списано витрати по відрядженню на загальновиробничі витрати	91 "Загальновиробничі витрати"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"
7.	Віднесено частину витрат, майбутніх періодів на загальновиробничі витрати	91 "Загальновиробничі витрати"	39 "Витрати майбутніх періодів"
8.	Проведено нарахування на заробітну плату до фонду забезпечення виплати	91 "Загальновиробничі витрати"	471 "Забезпечення виплат відпусток"
9.	Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на загальновиробничі витрати	91 "Загальновиробничі витрати"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
10.	Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального спрямування	91 "Загальновиробничі витрати"	65 "Розрахунки за страхуванням"
11.	Нараховано заробітну плату працівникам загальнови-робничого	91 "Загальновиробничі витрати"	66 "Розрахунки з оплати праці"
12.	Віднесено на загальновиробничі витрати вартість робіт і послуг, виконаних дочірніми	91 "Загальновиробничі витрати"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"

13.	Віднесено на загальновиробничі витрати суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	91 "Загальновиробничі витрати"	80 "Матеріальні витрати" 81 "Витрати на оплату праці" 82 "Відрахування на соціальні заходи" 83 "Амортизація 84 "Інші операційні витрати"
14.	Списано загальновиробничі витрати на:	23 "Виробництво"	91 "Загально-виробничі витрати"
	б) собівартість реалізованої продукції	90 "Собівартість реалізації"	91 "Загальновиробничі витрати"

Загальновиробничі витрати поділяються на змінні і постійні.

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

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

може перевищувати їх фактичну величину.

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат установлюються підприємством.

Бухгалтерськими документами, які є підставою для віднесення витрат до загальновиробничих, виступають:

- 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 малоцінних та швидкозношуваних предметів";

- грошових коштів — "Видатковий касовий ордер", виписка банку;

- витрат на відрядження - "Авансовий 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 оформ- Б ляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

Для узагальненого обліку загальновиробничих витрат використовують при журнально-ордерній формі обліку журнал-ордер №5, а при спрощеній формі обліку — відомість В-3.

4. ЗВЕДЕНИЙ ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО

Завершальним етапом обліку витрат на виробництво є узагальнення всієї інформації, яка міститься в регістрах, складених в розрізі цехів основного виробництва (відомості № 12). Дані з відомостей № 12 потрібно згрупувати за видами діяльності (це стосується диверсифікованих підприємств, котрі одночасно займаються багатьма видами діяльності і коли виникає потреба визначення економічної ефективності кожного з них методом порівняння витрат і доходів), за видами чи грумами однорідної продукції, послугами допоміжного виробництва, об'єктами будівництва, продукцією і послугами допоміжного виробництва тощо.

Попередньо згруповані дані відображаються у зведених відомостях витрат, побудованих відповідно до форми відомості № 12, які необхідні для стискання інформації та перенесення ЇЇ у третій розділ журналу 5 (якщо підприємство не використовує рахунки класу 8 - витрати за елементами).

Якщо підприємство надавало послуги чи виконувало роботи промислового характеру, то фактична собівартість реалізованих послуг відображається записом:

Дт 90 «Собівартість реалізації»;

Кт 23 «Виробництво».

В журналі 5 наводяться також дані з розшифровкою за окремими статтями загальногосподарських, адміністративних та збутових витрат, а також інших витрат операційної діяльності (витрат на дослідження і розробки, собівартість реалізованої іноземної валюти та виробничих запасів, списання сумнівних та безнадійних боргів, втрати від операційної курсової різниш між національною та іноземною валютою, втрат від знецінення виробничих запасів, недостачі та втрат від псування цінностей, визнані пені, штрафи, неустойки та інші витрати).

Крім цього, журналі 5 містить дані про надзвичайні витрати (збитки від стихійного лиха, збитки від техногенних катастроф і аварій та інші подібні збитки).

Таким чином в журналі 5 відображаються дані по дебету рахунка 23 «Виробництво» та всіх рахунків дев'ятого класу (90, 91, 92, 93, 94 та 99), І! кореспонденції з кредитом рахунків, які формують собівартість продукції (прямі та загальновиробничі), а також тих, що переносяться з інших журналів.

У випадках коли підприємство використовує рахунки восьмого класу (80 “Матеріальні витрати”, 81 “Витрати на оплату праці”, 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», 84 «Інші операційні витрати”), тобто веде облік витрат за елементами, необхідно використовувати для узагальнення витрат журнал 5А. Цей журнал відрізняється від журналу 5 тим, що в ньому в розділі ІІІ Б відображаються витрати за елементами.

При цьому дебетуються рахунки 80, 81, 82, 83, 84, а кредитуються матеріальні рахунки (20, 22), витрати майбутніх періодів (39), заробітної плати (66), відрахувань на страхування (65) та переносяться дані з інших журналів (37, 63, 68 та ін.).

Після відображення витрат за елементами в розділі ІІІ Б, дані переносяться в розділ ІІІ А - витрати діяльності. Цей розділ відображає за дебетом ті ж рахунки, що й розділ ІІІ журналу 5, а саме рахунки 23, 90, 91, 92, 93, 94, 99 з кредита рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 91, але з добавленням граф для відображення витрат списаних з рахунків 80, 81, 82, 83, 84 у сумах, які попередньо були зібрані у розділі ІІІ Б журналу 5А.

5.СОБІВАРТІСТЬ ПРОДУКЦІЇ ТА МЕТОДИ ЇЇ КАЛЬКУЛЮВАННЯ

Одним із найважливіших завдань бухгалтерського обліку є визначення собівартості продукції. Собівартість продукції, робіт та послуг складається із спожитих у процесі виробництва виробничих запасів, сировини, енергії, основних засобів (у вигляді їх зносу), трудових ресурсів (у вигляді заробітної плати), а також інших витрат, пов'язаних із їх виробництвом. Виходячи із вказаного можна зазначити, що **собівартість продукції** являє собою грошовий вираз витрат на її виробництво.

Собівартість продукції (робіт та послуг) визначається відношенням витрат, пов'язаних з її виробництвом до кількості виробленої продукції (виконаних робіт або наданих послуг) протягом облікового періоду. Визначення собівартості за результатами роботи підприємства дає змогу дослідити динаміку її зміни у сторону збільшення або зменшення на протязі певного періоду, а також проаналізувати її структуру у розрізі статей калькуляції. Чим нижчою є собівартість продукції (робіт і послуг), тим міцнішою є позиція підприємства на споживчому ринку, тим більше у нього є аргументів у боротьбі за споживача. Таким чином можна ствердити, що собівартість є також і якісним показником, який відображає ступінь організації виробничого процесу та ефективність діяльності підприємства в цілому.

Враховуючи особливість обліку калькулювання собівартості продукції (робіт і послуг) в різних галузях економіки, відповідним галузевим міністерствам і відомствам України надане право щодо врегулювання зазначеного питання шляхом затвердження відповідного інструктивного забезпечення для його використання на підприємствах.

Виходячи із того, які витрати враховуються при визначенні собівартості, виділяються наступні її види:

- виробнича собівартість, яка розраховується шляхом додавання до прямих виробничих витрат, пов'язаних із виробництвом продукції, виконання

робіт і наданням послуг, частини загальновиробничих витрат по організації і управлінню виробництвом;

- повна собівартість, яка розраховується шляхом додавання до виробничої собівартості частини адміністративних витрат підприємства, а також витрат на збут;

- маржинальна собівартість, яка розраховується шляхом включення до її складу при підрахунку лише прямих змінних витрат (заробітна плата, сировина) і в той же час без урахування прямих постійних витрат (амортизація, орендна плата і т. ін.) конкретного виробничого підрозділу підприємства.

Варто зазначити, що маржинальна собівартість в практиці роботи підприємств використовується, як правило, з метою визначення мінімально допустимої ціни на продукцію, роботи і послуги, що реалізуються.

В залежності від сукупності підприємств, по яких визначається собівартість, виділяють наступні її види:

- індивідуальна собівартість, яка розраховується за показниками виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг окремо взятого підприємства;

- середньогалузева собівартість, яка розраховується як середньоарифметична із сукупності індивідуальних собівартостей виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг підприємств окремо взятої галузі економіки. х Сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво, а також економічних розрахунків з метою визначення собівартості продукції, робіт і послуг являє собою **метод калькулювання** (визначення собівартості). Метод калькулювання за-4пежить від організації і технології виробництва, а також визначених на підприємстві центрів витрат, по яких здійснюється узагальнення інформації про витрачені ресурси.

В залежності від організації і технології виробництва, а також виду продукції, яка виробляється, на промислових підприємствах

використовуються такі методи калькулювання:

1) попередільний (попроцесний) метод;

2) позамовний метод;

Попередільний метод включає в себе два варіанти:

а) однопередільний;

б) багатопередільний.

Однопередільний метод характеризується тим, що виготовлення продукції від першої операції до останньої складає єдине ціле. Прикладом застосування такого методу може бути хлібопекарна промисловість, де і заміс тіста для випічки, випічка і за потребою пакування готових виробів здійснюється в одному цеху (переділі), по якому і здійснюється остаточне калькулювання собівартості виробленої продукції.

Багатопередільний метод характеризується тим, що виготовлення кінцевого продукту поділено на підприємстві на ряд технологічних процесів, які являють собою переділи, результатом кожного з яких є отримання напівфабрикатів, деталей, вузлів або комплектів. Готовий виріб, який включає в себе деталі, вузли, комплекти (результати попередніх переділів), отримують наприкінці останнього переділу. Прикладом застосування багато-передільного методу може бути завод по виробництву автомобільних двигунів. Так, залежно від технологічних можливостей, в одному цеху заводу можуть виготовлятися і здійснюватися калькуляція собівартості блоків для двигунів, в іншому - - колінчатих валів і т. ін. В подальшому комплектуючі за собівартістю виробництва по переділах передаються до кінцевого переділу (цеху комплектації), де і здійснюється завершальна комплектація готового виробу (двигуна).

Позамовний метод калькулювання собівартості характеризується тим, що об'єктами для здійснення калькуляції з метою визначення собівартості продукції виступають окремі, виконані на замовлення вироби, роботи або надані послуги (ательє індпошиву, станція технічного обслуговування автомобілів і т. ін.).

З метою виявлення відхилень фактичних витрат від нормативних, а також для запобігання здійснення надмірних витрата пов'язаних із виробництвом продукції, виконанням робіт і наданням послуг використовується **нормативний метод** калькулювання собівартості. Підставою для визначення фактичної собівартості є нормативна калькуляція, яка складається на початку року на кожний вид продукції, робіт і послуг на підставі затверджених норм на витрати сировини, матеріалів, оплати праці та інших витрат у розрізі статей калькуляції.

При використанні цього методу дуже важливим є формування собівартості на основі документування відхилень від затверджених норм. Співставленням фактичних витрат на виробництво одиниці продукції із нормативними (стандартними) витратами забезпечується пошук і аналіз відхилень, які відбулися як в сторону збільшення, так і зменшення витрат. Для реалізації поставленого завдання відхилення від норм узагальнюються в обліку у розрізі причин і винних осіб та слугують підставою для прийняття керівництвом відповідних рішень. Забезпечення аналізу відхилень, а також усунення їх негативного впливу на формування собівартості має тісний зв'язок із оперативністю обліку і подачі необхідної інформації апарату управління підприємством. В залежності від характеру і технологічних особливостей виробництва інформація про відхилення може надходити і аналізуватися за довільний проміжок часу (за кожен день, **за** кожну неділю або декаду місяця і т. ін.).

ВИСНОВКИ

З вище викладеного можна зробити наступні висновки.

Метою обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є повне і достовірне визначення фактичних витрат, які пов'язані із виробництвом, а також обчислення собівартості конкретних видів продукції. Для здійснення контролю **за** використанням матеріальних, трудових та інших ресурсів, витрати необхідно згрупувати за певними ознаками.

За економічним змістом витрати групуються за економічними елементами і статтями калькуляції.

Згідно із П(С)БО №16 "Витрати", витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Прямі витрати відносяться безпосередньо на виробничу собівартість продукції (робіт, послуг), оскільки вони є технологічно необхідними і за допомогою документування фактів витрачання ресурсів завжди можна визначити, на який виріб вони списані.

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

На рахунку 92 "Адміністративні витрати" відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

За дебетом рахунку 92 "Адміністративні витрати" відображається сума визнаних адміністративних витрат, **за кредитом** — списання на

рахунок 79 "Фінансові результати".

Завершальним етапом обліку витрат на виробництво є узагальнення всієї інформації, яка міститься в регістрах, складених в розрізі цехів основного виробництва (відомості № 12). Дані з відомостей № 12 потрібно згрупувати за видами діяльності (це стосується диверсифікованих підприємств, котрі одночасно займаються багатьма видами діяльності і коли виникає потреба визначення економічної ефективності кожного з них методом порівняння витрат і доходів), за видами чи грумами однорідної продукції, послугами допоміжного виробництва, об'єктами будівництва, продукцією і послугами допоміжного виробництва тощо.

Виходячи із того, які витрати враховуються при визначенні собівартості, виділяються наступні її види:

- **виробнича собівартість;**
- **повна собівартість;**
- **маржинальна собівартість.**

В залежності від сукупності підприємств, по яких визначається собівартість, виділяють наступні її види:

- **індивідуальна собівартість;**
- **середньогалузева собівартість;**
- **метод калькулювання** (визначення собівартості).

В залежності від організації і технології виробництва, а також виду продукції, яка виробляється, на промислових підприємствах використовуються такі методи калькулювання:

1) попередільний (попроцесний) метод;

2) позамовний метод;

Отже, такий об’єкт обліку, як собівартість вимагає всебічного контролю, оскільки фінансові результати значною мірою залежать від політики адміністрації щодо формування витрат і націленості колективу на їх зниження. Тобто основним фактором збільшення прибутку є зниження собівартості, спрямованість на найбільш раціональне використання ресурсів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підруч. для вузів. – Житомир: ЖІТІ, 2003 – 443с.
2. Бухгалтерський облік в Україні. Навч. посібник. За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І.Лемішовського. – Львів: Національний університет „Львівська політехніка”, 2005. – 1072 с.
3. Бухгалтерський облік у документах: Навчальний посібник. / Під редакцією Л.М. Чернелевського. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Кондор, 2007. – 430 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності „Облік і аудит” вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 6-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП „Рута”, 2005. – 756 с.
5. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Курс фінансового обліку: Навч. посіб. – К.: Знання,2007. – 566 с.
6. Гладких Т.В. Фінансовий облік: Навч. посіб. – Київ: ЦУЛ ,2007. – 480 с.
7. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: Практ. посіб. -К.: Лібра, 2001. - 840с.
8. Гордієнко Н.І., Аудит, методика і організація: навчальний посібник / Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Карпенко М.Ю. − Харків: ХНАМГ, 2007. – 293 с. (452 с.) Укр.мова. - ((для студентів економічних спеціальностей). У 2 частинах. Частина 2.).
9. Должанський М.І., Должанський А.М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: Навчальний посібник. – Л.: Львівський банківський інститут НБУ, 2003. – 494 с.
10. Інструкція «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», затрерджена постановою правління Національного банку України №22 від 21.01.2004р.

11. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземній валютах № 492 від 12.11.2003 р.
12. Ивашкевич В.Б. Практический аудит: учеб. пособие / Ивашкевич В.Б. – М.: Магистр, 2010. – 286 с.
13. Кащенко О. І. Грошові кошти як складова оборотних коштів підприємства./ Вісник ЖТДУ, №1 (55). Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2011_1/19.pdf
14. Косміна Р.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік : навч. посібн. / Р.М. Косміна / за ред. Ю.Д. Чацкіса. – К. : Вид-во "Вища шк.", 2008. – 255. – С. 23.
15. Крупка Я.Д., Задорожний З. В., Микитюк Н. Я., Фінансовий облік – К.: «Хай-Тек-Прес», 2011. – 544 с.
16. Кудря-Висоцька О.П. Бухгалтерський облік: Навч. посіб. – К.: Алтера, 2004. – 303. с.
17. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: КНЕУ, 2001. – 334 с.
18. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : навч. посібн. / О.В. Лишиленко. – К. : Центр навч. літ-ри, 2003. – 624 с.
19. Михайлов М.Г., Глушаченко А.І., Гончар В.П., Болмат Г.А. Бухгалтерський облік (теорія): Навчальний посібник/ За ред. Професора Михайлова М.Г.: Навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 248 с.
20. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628с.
21. Положення про ведення касових операцій в національній валюті України, затрерджене постановою Національного банку України №637 від 15.02.2004р.
22. П(С)БО №4 «Звіт про рух грошових коштів», затверджений наказом №15 Мінфіну України від 31.03.1999 р., зі змінами і доповненнями.
23. Проскуряков А.М. Аудит финансовой отчетности: Базовое руководство

по применению и документированию аудиторских процедур / Проскуряков А.М. – Вологда: «Издательство «Дарника», 2010. – 760 с.

24. Соколов Б.Н. Внутренний аудит и контроль: организация, методика, практика / Соколов Б.Н. – М.: Издательский Дом «Бухгалтерский учет», 2010. – 272 с.
25. Скирпан О.П. Бухгалтерський облік: Курс лекцій. Навчальний посібник. – Тернопіль: Видавець Стародубець, 2003. – 252 с.
26. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2000. – 518с.
27. Сук Л. К., Сук П.Л. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. – К.: Знання, 2005. – 471 с.
28. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – К.: Алеута, 2006. – 1080 с.
29. Чебанова Н.В., Єфименко Т.І. Фінансовий облік: Підручник. – К.: ВЦ „Академія”, 2007. – 704 с.
30. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 2-ге вид., перероб. і доп. –К.: Знання, 2006. – 525 с.