

**Надія Коверко**  
**Науковий керівник: д.е.н., професор Пуцентейло П. Р.**  
 Тернопільський національний економічний університет

## ОЦІНКА І КАЛЬКУЛЯЦІЯ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Калькулювання (від лат. *calculatio* - рахунок, підрахунок) – це система розрахунків, за допомогою яких визначається собівартість усієї проданої продукції та її частин, собівартість конкретних видів виробів, сума витрат окремих підрозділів підприємства на виробництво та продаж продукції. Процес калькулювання собівартості продукції включає розмежування витрат на виробництво між закінченою продукцією й незавершеним виробництвом; розрахунок витрат на забраковану продукцію; оцінювання відходів виробництва і побічної продукції; визначення суми витрат, яка належать до готових виробів; розподіл витрат між видами продукції; розрахунок собівартості одиниці продукції.

Калькулювання – це процес визначення собівартості продукції, який полягає у акумулюванні затрат на виробництво і віднесення їх на готовий продукт. За допомогою калькулювання визначають собівартість одиниці продукції

Розрізняють планову та фактичну (звітну) калькуляцію собівартості. Планова відображає рівень витрат на виробництво і реалізацію продукції, робіт, послуг у плановий період виходячи з норм витрат і нормативів відрахувань, використовується при встановленні оптових цін і тарифів. Фактичну (звітну) калькуляції собівартості складають по закінченні звітного періоду на основі даних обліку, вона характеризує фактичний рівень витрат і використовується для аналізу змін собівартості, контролю за використанням резервів зниження собівартості.

Калькуляція собівартості сільськогосподарської продукції проводиться за такими принципами:

- єдність статей витрат;
- єдність об'єктів витрат;
- дотримання методики розподілу витрат на відповідні об'єкти.

Виробнича собівартість складається з таких витрат:

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

Для калькуляції собівартості продукції рослинництва застосовують різноманітні методи. Для проведення розрахунку собівартості продукції необхідно розрахувати витрати пов'язані з їхнім виготовленням, та визначити загальну кількість продукції, яку отримали в процесі виробництва. Щоб визначити собівартість одиниці продукції необхідно суму витрат поділити на загальну кількість продукції.

Види калькуляції можна поділити на такі види:

- планова – складається на основі планових витрат і планового обсягу виходу продукції;
- кошторисна – складається на основі кошторисних витрат і планового обсягу виходу продукції;
- нормативна – складається на основі існуючих норм використання засобів виробництва та робочого часу і нормативного обсягу виходу продукції;
- звітна – складається на основі фактичних витрат за звітний період і фактичного обсягу виходу продукції [2].

Об'єктом калькуляції є окремих вид чи група однорідної продукції, певна робота або послуга, по яких вираховується собівартість.

В рослинництві об'єкти обліку можна об'єднати в чотири групи:

- 1) сільськогосподарські культури;

- 2) сільськогосподарські роботи;
- 3) витрати, які підлягають розподілу;
- 4) інші об'єкти.

Облік витрат за об'єктами калькуляції здійснюють для обчислення собівартості продукції, а за наявності відомостей про ціну продажу – доходу від реалізації одиниці продукції [4]. Названі напрямки обліку витрат тісно пов'язані між собою, доповнюють один одного, створюючи єдине ціле.

Фінансовий облік витрат завершується обчисленням собівартості за об'єктами калькуляції (видами продукції).

Метою виробничого обліку є калькулювання собівартості продукції, облік і контроль за раціональним і ефективним використанням ресурсів та зменшенням непродуктивних витрат, облік виробництва продукції.

При калькулюванні собівартості продукції важливу роль відіграє класифікація витрат за елементами (економічним змістом) і статтями калькуляції (характером виникнення й призначенням).

Групування виробничих витрат за калькуляційними статтями повинне мати єдину науково обґрунтовану та уніфіковану номенклатуру. Виділяючи окремі витрати в самостійні калькуляційні статті, необхідно врахувати доцільність такого виділення. Так, збільшення частки прямих витрат через розмежування комплексних витрат підвищує точність визначення собівартості продукції, що у ринкових умовах відіграє важливу роль при прийнятті рішень.

В сільському господарстві згідно з Методичними рекомендаціями застосовують достатньо широку номенклатуру статей витрат:

- витрати на оплату праці;
- насіння і посадковий матеріал;
- паливо та мастильні матеріали;
- добрива;
- засоби захисту рослин і тварин;
- корми;
- сировина і матеріали;
- роботи та послуги;
- витрати на ремонт необоротних активів;
- інші витрати на утримання основних засобів;
- інші витрати;
- непродуктивні витрати (в обліку);
- загальновиробничі витрати.

В економічній літературі міститься багато пропозицій щодо застосування тих чи інших методів розподілу непрямих виробничих витрат. В основі пропонованих методів лежить вибір найточнішої причинної залежності загальновиробничих витрат від обраної бази розподілу – чинника цих витрат. Кінцевою метою кожного методу є забезпечення точності калькулювання готової продукції.

Але, по-перше, точне калькулювання – поняття відносне. Не існує такої системи калькулювання витрат, яка б дозволила визначити собівартість одиниці продукції із стовідсотковою точністю, бо будь-яке непряме віднесення витрат на виріб, як добре воно не було б обґрунтоване, перекручує фактичну собівартість, знижує точність калькулювання.

По-друге, при забезпеченні точності калькулювання не слід нехтувати трудомісткістю методу розподілу. Якщо витрати на розподіл витрат перевищують корисність отриманої інформації, то такий метод, яким би обґрунтованим він не був, застосовуватись не буде, бо його використання суперечитиме принципу економічної ефективності.

По-третє, з відносності точності калькулювання впливає недоцільність жорсткої регламентації методів розподілу загальновиробничих витрат і пропонування того чи іншого методу як єдино можливого. Виходячи з особливостей технологічного процесу, рівня

автоматизації і механізації виробництва, рівня організації бухгалтерського обліку, цілей керівництва підприємства на різних підприємствах можуть застосовуватися різні методи розподілу однакових видів загальновиробничих витрат, при цьому, звичайно, вибір того або іншого методу має забезпечити причинно-наслідковий зв'язок між витратами і обраною базою розподілу.

П(С)БО 16 “Витрати” передбачає для бази розподілу загально-виробничих витрат використовувати години праці, заробітну працю, обсяг діяльності, прямі витрати тощо. Розподіл загальновиробничих витрат Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств рекомендують між об'єктами планування і обліку пропорційно загальній сумі прямих витрат, за винятком вартості насіння (в рослинництві), кормів (у тваринництві), сировини, матеріалів та напівфабрикатів (у промислових виробництвах).

Таким чином, групування витрат за статтями в порівнянні з групуванням за економічними елементами є найбільш повними і об'єктивно відображає витрати виробництва та відіграє важливу роль в процесі виробництва продукції (робіт, послуг), а також дозволяє визначити шляхи їх зниження за способами включення статей витрат в собівартість конкретного виду продукції. Слід зазначити, що при виборі базових калькуляційних статей слід брати до уваги такі фактори: загальне значення статті; частота використання і важливість її в плануванні, обліку та аналізі; технічна доцільність і можливість її чіткого виділення; питома вага в загальних витратах; трудомісткість обліку та обґрунтованість розподілу кожної з них за видами продукції (робіт, послуг).

#### *Список використаних джерел*

1. Белова І.М. Тенденції гармонізації та стандартизації обліку до міжнародних стандартів обліку та звітності. Глобальні та національні проблеми економіки: електронне наукове видання. Миколаїв, 2015. ип. 3. С. 821-826.
2. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.
3. Бруханський Р.Ф. Сучасні вимоги і параметри обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України. Сталий розвиток економіки. 2012. Вип. 4 (14). С. 217-221.
4. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності підприємств в умовах інституційних трансформацій : монографія / Р. Ф. Бруханський, П. Р. Пуцентейло [та ін.]. Тернопіль : ФОП Осадца Ю. В., 2017. 388 с.
5. Палюх М. С. Криза теорії обліку як наслідок підміни її проблематики. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Випуск 11 (41). Ч. 2. Луцьк: ЛНТУ, 2014. С. 390-396.
6. Пуцентейло, П. Р. Організаційно-економічне забезпечення ефективного розвитку тваринництва в умовах кризи. Економічний дискурс. 2016. № 2. С. 37–46. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/3564>
7. Пуцентейло, П. Р. Стратегічні напрями розвитку тваринництва України. Інноваційна економіка. 2013. № 8 (46). С. 12–16.
8. Спільник І. В. Аналіз грошових потоків підприємства за даними фінансової звітності підприємства: значимість, мета, завдання. Обліково-аналітичне та правове забезпечення інституційних секторів економіки України в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку: збірник наукових праць всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 30 березня 2017 р.). Тернопіль : Крок, 2017. С. 138-140.
9. Сава А., Завитій О. Організація і методика економічного аналізу ефективності діяльності аграрних підприємств. Сталий розвиток економіки. 2015. №2. С.198-207.