

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2021-5-8>**Александрова О.Є.**

магістр

Запорізького національного університету

Гринь В.П.

кандидат економічних наук,

доцент кафедри обліку та оподаткування

Запорізького національного університету

Aleksandrova Oksana, Gryn Victoriia

Zaporizhia National University

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

IMPROVEMENT OF ACCOUNTING COSTS OF PRODUCTION AND FORMATION OF COST OF PRODUCTS

Сучасне бізнес-середовище висуває нові вимоги до систем, методів та концепцій управління виробництвом. У жорстких умовах конкуренції першочерговим завданням на промислових підприємствах є розроблення та впровадження нових стратегій з управління виробничими витратами. Під час розроблення нових стратегій управління виробничими витратами першочерговим завданням є вдосконалення методів класифікації та обліку витрат. У статті розглянуто сутність понять «виробничі витрати» та «калькуляція собівартості продукції», класифікацію та структуру виробничих витрат, системи та методи обліку витрат і калькуляції собівартості продукції. Статтю присвячено розробленню теоретичних та методологічних засад управління вартістю підприємства. Дослідження ґрунтується на аналізі розуміння понять «витрати», «виробничі витрати», «управління витратами», а також чинників та методів впливу на ці економічні категорії.

Ключові слова: витрати, витрати на виробництво, прямі витрати, загальновиробничі витрати собівартість продукції, калькулювання собівартості продукції, вдосконалення обліку витрат.

Современные условия хозяйствования предъявляют новые требования к системам, методам и концепциям управления производством. В разработке новых стратегий по управлению издержками производства первоочередной задачей является совершенствование классификация расходов и методов их учета. В статье раскрыта сущность понятий «затраты на производство» и «формирование себестоимости продукции», рассмотрены классификация и состав издержек производства, системы и методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. В основе исследования лежит анализ понятий «затраты», «издержки производства», «управление затратами» факторов и методов воздействия на эти экономические категории. Объектом исследования является процесс управления затратами предприятия, предметом исследования – совокупность теоретических, методических и практических подходов к процессу управления затратами на современном предприятии.

Ключевые слова: затраты, затраты на производство, себестоимость продукции, калькуляция себестоимости, совершенствование учета затрат, прямые затраты, общепроизводственные затраты.

The growth of competition in the industrial market is accompanied by a constant search for ways to influence the cost of production in order to reduce production costs. The problem of effective management accounting in industrial enterprises of Ukraine acquires special significance at the present stage of economic development, as during the period of independence the volume of industrial production has halved. The existing unsatisfactory downward trend can be explained by ineffective management policies both for the industry as a whole and for the control of cost processes in specific enterprises. This, in turn, led to a decline in the profitability of the industry. Therefore, the study of the possible formation of new systems of accounting and cost analysis in industrial enterprises of Ukraine in connection with their further reorientation to international markets is of particular importance. In modern business

conditions, the need for management in the operational information about the amount of costs incurred for the production of products is increasing. The main factor in increasing the profitability of economic activity of enterprises and ensuring their stability in the market environment is to reduce production costs, which is impossible without creating an effective system of accounting and analysis. The article reveals the essence of the concept of "production costs" and «production cost formation», considers the classification and composition of production costs, systems and methods of cost accounting and costing. The article is devoted to the development of theoretical and methodological principles of enterprise cost management. The study is based on the analysis of the concepts of «costs», «production costs», «cost management», factors and methods of influencing these economic categories. The object of research is the process of enterprise cost management, the subject of research – a set of theoretical, methodological and practical approaches to the process of enterprise cost management. The results of the study are aimed at improving the organization and methods of accounting for production costs. The implementation of the results of the study will improve the quality of accounting information, and, consequently, improve the practice of production cost management, bring the method of cost management and costing in the enterprise to modern business requirements, international and national standards.

Key words: costs, production costs, production costs, costing calculations, improvement of cost accounting, direct costs, overhead costs.

Постановка проблеми. У сучасних умовах на ринку основними чинниками ефективного управління виробничим підприємством є повнота, достовірність та оперативність інформації про витрати, що формує вартість продукції, яка виробляється. Цю інформацію надає собівартість продукції, що є центральною підсистемою інформаційної системи бухгалтерського обліку. Рівень економічного управління підприємством залежить від правильної організації процесу виробництва та калькуляції, рівня впливу окремих підрозділів на підвищення ефективності виробництва, рівня обґрунтованості планування якісних та кількісних показників й оптимального ціноутворення.

У виробничому процесі вартість матеріалів та робочої сили – це вартість виробництва. Накопичені витрати підприємства, пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції (робіт та послуг) у грошовій формі, називаються виробничими витратами.

Собівартість продукції – один із показників ефективності виробництва; що нижча собівартість продукції, то ефективніше виробництво, чим менше витрат, тим ефективніше виробництво.

Метою управління витратами та обліку витрат є своєчасне, повне та точне визначення фактичних витрат, пов'язаних із виробництвом та продажем продукції, робіт чи послуг.

Контроль витрат – невід'ємна стала функція системи управління підприємством. Кожна компанія повинна мати чітко регламентовану систему внутрішнього контролю, оскільки це є основою для прийняття управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Труднощі обліку витрат і калькулювання собівартості продукції постійно знаходяться у центрі досліджень багатьох учених. Їм при-

діляється значна увага в працях економістів: Ф.Ф. Бутинця, М.Г. Чумаченка, С.Ф. Голова, М.С. Пушкаря, В.І. Єфіменка, Б.М. Литвина, Ю.Я. Литвина, М.Р. Лучка, В.В. Сопка, З.В. Гуцайлюка та ін.

Вагомий внесок у розвиток методологічних питань обліку витрат виробництва зробили зарубіжні вчені: Т. Скоун, Р. Вандер Віл, Д. Фостер, Ф. Гюнтер та ін.

Метою дослідження є теоретичні та методологічні особливості обліку витрат на виробництво, визначення основних аспектів формування собівартості продукції, а також розгляд питань з удосконалення обліку витрат на виробництво.

Виклад основного матеріалу дослідження. Процес виробництва є дуже складним та багатограним. Він включає у себе сукупність різноманітних технологічних операцій та є одним з основних процесів господарської діяльності.

У процесі виробництва використовуються природні ресурси, енергія, матеріали, паливо, енергія, трудові ресурси, основне устаткування тощо.

Бухгалтерська звітність повинна послідовно та достовірно відображати інформацію про фактичні витрати на виробництво продукції, яка використовується для обчислення фактичної собівартості окремих видів продукції, а також контролю над раціональним використанням трудових, матеріальних та фінансових ресурсів [1].

Для випуску кожного продукту потрібні певні ресурси, які впливають на величину виходу продукту.

Виробничі витрати різняться за складом, економічним призначенням, значенням у виробництві та реалізації продукції, залежно від обсягу виробництва тощо. Це робить необхідним

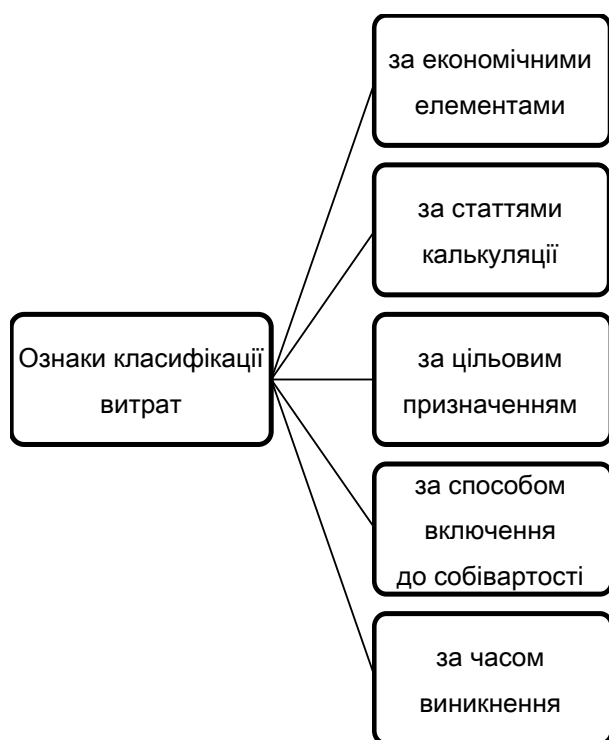


Рис. 1. Ознаки класифікації витрат

групування витрат за визначеними ознаками. Залежно від характеру виробництва витрати поділяються за видами продукції (послуг) та етапами виробничого процесу (стадіями).

Різні місця виникнення витрат передбачають їх облік за структурними підрозділами (цехами, відділами, ділянками), за центрами відповідальності.

Витрати також класифікуються за низкою інших ознак, які ми можемо побачити на рис. 1.

Під час розрахунку собівартості реалізованої продукції необхідно керуватися вимогами П(С)БО 16 «Витрати», тобто враховувати, що лише виробничу собівартість реалізованої продукції необхідно порівнювати з доходом від реалізованої продукції.

Витрати на створення конкретного виду продукції, які спеціально включаються до її собівартості на підставі первинних документів, називаються прямими [6].

Непрямі витрати – це витрати виробництва, які не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним способом і потребують розподілу [4].

За ступенем залежності від обсягу діяльності витрати поділяються на змінні та постійні. Змінні витрати змінюються зі зміною виробництва.

Постійні – це витрати, абсолютна величина яких залишається незмінною або змінюється зі зменшенням або збільшенням обсягу виробництва в невеликих кількостях [4].

Майже всі прямі витрати є змінними. Виняток становлять амортизація спецтехніки, оренда та деякі інші прямі витрати.

Загальновиробничі (непрямі) витрати, як бачимо, також поділяються на постійні та змінні. До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на утримання та управління виробництвом (цехами, дільницями), які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно зміні обсягу діяльності.

До постійних загальновиробничих витрат належать витрати на утримання та управління виробництвом, які залишаються незмінними або майже незмінними за зміни обсягу діяльності.

Підприємство може без сторонньої допомоги встановити перелік і склад змінних та незмінних загальновиробничих витрат і вибрати спосіб розподілу змінних загальновиробничих витрат, виходячи зі специфіки власної діяльності. Вибрану базу розподілу загальновиробничих витрат зазначають у примітках до фінансової звітності та наказі про облікову політику підприємства [5].

Найкраще такий розподіл витрат підприємства можна побачити на рис. 2.

Витрати, які не включаються до собівартості продукції і списуються на витрати періоду, в якому були здійснені [3]:

- 1) надлишок відходів;
- 2) витрати на зберігання, крім тих, які необхідні у процесі виробництва, що передують наступній стадії виробництва;
- 3) адміністративні накладні витрати;
- 4) витрати на збут.

Окрім того, витратами не визнаються, а тому не враховуються під час розрахунку собівартості виробленої, готової та реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг [4]:

- 1) попередня (авансова) оплата поставок, робіт і послуг;
- 2) погашення отриманих позик;
- 3) платежі за договорами комісії, агентськими договорами та іншими подібними договорами на користь комітента та комітента;
- 4) витрати, відображені зменшенням власного капіталу відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- 5) інше зменшення активів або збільшення зобов'язань, якщо порушуються обов'язкові умови достовірності кошторису.

На різних підприємствах і навіть у різних галузях і господарствах одного підприємства облік собівартості продукції та розрахунок собівартості продукції здійснюють різними методами залежно від галузевих особливостей, масштабів і періодичності виробництва, організації та технології виробництва, мето-

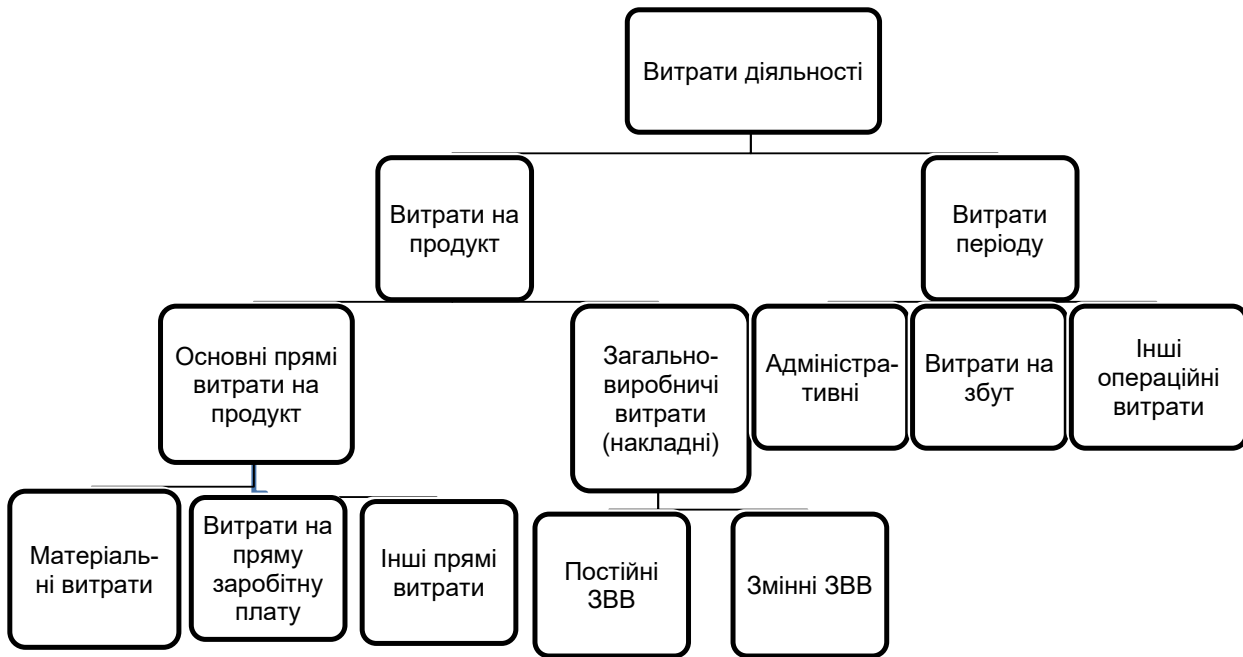


Рис. 2. Класифікація витрат із метою визначення собівартості

дів планування, стану технічного регулювання та ін.

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з витрат на виробництво продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та надлишкових витрат виробництва.

Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) включає:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні накладні витрати та постійні розподілені загальновиробничі витрати [2].

Основна мета розрахунку – створення інформації про витрати на одиницю їхнього носія, яка необхідна для організації та управління бізнесом, контролю рівня витрат, визначення прибуткових, другорядних та збиткових сегментів діяльності.

Розрахунок – це спосіб отримати інформацію для:

- оцінки випуску продукції та визначення фінансового результату;
- обґрунтування виробничої стратегії;
- ціноутворення;
- оцінки ефективності керівників центрів відповідальності.

Метою розрахунку є:

1. Оцінка готової продукції та напівфабрикатів власного виробництва за собівартістю для відображення та підготовки в наступній бухгалтерській звітності.

2. Підготовка інформації для прогнозування, планування, контролю витрат, доходів, прибутку, зокрема щодо:

- планування суми витрат на наступний період;
- обґрунтування економічної ефективності від запровадження нового обладнання, вибору сучасних технологічних процесів;
- прийняття рішення про проведення ремонтних робіт економічним способом або із залученням спеціалізованих будівельних компаній;
- визначення адекватної, справедливої, конкурентоспроможної ціни на основі витрат;
- контролю витрат у виробництві та на всіх етапах життєвого циклу продукції;
- визначення рентабельності окремих видів продукції;
- контролю витрат на всі процеси, що виконуються на підприємстві, визначення самого витратного процесу;
- визначення сегмента, якому необхідно скоротити (розширити) виробництво;
- оцінки ефективності окремих підрозділів, якості управління, діяльності центрів відповідальності, персоналу, виявлення взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» [5].

Таким чином, цільова функція виявлення та усунення недоліків організації виробництва і логістики спрямована на максимальну економію матеріальних та трудових витрат, підвищення продуктивності праці.

Більше уваги слід приділяти обліку та розподілу непрямих витрат. Варто вести облік

витрат на обслуговування та експлуатацію машин і обладнання у підрозділах підприємства. Бажано фіксувати у спеціальних журналах фактичне завантаження окремих пристроїв та обладнання, щоб можна було оцінити рівень ефективності їх використання. Окрім того, це дало б змогу точніше визначати фактичну участь конкретних видів обладнання у виробництві конкретних видів продукції, тим самим точніше розподіляючи витрати на обслуговування та експлуатацію машин і механізмів за видами продукції.

На основі інформації про вартість сировини для кожної зміни типів продуктів у порядку, описаному вище, та даних про вихід для кожної зміни ви можете та повинні аналізувати результати виробничого процесу для кожної зміни шляхом порівняння фактичних даних із регламентами, виявляти відхилення та оперативно визначати причини відхилень, що дає можливість своєчасно впливати на перебіг процесу, використовувати у правильному напрямі.

Фіксація товарно-матеріальних запасів і запуск сировини для виробництва та випуску напівфабрикатів та готової продукції в кожну зміну створить умови для перевірки результатів виробництва не лише фахівцями економічних та технологічних служб, а й безпосередніми виробниками: майстрами та навіть робітниками. Для цього в первинних документах, в яких записувалися дані про фактичну вартість сировини (основних матеріалів для кожної зміни і випуску), необхідно вказати

деталі (норми, позиції) для відображення нормальних даних [6].

Висновки з проведеного дослідження. У статті досліджено теоретико-методологічні особливості обліку витрат на виробництво, визначено основні аспекти формування собівартості продукції, а також розглянуто питання вдосконалення обліку витрат на виробництво. Із вищесказаного можна зробити такі висновки:

1. Досліджено економічне поняття витрат, розглянуто класифікацію витрат, а також поняття витрат виробництва.

2. Визначено основну мету калькуляції, яка необхідна для організації та ведення бізнесу, контролю рівня витрат, визначення прибуткових, другорядних та збиткових сегментів діяльності.

3. Для оформлення та відбору форм первинних документів промислового виробництва запропоновано системи обліку та види контролю над використанням сировини та матеріалів для виготовлення продукції, які широко поширені на практиці.

4. Пропонується вести облік витрат на утримання та експлуатацію машин та устаткування у підрозділах підприємства і фіксувати у спеціальних журналах фактичне навантаження окремих приладів та обладнання для оцінки рівня ефективності їх використання.

5. Запропоновано вирішення питань удосконалення первинного обліку витрат на виробництво.

Список використаних джерел:

1. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз»*. 2012. № 1(22). С. 11–18.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 22.10.2021).
3. Шуляк О.М., Брадуліна Д.С. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на підприємствах. *Вісник Полтавського національного технічного університету ім. Ю. Кондратюка*. 2013. Вип. 2(39). С. 104–109.
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16 липня 1999 р. № 966-XIV. *Відомості Верховної Ради України*. 1999. № 40. Ст. 365.
5. Чумаченко М., Білоусова І. Дискусійні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 10. С. 3–7.
6. Мандрика О.В. Методи обліку витрат та калькуляції собівартості продукції. *Культура народів Причорномор'я*. 2009. № 154. С. 45–47.

References:

1. Butinec F.F. (2012) Vitraty virobnytva ta yih klasifikaciya dlya potreby upravlinnya. *Problemi teoriyi ta metodologiyi buhgalterskogo obliku, kontrolyu i analizu – Buhgalterskij oblik, kontrol i analiz*, no. 1(22), pp. 11–18. (in Ukrainian)
2. Nacionalne polozhennya (standart) buhgalterskogo obliku 16 «Vitraty», zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrayini vid 31.12.1999 r. No 318. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

3. Shulyak O.M., Bradulina D.S. (2013). Metodi obliku vitrat i kalkulyuvannya sobivartosti produkciji na pidpriyemstvah. *Visnik Poltavskogo nacionalnogo tehnicnogo universitetu im. Yu. Kondratyuka*, vol. 2(39), pp. 104–109. (in Ukrainian)
4. Pro bukhholderskyi oblik ta finansovu zvitnist: Zakon Ukrainy [About accounting and financial reporting] № 40 (1999, July 16). *Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrayiny*, st. 365. (in Ukrainian)
5. Chumachenko M., Bilousova I. (2008) Dyskusijni problemy obliku vytrat i kaljkuljuvannja sobivartosti produkciji [Discussion problems of cost accounting and product costing]. *Bukhghaltersjkyj oblik i audyt*, vol. 10, pp. 3–7. (in Ukrainian)
6. Mandryka O.V. (2009) Metody obliku vytrat ta kaljkuljacji sobivartosti produkciji [Methods of cost accounting and costing of products]. *Kuljtura narodov Prychernomorjja*, vol. 145, pp. 45–47. (in Ukrainian)