

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ В ПЕРЕРОБЦІ

Стаття присвячена проблемам формування собівартості продукції, методам калькулювання собівартості продукції в переробці. Надано рекомендації щодо удосконалення обліку витрат з метою ефективного використання запасів.

Ключові слова: облік, собівартість, продукція, переробка, витрати виробництва, калькуляція.

The article deals with the problems of formation of production costs, methods of calculation of production costs in processing. The recommendations for the improvement of cost accounting for the effective use of reserves.

Key words: accounting, costs, production, processing, production costs calculation.

За ринкових умов господарювання розрахунок собівартості продукції є необхідним для визначення її рентабельності з метою обґрунтування управлінських рішень. Розгляд питань щодо випуску нових видів продукції, зняття з виробництва малорентабельної та неконкурентної на ринку, виявлення резервів зниження витрат виробництва та встановлення цін на готову продукцію визначають актуальність дослідження та його загальноекономічне значення.

Собівартість продукції в переробці визначається шляхом калькулювання, а саме розподілу витрат між об'єктами калькуляції та визначення суми цих витрат на одиницю продукції. На переробних підприємствах розраховують планові, кошторисні, нормативні та звітні (фактичні) калькуляції.

В практичній діяльності переробних підприємств здебільшого нормативні калькуляції змінюють плановими. Проте, планова калькуляція не має ототожнюватися з нормативною, оскільки встановлює допустимий рівень витрат на виробництво в плановому періоді і складається на підставі середніх планових норм, які утворилися за минулі планові періоди, а нормативна калькуляція складається на підставі науково обґрунтованих технічних норм, діючих у плановому періоді. Необхідною умовою при складанні нормативної калькуляції є тотожність статей цієї калькуляції статтям планової та фактичної калькуляції.

Калькуляції собівартості продукції складають відповідно до визначеної методики, тобто методів, які залежать від типу виробництва, виробничого циклу та складу незавершеного виробництва [1, с. 178]. В залежності від повноти охоплення обліком виробничих витрат розрізняють калькулювання повної собівартості (постійні, змінні, виробничі та невиробничі витрати), та калькулювання неповної собівартості (на підставі змінних витрат, або тільки виробничих витрат) [5].

За вибором об'єкту обліку виробничих витрат основними методами калькулювання на підприємствах є: позамовний, попередільний, однопроцесний (простий) та нормативний.

Аналіз змісту та недоліків цих методів дозволяє констатувати, що потребам переробного виробництва відповідає нормативний попередільний метод калькулювання виробничої собівартості. Застосування цього методу дає змогу здійснювати оперативний контроль відхилень від норм витрат за причинами і відповідальними особами для попередження втрат і понаднормативних витрат безпосередньо в місцях їх виникнення та центрах відповідальності за переділами технологічного процесу виробництва.

Застосування нормативного попередільного методу калькулювання дає змогу ще до закінчення звітної періоду визначити причини і відповідальних за ці відхилення і приймати коригуючі рішення з метою зниження виробничої собівартості продукції [2, 4].

Згідно з П(С)БО 16 “Витрати” [7] до фактичної виробничої собівартості продукції повинні включатися лише прямі виробничі та розподілені загальновиробничі витрати. Загальногосподарські (адміністративні) витрати не включаються у виробничу собівартість, а разом з витратами на збут та іншими операційними витратами відносяться до витрат періоду.

Не включення адміністративних витрат до виробничої собівартості продукції викривлює фактичну собівартість продукції, оскільки ці спожиті витрати є реальними складовими собівартості конкретних виробів і на переробних підприємствах безпосередньо пов'язані з процесом виробництва.

Згідно з Планом рахунків [6] виробничі витрати обліковують на рахунках класу 2 “Запаси”, загальновиробничі і адміністративні витрати – на рахунках класу 9 “Витрати діяльності”, при тому, що виробничі і загальновиробничі витрати включаються до виробничої собівартості, а адміністративні не включаються.

В результаті інформація про витрати розкидана за різними класами рахунків і не концентрується в єдиному калькуляційному показникові, що знижує можливості контролю формування собівартості. Тому, доцільно до виробничої собівартості продукції включати адміністративні витрати, для обліку яких ввести додатковий рахунок класу 2 “Запаси”.

Розробка Міністерством фінансів України П(С)БО 16 “Витрати” проводилася із застосуванням міжнародної практики калькулювання собівартості продукції з використанням елементів так званої системи “директ кост” [3]. Оскільки П(С)БО 16 [7] регламентує обчислення тільки виробничої (обмеженої) собівартості, це сприяє формуванню демпінгових цін на продукцію. При цьому повна собівартість продукції розраховується за власним бажанням підприємства і методика такого розрахунку в нових нормативних документах відсутня. В результаті значна половина досліджених переробних підприємств розраховує показник повної собівартості продукції, що унеможливує ефективне управління витратами і внаслідок не сприяє реальному ціноутворенню. Без обчислення повної собівартості неможливо контролювати застосування демпінгових чи монополізованих цін на продукцію на внутрішньому та зарубіжному ринках. Окрім того, знання повної собівартості продукції дає змогу виявити нерентабельні види продукції та зняти її з виробництва, відкоригувати ціни для підвищення конкурентоспроможності продукції на ринку чи збільшення прибутку, проаналізувати відхилення з метою прийняття відповідних управлінських рішень.

Для відображення фактичних та нормативних витрат за статтями калькуляції і виявлених відхилень доцільно складати звітну калькуляцію повної собівартості за видами продуктів, а на її основі – звітну калькуляцію на одиницю (1 т) продукції.

Ці калькуляції складаються автоматично на основі даних зведеного нормативного обліку витрат, враховуючи витрати за тими статтями, які не нормуються, але також становлять виробничі витрати (втрати через брак). При цьому виявлені відхилення групуються відповідно до існуючої класифікації і показуються окремо за видами: обліковані відхилення, розраховані відхилення, відхилення за рахунок зміни норм.

Паралельно з обчисленням повної собівартості в практичній діяльності переробних підприємств слід застосувати метод неповних витрат, який дозволяє проаналізувати динаміку постійних (сталіх) і змінних витрат у різних періодах часу, встановити оптимальне співвідношення витрат та результатів виробництва і в результаті ефективно спланувати обсяги виробництва та цінову стратегію. При виділенні на підприємствах центрів відповідальності обчислення повної та обмеженої собівартості також є важливим показником

для контролювання процесу формування чистого прибутку та вкладу кожного центру відповідальності в загальні результати діяльності.

До введення в дію П(С)БО 16 фактичну собівартість виготовленої продукції обчислювали шляхом додавання (або віднімання) до нормативної собівартості виявлених відхилень від норм та змін норм. Але введення в дію П(С)БО дещо змінило порядок даного розрахунку.

Виходячи з складу виробничої собівартості за П(С)БО 16, нормативна виробнича собівартість продукції повинна розраховуватися як сума нормативних прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат та нормативних загальновиробничих витрат. Згідно з П(С)БО 16 [7] до фактичної собівартості реалізованої продукції включають: фактичну виробничу собівартість продукції, яка була реалізована у звітному періоді, нерозподілені загальновиробничі витрати та понаднормативні виробничі витрати. При застосуванні нормативного методу оцінки запасів при їх відпуску у виробництво, всі негативні відхилення, які виникли внаслідок перевищення встановлених норм прямих витрат є понаднормативними виробничими витратами. Вони мають разом з нерозподіленими загальновиробничими витратами відноситися до фактичної собівартості реалізованої продукції. Логічним є припущення, що позитивні відхилення від норм прямих матеріальних і нормативних загальновиробничих витрат, які не можна віднести на собівартість реалізованої продукції, мають зменшувати фактичну виробничу собівартість продукції. В результаті, згідно вимог П(С)БО16, фактична собівартість реалізованої готової продукції, при наявності позитивних і негативних відхилень, складатиметься з нормативної виробничої собівартості цієї реалізованої продукції, зменшеної на величину позитивних відхилень від норм, величини негативних відхилень та нерозподілених загальновиробничих витрат.

Такий порядок розрахунку є громіздким, тому доцільно при використанні нормативного методу калькулювання собівартості на фактичну собівартість реалізованої продукції відносити відразу різницю між негативними та позитивними відхиленнями від нормативної виробничої собівартості реалізованої продукції.

При цьому нерозподілені загальновиробничі витрати, які за своєю суттю є негативними відхиленнями від норм і обліковуються на рахунках відхилень, доцільно не виділяти окремо, а відображати в загальній сумі негативних відхилень. Стосовно позитивних та негативних відхилень, які виникли внаслідок зміни норм, слід на їх величину оперативно коригувати нормативну виробничу собівартість продукції, що забезпечить чітке контролювання ці зміни та вчасно вносити корективи у встановлені нормативи витрат.

До нормативної виробничої собівартості продукції включають: нормативні прямі матеріальні витрати; нормативні прямі витрати на оплату праці; інші нормативні витрати та нормативні загальновиробничі витрати. Якщо впродовж звітного періоду відбулися зміни норм (позитивні чи негативні), то різниця між позитивними та негативними змінами відноситься на збільшення (зменшення) нормативної виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) по якій було внесено ці зміни”.

Розрахунок дозволяє взаємоузгодити методику розрахунку фактичної собівартості при застосуванні нормативного методу калькулювання собівартості продукції та нормативного методу оцінки запасів при їх відпуску у виробництво з вимогами національних стандартів.

Пропозиції щодо методики обчислення повної, виробничої собівартості та собівартості реалізованої продукції дозволяють застосовувати в переробці нормативний метод обліку витрат і нормативне калькулювання, що сприяє ефективному контролю за відхиленнями від норм використання ресурсів. Усі зазначені вище пропозиції не суперечать національним П(С)БО та спрямовані на удосконалення облікового процесу переробки.

ДЖЕРЕЛА ТА ЛІТЕРАТУРА

1. Белуха Н.Т. Бухгалтерский учет на автотранспортных предприятиях: Учебник. – М.: Транспорт, 1989. – 261 с.
2. Калькуляция себестоимости в промышленности: Учебное пособие / В.А. Белобородов, А.П. Чечета, В.Т. Слабинский. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 279 с.
3. Литвин Ю.Я., Олійник В.М. Прогресивні методи обліку витрат на виробництво (вітчизняні і зарубіжні). – Тернопіль: Збруч, 1995. – 219 с.
4. Луговой А.В. Попередельный метод учета затрат// Бухгалтерский учет. – 2000. – №24. – С. 36–42.
5. Николаева О.С., Шишкова Т.В. Управленческий учет.– М.: УРСС, 2000. – 368 с.
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua.
8. Верига Ю. А. Облікова політика підприємства: навч. посіб. / Ю. А. Верига. – К.: ЦУЛ, 2015. – 315 с.
9. Серпенінова Ю. С. Бухгалтерський облік: загальна теорія: навч. посіб. / Ю. С. Серпенінова, С. М. Гольцова, І. О. Макаренко; за заг. ред. Ю. С. Серпенінової. – Суми: Університетська книга, 2015. – 336 с.

УДК 657

*Олена Зінченко, Катерина Сайко
(Київ)*

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ЕФЕКТИВНОГО ВИТРАЧАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У ВИРОБНИЦТВІ: ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНИЙ АСПЕКТ

The influence of external and internal factors on the cost management system of production, the technique of controlling production costs for enterprises.

Ключові слова: бухгалтерський облік, контроль, виробничі витрати, методика, організація, управління.

On the basis of the carried out research the influence of external and internal factors on a control system of expenses of manufacture at the enterprises. The methods of the accounting and control of industrial expenses at the enterprises under research in the conditions of utilization.

Key words: accounting, control, informative technologies, methods, organization, management.

Перебудова управління сфери бізнесу за сучасних умов передбачає зміни в системі контролю, який сприяє встановленню фактичного стану справ на підприємстві, визначає причини відхилень від норм виробництва, виявляє невикористані (втрачені) активи. Облікова система має бути організована за видами діяльності, за центрами відповідальності та місцями виникнення витрат з метою задоволення оперативних потреб управління виробництвом.

Питанням обліку витрачання запасів у виробництві присвячена значна кількість наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених, проте, на підприємствах не розглядаються на достатньому рівні та потребують подальшого дослідження.

Метою дослідження є вдосконалення методики обліку і контролю витрачання запасів у виробництві. Запропоновані заходи спрямовані на ефективніше використання активів, забезпечення випуску конкурентоспроможності продукції та оптимізації її собівартості.