

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

на тему «Формування інформації про собівартість
продукції у системі управлінського обліку»

Виконав: студент групи ОО(ст)з-21

спеціальності 071 “Облік і оподаткування”

Височан Діана

Керівник Баланюк І.Ф.

Рецензент Левандівський О.Т.

Івано-Франківськ – 2024 р.

ЗМІСТ

Вступ.....	3
Розділ 1. Теоретичні аспекти калькулювання та обліку собівартості продукції	6
1.1. Економічна сутність собівартості продукції.....	6
1.2. Нормативне регулювання обліку собівартості продукції.....	13
1.3. Особливості калькулювання собівартості продукції.....	16
Розділ 2. Методика обліку собівартості продукції.....	23
2.1. Організація обліку витрат і собівартості продукції.....	23
2.2. Облік собівартості продукції підприємства, її відображення у звітності...	29
2.3. Калькуляційний облік собівартості продукції.....	35
Розділ 3. Удосконалення управлінського обліку собівартості продукції.....	41
3.1. Шляхи вдосконалення управлінського обліку собівартості продукції.....	41
3.2. Шляхи удосконалення калькулювання собівартості продукції.....	49
Висновки.....	52
Список використаних джерел.....	55
Додатки.....	59

ВСТУП

Основною із принципових умов ефективного управління виробничим підприємством в ринкових умовах є наявність повної, достовірної та оперативної інформації про витрати, що складають собівартість виготовленої продукції. Система обліку витрат підприємства має згенерувати інформацію, що може бути визнана центральною підсистемою в інформаційній системі бухгалтерського обліку на виробничому підприємстві.

Від належної структури процесів обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції залежить якісний ступінь управління підприємством, рівень впливу результатів функціонування певних підрозділів на підвищення ефективності виробництва, оптимальне ціноутворення, а також раціональне планування якісних та кількісних показників діяльності. У результаті рівень організації обліку витрат на виробництво та утворення собівартості продукції впливатиме на результативність роботи і конкурентоспроможність підприємства.

Одним із показників ефективності виробництва є розмір собівартості, оскільки у такий спосіб визначається, скільки вартує підприємству виготовлення та подальша реалізація продукції. При належному рівні якості (на конкурентному ринку це означатиме певну ціну реалізації) – чим нижчою є собівартість продукції, тим ефективнішим буде виробництво. Зниження собівартості дозволяє підприємству почуватися впевнено на ринку з конкурентами.

Тема обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції й досі продовжує привертати увагу безлічі вчених-економістів, оскільки є досить актуальною як для економічної науки, так і для підприємницької господарської практики. Значний акцент робиться на цих питаннях у роботах: М. Р. Лучка, М. Г. Чумаченка, С. Ф. Голова, В. Ф. Палія, З. В. Гоцайлюка, М. С. Пушкаря, Ф. Ф. Бутинця, Б. М. Литвина, В. В. Сопка, а також інших. Отримані підсумки стосовно теоретичних та практичних

напрацювань з питання вдосконалення обліку та калькулювання собівартості продукції мають велике значення для вдосконалення інформаційного забезпечення управління витратами на підприємствах.

Мета роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення управлінського обліку собівартості продукції підприємства.

Для досягнення поставленої мети в роботі вирішуються такі завдання:

- вивчити економічну сутність собівартості продукції;
- дослідити нормативне регулювання обліку собівартості продукції;
- розглянути особливості калькулювання собівартості продукції;
- з'ясувати особливості організації обліку витрат і собівартості продукції;
- дослідити облік собівартості продукції підприємства, її відображення у звітності;
- розглянути калькуляційний облік собівартості продукції;
- запропонувати шляхи вдосконалення управлінського обліку собівартості продукції;
- запропонувати шляхи удосконалення калькулювання собівартості продукції.

Об'єктом дослідження є собівартість продукції на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність методичних і практичних аспектів щодо формування інформації про собівартість продукції в системі управлінського обліку.

В роботі було використано набір методів, таких як: теоретичного узагальнення, метод наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу та синтезу

– конкретизувати економічні категорії; статистичні та графічні методи – для аналізу діяльності підприємства; логічного узагальнення – при складанні висновків.

У процесі дослідження опрацьовано законодавчі та нормативно-правові акти, які прийняті Верховною Радою та Кабінетом Міністрів України, а також

наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених у бухгалтерському обліку та аналізі.

Робота виконана на базі підприємства ТМ «Хотінь -Хліб».

Структура та обсяг роботи. Вона складається зі вступу, трьох розділів, восьми підрозділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

Вступ – 3 сторінки

Розділ 1. Теоретичні аспекти калькулювання та обліку собівартості продукції – 17 сторінок

1.1. Економічна сутність собівартості продукції – 8 сторінок

1.2. Нормативне регулювання обліку собівартості продукції – 4 сторінки

1.3. Особливості калькулювання собівартості продукції – 7 сторінок

Розділ 2. Методика обліку собівартості продукції – 18 сторінок

2.1. Організація обліку витрат і собівартості продукції – 6 сторінок

2.2. Облік собівартості продукції підприємства, її відображення у звітності – 7 сторінок

2.3. Калькуляційний облік собівартості продукції – 6 сторінок

Розділ 3. Удосконалення управлінського обліку собівартості продукції – 12 сторінок

3.1. Шляхи вдосконалення управлінського обліку собівартості продукції – 9 сторінок

3.2. Шляхи удосконалення калькулювання собівартості продукції – 3 сторінки

Висновок – 3 сторінки

Таблиць – 6 одиниць

Рисунків – 9 одиниць

Додатків – 4 одиниці

Список використаних джерел включає 36 найменувань.

Загальний обсяг роботи становить 64 сторінки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ КАЛЬКУЛЮВАННЯ ТА ОБЛІКУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Економічна сутність собівартості продукції

У виробничий процес необхідно включати відповідні основні та оборотні засоби, а також працю найманих працівників. Вартість використаних матеріалів та трудових ресурсів формує собівартість продукції. Виробничими витратами називають загальні витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції у грошовому виразі. Собівартість розрахована таким чином, є повною, оскільки вона включає витрати як і на виробництво, так і на реалізацію продукції. За умови систематизації тільки витрат на виробництво, формується виробнича собівартість продукції [30].

Економічна сутність собівартості продукції полягає в обчисленні всіх витрат, які необхідні для виробництва конкретної продукції або послуги. Це включає в себе як прямі витрати (матеріали, працю, енергію), так і непрямі (амортизацію обладнання, витрати на управління, витрати на утримання приміщень тощо).

Собівартість продукції – це сукупність витрат, які необхідно здійснити для виробництва конкретної продукції або послуги. Це включає в себе прямі витрати (такі як витрати на сировину, матеріали, оплату праці) та непрямі витрати (такі як витрати на енергію, амортизацію обладнання, витрати на управління тощо).

Собівартість є ключовим показником для підприємства, оскільки вона впливає на формування цін на продукцію або послуги, а також на рентабельність виробництва. Обчислення собівартості є важливим етапом у процесі планування, контролю виробництва та управління фінансами підприємства.

Виходячи з принципів комерційного обліку, як основний інструмент управління виробництвом і забезпечення діяльності підприємства, використовується калькуляція, яка передбачає порівняння витрат підприємства з його доходами собівартості продукції з прибутком від реалізації [13, с. 218].

Собівартість виготовленої продукції – це один з найважливіших показників ефективності роботи підприємства, який інтегрально описує застосування всіх ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових). Крім того, служить основою вартості продукції та мінімальною ціною для виробника, встановлює економічну ефективність впровадження нової техніки, а також доцільність та ймовірність виробництва різноманітних товарів.

Білуха М.Т. заявляє, що «витрати на виготовлення продукції (робіт, послуг) – це фінансове відображення витрат виробництва, пов'язане з виготовленням та збутом продукції, здійсненням робіт, наданням послуг» [2, с. 165].

Мендюх С.В. та Мельянова Л.В. вважають, що «собівартість продукції – це грошовий вираз поточних витрат підприємства на виробництво продукції, що об'єднує всі витрати підприємства» [22, с. 495].

Собівартість являє собою значну частину ціни продукції та залежить від зміни умов виробництва. Тому великий вплив на рівень витрат мають техніко-економічні фактори виробництва, цей вплив виявляється у залежності від змін у техніці, технології, організації виробництва, у структурі і якості продукції і від величини витрат на її виробництво [6, с. 100].

На думку Філінкова О.М., термін «собівартість»:

- відображає кількість та тип використаних ресурсів;
- являє собою вартість цих ресурсів у грошовому виразі;
- пов'язує використані ресурси з конкретним об'єктом витрат [31, с.98].

Скрипник М. трактує собівартість таким чином: «Собівартість продукції (робіт, послуг) – це грошовий вираз суми затрат на виробництво конкретного продукту» [31, с. 14].

Попазова О.В. дала найбільш повне визначення собівартості:

«Собівартість продукції (робіт, послуг) – це вартісне вираження витрат, пов'язаних з використанням у технологічному процесі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних виробничих засобів, нематеріальних активів спеціалізованого оснащення, інструменту, інвентарю, трудових і фінансових ресурсів, а також витрат на виробництво і збут готової продукції, включаючи встановлені державою обов'язкові відрахування, податки та платежі» [26].

На нашу думку, собівартість продукції є одним із ключових економічних показників діяльності підприємств, який у грошовому вираженні відображає всі витрати, пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції; показує, скільки коштує підприємству випущена продукція.

Собівартість – це величина ресурсів, використаних з певною метою, виражена в грошовому еквіваленті. Це визначення, на нашу думку, включає три ключові аспекти:

1. Витрати визначаються використанням ресурсів; елементами витрат при виробництві продукції є кількість спожитих матеріалів, число відпрацьованих людино-годин та кількість інших витрачених ресурсів. Собівартість показує, скільки і яких ресурсів було використано.
2. Величина використаних ресурсів виражається в грошових показниках.
3. Визначення собівартості завжди пов'язане з конкретними завданнями. У нашому випадку це виробництво продукції, де необхідно встановити величину витрат на виробництво використаних ресурсів у грошовому виразі.

Собівартість є одним з найважливіших показників діяльності підприємства, оскільки вона:

- комплексно характеризує рівень витрат усіх наявних ресурсів підприємства, а отже, і рівень техніки, технології та організації виробництва;
- є базою для оцінки економічної ефективності виробництва;
- є базою для встановлення цін на продукцію (роботи, послуги);
- є базою для визначення прибутку підприємства.

Собівартість продукції є ключовим показником, що відображає результати господарської діяльності організації, її досягнення та потенційні резерви. Зниження собівартості продукції свідчить про більшу економію праці, ефективніше використання основних фондів, матеріалів та палива, а також про здешевлення виробництва як для підприємства, так і для суспільства в цілому.

Проаналізувавши думки науковців щодо визначення терміну "собівартість", можна запропонувати таке визначення: «Собівартість – це економічна категорія, що відображає грошове вираження витрат підприємства на підготовку, виробництво та реалізацію продукції. До собівартості входять матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні потреби, амортизація та інші витрати підприємства».

Показник собівартості застосовується для оцінки економічної ефективності використання основних і оборотних засобів виробництва, вибору найкращих варіантів організації управління, внутрішньогосподарських та міжгосподарських економічних зв'язків, вирішення питань впровадження нової техніки і технологій, а також підвищення якості продукції тощо [13, с. 219].

З Костецькою Н. можна погодитися в тому, що зниження собівартості продукції є одним з ключових шляхів для підвищення ефективності виробництва та конкурентоспроможності як продукції, так і підприємства в цілому. Зменшення собівартості дозволяє підприємству знижувати ціни, що стимулює попит і підвищує конкурентоспроможність продукції, а також сприяє збільшенню прибутку.

Підвищення ролі та значущості показника собівартості в управлінні підприємством, оцінці його діяльності та стимулюванні колективу вимагає класифікації цього показника за певними характерними ознаками [13, с. 220].

Існує багато видів собівартості продукції. Їх можна класифікувати за місцем здійснення витрат, економічним характером (виробнича й збутова), на момент визначення витрат (планова та фактична).

Підприємство самостійно визначає види собівартості продукції залежно від специфіки його діяльності, особливостей виробничого процесу та потреб.

Зокрема, даний вибір обов'язково повинен бути зазначений в наказі про облікову політику підприємства.

Види собівартості продукції наведено на рис. 1.1.

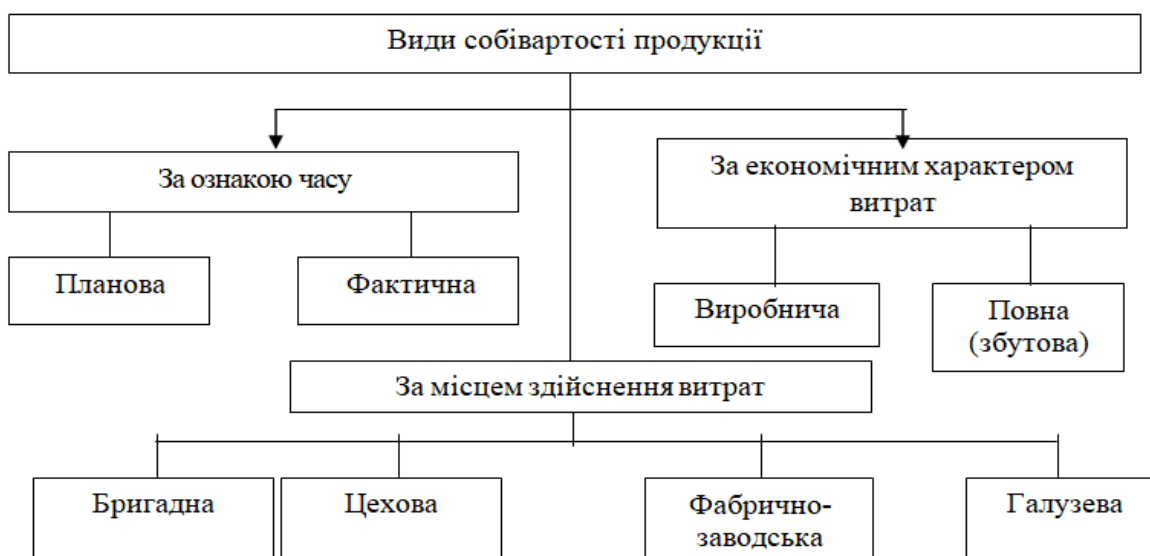


Рис. 1.1. Види собівартості продукції

Джерело: [14]

Для проведення економічного аналізу витрат підприємства розрізняють нормативну, планову, фактичну та кошторисну собівартість продукції.

Перед початком планового періоду планова собівартість продукції визначається на основі прогресивних норм витрат ресурсів та актуальних цін на ресурси на момент розробки плану. Зазвичай вона встановлюється нижче або на рівні нормативної собівартості. Розрахунок планової собівартості включає максимально припустимі витрати підприємства на виготовлення продукції, які були заплановані на минулий період.

Фактична собівартість продукції відображає реальні витрати підприємства на виробництво та збут товарів, виконання робіт або надання послуг, які фіксуються у бухгалтерському обліку. Ця собівартість може відрізнитися від планової, бути нижчою або вищою за неї.

Виробнича собівартість продукції включає витрати, пов'язані з виробництвом продукції всередині підприємства, такі як прямі і накладні виробничі витрати (наприклад, витрати на енергію, що споживається для технологічних потреб та інші).

Виробнича собівартість продукції не враховує та відносить до витрат періоду (витрати виробництва, обігу) наступні складові: надмірні відходи, витрати на зберігання, за винятком необхідних у попередньому виробничому процесі, адміністративні витрати та витрати на збут. Це традиційний підхід, що передбачає окреме облікове розподілення виробничих витрат від витрат на операційну діяльність.

Повна собівартість продукції підприємства – це сукупність витрат, що становлять виробничу собівартість, і позавиробничих витрат підприємства.

Собівартість продукції в цеху включає всі прямі поточні витрати, що виникають у процесі виробництва (такі як витрати на сировину, заробітну плату основних працівників, нарахування на їх заробітну плату та амортизацію обладнання цеху).

Фабрично-заводська собівартість охоплює не лише прямі витрати на виробництво, але й включає адміністративні та інші операційні витрати.

Галузева собівартість характеризує середні по галузі витрати на виробництво даного виробу і розраховується за формулою середньозваженої із індивідуальних собівартостей підприємств галузі.

Залежно від послідовності формування витрат на виробництво продукції порядок формування собівартості продукції підприємства здійснюється в такій послідовності (рис. 1.2).

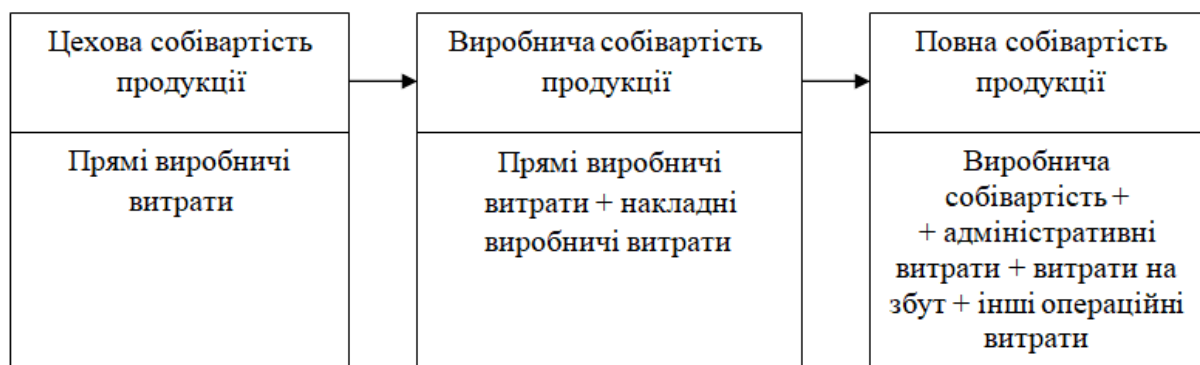


Рис. 1.2. Порядок формування собівартості продукції підприємства

Джерело: [36]

Виробнича собівартість продукції включає всі витрати, пов'язані з виробництвом продукції на підприємстві, такі як прямі витрати на матеріали та

працю, а також накладні виробничі витрати, що охоплюють витрати на енергію, необхідну для технологічних процесів, витрати на обслуговування та експлуатацію обладнання, амортизацію будівель виробничих приміщень та інші подібні витрати.

Особливості визначення собівартості продукції підприємства наведені на рис. 1.3.

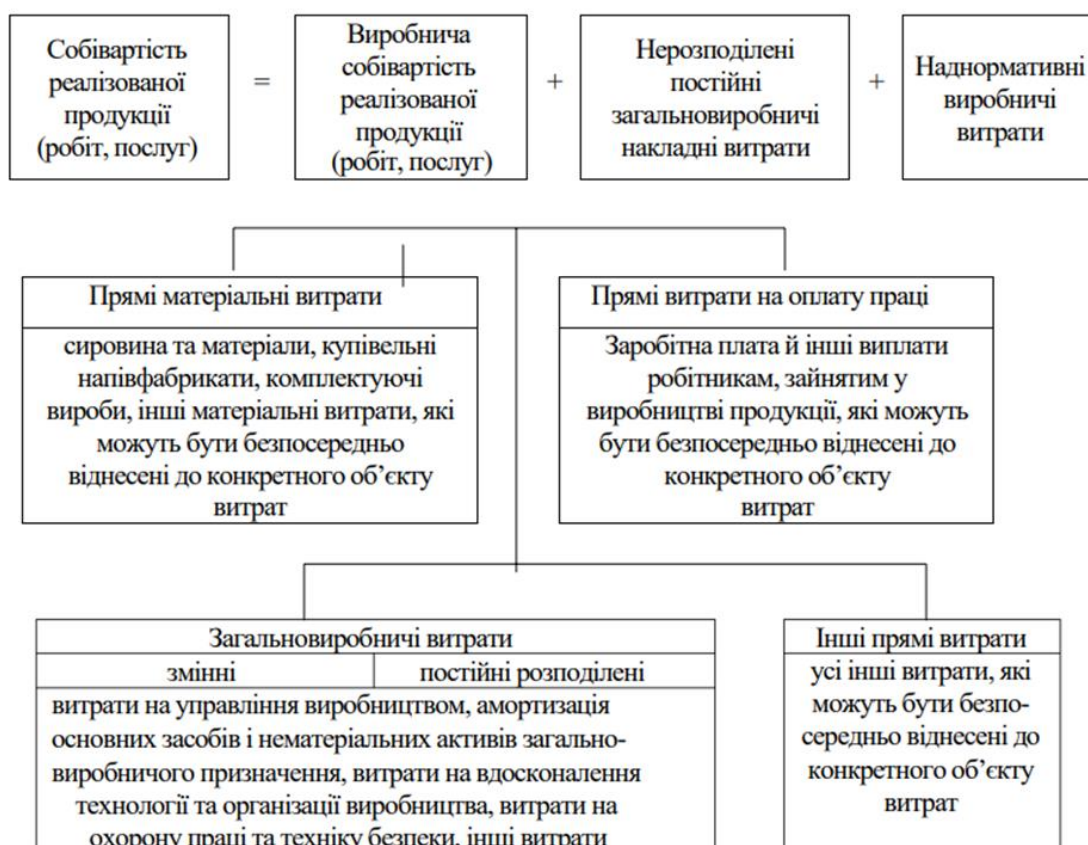


Рис. 1.3. Визначення собівартості продукції підприємства

Джерело: [10]

Повна собівартість продукції підприємства охоплює всі витрати на виробництво, включаючи виробничу собівартість і додаткові витрати на управління, збут та інші адміністративні витрати.

Необхідно зауважити, що не всі витрати підприємства включаються до собівартості продукції. Через собівартість відшкодовуються лише витрати, які забезпечують просте відтворення всіх факторів виробництва: предметів та засобів праці, природних ресурсів, робочої сили.

Отже, собівартість є ключовим елементом для підприємства, оскільки вона допомагає визначити реальні витрати на виробництво, які в свою чергу впливають на формування цін на продукцію та прибуток. Для ефективного управління виробництвом важливо аналізувати собівартість, шукати шляхи зниження витрат, оптимізації процесів та підвищення ефективності виробництва.

1.2. Нормативне регулювання обліку собівартості продукції

Законодавчі акти, що діють на території України, спрямовані на забезпечення однакових умов для здійснення підприємницької діяльності суб'єктами незалежно від їх організаційних форм та форм власності, а також на рівність відповідальності за результати їхньої діяльності.

На сьогодні в Україні особлива увага приділяється питанням бухгалтерського обліку та контролю. З'явилося багато нових нормативних документів, які регулюють організацію та ведення бухгалтерського обліку та контролю. Також були прийняті акти, які встановлюють правила ведення податкового обліку, тобто визначення доходів та витрат підприємства для розрахунку оподаткованого прибутку.

Правила обліку підприємницької діяльності визначаються і регулюються законодавчими актами та нормативними документами Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, а також Міністерства фінансів України [11, с. 7].

Всі суб'єкти підприємницької діяльності повинні вести бухгалтерський облік у відповідності до вимог національних стандартів та інших законів і підзаконних актів України.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [27] і Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку визначають правові засади для регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [27] встановлює основні правила в галузі бухгалтерського обліку. Відповідно до цього законодавства розробляються нормативно-правові акти, що регулюють діяльність бухгалтерської служби та визначають принципи її функціонування.

При організації бухгалтерського обліку собівартості продукції слід враховувати такі законодавчі та нормативні документи:

У розділі Цивільного кодексу України [32] під назвою "Окремі види зобов'язань" встановлені загальні норми, що стосуються купівлі-продажу продукції. В цьому розділі розглядаються питання укладення договорів купівлі-продажу, обов'язки та відповідальність продавця, юридичні наслідки порушення умов договору, визначення ціни товару, порядок оплати і страхування. Згідно зі статтею 208 Цивільного Кодексу України юридичні особи зобов'язані укладати угоди у письмовій формі. Окремий порядок реалізації готової продукції встановлюється умовами конкретних договорів.

Відповідно до статті 14.1.218 Податкового кодексу України [25], собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з таких компонентів, як виробнича собівартість продукції (робіт, послуг), що була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат, відповідно до бухгалтерського підходу.

Один із ключових аспектів організації обліку витрат у вітчизняній практиці також становить принцип нарахування, закріплений у статті 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей принцип вимагає відображення доходів і витрат в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності у момент їх виникнення, незалежно від того, коли грошові кошти надійшли або були сплачені [27].

Основним документом, що встановлює принципи формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її відображення у фінансовій звітності, є Національний стандарт бухгалтерського

обліку 16 «Витрати» [23]. Цей нормативний документ детально пояснює практичні аспекти застосування принципу нарахування в організації обліку витрат, зокрема:

- витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені;
- витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були понесені;
- якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами [23].

Основні принципи врахування витрат згідно з вимогами НП(С)БО 16 «Витрати» наведено на рисунку 1.4.

НП(С)БО 16 «Витрати» можна розглядати як основний документ для організації обліку витрат виробництва на вітчизняних підприємствах. Згідно з пунктом 11 цього НП(С)БО, до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі витрати та постійні розподілені загальновиробничі витрати [23].

Крім цього, стандарт НП(С)БО 16 «Витрати» містить типовий перелік загальновиробничих витрат і встановлює правила їх розподілу, включаючи класифікацію на змінні та постійні витрати, а також порядок розподілу постійних в межах ставки розподілу за нормальної потужності.

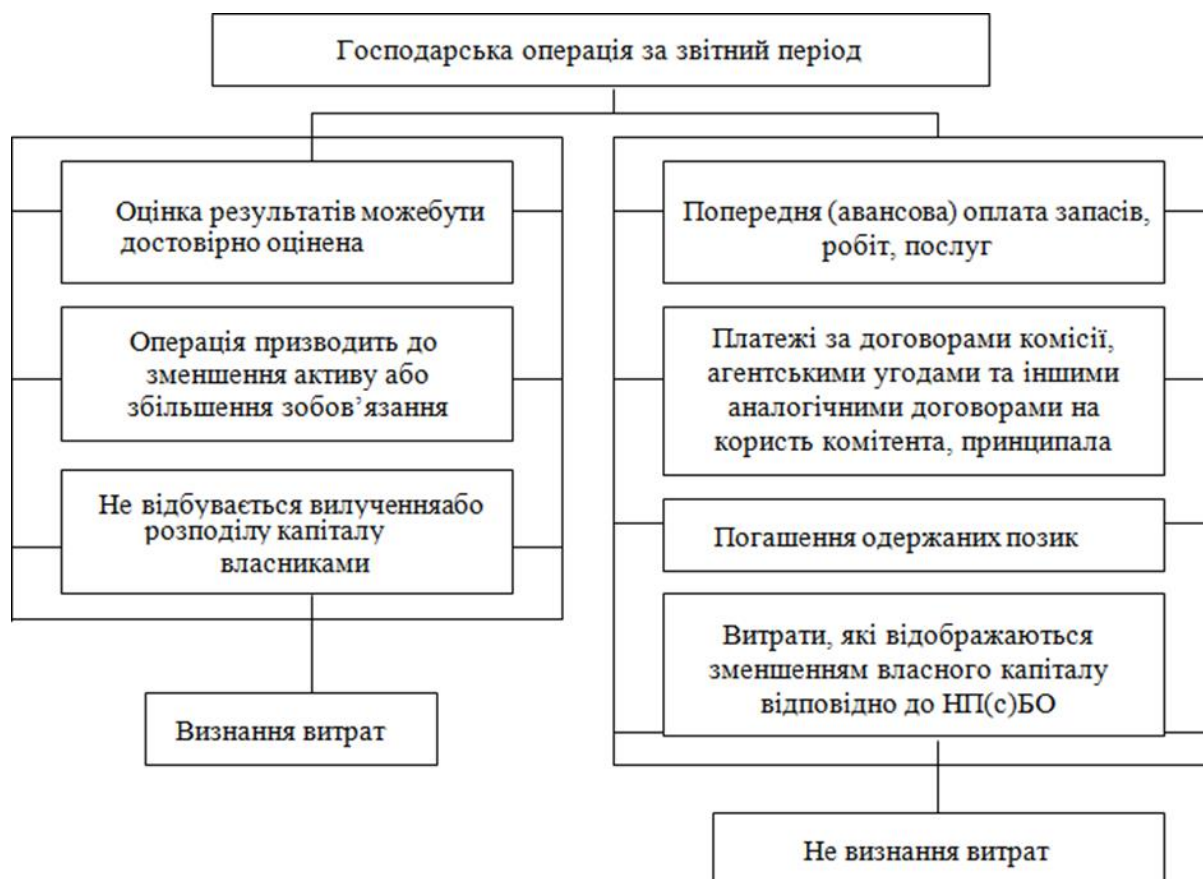


Рис. 1.4. Визнання витрат відповідно до норм НП(С)БО 16 «Витрати»

Джерело: [23]

Підприємство має самостійно вирішувати, яку базу розподілу загальновиборничих витрат використовувати для формування собівартості окремих видів продукції згідно з вимогами НП(С)БО 16 "Витрати". Нормативний документ визначає можливі бази розподілу, такі як години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати [], але не надає жодних конкретних принципів щодо вибору і обґрунтування бази розподілу для конкретного виду діяльності.

1.3. Особливості калькулювання собівартості продукції

Можливо визначити необхідну інформацію для встановлення оптимальних цін, обґрунтування стратегії виробництва, оцінки випуску продукції, визначення фінансових результатів, оцінки ефективності управління центрами відповідальності за допомогою розрахунків [30].

Підрахунок собівартості продукції є процесом визначення вартості виготовлення товарів або надання послуг.

Основна мета калькулювання полягає у створенні інформації про витрати на одиницю продукції, необхідну для організації та управління бізнесом, контролю рівня витрат, визначення прибуткових, неефективних та втратних сегментів діяльності.

Калькуляція означає розрахунок вартості одиниці продукції, виконаних робіт та наданих послуг, а також визначення собівартості матеріальних цінностей та засобів виробництва за складовими витрат. Цей розрахунок проводять щомісяця, за квартал, рік або для конкретних цілей для продукції основного і допоміжного виробництва.

За визначенням Давидовича І.С. [10], калькуляція є документом, який структурує витрати на виробництво або збут продукції у визначеній послідовності. Цей документ зазвичай представляється у формі спеціальної таблиці, відомої як калькуляційний лист.

Поняття "калькулювання" означає складну систему науково обґрунтованих розрахунків виробничих витрат, які використовуються для визначення собівартості різних видів готової продукції або її компонентів, пов'язаних із виготовленням продукції, виконанням робіт або наданням послуг [10, с. 68].

Отже, калькулювання сьогодні майже завжди використовується разом з виробничими витратами, бухгалтерським обліком витрат на виробництво (управлінським обліком).

Калькулювання — це система обчислень, що використовується для визначення вартості всієї реалізованої продукції та її складових частин, вартості конкретних видів виробів, а також суми витрат окремих підрозділів підприємства на виробництво та реалізацію продукції [22, с. 496].

Обчислення необхідне для вирішення різноманітних економічних завдань, таких як обґрунтування цінової політики на продукцію, визначення рентабельності виробництва, порівняння витрат на виробництво ідентичних

товарів на різних підприємствах, оцінка ефективності різних організаційно-технічних заходів тощо.

Мета калькулювання полягає у наступному:

- Оцінка вартості випущеної готової продукції та напівфабрикатів, що виготовлені власними силами, для їх оприбуткування та подальшої підготовки до фінансової звітності.
- Підготовка інформації для прогнозування, планування, контролю за витратами, доходами та результатами діяльності. Важливо зазначити, що точне калькулювання може бути забезпечено лише за наявності точного обліку витрат за окремими об'єктами витрат, що, у свою чергу, вимагає якісного первинного обліку прямих витрат.

Особливості калькулювання собівартості продукції можуть варіюватися в залежності від специфіки підприємства та його галузі.

Основними принципами калькулювання собівартості продукції є такі:

1. Види собівартості: пряма (тобто пов'язана з виробництвом конкретної продукції, такі як витрати на сировину та працю) та непряма (витрати, що не можуть бути безпосередньо пов'язані з конкретним виробництвом, наприклад, загальні витрати на управління).
2. Методи калькулювання: метод повного витратного розподілу, метод нормативного витратного розподілу, метод відмінностей тощо. Кожен з цих методів має свої переваги та недоліки. Вибір конкретного методу може залежати від характеристик підприємства.
3. Врахування усіх можливих витрат, які пов'язані з виробництвом продукції або послуги. Це включає витрати на сировину, працю, енергію, амортизацію обладнання, витрати на управління та інші операційні витрати.
4. Структура собівартості, яка може бути розділена на окремі складові, такі як сировина, праця, виробничі витрати, амортизація та загальновиробничі витрати. Розподіл витрат за цими категоріями допомагає зрозуміти, на що саме йде кожен гривня витрат.

5. Стабільність цін на складові. Зміни в цінах на сировину, працю або інші ресурси можуть значно вплинути на кінцеву собівартість продукції.
6. Управління витратами. Аналіз собівартості дозволяє виявити області, в яких можна знизити витрати та підвищити ефективність виробництва.

Методи калькулювання охоплюють різноманітні прийоми та інструменти, що використовуються для обчислення собівартості конкретного виду продукції (див. [22, с. 495]).

У світовій практиці існує широкий спектр методів калькулювання, які обумовлені метою калькуляцій, характером виробництва та внутрішніми управлінськими традиціями підприємства. Серед них найбільш поширеними є методи калькулювання за повними і неповними витратами.

Для ведення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції підприємства часто використовують позамовний, попередільний та нормативний методи.

Підприємства, де можна чітко ідентифікувати витрати на конкретну продукцію або послуги, застосовують метод обліку за виготовницькими замовленнями. У цьому методі обліку обліковим об'єктом є виробниче замовлення на певну кількість виробів. Для великих об'єктів, таких як будівлі або кораблі, облік організовується окремо для кожного з них, а для дрібних виробів такий облік проводиться за кожним замовленням або видом виконуваних робіт, наприклад, ремонтом тракторів або пранням білизни.

Простий і процесний метод обліку витрат застосовують на підприємствах, які виробляють лише один вид продукції та мають незначний обсяг незавершеного виробництва або його взагалі немає. За допомогою цього методу ведуть аналітичний облік шляхом створення рахунків за кожним видом виробництва. Вартість одиниці продукції визначають шляхом розподілу загальних витрат на кількість виготовленої продукції.

На малих підприємствах, де сировина перетворюється на готову продукцію шляхом безперервного та короткого технологічного процесу або послідовної групи виробничих процесів, що можуть бути розділені на окремі

етапи, застосовують попроцесний метод обліку, відомий як попередільний метод. Цей метод існує у двох формах: напівфабрикатний і безнапівфабрикатний.

Витрати розраховуються окремо для кожного етапу виготовлення напівфабрикатів. Це дозволяє визначити собівартість напівфабрикатів, які переходять з одного етапу виробництва (цеху, бригади) на наступний. Загальна собівартість напівфабрикатів на кожному етапі обчислюється як сума витрат відповідного цеху, включаючи вартість напівфабрикату з попереднього етапу. На заключному етапі виробництва визначається фактична собівартість готового виробу.

У варіанті без напівфабрикатів витрати збираються тільки для конкретного підрозділу на кожній стадії виробництва, не враховуючи вартості напівфабрикатів. Для обчислення собівартості готової продукції витрати на всіх стадіях виробництва додають до витрат в цьому варіанті. Напівфабрикати передаються від цеху до цеху у натуральних одиницях виміру [22, с. 496].

Оптимальним методом обліку для галузі з стабільним процесом виробництва є нормативний метод, що забезпечує ефективний контроль над витратами на виробництво. У той же час, використовуються інші методи калькулювання, такі як:

- пряме віднесення витрат на об'єкти обліку (простий метод), коли витрати на об'єкти списуються безпосередньо, а потім обчислюється собівартість на основі облікових даних;
- коефіцієнтний метод;
- пропорційний метод;
- метод виключення побічної продукції та комбінований метод.

Вибір методів калькулювання витрат повинен враховувати інтереси ухвалення рішень і може здійснюватися незалежно від методів, що використовуються у фінансовому та податковому обліку. Можливість вибору методів залежить від управлінських цілей та рішень керівництва, а їх ефективність оцінюється на практиці.

Широта асортименту продукції підприємства і особливості виробництва значно впливають на вибір методів калькулювання продукції.

Види калькулювання собівартості продукції наведені на рис. 1.5.



Рис. 1.5. Види калькулювання собівартості продукції

Джерело: [35]

На підприємствах зазвичай проводяться планові та фактичні обліки витрат. Перші розраховуються на основі запланованих норм витрат, а другі - на основі їх фактичного рівня.

Одним з видів планових обліків є проектно-кошторисні розрахунки, які розробляються для одноразових замовлень або нових продуктів на стадії їх проектування. Особливість цих розрахунків полягає в тому, що вони ґрунтуються на приблизних даних через відсутність деталізованої нормативної бази.

Незалежно від специфіки виробництва та продукції калькулювання включає в себе такі методичні завдання: визначення об'єкту калькулювання та

вибір калькуляційних одиниць, встановлення калькуляційних статей витрат та методів їх розрахунку.

Загалом, калькулювання собівартості продукції є важливим елементом управління виробництвом та фінансовою стратегією підприємства.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

2.1. Організація обліку витрат і собівартості продукції

ТОВ «Хотінь-хліб», створене у відповідності із законодавством України, є господарською одиницею, що функціонує на принципах економічної правової самостійності, колективної власності.

ТОВ «Хотінь-хліб» спеціалізується на виробництві хліба, хлібобулочних виробів, борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок, які не вимагають тривалого зберігання. Організація обліку собівартості продукції базується на принципах оперативного бухгалтерського обліку з використанням сучасних засобів механізації та автоматизації обліково-обчислювальних процесів.

До виробничої собівартості продукції ТОВ «Хотінь-хліб» включаються:

- прямі витрати;
- загальновиробничі витрати.

Змінні загальновиробничі витрати розподіляються між окремими витратами на кожний виробничий об'єкт з використанням бази, такої як заробітна плата, або інші методи розподілу, враховуючи фактичні показники потужності за звітний період.

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожну одиницю продукції з урахуванням заробітної плати виробничих працівників при нормальній потужності.

Витрати, що пов'язані з операційною діяльністю і не включаються до собівартості реалізованої продукції (такі як адміністративні витрати, витрати на збут тощо), кваліфікуються згідно з Національними стандартами бухгалтерського обліку (МСФЗ) 16 "Витрати" [23]. Ці витрати вважаються витратами на період і відображаються у Фінансовому звіті про результати.

Витрати, здійснені у поточному звітному періоді, але планується їх включення до витрат у майбутніх звітних періодах, включаються до складу витрат майбутніх періодів.

Всі витрати повинні бути збережені та документально оформлені.

Схема документообігу в ТОВ «Хотінь-хліб» наведена на рис. 2.1.

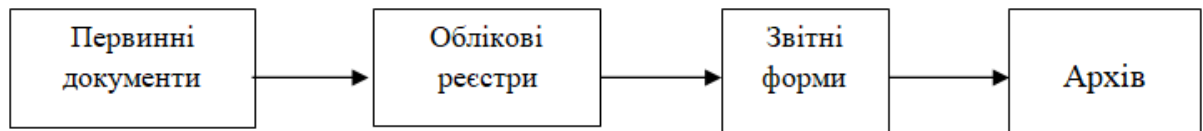


Рис. 2.1. Схема документообігу в ТОВ «Хотінь-хліб»

Джерело: розроблено автором

У ТОВ "Хотінь-хліб" відпуск сировини, матеріалів, напівфабрикатів та комплектуючих для виробництва хлібопекарських виробів здійснюється за письмовими заявками керівників діляниць та інших виробничих підрозділів.

При цьому використовуються облікові документи внутрішньовиробничого обліку, а також інші документи, які можуть мати стандартну форму або бути розроблені спеціально для потреб підприємства. Впорядкування та контроль за документообігом здійснюється відповідно до плану (графіку) документообігу підприємства та його облікової політики.

Документ, що відображає кількість матеріальних цінностей, які планується відпустити зі складу до виробничих підрозділів, залежно від встановлених норм витрати матеріалів, напівфабрикатів та комплектуючих на одиницю виробничої продукції або загальний обсяг випуску конкретного виду продукції, зазвичай називається лімітно-забірною карткою.

Відпуск матеріальних цінностей зі складів до виробничих підрозділів може бути документований забірними листами, вимогами (заявками) на відпуск або іншими подібними документами, призначеними для цієї цілі.

Сировина і матеріали надходять до виробництва ТОВ «Хотінь-хліб» згідно з належно оформленими документами внутрішнього обліку, що містять дані про їх вагу, об'єм, площу або кількість, відповідно до чинних технічних норм. Ці матеріали використовуються для виготовлення конкретних продуктів, які відповідають зазначеним шифрам виробів, видам або групам продукції. Під

витратами сировини і матеріалів на виробництво мається на увазі їх використання безпосередньо у виробничому процесі. Переміщення сировини та матеріалів до комор цеху розглядається не як витрата на виробництво, а як переміщення матеріальних цінностей.

Давайте розглянемо, як формується вартість продукції з використанням документів оперативного обліку, які складаються в виробничих підрозділах компанії ТОВ «Хотінь-хліб».

1. Створення та використання на виробничих дільницях первинного документа – виробничого акту.

На основі обліку кількості матеріалів, що постачаються на робочі місця в дільницях підприємства, складається первинний документ для списання цих матеріалів на виробництво – виробничий акт на використання сировини і матеріалів.

Обліковець дільниці, на підставі оперативного обліку, який надає начальник дільниці, відкриває виробничий акт для кожного виду продукції, в якому зазначається перелік матеріалів, що будуть використані для даної продукції, а також їх витрати згідно з установленою технологією (калькуляцією). Навіть якщо форма цього акту не регламентована нормативними документами з обліку, на практиці він використовується як основний документ для списання вартості використаних сировини і матеріалів на виробництво.

Цей документ відкривається на ТОВ «Хотінь-хліб» на календарний місяць. Форма виробничого акту надає можливість отримати інформацію про витрачання матеріалів для виготовлення продукції. Визначають як фактичну величину витрачених цінностей, так і нормативну, встановлюють економію (перевитрату) матеріалів, а також вартість витрачених матеріалів. Документ веде обліковець; з відповідними підрозділами підприємства узгоджує застосування норм, наприкінці місяця акт з необхідними візами здає начальнику дільниці для затвердження уповноваженою особою підприємства.

На продукцію, що залишається на кінець місяця у незавершеному виробництві, складають окремі виробничі акти із зазначенням операцій, виконаних протягом місяця. З цією метою використовують ту ж розглянуту вище форму виробничого акту. На ній роблять позначку – «Незавершене виробництво».

Крім виробничого використання, витрата матеріальних цінностей може включати і передачу їх з одного підрозділу в інший, а іноді і відпуск на сторону. Відпуск цінностей супроводжується заповненням накладних за формою № М-11 або товаротранспортних накладних.

2. Складання і використання звіту про рух матеріальних цінностей матеріально-відповідальною особою.

Виробничі підрозділи підприємства складають щомісячні звіти про рух матеріальних цінностей на основі первинних документів, які фіксують цей рух. Формати звітів можуть включати матеріальний звіт за формою № М-19, оборотну відомість на конкретний вид цінностей та інші внутрішні документи, прийняті для обліку цінностей на підприємстві.

На ТОВ «Хотінь-хліб» використовується форма № М-19 для складання матеріального звіту, хоча ця форма спочатку була призначена для будівельних підрозділів. Це підтверджує можливість її застосування в інших галузях, зокрема, у хлібопекарській промисловості.

Кожен звіт складається у двох примірниках: один з ними разом з підтвердними документами передається до бухгалтерії, а інший залишається у матеріально-відповідальної особи для подальшого використання як основа для наступного місячного звіту.

Звіти складаються у кількісному й вартісному вираженні, з обов'язковим проведенням таксування для оцінки вартості кожного виду матеріалів.

3. Обробка документів у бухгалтерії і визначення початкових даних для аналітичного бухгалтерського обліку.

Після отримання матеріальних звітів разом з доданими первинними документами, бухгалтерія проводить їх арифметичну перевірку, перевіряючи

правильність підсумків кількостей та правильність таксування. Також перевіряється наявність документів-додатків і коректність перенесення даних з них до форми № М-19.

Після цього проводиться перевірка "переходу залишків": відповідність кількісних та сумарних залишків на кожен вид і найменування матеріалів на початок звітної місяця за даними матеріального звіту попереднього місяця до залишків на кінець попереднього місяця.

Після цього відбувається бухгалтерська перевірка записів у матеріальних звітах відповідно до формули товарного балансу, яка була описана раніше.

Кількісні та сумарні залишки кожного найменування матеріалів на останній день звітної місяця визначаються за формулою товарного балансу: залишок на початок місяця плюс прихід за місяць мінус видатки за місяць дорівнює залишку на кінець місяця.

Після перевірки місячних звітів про рух матеріалів бухгалтерією відбувається систематизація даних цих звітів на рахунках бухгалтерського обліку в синтетичних і аналітичних регістрах.

4. Бухгалтерський облік списання на виробництво сировини, матеріалів, мастила та інших запасів включає в себе витрати на енергію та паливо всіх видів, які використовуються для виробничих потреб підприємства, що безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції, витрати на природну сировину, вартість запасних частин тощо.

Величину цих витрат визначають за допомогою контрольно-вимірювальних приладів, встановлених тарифів, технічних норм списання матеріальних витрат та інших відповідних критеріїв.

Порядок віднесення вартості цих матеріальних цінностей на витрати виробництва різний і залежить від умов та характеру використання цих цінностей, а також від стану нормативної бази підприємства.

По-перше, якщо технологія виготовлення продукції вимагає однозначне використання ресурсів, таких як паливо, електроенергія, стиснений повітря, кисень тощо, для виробничих потреб згідно з встановленими нормами, то

вартість цих ресурсів безпосередньо враховується в собівартості конкретних видів продукції на основі даних вимірювальних приладів, нормативів і цін. Списання витрат на ці ресурси відображається у виробничому акті.

По-друге, витрати на паливо і енергію, що потребують складних і неоднозначних розрахунків для віднесення до собівартості конкретних видів продукції, включаються на основі відсоткових ставок. Встановлені самим підприємством процентні ставки відображають вартість використаних матеріальних ресурсів у виробництві, при цьому ці ставки можуть змінюватися залежно від потреб підприємства.

По-третє, для віднесення вартості матеріальних ресурсів до витрат застосовуються інші методи, наприклад, в залежності від площі виробничих приміщень, обсягу наданих послуг та інших вимірників. У цьому випадку на підприємстві формується компетентна комісія, яка складає акт про використання матеріальних ресурсів за місяць, де вказуються причини списання ресурсів і приймається рішення щодо їх віднесення до відповідних статей витрат з деталізацією субрахунків бухгалтерського обліку.

Наприклад, на підприємстві для бухгалтерського обліку списання мастил використовуються належно оформлені первинні документи, за допомогою яких відбувається перенесення відповідних сум з кредиту субрахунків 203 «Паливо» на дебет рахунків витрат на виробництво.

Залишкові витрати на виробництво продукції ТОВ "Хотінь-хліб" обліковуються через калькуляційну відомість.

Інформація про операції з виробництва та продажу готової продукції фіксується в синтетичних та аналітичних рахунках реєстрів обліку і журналів. Основним зведеним документом є узагальнена оборотно-сальдова відомість готової продукції та її реалізації.

Виробництво хліба – процес матеріаломісткий. Вартість тільки основної сировини - борошна становить 60-70% від суми витрат, понесених підприємством на виготовлення продукту. Норми витрати борошна та інших основних і допоміжних продуктів підприємство розраховує самостійно.

2.2. Облік собівартості продукції підприємства, її відображення у звітності

В бухгалтерії ТОВ «Хотінь-хліб» облік запасів ведеться з урахуванням місць їх зберігання та осіб, що несуть матеріальну відповідальність.

Синтетичний облік сировини (борошна та інших матеріалів) на ТОВ «Хотінь-хліб» здійснюється на активному рахунку 20 «Виробничі запаси». Цей рахунок призначений для узагальнення інформації про наявність і рух різних видів запасів на підприємстві, таких як сировина і матеріали, запасні частини, тара й тарні матеріали, відходи основного виробництва.

На рахунку 20 «Виробничі запаси» за дебетом відображаються надходження запасів на підприємство, а за кредитом – витрати на виробництво, переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінку і т. д. [15].

На ТОВ «Хотінь-хліб» для обліку на рахунку 20 «Виробничі запаси» використовуються такі субрахунки:

- 201 «Сировина та матеріали»;
- 203 «Паливо»;
- 204 «Тара й тарні матеріали»;
- 209 «Інші матеріали».

Облік виробничих запасів здійснюється відповідно до їх найменувань за допомогою карток складського обліку, які розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів, відповідно до номенклатури-цінника. Кожна з цих груп поділяється на види, сорти, марки, типи та розміри. Для кожного окремого найменування, сорту або розміру виробничих запасів призначається короткий числовий ідентифікатор (номенклатурний номер), який вноситься до спеціального реєстру – номенклатури-цінника. У цьому реєстрі також зазначається одиниця виміру та облікова ціна кожного запасу.

Відображення в обліку виробничих запасів ТОВ «Хотінь-хліб» показано в таблиці 2.1.

**Журнал реєстрації господарських операцій з обліку виробничих запасів
ТОВ «Хотінь-хліб»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума
1	Переведено виробничі запаси з однієї категорії до іншої	202	201	8000
2	Оприбутковано сировину (повернуту з виробництва), виготовлену власними силами	201	23	11000
3	Суму браку зменшено на вартість відходів від бракованої продукції, яка переводиться до складу виробничих запасів	201	24	5500
4	Оплачено витрати на транспортування матеріалів, що надійшли	201	311	3800
5	Відображено надходження виробничих запасів в рахунок погашення дебіторської заборгованості	201	37	4400
6	Оприбутковано сировину, придбану підзвітною особою за грошові кошти	201	372	1560
7	Оприбутковано матеріали як внесок до статутного капіталу	201	46	1000
8	Оприбутковані виробничі запаси, що надійшли від постачальника	201	631	20000
9	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	4000
10	Оприбутковано безоплатно одержані виробничі матеріали	201	718	2000
11	Виявлено надлишки сировини у результаті інвентаризації	201	719	1200
12	Відпущено зі складу виробничі запаси для виробництва готової продукції	23	201	37000

Джерело: розроблено автором

Собівартість реалізованого хліба та хлібобулочних виробів складається у ТОВ «Хотінь-хліб» з його виробничої собівартості, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат і наднормативних виробничих витрат.

Для зведення інформації про вартість виробництва реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг використовують рахунок 90 «Собівартість реалізації». На цьому рахунку відображається вартість виробництва реалізованої готової продукції на дебеті і списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати» на кредиті [15].

Витрати на адміністрування, збут та інші операційні витрати не враховуються при розрахунку собівартості готової та реалізованої продукції.

Інформація щодо цих витрат узагальнюється на відповідних рахунках обліку витрат за звітний період: рахунок 92 «Адміністративні витрати», рахунок 93 «Витрати на збут», рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» [15].

Продукція на ТОВ "Хотінь-хліб" вважається реалізованою, якщо після отримання відповідних розрахункових документів або виписки з банківського рахунку підтверджено отримання вартості продукції. У випадку, коли покупець (замовник) отримує продукцію на підприємстві виготовлювача згідно з умовами договору, реалізація вважається завершеною після видачі відповідних документів та їх пред'явлення покупцеві (замовнику).

Записи в реєстри синтетичного обліку здійснюються на основі первинних або згрупованих документів, які можуть бути накопичені у спеціальних відомостях чи групах.

Реєстри синтетичного обліку поділяються на хронологічні (реєстраційний журнал), систематичні (головна книга) і комбіновані (книга Журнал-головна, журнали-ордери).

На субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції підприємства. Дебетом цього субрахунку фіксується виробнича собівартість реалізованої готової продукції, а кредитом — її списання на рахунок 791 «Результат операційної діяльності» [15].

Непрямими витратами є витрати, які відносяться до всього виробництву в цілому і до моменту оплати не можуть бути включені до собівартості тих чи інших виробів. Ці витрати пов'язані з процесом управління та обслуговування виробництва.

У ТОВ «Хотінь-хліб» облік витрат на організацію виробництва та управління цехами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин й устаткування здійснюється за допомогою рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

Сума витрат, визнаних на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», відображається за дебетом, а щомісячне списання на рахунки 23

«Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації» відбувається за кредитом, згідно з відповідним розподілом [15].

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

Журнал реєстрації господарських операцій з обліку собівартості продукції ТОВ «Хотінь-хліб» наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Журнал реєстрації господарських операцій з обліку собівартості продукції
ТОВ «Хотінь-хліб»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума
1	2	3	4	5
1.	Відпущено матеріалів зі складу до виробництва:			
	- хлібу подового білого	231.1	201	1000
	- хлібу Дарницького	231.2	201	2000
	- на загальновиробничі потреби	91	201	700
2.	Нарахована заробітна плата:			
	- робітникам за виготовлення хлібу подового білого	231.1	661	2600
	- робітникам за виготовлення хлібу Дарницького	231.2	661	2500
	- управлінському персоналу цеху	91	661	1100
3.	Нараховано соціальні заходи на заробітну плату:			
	- робітникам за виготовлення хлібу подового білого	231.1	65	572
	- робітникам за виготовлення хлібу Дарницького	231.2	65	550
	- управлінському персоналу цеху	91	65	242
4.	Нарахована амортизація на устаткування, яке використовується для виготовлення різних видів продукції	91	131	300
5.	Нараховано витрати по отриманим послугам: електроенергії, водопостачанню, опаленню тощо (без ПДВ)	91	63,68	500
6.	Розподілено загальновиробничі витрати на собівартість:			
	- хлібу подового білого	231.1	91	1539
	- хлібу Дарницького	231.2	91	1479
7.	Протягом місяця здана виготовлена продукція з цеху на склад по обліковим (плановим) цінам:			
	- хлібу подового білого	26	231.1	6927
	- хлібу Дарницького	26	231.2	8329

Джерело : розроблено автором

У ТОВ «Хотінь-хліб» брак продукції відносять до прямих витрат. Браком є вироби, які за своєю якістю не відповідають затвердженим стандартам і не можуть бути використані за прямим призначенням.

До браку відносяться:

- а) забраковані у виробництві вироби внаслідок порушення технологічного режиму або недбалого ставлення до роботи виробничих робітників (внутрішній брак, виявлений до відпустки продукції в експедицію);
- б) забраковані вироби після здачі в експедицію (внутрішній брак);
- в) повернуті з торгової мережі нестандартні вироби (зовнішній брак).

За місцем виникнення розрізняють виробничий і експедиційний брак продукції. За характером виявлених дефектів: виправний, коли після додаткових витрат він може бути виправлений, і остаточний. Синтетичний облік браку ведеться на рахунку 24 «Брак у виробництві».

На рахунку 24 «Брак у виробництві» відображаються витрати пов'язані з зовнішнім та внутрішнім браком (включаючи витрати на не виправний та остаточний брак, витрати на виправлення браку), витрати на гарантійний ремонт, що перевищує норму, а також витрати на утримання гарантійних майстерень.

На рахунку також відображаються суми, що зменшують витрати на брак, і сума, що списується на витрати на виробництво як втрати від браку, включаючи вартість відходів від бракованої продукції або продаж її за зниженою ціною, вартість утримання винуватців браку, а також суми компенсацій, отриманих від постачальників недоброякісних матеріалів та напівфабрикатів, що спричинили брак продукції [15].

Інформація про витрати на виробництво продукції ТОВ «Хотінь-хліб» консолідується на рахунку 23 «Виробництво», де відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції з технологічних причин. У той же час на рахунку 26 «Готова продукція» фігурує вартість

фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції, а на рахунку 90 «Собівартість реалізації» — вартість виконаних робіт і послуг.

Облік за рахунком 23 «Виробництво» здійснюється із розподілом за видами виробництва, статтями витрат та видами або групами продукції, що випускається [15].

У ТОВ «Хотінь-хліб» до рахунку 23 «Виробництво» відкриті два субрахунки:

231 «Основне виробництво»;

232 «Допоміжне виробництво».

Журнал і Відомість по рахунку 231 «Основне виробництво» підприємства ТОВ «Хотінь-хліб» наведемо в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Журнал і Відомість по рахунку 231 «Основне виробництво»

Субконто	Сальдо початкове		З кредиту рахунків			Дебет. оборот	З дебету рахунків		Кред. обо- рот	Сальдо кінцеве	
	Дебет	Кредит	201	651	661		26	901		Де- бет	Кредит
Внески на соц. заходи				1491,52		1491,52		1491,52	1491,52		
Зарплата виробничого персоналу					3913,73	3913,73		3913,73	3913,73		
Прямі виробничі витрати			14190,96			14190,96	14190,96		14190,96		
Разом			14190,96	1491,52	3913,73	19596,21	14190,96	5405,25	19596,21		

Аналітичний облік розрахунків з покупцями у ТОВ «Хотінь-хліб» ведеться за допомогою відомості № 3.1 журналу 3, яка автоматично формується програмним забезпеченням «Розрахунків з покупцями» щомісячно. Інформація для цієї відомості отримується як із відділу збуту (реалізації), так і з банківських виписок, і містить відомості про суму відвантаженої продукції за кожним покупцем, суму оплати за цю продукцію та сальдо розрахунків з покупцями.

У Балансі «Звіті про фінансовий стан» залишок за рахунком 23 «Виробництво» відображається у рядку 1100 «Запаси» (Додаток А).

Інформація з рахунку 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками" переносяться до відомості за шаховим принципом, де вони записуються на кредит відповідних рахунків і на дебет рахунків, що кореспондують. Ця інформація подальше включається до активу балансу. В розділі "Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги" (рядок 1135) у статті "Звіт про фінансовий стан" відображається заборгованість покупців або замовників за продукцію, товари, роботи, послуги.

Собівартість реалізованої готової продукції відображається в субрахунку 901 "Собівартість реалізованої готової продукції" у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (Додаток Б), в рядку 2050 "Собівартість реалізованої продукції".

Отже, облік наявності та руху готової продукції та її збуту на підприємстві ТОВ «Хотінь-хліб» відповідає чинним законодавчим вимогам України для малих підприємств і враховує технологічні особливості та специфіку хлібопекарської діяльності.

2.3. Калькуляційний облік собівартості продукції

Калькуляційний облік собівартості продукції – це процес визначення собівартості конкретного виду виробів, що включає в себе всі витрати, пов'язані з їх виробництвом.

Основними статтями витрат, які ТОВ «Хотінь-хліб» використовує при складанні калькуляцій собівартості продукції, є:

- сировина;
- витрати на електроенергію;
- заробітна плата виробничого персоналу;
- єдиний соціальний внесок;
- амортизація виробничого обладнання;

- загально виробничі витрати;
- адміністративні витрати;
- витрати на збут.

На підставі калькуляційної картки булки дієтичної ТОВ «Хотінь-хліб» (Додаток В) наведемо розрахунок собівартості за калькуляційними статтями цього виробу (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Калькуляція витрат булки дієтичної ТОВ «Хотінь-хліб»

П № з/п	Найменування статті витрат	Сума, грн. на 1 т.	Питома вага, %
1.	Сировина	2352,75	27,9
1.1	Борошно в/г	2192,97	26
1.2	Зворотні відходи (вираховуються)	2,19	0
1.3	Дріжджі	138,7	1,6
1.4	Сіль кам'яна	6,18	0,1
1.5	Вода	3,26	0
1.6	Олія для змащування форми	9,45	0,1
2.	Витрати на електроенергію	287,92	3,4
3.	Заробітна плата виробничого персоналу	2782,6	33
4.	Єдиний соціальний внесок (22%)	612,2	7,3
5.	Амортизація виробничого обладнання	69,57	0,8
6.	Загально виробничі витрати	927,57	11
7.	Адміністративні витрати	1043,48	12,4
8.	Витрати на збут	347,83	4,2
Разом витрат на 1 т.		8423,92	100
Повна собівартість 1 од.		5,9	-
Рентабельність (10%)		0,59	-
Ціна 1 од.		6,49	-
ПДВ (20%)		1,3	-
Ціна з ПДВ		7,79	-

Повна собівартість 1 одиниці булки дієтичної визначається наступним чином: $8423,92 / 1000 * 0,7 = 5,90$ грн.

Структуру витрат на випічку булки дієтичної ТОВ «Хотінь-хліб» графічно наведено на рис. 2.2.

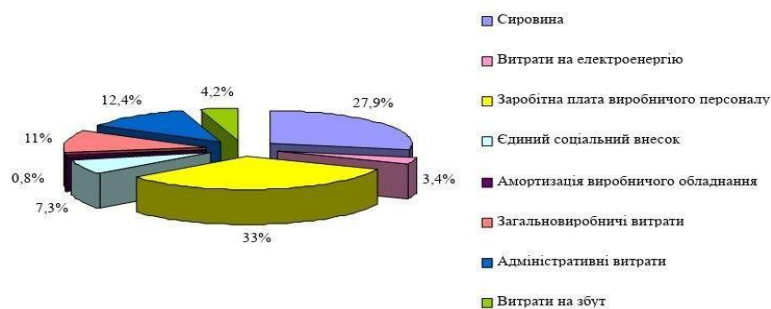


Рис. 2.2. Структура витрат булки дієтичної ТОВ «Хотінь-хліб»

Джерело: розроблено автором

Таблиця 2.5

Калькуляція витрат булки дорожньої ТОВ «Хотінь-хліб»

№ з/п	Найменування статті витрат	Сума, грн. на 1 т.	Питома вага, %
1	2	3	4
1.	Сировина	2469,29	28,9
1.1	Борошно в/г	2310,84	27,1
1.2	Зворотні відходи (вираховуються)	2,24	0
1.3	Дріжджі	140,2	1,6
1.4	Сіль кам'яна	6,51	0,1
1.5	Вода	3,86	0
1.6	Олія для змащування форми	10,12	0,1
2.	Витрати на електроенергію	287,92	3,4
3.	Заробітна плата виробничого персоналу	2782,6	32,6
4.	Єдиний соціальний внесок (22%)	612,2	7,2
5.	Амортизація виробничого обладнання	69,57	0,8
6.	Загальновиробничі витрати	927,57	10,9
7.	Адміністративні витрати	1043,48	12,1
8.	Витрати на збут	347,83	4,1
Разом витрат на 1 т.		8540,46	100
Повна собівартість 1 од.		6,41	-
Рентабельність (10%)		0,65	-
Ціна 1 од.		7,06	-
ПДВ (20%)		1,42	-
Ціна з ПДВ		8,48	-

Джерело: розроблено автором

Як бачимо, найбільшу частку у структурі витрат на виробництво булки дієтичної ТОВ «Хотінь-хліб» займає заробітна плата виробничого персоналу (33%), а також сировина (27,9%), а найменшу – амортизація виробничого обладнання (0,8%), а також витрати на електроенергію (3,4%) та витрати на збут (4,2%).

На підставі калькуляційної картки булки дорожньої ТОВ «Хотінь-хліб» (Додаток Г) наведемо розрахунок собівартості за калькуляційними статтями цього виробу (табл. 2.5).

Структуру витрат булки дорожньої ТОВ «Хотінь-хліб» графічно наведено на рис. 2.3.

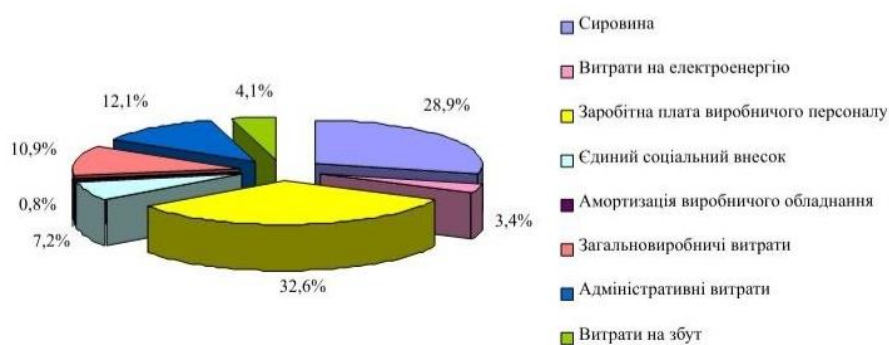


Рис. 2.3. Структура витрат булки дорожньої ТОВ «Хотінь-хліб»

Джерело: розроблено автором

Як бачимо, найбільшу частку у структурі витрат на виробництво булки дорожньої ТОВ «Хотінь-хліб» займає заробітна плата виробничого персоналу (32,6%), а також сировина (28,9%), а найменшу – амортизація виробничого обладнання (0,8%), а також витрати на електроенергію (3,4%) та витрати на збут (4,1%).

Далі проведемо порівняльний аналіз витрат булки дієтичної та булки дорожньої (табл. 2.6)

Отже, повна собівартість булки дорожньої ТОВ «Хотінь-хліб» перевищує собівартість булки дієтичної на 0,51 грн. Це пов'язано із перевищенням витрат на сировину на булку дорожню.

Розмір витрат на електроенергію, заробітна плата виробничого персоналу, єдиний соціальний внесок, амортизація виробничого обладнання,

загальновиробничі витрати, адміністративні витрати та витрати на збут є однаковими при виробництві цих двох видів продукції ТОВ «Хотінь-хліб».

Таблиця 2.6

Аналіз витрат булки дієтичної та булки дорожньої ТОВ «Хотінь-хліб»

№ з/п	Найменування статті витрат	Сума, грн. на 1 т.		Відхилення (+,-)
		Булка дієтична	Булка дорожня	
1.	Сировина	2352,75	2469,29	116,54
1.1	Борошно в/г	2192,97	2310,84	117,87
1.2	Зворотні відходи (вираховуються)	2,19	2,24	0,05
1.3	Дріжджі	138,7	140,2	1,5
1.4	Сіль кам'яна	6,18	6,51	0,33
1.5	Вода	3,26	3,86	0,6
1.6	Олія для змащування форми	9,45	10,12	0,67
2.	Витрати на електроенергію	287,92	287,92	0
3.	Заробітна плата виробничого персоналу	2782,6	2782,6	0
4.	Єдиний соціальний внесок (22%)	612,2	612,2	0
5.	Амортизація виробничого обладнання	69,57	69,57	0
6.	Загальновиробничі витрати	927,57	927,57	0
7.	Адміністративні витрати	1043,48	1043,48	0
8.	Витрати на збут	347,83	347,83	0
Разом витрат на 1 т.		8423,92	8540,46	116,54
Повна собівартість 1 од.		5,9	6,41	0,51
Рентабельність (10%)		0,59	0,65	0,06
Ціна 1 од.		6,49	7,06	0,57
ПДВ (20%)		1,3	1,42	0,12
Ціна з ПДВ		7,79	8,48	0,69

Джерело: розроблено автором

У собівартості продукції відображаються всі аспекти господарської діяльності, усі результати використання виробничих ресурсів накопичуються. Від її рівня залежать фінансові показники підприємства, темпи розширеного відтворення, фінансове становище суб'єктів господарювання та конкурентоспроможність продукції.

Калькуляційний облік собівартості допомагає підприємству приймати обґрунтовані рішення щодо ціноутворення, визначення прибутковості продукції та стратегій виробництва.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

3.1. Шляхи вдосконалення управлінського обліку собівартості продукції

Організація процесу обліку витрат на виробництво включає в себе систему робочих місць, яка відображає взаємодію працівників під час виконання облікових обов'язків. У ТОВ «Хотінь-хліб» ця схема має охоплювати робочі місця працівників, чиї функціональні обов'язки пов'язані з бухгалтерським обліком.

ТОВ «Хотінь-хліб» пропонує впровадження системи фіксації фактичної завантаженості окремих апаратів та обладнання у спеціальних журналах. Це дозволить оцінити ефективність їх використання і чітко визначити участь конкретного обладнання у виробництві різних видів продукції. Такий підхід також сприятиме точнішому розподілу загальновиробничих витрат за рахунок використання годин праці основного виробничого обладнання як основи.

Фіксація виробничих активів і запуск сировини та основних матеріалів на виробництво, а також випуск півфабрикатів і готової продукції з виробництва після кожної зміни створюють умови для того, щоб результати виробництва могли бути перевірені на аудиті не лише спеціалістами економічних та технологічних служб, а й безпосередніми виробниками — майстрами, бригадирами та робітниками.

Необхідно включити в первинні документи, що фіксують дані про фактичний обсяг витрат сировини (основних матеріалів для кожної зміни та виходу продукції), відповідні реквізити (норми, позиції), щоб у них відображалися правильні дані [21, с. 57].

Таким чином, розвиток якісної системи обліку витрат повинен враховувати специфіку підприємства, починаючи з первинного обліку витрат.

Організація системи обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції на ТОВ «Хотінь-хліб» має включати наступні складові:

- облік витрат за центрами відповідальності первинного використання ресурсів виробництва;
- облік витрат за центрами та відповідальними особами;
- розподіл та перерозподіл елементів витрат за напрямками відповідно до особливостей технологічного процесу та організаційної структури виробництва;
- визначення собівартості різних видів продукції.

На нашу думку, слід також приділити увагу певним ключовим аспектам облікової політики ТОВ «Хотінь-хліб», які потребують належного вибору та впровадження для забезпечення якісної облікової інформації щодо собівартості окремих видів продукції. Ці аспекти включають:

- розподіл витрат виробництва на прямі та непрямі (загальновиробничі);
- розподіл загальновиробничих витрат на змінні та постійні складові;
- вибір і обґрунтування бази для розподілу загальновиробничих витрат;
- визначення нормальної потужності та методу розподілу постійних загальновиробничих витрат.

Поділ витрат виробництва на прямі та непрямі складові є складною організаційною задачею для окремих видів виробництва. З одного боку, збільшення частки прямих витрат покращує точність визначення собівартості окремих виробів, оскільки розподіл загальновиробничих витрат впливає на їх точність. Однак з іншого боку, облік окремих видів витрат як прямих потребує значних додаткових витрат на облікові операції, що може бути економічно неефективним, і деякі витрати можуть бути пов'язані тільки зі структурними підрозділами виробництва (цехами, ділянками і т. д.) [30].

ТОВ «Хотінь-хліб» може використовувати готову продукцію для аналітичного обліку, оцінюючи її за обліковими цінами та враховуючи відхилення фактичної виробничої собівартості від цих цін. Для цього доцільно

використовувати розрахунково-відпускні ціни (без ПДВ) або планові ціни на хлібобулочні вироби.

Для поліпшення системи обліку витрат на виробництво готової продукції в ТОВ «Хотінь-хліб» можна рекомендувати впровадження системи обліку витрат і калькулювання собівартості за методом «директ-костинг», що базується на розділенні витрат виробництва на змінні та постійні. Цей підхід відповідає вимогам сучасної ринкової економіки у всесвітній практиці.

Ця система характеризується розділенням всіх витрат на дві основні категорії: змінні, які залежать від обсягу виробництва і збільшуються при зростанні випуску продукції, і постійні (умовно-постійні), які не змінюються зі зростанням обсягу виробництва і майже завжди залишаються на стабільному рівні.

Контроль за раціональністю змінних витрат завжди вимагає більше уваги, ніж за постійними, оскільки перевитрати, що призводять до перевищення фактичної собівартості над плановою, зазвичай виникають у сфері змінних витрат. Тому особливо важливо встановлювати контроль саме за змінними витратами. Собівартість планується і обліковується, враховуючи лише змінні витрати. Постійні витрати (які обліковуються окремо) списуються щомісяця або один раз на рік безпосередньо на дебет рахунку 79 "Фінансові результати". Цим чином, валовий прибуток розраховується до досягнення чистого прибутку.

Система директ-костингу ґрунтується на розрахунку собівартості продукції лише на основі прямих (змінних) виробничих витрат [33, с. 96].

Система директ-костингу дозволяє забезпечувати більш оперативний контроль за постійними витратами, порівняно з системою повного розподілу витрат, через використання стандартних витрат або гнучких бюджетів під час контролю за собівартістю продукції.

Показано розрахунок собівартості за системою «директ-костинг» на рис. 3.1.

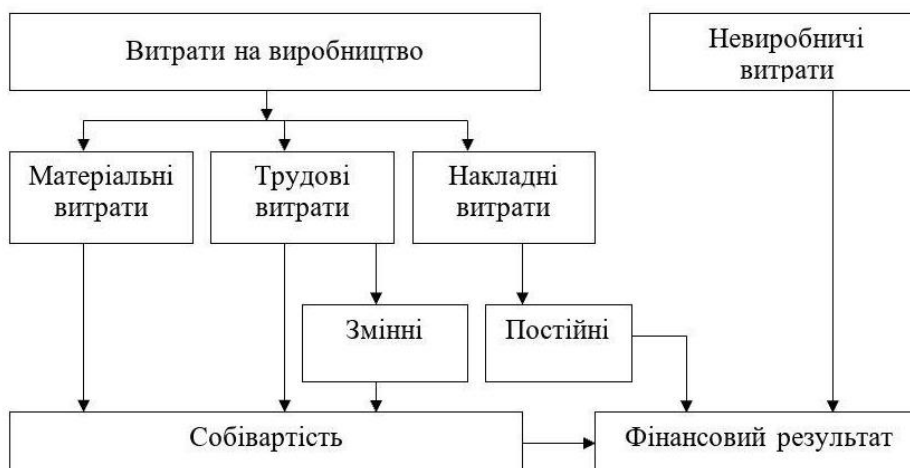


Рис. 3.1. Калькулювання собівартості за системою «директ-костинг»

Джерело: [33]

У системі «директ-костингу» встановлюються стандарти для постійних витрат, тоді як гнучкий бюджет базується на розділенні витрат на постійні та змінні. Протягом року всі постійні витрати накопичуються і в кінці звітного періоду повністю враховуються в витрати на виробництво. Зміна суми таких витрат контролюється керівництвом підприємства, оскільки частина нерозподіленої суми накладних витрат при повному розподілі може переходити з одного періоду на інший, що призводить до послаблення контролю за ними.

Система «директ-костинг» має ряд переваг, зокрема:

- Інформація про собівартість, обсяг і прибутки, необхідні для планування прибутку, завжди доступна через регулярну звітність. Це уникне необхідності вести паралельно два розрахунки для їх взаємозв'язку.
- Прибуток за певний період не змінюється через постійні накладні витрати при зміні залишків запасів.
- Звіти про витрати виробництва і доходи, складені за системою «директ-костинг», більш точно відповідають інтересам керівництва фірми, порівняно з тими, що складені за системою розподілу витрат між виробами.
- Підкреслюється вплив постійних витрат на прибуток, оскільки загальна сума цих витрат за період відображається у звіті про доходи.
- Система «директ-костинг» поєднує ефективні засоби контролю, такі як «стандарт-костинг» і гнучкі бюджети.

- Показники маржинального доходу дозволяють швидко оцінити вироби на основі ключових критеріїв, таких як територія, категорія замовників та інші.
- Система «директ-костинг» оцінює запаси з урахуванням поточних витрат, необхідних для виготовлення виробів.

Метод «директ-костинг» є широко використовуваним та дуже ефективним на підприємствах за кордоном. Він відноситься до альтернативних підходів калькулювання повної собівартості і ґрунтується на обчисленні неповної (обмеженої) собівартості [35].

Система "Директ-костинг" характеризується такими особливостями:

- облік і планування собівартості продукції базуються виключно на змінних витратах, в той час як постійні затрати безпосередньо списуються на фінансовий результат;
- оцінка залишків готової продукції і незавершеного виробництва здійснюється лише за змінними витратами;
- можливість вивчення взаємозв'язку і взаємозалежності між обсягом виробництва, витратами і прибутком є також важливою складовою цією системи.

На ТОВ «Хотінь-хліб» для обліку реалізації готової продукції використовується комп'ютерна техніка, проте узагальнюючі документи не застосовуються. Виняток становить оборотно-сальдова відомість за рахунком 26 «Готова продукція», яка містить інформацію про обороти та залишки продукції.

Необхідність введення реєстрів первинних документів по реалізації готової продукції виникає з необхідності забезпечити оперативний контроль за процесами реалізації, цінами та їх змінами, а також моніторингом надходження виручки.

Для того щоб відображати вартість готової продукції в облікових цінах та розраховувати відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами на ТОВ «Хотінь-хліб», потрібно створити два підрахунки на рахунку 26 «Готова продукція»:

261 «Готова продукція в облікових цінах»;

262 «Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін».

Необхідність виділення зазначених субрахунків пояснюється тим, що в аналітичному обліку можна відображати готову продукцію за обліковими цінами, тоді як в синтетичному обліку надходження та відпуск готової продукції обліковуються за фактичною виробничою собівартістю; при цьому облікові записи в системі рахунків можуть відрізнитися.

У обліку ТОВ «Хотінь-хліб», прийомка готової продукції на склад повинна бути зареєстрована таким чином:

Дебет 261 «Готова продукція за обліковими цінами»

Кредит 23 «Виробництво».

Необхідно одночасно відобразити різницю між фактичною виробничою собівартістю готової продукції та її обліковою вартістю. У випадку, коли фактична виробнича собівартість виявиться вищою за облікову вартість, треба зробити наступний запис:

Дебет 261 «Готова продукція за обліковими цінами»

Кредит 262 «Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін».

У випадку від'ємного відхилення на рахунках обліку, запис буде наступним:

Дебет 262 «Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін»

Кредит 261 «Готова продукція за обліковими цінами».

Для поліпшення обліку готової продукції та її реалізації на ТОВ «Хотінь-хліб», ми вважаємо за необхідне відокремити витрати на збут, що стосуються доставки існуючої продукції до споживача (тара, упаковка, вантажні роботи, транспортування, складування, утримання складів, магазинів, торгового персоналу тощо), від маркетингових витрат, що виникають при вивченні і

стимулюванні попиту, пошуку інформації про ринки збуту та розширення частки виробника на ринку.

На ТОВ «Хотінь-хліб» використання логістичних методів і прийомів управління випуском і збутом готової продукції є доцільним через їх ефективність у збутовій діяльності та інформаційному забезпеченні процесу збуту готової продукції, що також відомий як логістичний сервіс. Для успішного інформаційного забезпечення маркетингових та логістичних процедур підприємство повинно забезпечувати відповідні рівні управління повною, своєчасною та достатньою інформацією про кількісні та вартісні показники залишків готової продукції у будь-який момент часу, вартість відпущеної, оплаченої та неоплаченої продукції, а також про ринкові сегменти та збутові витрати. Цю необхідну інформацію надає система обліку, яка реєструє всі операції щодо руху готової продукції та її фактичної собівартості, залишки готової продукції за окремими групами та аналітичними позиціями. Облікова інформація зазвичай містить більше даних, ніж їх використовують у системі управління.

Для передачі готової продукції до власного фірмового магазину ТОВ «Хотінь-хліб» рекомендується використовувати субрахунок 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки», а для виїзної торгівлі - субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами».

Хліб та хлібобулочні вироби, як і більшість продуктів харчування, мають обмежений термін зберігання і реалізації. Після закінчення цього терміну їх продаж забороняється, вони вважаються черствими і повинні вилучатись з продажу для використання як сировина на хлібопекарні підприємства. Повернення черствого хліба на ТОВ «Хотінь-хліб» слід реєструвати в обліку як придбання сировини, а не як повернення недоброякісної продукції.

Зниження витрат виробництва та собівартості продукції є однією з ключових умов для збільшення прибутку підприємства, підвищення його рентабельності та оптимізації роботи.

ТОВ «Хотінь-хліб» повинне приділити значну увагу контролю якості продукції. Результати такого контролю дозволять виявити причини витрат на брак, знайти шляхи їх зниження, що в свою чергу значною мірою зменшить собівартість виробництва готової продукції, тим самим підвищивши її рентабельність та конкурентоспроможність на ринку.

Головною проблемою цього питання є неефективний внутрішній контроль за процесом виробництва. Необхідно оцінити витрати на впровадження цього контролю і на основі отриманих результатів зробити висновок про доцільність його впровадження.

Вдосконалення управлінського обліку собівартості продукції на ТОВ «Хотінь-хліб» може забезпечити ефективне управління виробництвом, зниження витрат і збільшення прибутковості.

Для вдосконалення управлінського обліку собівартості продукції ТОВ «Хотінь-хліб» можна запропонувати:

1. Впровадження сучасних систем обліку. Використання сучасного програмного забезпечення для обліку витрат і собівартості може спростити процес і забезпечити точність даних. Автоматизовані системи дозволяють швидко обробляти великі обсяги інформації та забезпечують можливість аналізу результатів в реальному часі.
2. Використання стандартів собівартості. Розробка і впровадження стандартів собівартості для різних видів продукції допоможе забезпечити однорідність у визначенні витрат та зробить процес обліку більш системним.
3. Сегментація витрат. Розбиття загальних витрат на окремі компоненти дозволить краще розуміти, на що саме йдуть кошти та де можна здійснити економії.
4. Впровадження системи внутрішнього контролю за витратами, що дозволить вчасно виявляти та усувати витрати, що не виправдовуються.
5. Проведення ретельного аналізу ефективності виробництва, що допоможе ідентифікувати слабкі місця в процесі та виявити можливості для оптимізації витрат.

6. Встановлення системи стимулювання працівників за зменшення витрат, що сприятиме підвищенню ефективності виробництва і зниженню собівартості продукції.
7. Підвищення кваліфікації персоналу у сфері обліку витрат і собівартості, що дозволить їм краще розуміти процеси виробництва і приймати обґрунтовані рішення.

Вдосконалення управлінського обліку собівартості продукції може допомогти ТОВ «Хотінь-хліб» стати більш конкурентоспроможним і забезпечити стійкий розвиток в умовах ринкової конкуренції.

3.2. Шляхи удосконалення калькулювання собівартості продукції

Оптимізація управління витратами виробництва, спрямована на формування оптимальної структури та зниження витрат при збереженні якості продукції на підприємстві з виробництва пластмасових виробів, дозволить знизити її ціни і підтримувати конкурентоспроможність на ринку. Постійне удосконалення системи управління витратами, зокрема через вдосконалення методики калькулювання собівартості, є ключовим аспектом забезпечення сталого розвитку підприємства.

Формування вартості виробництва здійснюється відповідно до об'єктів калькулювання, ураховуючи їх асортимент.

На нашу думку, поліпшення процесів калькулювання за типами продукції є основою для точного розподілу витрат.

При виборі об'єкта калькулювання у ТОВ «Хотінь-хліб» необхідно:

- деталізувати калькуляційні розрахунки, визначивши, чи обчислювати вартість всього асортименту виробів, чи лише деяких видів продукції;
- визначити, чи обчислювати вартість лише кінцевих продуктів виробництва, чи також включити в цей процес вартість напівфабрикатів, окремих видів робіт і послуг тощо.

Для визначення прибутку, рентабельності та встановлення цін усіх видів продукції, що виробляється на ТОВ «Хотінь-хліб», необхідно обчислювати собівартість, яка включає всі основні види витрат. Це означає проведення калькуляції як на рівні підприємства в цілому, так і в окремих випадках на рівні цехів. Причина в тому, що в кожному робочому місці і в кожному центрі витрати мають значення для раціонального ведення виробництва, оскільки вони відображають ефективність використання ресурсів і праці, що безпосередньо впливає на формування вартості продукції підприємства.

Удосконалення калькулювання собівартості продукції на ТОВ «Хотінь-хліб» може значно полегшити процес визначення вартості виробництва і забезпечити більш точні та об'єктивні результати.

Для удосконалення калькулювання собівартості продукції ТОВ «Хотінь-хліб» можна запропонувати такі заходи:

1. Деталізація сировинних та матеріальних витрат на більш дрібні компоненти, що дозволить краще розуміти, на що саме йдуть кошти та які саме матеріали використовуються в процесі виробництва. Це дозволить точніше визначити собівартість кожного виду продукції підприємства.
2. Врахування витрат на виробництво та обслуговування обладнання. Окрім прямих матеріальних витрат, важливо враховувати витрати на обслуговування та ремонт виробничого обладнання, а також енергозатрати, пов'язані з його функціонуванням.
3. Розподіл загальних витрат, таких як амортизація, оренда приміщень, витрати на управління, маркетинг тощо, між різними видами продукції на основі обсягів або ваги. Це дозволить більш точно визначити їхню собівартість.
4. Врахування трудових витрат. Необхідно уважно розглядати витрати на оплату праці персоналу. Враховуючи не тільки заробітну плату, а й додаткові витрати на оплату праці (наприклад, соціальні виплати, відпустки, медичне страхування), можна отримати більш точне уявлення про собівартість продукції.

5. Розробка і використання стандартів собівартості для кожного виду продукції дозволить забезпечити консистентність та однорідність у визначенні вартості виробництва.
6. Врахування витрат на якість і безпеку. Витрати, пов'язані з контролем якості продукції та забезпеченням безпеки на виробництві, також повинні бути враховані у калькуляції собівартості.
7. Впровадження системи управління витратами, що дозволить вчасно виявляти та управляти зайвими витратами, що дозволить оптимізувати виробництво і знизити собівартість продукції.

Вдосконалення калькуляції собівартості продукції дозволить ТОВ «Хотінь-хліб» краще розуміти витрати, забезпечити точність визначення вартості виробництва та приймати обґрунтовані рішення щодо ціноутворення та управління виробництвом.

ВИСНОВКИ

Собівартість є ключовим показником, що відображає ефективність промислового підприємства. Вона відображає витрати на виробництво продукції і комплексно оцінює використання ресурсів, організаційний і технічний рівень виробничого процесу, продуктивність праці та інші аспекти. Собівартість включає лише ті витрати, які прямо пов'язані з виробництвом продукції через технологічні і організаційні аспекти, і стосується загальновиробничих витрат у частині управління.

Визначення собівартості продукції цікавить власників підприємства, бухгалтерів та аналітиків на всіх етапах діяльності підприємства.

Основні принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності встановлені відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», а також Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, прийнятими в Україні. Нормативне і законодавче регулювання обліку витрат з боку держави є критично важливим, оскільки від належної організації обліку витрат і калькулювання собівартості продукції залежать ефективність управління підприємством, вплив результатів окремих підрозділів на підвищення ефективності виробництва, а також обґрунтованість планування якісних та кількісних показників і оптимальне ціноутворення.

Інформація щодо формування собівартості полягає у проведенні калькуляції, тобто у розрахунку вартості одиниці продукції, виконаних робіт та послуг, а також заготівельної собівартості матеріальних цінностей та засобів виробництва за елементами витрат. Цей процес здійснюється для продукції основного і допоміжного виробництва щомісячно, за квартал, за рік та за іншими параметрами. Калькуляція собівартості дозволяє чітко відслідковувати результативність витрат і оцінювати їх доцільність, що є надзвичайно важливим для сучасних вітчизняних підприємств і організацій. Це підкреслює

потребу у більш широкому впровадженні калькулювання собівартості продукції у практику їх діяльності.

Методи обліку витрат та калькулювання собівартості спрямовані на досягнення різних цілей, що підтверджує їх відмінність, але разом з тим і показує взаємозв'язок і необхідність існування кожного з них на підприємствах для ефективної системи обліку витрат на виробництво.

Інформація про вартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт та наданих послуг у бухгалтерському обліку об'єднується на рахунку 90 «Собівартість реалізації». На цьому рахунку відображається виробнича вартість реалізованої готової продукції, робіт і послуг у дебеті, а списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати» здійснюється у кредит.

Синтетичний облік сировини та матеріалів ведеться на ТОВ «Хотінь-хліб» на рахунку 20 «Виробничі запаси», до якого відкриті такі субрахунки: 201 «Сировина та матеріали», 203 «Паливо», 204 «Тара й тарні матеріали» та 209

«Інші матеріали». Аналітичний облік виробничих запасів ведеться на підприємстві в розрізі їх найменувань.

Собівартість реалізованого хліба складається у ТОВ «Хотінь-хліб» з його виробничої собівартості, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат і наднормативних виробничих витрат. Керівництву ТОВ «Хотінь-хліб» необхідно постійно здійснювати контроль за дотриманням облікової політики.

Провівши розрахунок собівартості за калькуляційними статтями булки дієтичної та булки дорожньої, в роботі було визначено, що найбільшу частку у структурі витрат на виробництво булки дієтичної займає заробітна плата виробничого персоналу, а також сировина, а найменшу – амортизація виробничого обладнання, а також витрати на електроенергію та витрати на збут.

Для вдосконалення управлінського обліку собівартості продукції ТОВ «Хотінь-хліб» було запропоновано такі заходи: реєструвати фактичну

завантаженість окремих апаратів та обладнання у спеціальних журналах; оцінювати готову продукцію в аналітичному обліку за обліковими цінами з врахуванням різниці між фактичною виробничою собівартістю та обліковими цінами; застосовувати систему обліку витрат і калькулювання собівартості за методом «директ-костинг»; використовувати логістичні методи та підходи для управління випуском і збутом готової продукції тощо.

Для вдосконалення калькулювання собівартості продукції ТОВ «Хотінь-хліб» в роботі було запропоновано такі заходи: деталізувати сировину та матеріали на більш дрібні компоненти; враховувати витрати на виробництво та обслуговування обладнання; розподіляти загальні витрати між різними видами продукції на основі обсягів або ваги; враховувати трудові витрати; розробляти і використовувати стандарти собівартості для кожного виду продукції; враховувати витрати на якість і безпеку; впроваджувати системи управління витратами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексєєва Ф. В., Васильєва В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. Науковий вісник Ужгородського національного університету : серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство / гол. ред. М. М. Палінчак. Ужгород, 2019. Вип. 23, Ч. 1. С. 5–9.
2. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. Київ : А.С.К., 2010. 692 с.
3. Брадул О. М. Управлінський облік: навч. посіб. / О. М. Брадул, В. А. Шепелюк, Л. Я. Шевченко, П. Д. Камінський, та ін.; ДНУЕТ. Кривий Ріг, 2017. 113 с.
4. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Тернопіль, 2016. С. 295–298.
5. Волковицька О.М. Вітчизняний і зарубіжний досвід обліку прямих витрат на виробництво на підприємствах. Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. 2015. № 12(1). С. 53–60.
6. Вудвуд В. В., Козакова І. Ф. Резерви зниження собівартості продукції як один із напрямків підвищення ефективності функціонування підприємства. Інноваційна економіка. 2013. № 8. С. 100–103.
7. Голов С. Ф. Управлінський облік: підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2018. 534 с.
8. Григорова З. В., Кваско А. В. Сучасні методи управління витратами підприємств. Науковий погляд: економіка та управління. 2021. № 2 (72). С. 18–24.
9. Гуцаленко Л. В. Управлінський облік : навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, О. М. Колеснікова, І. М. Лепетан, У. О. Марчук, Л. В. Мельянкova. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 371 с.
10. Давидович І. Є. Управління витратами : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 319 с.

11. Давидюк Т. В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення. Економіка: реалії часу. 2016. № 1 (23). С. 6–13.
12. Дробишева О. О. Сучасні методи управління витратами на підприємстві. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2018. Вип. 5. С. 90–94.
13. Дуляба Н. І., Ільницька Т. А. Сутність, роль та значення показника собівартості продукції в управлінні виробництвом. Науковий вісник НЛТУ України. 2013. № 23.16. С. 217–222.
14. Зелікман В. Д., Ізвєкова І. М., Сокольська Р. Б. Управлінський облік : навч. посібник. Дніпро, 2017. С. 82–85.
15. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України 30.11.99 р. № 291 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
16. Карпенко О.В. Управлінський облік : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 296 с.
17. Кисельова К. Ю. Сутність методів калькулювання собівартості продукції. Тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції студентів, аспірантів і молодих учених «Облік, аналіз і контроль в управлінні суб'єктами економіки». Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2015. С. 60–61.
18. Лень В. С. Управлінський облік: підручник. 2-е вид., виправ. Київ : Каравела, 2017. 260 с.
19. Ляшко І. І., Єременко О. М. Дослідження методів управління витратами на сучасних підприємствах. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2016. № 4(04). С. 163–166.
20. Макарова Г. С., Мушта В. В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства. Економіка і суспільство. 2016. № 3. С. 527–533.

- 21.Максімова В. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит». Одеса, 2013.
- 22.Мендюх С. В., Мельянова Л. В. Особливості методики калькулювання собівартості продукції. Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. 2013. № 10(3). С. 494–498.
- 23.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
- 24.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України 30.11.99 р. № 291. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
- 25.Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
- 26.Попазова О. В. Собівартість продукції: поняття та класифікація. URL : http://www.rusnauka.com/5_PNW_2010/Economics/58886.doc.htm
- 27.Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
- 28.Рижикова Н. І., Накісько О. В. Управління витратами : навч. посіб. Харків : ХНТУСГ, 2013. 198 с.
- 29.Свистун Л. А. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. Економіка і регіон. 2017. № 4. С. 57–62.
- 30.Скорнякова, Ю., Лукіна, Д. Окремі питання вдосконалення обліку витрат виробництва та формування собівартості продукції. Економіка та суспільство. 2022. № 44. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-44-50>.
- 31.Філінков О. М., Скрипник М. Про співвідношення змісту категорій «витрати виробництва», «затрати», «собівартість». Економічна теорія. 2011. № 4. С. 12–17.

- 32.Цивільний кодекс України від 16.01.03 р. № 435-IV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.
- 33.Чебанова Н. В., Ревуцька Л. Є. Управлінський облік : навч. посіб. Харків: УкрДУЗТ, 2016. 218 с.
- 34.Череп А. В., Топчанюк О. В. Покращення системи управління витрат на підприємстві. Фінанси. Право. 2016. № 11 (3). С. 4–8. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/esfir_2016_11%283%29_3.
- 35.Чичуліна К. В., Міщук Є. М., Арзуманян А. С. Сучасні методи обліку витрат. Економіка і суспільство. 2017. № 13. 1435 с. URL : http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/239.pdf.
- 36.Чорна М. В., Смірнова П. В., Бугріменко Р. М. Управління витратами : навч. посіб. Харків, 2017. 166 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Підприємство <u>Товариство з обмеженою відповідальністю «Хотінь-хліб»</u>	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
Територія _____	за ЄДРПОУ	01
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОАТУУ	32891685
Вид економічної діяльності <u>Виробництво хліба та хлібобулочних виробів</u>	за КОПФГ	
Середня кількість працівників ¹ _____	за КВЕД	10.71
Адреса, телефон <u>77300, Україна, м. Калущ, вул. Б. Хмельницького, 107, буд. 10,</u> <u>тел. (03472) 6-40-95, (067) 343-62-61</u>		
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака		
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):		
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку		v
за міжнародними стандартами фінансової звітності		

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2023 р.

Форма № 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	12	10
первісна вартість	1001	17	17
накопичена амортизація	1002	5	7
Незавершені капітальні інвестиції	1005	3176	3176
Основні засоби	1010	8479	7916
первісна вартість	1011	14855	15066
знос	1012	6376	7150
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	11667	11102
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	14233	19512
Поточні біологічні активи	1110	13476	18513
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	6193	1167
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	1842	338
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	4	14
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170	15	12
Інші оборотні активи	1190	1735	3308
Усього за розділом II	1195	24022	24351

III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	35689	35453
Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	150	150
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	3961	3961
Резервний капітал	1415	429	478
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	4511	5191
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495	9051	9780
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	2253	
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	15960	19020
розрахунками з бюджетом	1620	160	118
у тому числі з податку на прибуток	1621		48
розрахунками зі страхування	1625	61	25
розрахунками з оплати праці	1630	100	65
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	8104	6445
Усього за розділом III	1695	26638	25673
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	35689	35453

Керівник

Головний бухгалтер

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю «Хотінь-хліб»
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ	
	01
32891685	

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2023 р.

Форма № 2 Код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	14099	18010
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(10141)	(13650)
Валовий:			
прибуток	2090	3958	4360
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	229	349
Адміністративні витрати	2130	(2781)	(3595)
Витрати на збут	2150	()	()
Інші операційні витрати	2180	(58)	(382)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	1348	732
збиток	2195	()	()
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	1078	
Фінансові витрати	2250	()	()
Втрати від участі в капіталі	2255	()	()
Інші витрати	2270	(1441)	()
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	985	732
збиток	2295	()	()
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(256)	(212)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	729	520
збиток	2355	()	()

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	729	520

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	5743	4171
Витрати на оплату праці	2505	2291	3291
Відрахування на соціальні заходи	2510	864	1234
Амортизація	2515	776	808
Інші операційні витрати	2520	3190	3825
Разом	2550	12864	13329

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Головний бухгалтер

ТОВ «Хотінь-хліб»
підприємство

Код за ЄДРПОУ

32891685

КАЛЬКУЛЯЦІЙНА КАРТА N 744

"10" січня 2023 р.

Найменування продукції: булка дієтична

№	Найменування статті витрат	Сума, грн. на 1 т.
1.	Сировина	2352,75
1.1	Борошно	2192,97
1.2	Зворотні відходи (вираховуються)	2,19
1.3	Дріжджі	138,7
1.4	Сіль кам'яна	6,18
1.5	Вода	3,26
1.6	Олія для змащування форми	9,45
2.	Витрати на електроенергію	287,92
3.	Заробітна плата виробничого персоналу	2782,6
4.	Єдиний соціальний внесок (22%)	612,20
5.	Амортизація виробничого обладнання	69,57
6.	Загальновиробничі витрати	927,57
7.	Адміністративні витрати	1043,48
8.	Витрати на збут	347,83
Разом витрат на 1 т.		8423,92
Повна собівартість 1 од. хліба		5,90
Рентабельність (10%)		0,59
Ціна 1 од.		6,49
ПДВ (20%)		1,30
Ціна з ПДВ		7,79

ТОВ «Хотінь-хліб»
підприємство

Код за ЄДРПОУ

32891685

КАЛЬКУЛЯЦІЙНА КАРТА N 745

"10" січня 2023 р.

Найменування продукції: булка дорожня

№	Найменування статті витрат	Сума, грн. на 1 т.
1.	Сировина	2469,29
1.1	Борошно	2310,84
1.2	Зворотні відходи (вираховуються)	2,24
1.3	Дріжджі	140,2
1.4	Сіль кам'яна	6,51
1.5	Вода	3,86
1.6	Олія для змащування форми	10,12
2.	Витрати на електроенергію	287,92
3.	Заробітна плата виробничого персоналу	2782,6
4.	Єдиний соціальний внесок (22%)	612,20
5.	Амортизація виробничого обладнання	69,57
6.	Загальновиробничі витрати	927,57
7.	Адміністративні витрати	1043,48
8.	Витрати на збут	347,83
Разом витрат на 1 т.		8540,46
Повна собівартість 1 од. хліба		6,41
Рентабельність (10%)		0,65
Ціна 1 од.		7,06
ПДВ (20%)		1,42
Ціна з ПДВ		8,48