

## МЕТОДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ

Левицька А.В., к.е.н., доцент,  
Шишова К.С.

*Одеський національний політехнічний університет*

Основним призначенням калькулювання є створення інформації про витрати на одиницю їх носія, що потрібно для організації та управління бізнесом, контролю за рівнем витрат, визначення прибуткових, другорядних і збиткових сегментів діяльності [1].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та розкриття її в фінансовій звітності викладені в П(С)БО 16 «Витрати».

Витрати звітного періоду – це витрати, що визнаються або шляхом зменшення активів, або шляхом збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Не визнаються витратами і не включаються до Звіту про фінансові результати [2]:

– платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;

– попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;

– погашення одержаних позик;

– інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають визначенню витрат звітного періоду;

– витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до інших П(С)БО;

– балансова вартість валюти.

Калькулювання є способом одержання інформації для [3-8]:

– оцінки випущеної з виробництва продукції та визначення фінансового результату;

– обґрунтування виробничої стратегії;

– ціноутворення (у т.ч. в нестандартних ситуаціях, в точці беззбитковості);

– оцінки ефективності діяльності керівників центрів відповідальності.

Метою калькулювання є [1]:

1. Оцінка випущеної готової продукції та напівфабрикатів власного виробництва за виробничою собівартістю для її оприбуткування та підготовки в подальшому фінансової звітності.

2. Підготовка інформації для прогнозування, планування, контролю за витратами, доходом, прибутком.

Метод калькулювання – це система прийомів, використовуваних для обчислення собівартості калькуляційної одиниці. Метод калькулювання собівартості продукції вибирається підприємством самостійно і залежить від типу виробництва, його складності, наявності незавершеного виробництва, тривалості виробничого циклу, номенклатури продукції, що випускається [4, 5].

Методи обліку витрат - це сукупність прийомів і способів, у процесі яких здійснюється групування та розподіл витрат за об'єктами (носіями витрат) для обчислення собівартості.

Щоб бухгалтеру визначитися з вибором методу обліку витрат і калькулювання, необхідно вміти розрізняти об'єкти витрат.

Для кожного об'єкта калькулювання потрібно вибрати калькуляційну одиницю. Такими можуть бути, наприклад [4]:

– натуральні одиниці (т, шт. і т. д.);

– умовно-натуральні одиниці, що розраховуються за допомогою коефіцієнтів (100 ум. од. продукції);

–трудо́ві одиниці (1 норма-годину).

Взаємозв'язок обліку витрат і калькулювання собівартості продукції показано на рис. 1.

Питання співвідношення методів, способів калькулювання та систем обліку витрат в економічній літературі тривалий час було дискусійним. На сьогодні воно вважається майже закритим. Кожному методу обліку витрат відповідають певні способи визначення собівартості.

Існує кілька методів калькулювання собівартості продукції: простий (попроцесний), позамовний, попередільний, стандарткост, директ-кост. Інтерес для дослідження представляє класифікація методів калькулювання в залежності від особливостей технологічного процесу.

Простий (попроцесний) метод. Застосовується на підприємствах з коротким циклом виробництва, які випускають один або кілька видів продукції і не мають напівфабрикатів і незавершеного виробництва. Розрахунок виробничої собівартості одиниці продукції здійснюється шляхом ділення всієї суми виробничих витрат на кількість одиниць продукції, вироблених за звітний період.



Рисунок 1 – Процес визначення витрат і калькулювання собівартості окремих об'єктів

Позамовний метод. Застосовується на підприємствах індивідуального або дрібносерійного виробництва, які виготовляють продукцію за окремими замовленнями в одиничних екземплярах або експериментальними партіями. Прямі обґрунтовані витрати враховуються в розрізі статей калькуляції по замовленнях, інші витрати відносяться на кожне замовлення згідно встановленої на підприємстві бази розподілу. Обсяг витрат формується за кожним завершеному замовленню. Тобто фактичну собівартість замовного виробу можна визначити тільки після його виготовлення. Для організації обліку за допомогою позамовного методу на рахунку 23 відкривається окремий субрахунок на кожне замовлення.

Попередільний метод застосовується на підприємствах з масовим і серійним виробництвом, які виготовляють продукцію шляхом обробки сировини (напівфабрикатів) в кілька етапів. Накопичення витрат йде паралельно процесу виробництва (від переділу до переділу). При використанні цього методу обсяг витрат формується за кожним завершеному процесу (переділу) за проміжок часу. Тобто собівартість кожного переділу калькулюється після закінчення звітного місяця, а для визначення собівартості готової продукції становлять підсумкову калькуляцію [4]. Проведено аналіз методів за відповідними ознаками (табл. 1).

Таблиця 1 – Характеристика методів калькулювання собівартості [5]

Ознака	Методи калькулювання собівартості		
	Попроцесний	Попередільний	Позамовний
Галузь	Вугільна, гірничорудна, газова, нафтова, енергетика (масове виробництво)	Серійне, потокове виробництво із застосуванням фізико-хімічних і хімічних методів переробки сировини	Одиничне виробництво, машинобудування. Виробництво унікального або за спеціальним замовленням виробу
Ступінь складності технологічного процесу	Найпростіший технологічний цикл	технологічний цикл складається з декількох послідовних технологічних стадій (переділів)	складний, як правило, технологічний процес, з неможливістю закріплення певних операцій і деталей за робочими місцями
Об'єкт обліку витрат	Продукція (послуга), яка випускається на виході	переділ (окрема стадія технологічного виробництва)	окреме замовлення (продукція, послуга)
Об'єкт калькулювання витрат	Продукція (послуга), яка випускається на виході	продукт кожного закінченого переділу (напівфабрикат або готова продукція)	окреме замовлення (продукція, послуга)
Кількість видів продукції	1 (2)	2 і більше	
Наявність запасів напівфабрикатів	немає	+	
Наявність готової продукції	немає (присутній в незначних кількостях)	+	

Отже, процес визначення витрат і калькулювання собівартості окремих об'єктів залежить від професійного відчуття бухгалтером низки, характерних для галузі та підприємства, що працює в конкретних умовах, чинників. Вибір залишається за ним і його професійне судження фіксується в наказі про облікову політику.

### Література:

1. Методи обліку і калькулювання собівартості, Навчальні матеріали онлайн [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://pidruchniki.com/1061021851040/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/sistemi\\_obliku\\_vitrat\\_kalkulyuvannya\\_sobivartosti#512](http://pidruchniki.com/1061021851040/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/sistemi_obliku_vitrat_kalkulyuvannya_sobivartosti#512).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства України від 31.12.1999 № 18 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
3. Карпенко О.В. Управлінський облік: навч. посіб. [Текст] / О.В. Карпенко, Д.В. Карпенко. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 296 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://westudents.com.ua/knigi/58-upravlnskiy-oblk-karpenko-ov.html>.
4. Баланс-бібліотека, Випуск № ПР-14 Виробництво і собівартість продукції: первинні документи і облік, Александра Савченко Калькулювання фактичної собівартості готової продукції [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.prof-buh.in.ua/wp-content/uploads/2014/03/BB\\_2014\\_014\\_Производство.pdf](http://www.prof-buh.in.ua/wp-content/uploads/2014/03/BB_2014_014_Производство.pdf).
5. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ М. А. Вахрушина. – 8е изд., испр. – М.: Издательство

- «ОмегаЛ», 2010. — 570 с.: ил., табл. — (Высшее финансовое образование) [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.studfiles.ru/preview/5390424/>.
6. Левицька А.В. Проблемні питання моніторингу процесу формування ціни на електроенергію тепловими енергогенеруючими компаніями: монографія/ С.В. Філіппова, А.В. Левицька — Донецьк: Видавництво «Ноулідж» (донецьке відділення), 2013. — 223 с.
  7. Левицька А.В. Впровадження системи управлінського обліку в енергетичних компаніях // Вісник Львівської комерційної академії: Збірник наук. пр. — № 36. — Львів: вид-во ЛКА, 2011. — С. 226-229.
  8. Свінарьова Г.Б. Формування системи управлінського обліку та аналізу в процесі динамічного управління [моногр.] / Г.Б. Свінарьова, С.В. Філіппова — Донецьк: Вид-во «Ноулідж» (донецьке відділення), 2012. — 245 с.