

ФОРМУВАННЯ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ, НЕЗАВЕРШЕНОГО ВИРОБНИЦТВА, РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ТА ВИЗНАЧЕННЯ ЦІНИ ПРОДАЖ

**Надія Ткаченко,
професор кафедри обліку і аудиту
Українського державного університету
харчових технологій**

Виробнича собівартість продукції за звітний період (місяць, квартал, рік) формується у системі рахунків класу 2 "Запаси".

Згідно із ПБО 16 "Витрати", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318, до *виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)* включають:

- 1) *прямі матеріальні витрати* — вартість сировини та основних матеріалів, що становлять основу вироблюваної продукції, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;
- 2) *прямі витрати на оплату праці* — заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;
- 3) *інші прямі витрати* — всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема, відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація тощо;
- 4) *загальновиробничі витрати* — витрати на управління виробництвом, амортизація основних засобів загальновиробничого призначення, амортизація нематеріальних активів, витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення, витрати на вдосконалення технології й організації виробництва, витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень, витрати на обслуговування виробничого процесу, витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища, інші витрати (втрати від браку, оплата простоїв тощо), відрахування на соціальні заходи і медичне страхування апарату управління цехами, дільницями, витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо.

В обліку формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) відображається такими бухгалтерськими записами:

Д-т 23 "Виробництво"

К-т 20 "Виробничі запаси"

К-т 66 "Розрахунки з оплати праці"

К-т 65 "Розрахунки за страхуванням"

К-т 13 "Знос необоротних активів"

К-т 91 "Загальновиробничі витрати".

На дебеті рахунку 23 "Виробництво" (див. схему на стр. 30) групують витрати, що становлять виробничу собівартість продукції.

На кредиті рахунку 23 "Виробництво" відображують суми фактичної виробничої собівартості завершені виробництвом продукції (у дебет рахунків 26, 27), виконаних робіт та послуг (у дебет рахунку 90). На кредиті субрахунків обліку витрат допоміжних (підсобних) виробництв, з виконання некапітальних робіт та субрахунків витрат основного виробництва списується (у дебет рахунків 11, 22) собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, споруд, робіт, послуг (транспортних і ремонтних послуг, інструменту, енергії, пару тощо).

Дебет	Схема рахунку 23 «Виробництво»	Грн Кредит
Сальдо на початок звітного періоду (незавершене виробництво) (C1)	3625	Вартість повернених на склади матеріальних цінностей, зворотних відходів, побічної продукції, супутньої продукції, одержаних у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) 135
Виробничі витрати за звітний період	20 424	Собівартість забракованих виробів і витрат на виправлення браку 130
Втрати від браку продукції (технологічний брак)	100	Суми фактичної виробничої собівартості завершені виробництвом продукції Продукція сільськогосподарського виробництва: Собівартість реалізованої готової продукції (робіт, послуг) Надзвичайні втрати у результаті техногенних катастроф і аварій 19335
Оборот по дебету рахунку	20 525	Оборот по кредиту рахунку 19 600
Сальдо на кінець звітного періоду (незавершене виробництво) (C2)	4550	

Операції на рахунку 23 «Виробництво»

Сальдо на початок звітного періоду (C1) відображає залишки незавершеного виробництва, що перейшли з минулого звітного періоду.

Незавершене виробництво — це продукція (роботи, послуги), що не пройшла всіх стадій (фаз, переділів) виробництва, передбачених технологічним процесом, а також вироби, які не укомплектовані та не пройшли випробувань і технічного приймання.

До незавершеного виробництва у різних галузях належать:

1) заготовки (деталі, вузли, агрегати) та вироби, обробка та складання яких ще не закінчені; готові вироби, не повністю укомплектовані й не передані на склад;

2) витрати під озимі посіви, на оранку зябу, підготовку пару, парників і теплиць, а також витрати на закладання садів, ягідників і виноградників;

3) незакінчені роботи, які виконуються за договорами з підприємствами та організаціями;

4) тимчасово зупинені будівельні об'єкти, а також проектно-розвідувальні роботи з незакінченого будівництва, незакінчений капітальний ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних споруд та інших об'єктів, що ремонтуються.

Облік незавершеного виробництва і незавершених робіт (послуг) здійснюється відповідно до встановленого порядку на рахунках бухгалтер-

ського обліку, передбачених для узагальнення інформації про витрати основного і допоміжного виробництв та обслуговуючих господарств згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р.

Наказом Міністерства фінансів України від 14.06.98 р. № 124 затверджено *Порядок ведення обліку приросту (убутку) балансової вартості купівельних товарів (крім активів, що підлягають амортизації, цінних паперів та деривативів), матеріалів, сировини (палива), комплектуючих виробів та напівфабрикатів на складах у незавершеному виробництві і залишках готової продукції (у тому числі малоцінних предметів на складах)* (далі — **Порядок № 124**). При веденні обліку приросту (убутку) вартості матеріальних ресурсів у незавершеному виробництві і залишках готової продукції визначається вартість не всього незавершеного виробництва або залишків готової продукції, а лише вартість матеріальних ресурсів, які використовуються у виробництві продукції (робіт, послуг).

Вартість матеріальних ресурсів у залишках незавершеного виробництва на кінець звітного кварталу (року), які відображені в балансі за фактичними виробничими витратами, визначається підприємством як добуток вартості незавершеного виробництва на кінець звітного кварталу (року) і частки матеріальних витрат у затратах на виробництво продукції (робіт, послуг) за звітний квартал (рік), визначеної за даними бухгалтерської звітності.

Платники податку, в яких незавершене виробництво відображається в балансі за вартістю використаної сировини, матеріалів і напівфабрикатів, вартість матеріальних ресурсів у незавершеному виробництві визначають як таку, що дорівнює вартості незавершеного виробництва.

Якщо вартість незавершеного виробництва відображається в балансі за нормативною виробничою собівартістю, то вартість запасів у залишках незавершеного виробництва на кінець звітного кварталу (року) визначається підприємством як добуток вартості незавершеного виробництва на кінець звітного кварталу (року) і частки матеріальних витрат у калькуляції нормативної (планової) виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) за звітний квартал (рік).

При складанні Відомості про балансову вартість запасів у незавершеному виробництві і готовій продукції визначаються залишки на початок і кінець періоду, а також приріст (+) і убуток (-). Облік приросту (убутку) товарних і матеріальних ресурсів здійснюється тільки щодо тих товарних запасів і матеріальних ресурсів, витрати на придбання яких включаються до складу валових витрат.

Приріст або убуток балансової вартості запасів визначається порівнянням їх залишків на початок і кінець звітного кварталу.

При веденні обліку приросту або убутку товарно-матеріальних цінностей на рахунках обліку виробничих запасів показується вартість залишків цінностей, що перебувають на складі.

На рахунку обліку незавершеного виробництва (сальдо на дебеті рахунку 23) відображається вартість тільки тих матеріалів, сировини,

комплектуючих виробів і напівфабрикатів, які використані, але не завершені у їх виробництві. На рахунку обліку готової продукції (сальдо на дебеті рахунку 26) відображаються залишки нереалізованої готової продукції (робіт, послуг).

Дані про залишки і рух матеріалів, сировини (у тому числі і в готовій продукції, незавершеному виробництві, напівфабрикатах) беруться із Відомості аналітичного обліку запасів 5.1, розділу III Журналу 5 (наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356).

Порядок заповнення Відомості аналітичного обліку запасів розглянемо на числовому прикладі.

Станом на 01.10.2000р. на складі підприємства знаходилось запасів на суму 3000 грн. Закуплено сировини і матеріалів протягом IV кв. 2000 р. на 24 000 грн. (у тому числі ПДВ — 4000 грн.). У виробництво протягом звітнього періоду відпущено сировини і матеріалів на суму 21 000 грн. Фактичні витрати на виробництво продукції (матеріали, витрати на оплату праці) у загальній сумі становили 30 000 грн. У IV кв.

підприємство випустило готової продукції на суму 26 000 грн., а реалізувало на 25 000 грн.

Порядок відображення у бухгалтерському обліку наведених вище господарських операцій розглянуто у табл. 1.

Незавершене виробництво розраховується на кінець звітнього періоду, а також визначаються залишки нереалізованої готової продукції.

У загальній сумі незавершеного виробництва та залишків готової продукції потрібно визначити вартість матеріалів, сировини, які використані у виробництві.

Величину вартості сировини і матеріалів, раніше списаних у виробництво, частина яких залишається у залишках незавершеного виробництва і готової продукції, можна визначити розрахунковим шляхом:

1. Відсотковий вміст вартості сировини і матеріалів, відпущених у виробництво (на суму 21 000 грн.) у загальній сумі витрат (30 000 грн.), списаних на виробництво:

(21 000 : 30 000) 100 %-70%.

2. Величина незавершеного виробництва на кінець звітнього періоду і вартість матеріалів у залишках цієї продукції за умови:

· **фактичні витрати на виробництво продукції (матеріали, витрати на оплату праці) у загальній сумі становлять**

30 000 грн.;

· **вартість готової продукції, випущеної у IV кв. — 26 000 грн**

Звідси вартість залишків незавершеного виробництва 4000 грн. (30 000 - 26 000).

3. Вартість частини сировини, матеріалів у незавершеному виробництві:

(4000 * 70 %) : 100 % - 2800 грн.

4. Частина сировини і матеріалів, яка була використана у виробництві і лишилась у залишках нереалізованої готової продукції (у IV кв. було реалізовано продукції на суму 25 000 грн.). Звідси:

- а) *вартість залишків готової продукції:*
26 000 - 25 000 - 1000 грн.;
- б) *вартість частини сировини і матеріалів у залишках готової продукції:*
1000 70 %= 700 грн.

Таблиця 1

Порядок відображення у бухгалтерському обліку наведених у прикладі господарських операцій

№ пор.	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки за Планом рахунків				Сума, / грн.
		старим		новим		
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	
1	Перераховано попередню оплату постачальнику за матеріали	18	51			20 000
		60	18	631	311	20 000
		60	51	631	311	4000
2	Відображено суму податкового кредиту	68	67-2	641	644	4000
3	Одержано податкову накладну	67-2	60	644	631	4000
4	Оприбутковано матеріали, що надійшли на склад (без ПДВ)	05	60	201	631	20 000
5	Відображено фактичні витрати на виробництво продукції (паливо, заробітна плата та ін.)	20	06, 70, 69	23	203, 66, 65	30 000
6	Оприбутковано готову продукцію із основного виробництва на склад	40	20	26	23	26 000
7	Списано виробничу собівартість реалізованої готової продукції	46	40	901	26	25 000
8	Списання в порядку закриття рахунку 90	-	-	79	901	25 000

Таблиця 2

Відомість обліку вартості запасів

Запаси (матеріали, сировина, комплектуючі вироби, покупні напівфабрикати на складах, в незавершеному виробництві та залишки готової продукції)	Сальдо на 01.10.2000 р. (дебет рахунків 23, 26)	За IV кв. 2000 р.		Сальдо на 01.01.2001 р. (дебет рахунків 23, 26)	Приріст (+), убуток (-)
		Придбано (оборот по дебету рахунків 23, 26)	Використано (оборот по кредиту рахунків 23, 26)		
На складі	3000	20 000	21 000	2000	-1000
У незавершеному виробництві	2000	30 000	26 000	2800 (70 %)	+800
У готовій продукції	2200	26 000	25 000	700	-1500
Всього	7200	76 000	72 000	5500	-1700

Таблиця 3

Відомість обліку балансової вартості товарів за IV квартал 2000 р.

Товари (рахунок 28), субрахунки "Товари на складах", "Товари в роздрібній торгівлі"	Сальдо на 01.10.2000 р. (дебет рахунку 28)	За IV квартал 2000 р.		Сальдо на 01.01.2001 р. (дебет рахунку 28)	Приріст (+), убуток (-)
		Придбання (оборот по дебету рахунку 28)	Продаж (відпуск) (оборот по кредиту рахунку 28)		
На оптових складах і базах	1200	62 000	61 000	2200	+100
У роздрібній торгівлі	800	42 000	42 400	400	-400
Всього	2000	104 000	103 400	2600	+600

Відомість обліку вартості запасів на складі, у незавершеному виробництві, готовій продукції наведено у табл. 2.

У наведеному прикладі балансова вартість матеріальних активів на початок IV кв. перевищує їх балансову вартість на кінець цього кварталу на 1700 грн. і на цю суму зменшується оподатковуваний прибуток.

Відповідно до Порядку № 124 платники податку ведуть окремий облік витрат, пов'язаних з придбанням матеріальних активів, призначених для їх подальшої реалізації, які обліковуються як товари у Відомості обліку балансової вартості товарів (табл. 3).

Облік приросту (убутку) балансової вартості товарів ведеться без обліку суми товарної надбавки.

Відповідно до поданих у табл. 3 даних можна дійти висновку, що балансова вартість товарів на кінець IV кв. (звітного періоду) перевищує їх балансову вартість на початок IV кв. Отже, відбувся приріст балансової вартості товарів у сумі 600 грн.

Підприємство на суму приросту балансової вартості товарів на кінець звітного періоду має зменшити суму валових витрат (на 600 грн.) і на цю саму суму збільшити оподатковуваний (валовий) прибуток.

Таким чином, якщо балансова вартість товарних запасів і матеріальних ресурсів на кінець звітного кварталу перевищує їх балансову вартість на початок цього кварталу, то різниця вираховується із суми валових витрат платника податку в цьому звітному кварталі. Якщо ж балансова вартість товарних запасів і матеріальних ресурсів на початок звітного кварталу перевищує їх вартість на кінець IV звітного кварталу, то різниця додається до валових витрат платника податку в цьому ж звітному кварталі.

Розміри незавершеного виробництва залежать від тривалості виробничого циклу, обсягу середньодобових витрат на виробництво і характеру їх нарощування і тому істотно диференціюються відповідно до специфіки виробництва.

Встановлення нормативів незавершеного виробництва має для підприємств істотне значення. **Завищення обсягу незавершеного виробництва зумовлює уповільнення оборотності обігових коштів, а зниження порівняно з реальною потребою перешкоджає створенню необхідних накопичень і тим самим спричиняє порушення ритмічності виробничого процесу.** Вдосконалення організації виробництва, скорочення тривалості виробничого циклу є вирішальними чинниками зменшення обсягу незавершеного виробництва і поліпшення показників роботи підприємства.

Для правильного визначення фактичної собівартості готової продукції, виконання робіт та послуг доцільно на кінець звітного періоду визначити залишки незавершеного виробництва, тобто кількість незакінченої обробкою продукції в процесі виробництва.

Залишки незавершеного виробництва на кінець звітної періоду відображаються на дебеті рахунка 23 "Виробництво" за формулою, грн.:

$$\text{НВП}_к = \text{НВП}_п + в - зп,$$

де *НВП_к*, *НВП_п* — незавершене виробництво продукції відповідно на кінець і початок звітної періоду; *В* — витрати на виробництво продукції у звітному періоді; *ЗП* — випуск готової продукції (робіт, послуг) за звітний період.

У виробництві можливі зворотні відходи.

Зворотні відходи виробництва — це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів, теплоносіїв та інших видів матеріальних ресурсів, що виникли в процесі виробництва продукції (робіт, послуг), які втратили повністю або частково свої споживчі якості як висхідного ресурсу (хімічні чи фізичні якості), а тому не можуть бути використані за прямим призначенням.

Проте залишки, які за встановленою технологією передаються до інших цехів для виробництва інших видів продукції (робіт, послуг), не належать до зворотних відходів. Зворотні відходи оцінюються за ціною їх можливого використання, за діючими цінами на відходи. При цьому у бухгалтерському обліку будуть такі записи:

а) якщо відходи оприбутковуються як матеріали:

Д-т 201 "Сировина і матеріали" або ін.;

б) якщо відходи оприбутковуються як готовий продукт:

Д-т 26 "Готова продукція" та ін.

в) якщо відходи реалізуються:

Д-т 90 "Собівартість реалізації"

К-т (у всіх випадках) 23 "Виробництво".

Виробнича собівартість фактично випущеної (товарної) продукції відображається у розділі III Журналу 5 і Відомості аналітичного обліку запасів 5.1 бухгалтерським записом:

Д-т 26 "Готова продукція"

К-т 23 "Виробництво".

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітної періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

Зміни, що відбулися у методиці калькулювання і обліку собівартості продукції, значною мірою впливають (без відповідного коригування) на необґрунтоване зниження собівартості продукції і підвищення рентабельності виробництва:

1. Якщо раніше всі малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) при їх використанні списувалися на виробництво продукції (робіт, послуг) або одноразово (вартістю до 10 грн. за одиницю), або 50 % в момент введення в експлуатацію і 50 % в момент виведення з експлуатації (за актом), то згідно з національними стандартами на виробничу собівартість продукції (робіт,

послуг) списують при їх використанні тільки ті МШП, строк експлуатації яких менший від року. При цьому роблять такі бухгалтерські записи:

а) МШП строком експлуатації до одного року, відпущені зі складу для виробництва продукції:

Д-т 23 "Виробництво"

К-т 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети";

б) МШП, строк експлуатації яких перевищує один рік, відображаються у складі необоротних активів на дебеті субрахунку 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи", по яких нараховується амортизація:

Д-т 23 "Виробництво"

К-т 13 "Знос необоротних активів".

2. Загальновиробничі витрати (рахунок 91, замість рахунків 24 і 25) поділяються на постійні і змінні. Постійні виробничі накладні витрати (витрати на обслуговування й управління виробництва, що залишаються незмінними або майже незмінними при зміні обсягу діяльності) розподіляються на кожен об'єкт витрат із використанням бази розподілу (за нормальною потужністю, машино-годинами). Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення:

Д-т 23 "Виробництво"

Д-т 90 "Собівартість реалізацій"

К-т 91 "Загальновиробничі витрати".

Частина змінних загальновиробничих витрат списується на собівартість реалізації, знижуючи відповідно виробничу собівартість продукції (робіт, послуг).

3. Стаття калькуляції "Загальногосподарські витрати" (рахунок 26 за раніше діючим Планом рахунків і 92 "Адміністративні витрати" за новим Планом) повністю виведена із переліку статей калькуляції, що провокує також зниження виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).

Бухгалтерський запис на суму визнаних адміністративних витрат буде такий:

Д-т 92 "Адміністративні витрати"

К-т 66 "Розрахунки з оплати праці"

К-т 65 "Розрахунки за страхуванням" та ін.

У кінці звітного періоду рахунок 92 закривається списуванням відповідних сум на зменшення фінансових результатів:

Д-т 79 "Фінансові результати"

К-т 92 "Адміністративні витрати".

4. Витрати на збут (в минулому стаття "Позавиробничі витрати", рахунок 43, включалася до повної собівартості реалізованої продукції) тепер обліковуються на рахунку 93 і повністю виведені із собівартості реалізованої продукції, що також впливає на її зниження. При цьому роблять такі бухгалтерські записи:

**Розрахункова собівартість 1 т хліба Українського подового і
рентабельність його виробництва**

№ пор.	Стаття калькуляції	Собівартість 1 т хліба за Планом рахунків			
		старим		новим	
		грн./т	%	грн./т	%
1	2	3	4	5	6
1	Сировина і матеріали	267,22	62,8	267,22	78,9
2	Паливо і електроенергія	31,16	7,3	31,16	9,2
3	Зарплата основних виробничих робітників	11,76	2,8	11,76	3,5
4	Відрахування на соціальне страхування	4,41	1,0	4,41	1,3
5	Витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання	18,04	4,3	18,04	5,3
6	Загальновиробничі витрати	6,16	1,4	6,16	1,8
7	Загальногосподарські витрати	51,42	12,0	-	-
	Всього — виробнича собівартість	390,17	91,7	338,75	100,0
8	Позавиробничі витрати	35,11	8,3	-	-
	Всього — повна собівартість	425,28	100,0	-	-
	Рентабельність виробництва, %	4,53		31,2	
	Прибуток	19,27		105,80	
	За умови, якщо оптова ціна 1 т хліба дорівнює	444,55		444,55	
	ПДВ	88,91		88,91	
	Відпускна ціна 1 т хліба	533,46		533,46	

а) сума визнаних витрат на збут:

Д-т 93 "Витрати на збут"

К-т 20 "Виробничі запаси"

К-т 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" К-т 64

"Розрахунки за податками і платежами" К-т 66 "Розрахунки з оплати праці" та ін.;

б) списання витрат на збут на зменшення фінансових результатів:

Д-т 79 "Фінансові результати"

К-т 93 "Витрати на збут".

Довідка: поняття "повна собівартість продукції" з впровадженням національних стандартів бухгалтерського обліку перестало існувати; лишається визначення тільки виробничої собівартості.

На підставі фактичних даних у табл. 4 наведені зміни собівартості продукції (на прикладі хліба Українського подового) у зіставленні з Типовим положенням з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 473, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 26.04.96 р. (зміни відповідними органами не внесені) і Інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 р. № 291.

На перший погляд введення нової методології списування витрат на виробничу собівартість безпідставно поліпшило показники підприємства (за тих самих умов праці): собівартість 1 т продукції знизилась на 20,3 % (замість

425,28 грн. повної собівартості до 338,75 виробничої собівартості), рентабельність виробництва зросла з 4,43 % до 31,2 %, що нереально.

Облік операцій з виробництва і реалізації хліба Українського подового наведено у табл. 5.

Таблиця 5

Облік операцій з виробництва і реалізації хліба Українського подового

№ пор.	Зміст операції	За Планом рахунків					
		старим			новим		
		Д-т	К-т	Сума	Д-т	К-т	Сума
1	Виробнича собівартість	46	20	390,17	90 "Собівартість реалізації"	23 "Виробництво"	338,75
2	Сума визнаних адміністративних витрат	—	—	—	92 "Адміністративні витрати"	66 "Розрахунки оплати праці" та ін.	51,42
3	Позавиробничі витрати	46	43	35,11	-	—	—
4	Витрати на збут	—	—	—	93 "Витрати на збут"	66 "Розрахунки оплати праці" та ін.	35,11
5	Податок на додану вартість	46	68	88,91	701 "Дохід від реалізації готової продукції"	641 "Розрахунки за податками"	88,91
6	Реалізація за оптовою ціною	62	46	33,46	5361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	701 "Дохід від реалізації готової продукції"	533,46
7	Списання сум у порядку закриття дебетових оборотів на зменшення фінансових результатів: -рахунок 90 "Собівартість реалізації" -рахунок 92 "Адміністративні витрати" -рахунок 93 "Витрати на збут"	-	-	-	79 "Фінансові результати" 79 "Фінансові результати" 79 "Фінансові результати"	90 "Собівартість реалізації" 92 " Адміністративні витрати" 93 " Витрати на збут"	338,75 51,42 35,11
8	Прибутки (збитки)	46	80	19,27	-	-	-
9	Списання сальдо рахунку 70 "Доходи від реалізації"	—	—	—	70 "Доходи від реалізації"	79 "Фінансові результати"	444,59
10	Фінансовий результат (на рахунку 79 "Фінансові результати" — сальдо кредитове)						19,27

ВИСНОВОК. Введення нової методології списання витрат на собівартість продукції (робіт, послуг) без відповідних коригувань визначення ціни вироблюваної продукції та без нового підходу до визначення рентабельності виробництва продукції значно ускладнює роботу бухгалтерів.

За пропозицією автора:

1. Оптова ціна реалізації продукції **ОЦ** повинна включати: виробничу собівартість **ВС**, визнані адміністративні витрати **АВ**, витрати на збут **ВЗ** ПДВ і прибуток **П**:

$$ОЦ = ВС + АВ + ВЗ + ПДВ + п.$$

Оптова ціна за новими стандартами: **338,75 + 51,42 + 35,11 + 19,27 + 88,91 - 533,48. тобто незмінна.**

2. Раніше чинна формула визначення рентабельності виробництва продукції не відповідає новій методології списання витрат:

$$P_v = \frac{П}{С} \times 100 \%,$$

де **П** — прибуток; **С** — повна собівартість продукції.

За цією формулою:

а) до введення нових стандартів:

$$P_v = \frac{19,27}{425,28} \times 100 \% = 4,53 \%$$

б) після введення нових стандартів відсутня повна собівартість продукції, а щодо виробничої собівартості продукції рентабельність виробництва становитиме:

$P_v = (105,80 : 338,75) 100 \% * 31,2 \%$, що нереально! За пропозицією автора, для визначення рентабельності виробництва продукції потрібно змінити формулу, що застосовувалася раніше, на таку:

$$P_v = \frac{\Pi}{BC+AB+BЗ} \times 100 \%,$$

де **Π** — прибуток (кредитове сальдо на рахунку 79 "Фінансові результати" з виробництва відповідної продукції (робіт, послуг)); **BC** — собівартість продукції (виробнича); **AB** — адміністративні витрати; **$BЗ$** — витрати на збут. Звідси:

$$P_v = \frac{19,27}{338,75 + 51,42 + 35,11} \times 100 \% = \frac{19,27}{425,28} \times 100 \% = 4,53 \%$$

Отже, результат діяльності підприємства за однакових умов виробництва лишається незмінним.

У зв'язку з цим, на нашу думку, методологія визначення ціни і рентабельності виробництва продукції потребує відповідних коригувань Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати".