

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ)

ЗАГАЛЬНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ)

Облік витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) здійснюється на підставі Типових положень з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), затверджених постановами Кабінету Міністрів України:

- від 09.02.86 р. № 186 (будівельно-монтажні роботи);
- від 18.03.96 р. № 334 (торговельна діяльність);
- від 23.04.96 р. № 452 (сільськогосподарські підприємства);
- від 26.04.96 р. № 473 (промисловість) і "Інструкцією з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і організаціях житлово-комунального господарства" № 24 від 31.03.97 р., а також на підставі Законів України "Про податок на додану вартість" від 03.04.97 р. № 168/97-ВР і "Про внесення змін і доповнень до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.97 р. № 283/97-ВР (далі - Закон про прибуток).

У Законі про прибуток, що набрав чинності з 01.07.97 р., не передбачена стаття, яка б регулювала витрати собівартості продукції (робіт, послуг). Але у цьому документі з'явився новий термін "валові витрати", який за своїм змістом не відповідає витратам на виробництво продукції (робіт, послуг).

Витрати виробництва - це спожиті у процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі виконану роботу (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів, працю працівників, зайнятих у процесі виробництва (теперішньому)), з відповідними на неї нарахуваннями та ін. Валові витрати (згідно зі ст. 5 Закону про прибуток) - це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

Собівартість промислової продукції (робіт, послуг) згідно з Типовим положенням від 26.04.96 р. № 473 - це виражені у грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво і збут. Витрати на виробництво створюють **виробничу (заводську) собівартість**, а витрати на виробництво і збут - **повну собівартість** промислової продукції.



Собівартість товарної продукції (реалізованої продукції) характеризують витрати на виробництво і збут протягом усього циклу.

Перелік витрат, що включаються до собівартості продукції, був визначений статтею 9 Закону України від 28.12.94 р. № 334/94-ВР (далі - Закон № 334). Але у цьому питанні є значні труднощі у практичній діяльності, тобто практики мають користуватися раніше прийнятими інструкціями зі структури виробничих витрат (лист Міністерства економіки України від 15.10.97 р. № 27-23/142), але з урахуванням норм амортизації, передбачених Законом про прибуток.

Метою обліку собівартості продукції є своєчасне, повне і достовірне визначення фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції, а також контроль за використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів.

Дані обліку витрат на виробництво продукції використовуються для визначення результатів діяльності структурних підрозділів і підприємства в цілому, фактичної ефективності організаційно-технічних заходів, спрямованих на розвиток і удосконалення виробництва, планово-економічних і аналітичних розрахунків.

Залежно від характеру і призначення виконуваних процесів виробництво поділяється на: основне (рахунок 20), допоміжні (рахунок 23) і обслуговуючі виробництва і господарства (рахунок 29).

ГРУПУВАННЯ І ОБЛІК ВИТРАТ ЗА ЕКОНОМІЧНИМИ ЕЛЕМЕНТАМИ

Відповідно до Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 26.04.96 р. № 473, витрати, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), групуються за такими елементами:

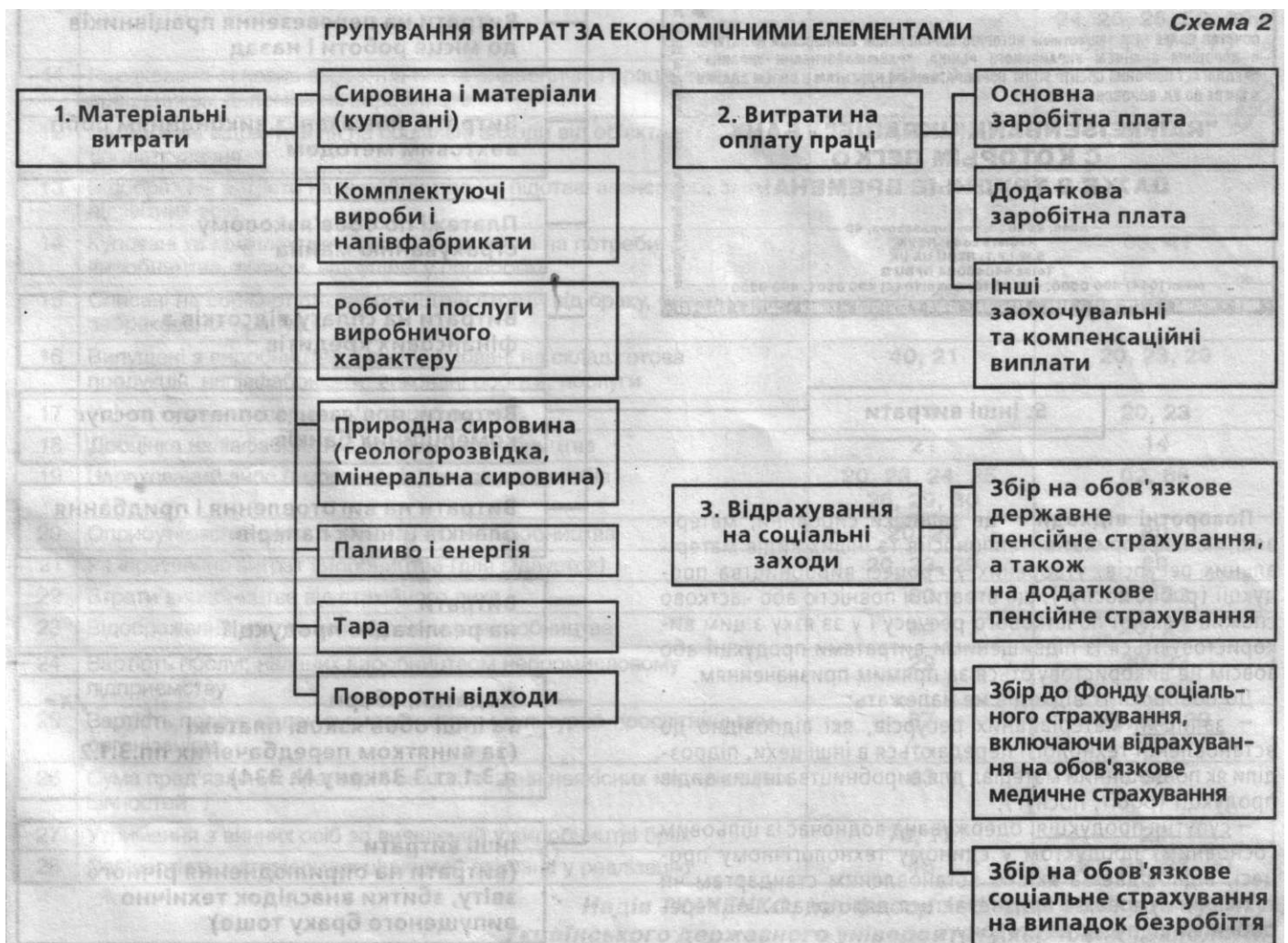
1. Матеріальні витрати.
2. Витрати на оплату праці.
3. Відрахування на соціальні заходи.
4. Амортизація основних засобів і нематеріальних активів.
5. Інші витрати.

Це групування є ідентичним для всієї промисловості (схема 2).

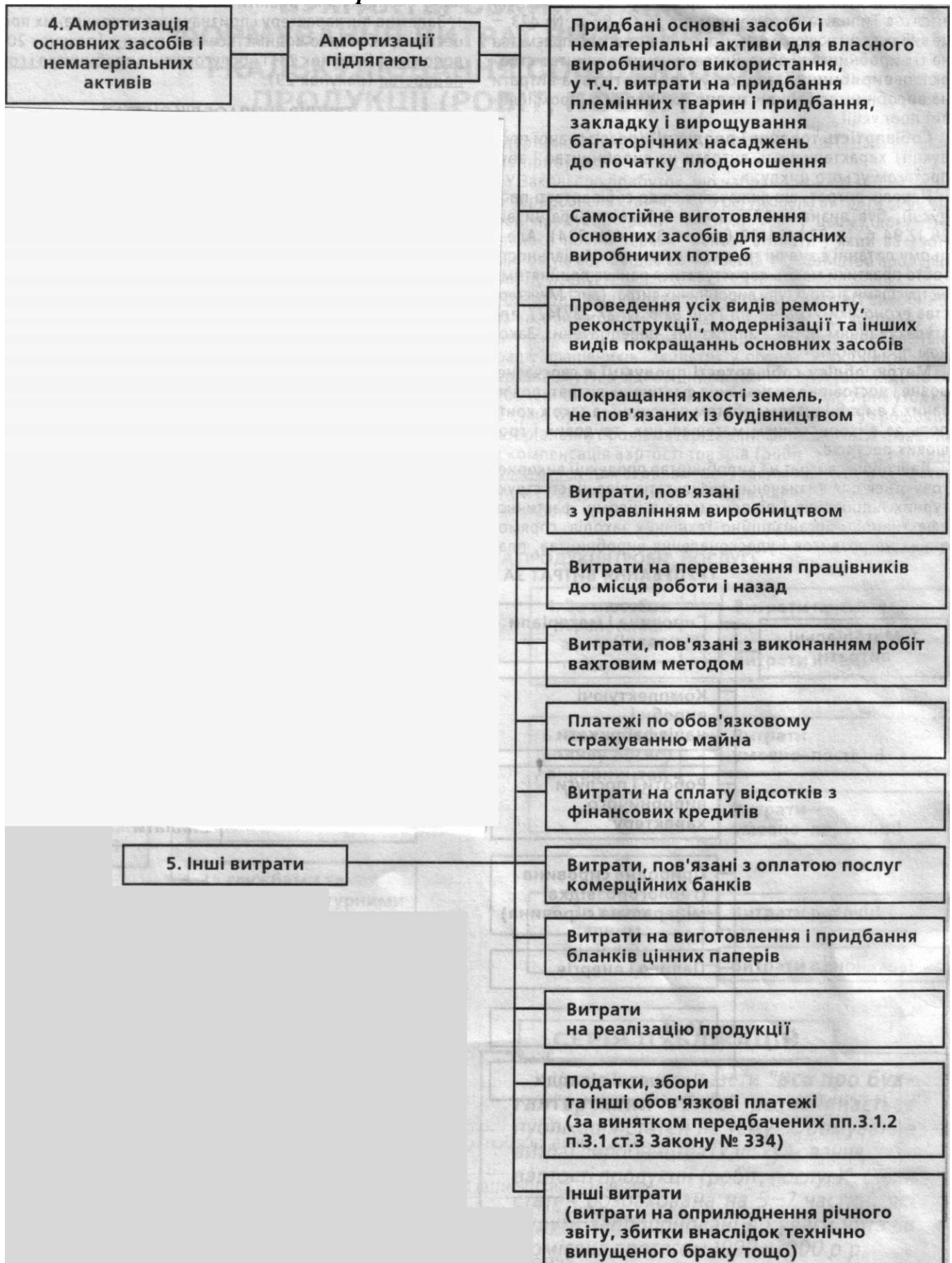
Матеріальні витрати займають найбільш питому вагу відносно всіх витрат.

Вартість матеріальних ресурсів включається до складу витрат на виробництво згідно з нормами витрат відповідно до ГОСТів, ОСТів, технічних умов.

Із витрат на матеріальні ресурси, що включаються до собівартості продукції, вираховується вартість поворотних відходів.



Продовження схеми 2.



Поворотні відходи - це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів, теплоносіїв та інших видів матеріальних ресурсів, утворених у процесі виробництва продукції (робіт, послуг), що втратили повністю або частково споживчі якості початкового ресурсу і у зв'язку з цим використовуються із підвищеними витратами продукції або зовсім не використовуються за прямим призначенням.

До поворотних відходів не належать:

- залишки матеріальних ресурсів, які відповідно до встановленої технології передаються в інші цехи, підрозділи як повноцінний матеріал для виробництва інших видів продукції (робіт, послуг);

- супутня продукція, одержувана водночас із цільовим (основним) продуктом у єдиному технологічному процесі, відповідає за якістю встановленим стандартам чи технічним умовам і призначається для подальшої переробки чи відпуску на сторону.

Перелік супутньої продукції в окремих галузях промисловості наведений у додатку 9 Типового положення № 473. Наприклад, у металургійній промисловості - доменні шлаки для виготовлення цементу; у цукровій промисловості - меляса для виготовлення спирту, лимонної кислоти, жом для корму тварин та ін. Супутня продукція, що призначена для подальшої переробки, відображається як рух напівфабрикатів у виробництві.

У **таблиці 1** наведена кореспонденція рахунків основних операцій з витрат на виробництво.

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ ОСНОВНИХ ОПЕРАЦІЙ З ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО

Таблиця 1

№ п/п	ЗМІСТ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОПЕРАЦІЇ	ДЕБЕТ	КРЕДИТ
1	Витрати матеріальних цінностей списані на виробництво продукції і надання послуг	20, 21, 23, 24, 25, 26, 29, 31	05, 06, 08, 12 та ін.
2	Витрати допоміжних цехів включені до витрат основного виробництва	20	23
3	Загальновиробничі витрати, включені до витрат основного виробництва, допоміжного виробництва	20, 23	25
4	Загальногосподарські витрати включені до витрат основного виробництва, допоміжного виробництва	20, 23	26
5	Акцептові рахунки постачальників за електроенергію, за послуги виробництву	20, 23	60, 76
6	Списані на витрати основного і допоміжного виробництв МПП	20, 23	12
7	Знос МПП, що використовуються у виробництві	20, 23	13
8	На собівартість продукції віднесено відповідну долю витрат, що були відображені як витрати майбутніх періодів	20, 23	31
9	Собівартість браку, виявленого у виробництві	28	20, 23
10	Витрати на виправлення браку	28	05, 06, 07, 08, 12, 24, 25, 26, 50, 60, 69, 70, 71, 76
11	Нарахована основна заробітна плата виробничим працівникам, працівникам допоміжних виробництв	20, 23	70

12	Нараховані відрахування на соціальні заходи від об'єкта оподаткування	20, 23, 43, 44, 70	69, 68
13	Відображені витрати на виробництво на підставі авансового звіту підзвітних осіб	26	71
14	Куповані та комплектуючі вироби відпущені на потреби виробництва, товари, відпущені у переробку	20, 23	05, 41
15	Списані на собівартість виробництва втрати від браку, повернення забракованої продукції	20, 23	28
16	Випущені з виробництва й оприбутковані на склад готова продукція, напівфабрикати, виконані роботи, послуги	40, 21	20, 23, 29
17	Уцінка суми незавершеного виробництва	14	20, 23
18	Дооцінка напівфабрикатів власного виробництва	21	14
19	Нарахований знос (амортизація) основних засобів	20, 23, 24, 25, 26, 29, 30	02, 86
20	Оприбутковані лишки незавершеного виробництва	20, 23	80
21	Резервування витрат виробництва (для відпусток)	20, 23, 29	89
22	Втрати виробництва від стихійного лиха	80	20, 23
23	Відображення нестач незавершеного виробництва	84	20, 23
24	Вартість послуг, наданих виробництвом непромислового підприємству	29	20, 23
25	Вартість послуг, наданих виробництвом культурно-просвітницьким організаціям	87	20, 23, 29
26	Сума пред'явлених претензій за постачання неякісних матеріальних цінностей	63	60
27	Утримання з винних осіб за виявлений у виробництві брак	70, 72	28
28	Собівартість матеріальних цінностей списана у реалізацію	46	20, 21, 23, 29

Надія ТКАЧЕНКО,
професор кафедри обліку та аудиту
Українського державного університету харчових технологій