



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Чорноморський національний університет
імені Петра Могили

Кафедра обліку і аудиту

ЧЕБАН ВІКТОРІЯ СЕРГІЇВНА

**ОБЛІК ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ
ПРОДУКЦІЇ**

АВТОРЕФЕРАТ

дипломної роботи на здобуття
ступеня вищої освіти магістр
галузі знань 07 «Управління та адміністрування»
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит підприємницької
діяльності»

Науковий керівник:
канд. екон. наук, доц. б.в.з. Руденко Н.О.

Рецензент:
канд. екон. наук, доц. б.в.з. Мельничук Л.С.

Миколаїв 2020

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. У кожного підприємства, діяльність якого пов'язана з виробництвом продукції в процесі функціонування виникають витрати, які безпосередньо формують собівартість – виробничі витрати. Виробничі витрати-це витрати підприємства, безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції. Його ведення дуже важливо для визначення собівартості продукції, формування статистичних даних про динаміку та структуру виробничих витрат. Дуже важливим є правильно організувати облік виробничих витрат, аналіз та контроль за їх використанням, адже, наприклад, при багатомономенклатурному виробництві часто виникають проблеми з ефективним розподілом витрат на кожний вид продукції або конкретизації витрат на одиницю продукції. Такі сумнівні питання в свою чергу впливають на фінансовий стан підприємства в цілому, адже витрати займають значну частку при визначенні фінансового результату, а неправильне управління ними буде погіршувати стан підприємства.

Вивченню витрат як економічної категорії та пошуку шляхів їх скорочення присвячено чимало наукових праць. Не дивно, адже за даними Державної служби статистики України за останні роки витрати на виробництво продукції постійно зростали. Зокрема, питанню обліку витрат приділила увагу О.В. Кравченко, а питанню управління витратами приділяли такі дослідники як О. М. Костенко, Н. І. Дорош, О.Ф. Мороз, І.В. Семчук, Ж. С. Труфіна та питанню формування собівартості продукції такі економісти як Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, Л.В. Нападовська.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є дослідження теоретичних і практичних основ обліку та аналізу собівартості продукції, а також розробка шляхів удосконалення.

Для досягнення мети дослідження були поставлені наступні завдання:

- розкрити економічну сутність витрат підприємства;
- запропонувати методи калькулювання собівартості продукції для виробничого підприємства;
- охарактеризувати методи списання матеріалів у виробництво;
- здійснити аналіз нормативно-правового забезпечення обліку витрат та калькулювання собівартості;
- надати організаційно-економічну характеристику ТОВ «Миколаївський хлібзавод №1»;
- здійснити аналіз фінансового стану ТОВ «Миколаївський хлібзавод №1»;

– запропонувати шляхи зменшення обсягу витрат, що включені до собівартості продукції на підприємстві.

Об'єктом дипломної роботи є процес організації та методики обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції на ТОВ «Миколаївський хлібзавод№1».

Предметом дипломної роботи є сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень щодо організації та методики калькулювання собівартості продукції на підприємстві.

Методи дослідження. При написанні дипломної роботи та для достовірності висновків і результатів, були застосовані такі методи: системний підхід – для визначення сутності і змісту економічної категорії «витрати», метод економічного аналізу – аналіз фінансового стану підприємства, метод дедукції – розробка рекомендацій щодо удосконалення процесів обліку витрат.

Інформаційною базою дослідження є відповідні законодавчі та правові акти; наукові праці провідних учених з обліку витрат та собівартості продукції.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні та розширенні інформації про витрати на собівартість продукції. Основні результати проведеного дослідження, яким характерна наукова новизна, полягають у наступному:

дістало подальший розвиток:

– шляхи підвищення ефективності управління витратами на виробничому підприємстві;

– підходи до формування робочих документів аудитора щодо перевірки витрат виробництва.

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота містить вступ, три розділи, висновки і пропозиції, список використаних джерел. Основний зміст дипломної роботи викладено на 65 сторінках друкованого тексту. Робота містить 42 таблиці та 5 рисунків. Список використаних джерел нараховує 60 найменувань.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет і методи дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих результатів, теоретичне і практичне значення сформованих пропозицій.

Перший розділ «**Теоретичні основи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції**» присвячено вивченню економічної сутності, методи списання

матеріалів у виробництво, методи калькулювання та відображення витрат в бухгалтерському обліку. Розглянуто нормативно-правове регулювання обліку витрат та первинні документи виробничої собівартості.

Проаналізовано, що, у тлумаченні поняття «витрати», у першу чергу, необхідно орієнтуватися на положення національних стандартів бухгалтерського обліку. Основним нормативно-правовим документом, який регламентує відображення витрат в бухгалтерському обліку є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" МФУ від 28.10.98р. № 1706.

Поняття витрат в економічній науці базується на загальній ідеї обмеженості ресурсів і можливості альтернативного використання їх, оскільки вибір певного варіанта виробництва зумовлює втрату вигід використання відповідних ресурсів найкращим із можливих методів. Проте не дивлячись на це, кожен науковець має свою думку щодо трактування цього поняття (табл. 1).

Таблиця 1

Підходи до визначення сутності поняття «витрати виробництва»

№	Джерело інформації	Визначення
1	П(С)БО16 «Витрати»	Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.
2	О. М. Костенко	Витрати – це ресурси, витрачені на конкретні цілі, у вартісному вираженні.
3	Н. І. Дорош	«Витрати на виробництво» трактуються як витрати різних видів економічних ресурсів (сировини, праці, основних засобів, послуг, грошей), що безпосередньо пов'язані з виробництвом економічних благ.
4	О. В. Кравченко	Витрати в загальному розумінні сприймаються як процес придбання виробничих ресурсів, а в бухгалтерському розумінні включають тільки конкретні витрати ресурсів.

Розглянуто порівняльну характеристику умов визнання витрат за Міжнародними стандартами фінансової звітності і Положенням (стандарт) бухгалтерського обліку, наведенні в табл. 2.

Розглянуто основні завдання обліку витрат:

- 1) виявлення ролі обліку витрат як фактора підвищення економічних результатів діяльності;
- 2) визначення витрат за основними функціями обліку і управління;
- 3) розрахунок витрат по виробничим підрозділам підприємства;
- 4) обчислення необхідних витрат на одиницю продукції;
- 5) підготовка інформаційної бази, що дозволяє оцінювати витрати при виборі та прийнятті господарських рішень;
- 6) виявлення технічних способів і засобів вимірювання та контролю витрат;
- 7) пошук резервів зниження витрат на всіх етапах виробничого процесу і у всіх виробничих підрозділах підприємства;
- 8) вибір способів нормування витрат;
- 9) вибір системи управління витратами, що відповідає умовам роботи підприємства.

Таблиця 2

Порівняння між П(с)БО і МСФЗ визнання витрат

№	Ознака порівняння	П(с)БО	МСФЗ
1	Витрати проводяться відповідно за вимогою законодавчих і нормативних актів;	+	-
2	Надійна оцінка (сума витрат може бути визначена);	+	+
3	Є впевненість в тому, що в результаті конкретної операції відбудеться зменшення економічних вигід організації;	+	+
4	Витрати визнаються в тому звітному періоді, в якому вони мали місце, незалежно від часу фактичної виплати коштів і іншої форми здійснення;	+	+
5	Правило відповідності витрат періоду отриманих доходів.	+	+

Розглянуто методи калькулювання собівартості підприємство обирає самостійно виходячи з технологічних та організаційних особливостей. При цьому підсумовування витрат повинно підвищувати ефективність управління підприємством та оптимізувати витрати підприємства на податки. Докладніше про позамовний, нормативний та попередільний методи калькулювання:

Позамовний метод застосовується при виконанні індивідуального замовлення, окремого контракту або ексклюзивної партії продукції. Умови застосування:

- кожний зразок або партія зразків готової продукції легко відділяється від інших зразків;
- кожний зразок або партія зразків готової продукції виконується за технічним замовленням або просто за завданням замовника;
- випускається відносно невеликий обсяг продукції;

– виготовлення кожного зразка або партії зразків готової продукції потребує значних затрат.

Перевагами даного методу є точний облік витрат і виділення їх за кожним замовленням від витрат за іншими замовленнями.

Недоліком методу виділяють той факт, що до моменту закінчення виконання замовлення всі затрати, що до нього відносяться, вважаються незавершеним виробництвом.

Нормативний метод: прямі витрати списуються на собівартість окремих видів готової продукції згідно із затвердженими нормами. Ці норми визначаються на початок планового періоду з урахуванням економічної ефективності запланованих заходів з вдосконалення виробництва.

Перевагами даного методу є дані нормативних калькуляцій використовуються для оцінки незавершеного виробництва та дозволяє відстежити причини відхилень і знайти винних у перевищенні норм осіб. Недоліками виділяють: норму списання слід переглядати на початок кожного звітної періоду та відхилення від норм потрібно документально обґрунтувати.

Попередільний метод передбачає облік витрат за окремими стадіями виробничого процесу і підрозділами з віднесенням їх до обраного об'єкта калькулювання. Застосовується у виробництвах з однорідним характером обробки сировини, де на кожній новій стадії виробництва використовується додаткова сировина.

До переваг відносять той факт, що метод дозволяє відстежити собівартість окремих фаз обробки продукції за цехами, виявити місце виникнення та причини відхилень фактичної собівартості продукції. До недоліків зараховують складність у розрахунках при залишках незавершеного виробництва та необхідність проведення інвентаризації у всіх цехах.

Однопередільний метод передбачає підсумовування всіх витрат і включення у вартість готової продукції. Застосовується в галузях з найпростішим нетривалим технологічним циклом і характеризується повною відсутністю або незначними розмірами незавершеного виробництва. До переваг відносять простоту використання, до недоліків те, що метод використовується при виробництві одного виду продукції.

Сучасні підприємства не можуть існувати без належного нормативно-правового забезпечення обліку витрат і калькулювання собівартості продукції.

Основними нормативно-правовими актами забезпечення обліку витрат виробництва є Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції підприємств та П(С)БО 16 «Витрати».

Облік витрат виробництва на законодавчому рівні подається як сукупність нормативно-правових актів, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку.

Другий розділ **«Організація та методика обліку виробничих витрат та калькулювання собівартості ТОВ «Миколаївський хлібозавод №1»** присвячено вивченню організаційно-економічної характеристики підприємств, аналізу їх фінансового стану, розрахунок фінансового стану підприємства та розрахунок собівартості продукції.

ТОВ «Миколаївський хлібозавод №1» понад 40 років забезпечує мешканців м.Миколаєва та Миколаївської області свіжим, смачним, духмяним, а головне корисним для здоров'я хлібом.

Ціллю діяльності підприємства є насичення внутрішнього українського ринку високоякісною продукцією, а також отримання прибутку.

Основні задачі ТОВ «Миколаївський хлібозавод №1»:

- 1) забезпечення населення хлібобулочними і кондитерськими виробами;
- 2) роздрібна і комісійна торгівля, організація власної торгової мережі.

Миколаївський хлібозавод №1 вже багато років дотримується політики поступової модернізації виробництва.

Види діяльності ТОВ «Миколаївський хлібозавод №1»

10.71 - Виробництво хліба та хлібобулочних виробів; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання;

10.72 - Виробництво сухарів і сухого печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого зберігання;

46.17 - Діяльність посередників у торгівлі продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;

46.39 - Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;

47.11 - Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;

56.29 - Постачання інших готових страв.

Основні особливості в обліковій політиці підприємства:

- 1) Межа суттєвості в розмірі 100грн.;
- 2) Використовувати прямолінійний метод амортизації;
- 3) ТЗВ враховувати на рахунку загальновиробничі витрати;
- 4) Створювати резерв на забезпечення сплати відпусток розмірі 10% від фонду сплати праці;

5) Звіт про рух грошових коштів складати прямим методом.

Розглянуто коефіцієнт фінансової автономії (табл. 3).

Таблиця 3

Розрахунок коефіцієнта фінансової автономії

Роки	Формула	Нормативне значення	Розрахунок	Значення
2017	Власний капітал/Баланс	≥ 5	63406/67214	0,94
2018	Власний капітал/Баланс	≥ 5	78559/86652	0,91

В 2018 році значення коефіцієнта фінансової автономії найменше, але воно значно більше нормативного значення.

Розглянуто коефіцієнт маневреності власного капіталу (табл. 4)

Таблиця 4

Розрахунок коефіцієнта маневреності власного капіталу

Роки	Формула	Нормативне значення	Розрахунок	Значення
2017	Чистий оборотний капітал/власний капітал	Більше 0, збільшення	$(62422 - 63406)/67214$	-0,01
2018	Чистий оборотний капітал/власний капітал	Більше 0, збільшення	$(83995 - 78559)/86652$	0,06

З 2017-2018рр від'ємне значення показника свідчить, що власний капітал і кошти, залучені на довгостроковій основі, спрямовані на фінансування необоротних засобів, тому для фінансування оборотних активів необхідно звертатися до позичкових джерел фінансування. Це веде до зниження фінансової стійкості.

Коефіцієнт рентабельності активів (табл. 5)

Таблиця 5

Розрахунок коефіцієнта рентабельності активів

Роки	Формула	Нормативне значення	Розрахунок	Значення
2017	$(\text{Чистий прибуток}/\text{активи}) * 100\%$	Більше 0, збільшення	$(4207/67214) * 100\%$	6,26
2018	$(\text{Чистий прибуток}/\text{активи}) * 100\%$	Більше 0, збільшення	$(2132/86652) * 100\%$	2,46

Найвище значення коефіцієнта рентабельності активів було в 2016р, а в 2017 році рентабельність активів почала падати.

Рентабельність активів формується під вплив зовнішніх і внутрішніх факторів, резерви підвищення показника можуть знаходитися у всіх сферах роботи компанії. Необхідно працювати в напрямку зниження витрат і підвищення доходів.

Коефіцієнт рентабельності діяльності (табл. 6)

Таблиця 6

Розрахунок коефіцієнта рентабельності діяльності

Роки	Формула	Нормативне значення	Розрахунок	Значення
2017	(Чистий прибуток/чистий дохід)*100%	Більше 0, збільшення	(4207/189453)*100%	2,22
2018	(Чистий прибуток/чистий дохід)*100%	Більше 0, збільшення	(2132/169141)*100%	1,26

З даної табл. 8. ми можемо побачити, що коефіцієнт рентабельності діяльності був вищим у 2017 році. А у в 2018 році коефіцієнт знизився практично у 2 рази.

Коефіцієнт рентабельності продукції (табл. 7)

Таблиця 7

Розрахунок коефіцієнта рентабельності продукції

Роки	Формула	Нормативне значення	Розрахунок	Значення
2017	(Чистий прибуток/собівартість)*100%	Більше 0, збільшення	(4207/162874)*100%	2,58
2018	(Чистий прибуток/собівартість)*100%	Більше 0, збільшення	(2132/148042)*100%	1,44

З табл. 7 ми можемо побачити, що в 2017 році коефіцієнт рентабельності продукції був більше, ніж у 2018 році. Для того, щоб цей показник збільшити потрібно використовувати податкові пільги, зниження витрат на виробництво товарів, оптимізація витрат на маркетингові комунікації.

Третій розділ «Шляхи вдосконалення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції» присвячений розробці шляхів удосконалення облікових процесів, шляхи скорочення витрат та аудит.

Одним зі шляхів підвищення ефективності управління витратами на підприємстві є удосконалення облікових процесів. Облік виробничих підприємств включає в себе роботи з групування та відображення в аналітичному розрізі вартості матеріальних, трудових та інших ресурсів, витрачених у звітному періоді (рис. 1).

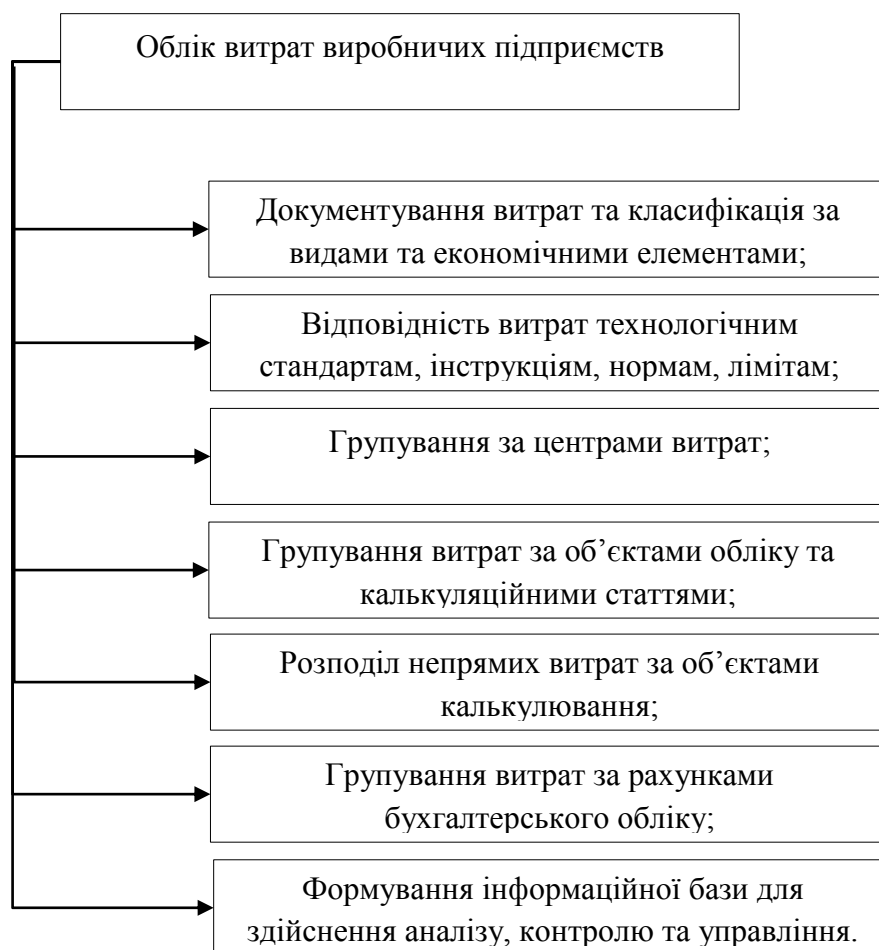


Рис. 1. Облік витрат виробничих підприємств

Дотримання вищенаведених завдань допоможе підтримувати організацію обліку на вищому рівні, забезпечить точність та достовірність калькуляції, що сприятиме підвищенню ефективності управління.

Не менш важливим за організацію обліку у процесі управління підприємством є пошук шляхів скорочення витрат. Умовно процес виготовлення продукції залежно від виникнення витрат можна поділити на кілька етапів (рис. 2).

Найскладніша частина аудиторської перевірки полягає в аудиті витрат на виробництво. Головний показник роботи підприємства вважають випуск продукції та її собівартість.

При аудиті використовується вся інформація про суттєві відхилення на перевірки попередніх розділів та розглядається об'єкти калькуляції. Аудит витрат на виробництво продукції проводиться після аудиту основних засобів, виробничих запасів та розрахунків з оплати праці.

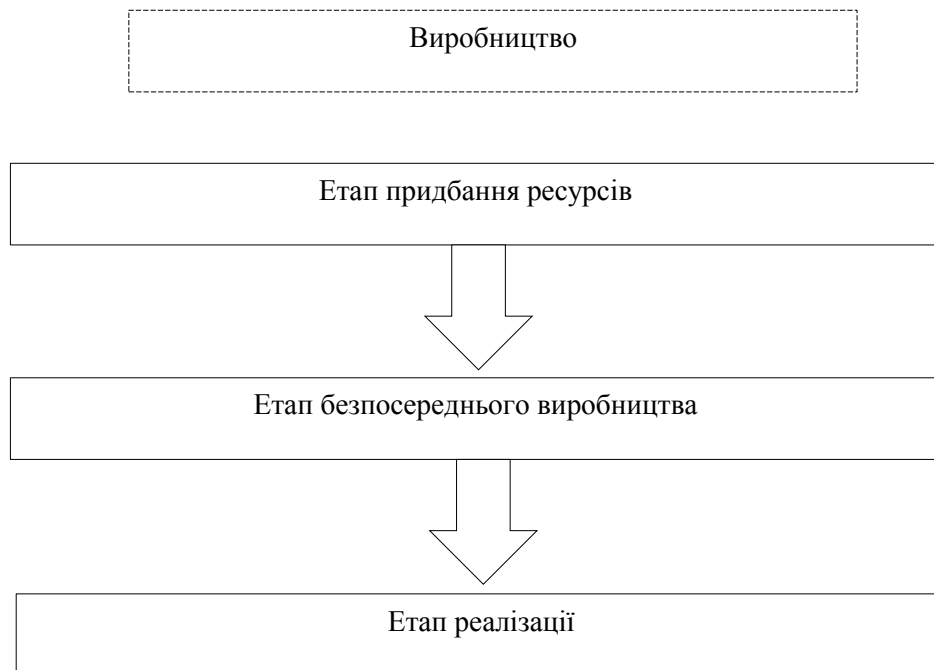


Рис. 2. Поділ процесу виробництва залежно від виникнення витрат

Оцінка системи внутрішнього контролю є однією з основних складових аудиту витрат. Для того, щоб зробити висновок про метод організації аудиторської перевірки витрат на виробництво та собівартість продукції аудитор необхідно провести тестування і зробити наступні висновки:

1. Чи списуються витрати на виробництво згідно П(с)БО, які визначаються в наказі про облікову політику;

2. Чи є зміни витрат протягом звітного періоду в обліковій політиці;

3. Чи дотримуються вимоги, які встановлені в обліковій політиці.

Програма аудиту надає при перевірці план роботи та орієнтовні строки їх виконання. Аудитор приймає рішення щодо методу організації перевірки після оцінки системи внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку. Оцінивши і зробивши висновки аудитор починає підготовку програми.

Аудитор повинен пам'ятати, що інформація у розділі II "Елементи операційних витрат" звіту за ф. 2 "Звіт про фінансові результати" та інформація про витрати виробництва за рахунком 23 "Основне виробництво" не тотожні.

З'ясувавши кількість виробництв на підприємстві потрібно перевірити чи є аналітичний облік та відповідають залишки і обороти синтетичного обліку відповідним сумам за аналітичними рахунками.

ВИСНОВКИ

В магістерській роботі здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано вирішення поставлених завдань щодо удосконалення шляхів обліку витрат та собівартості продукції. Це дозволило сформулювати висновки науково-прикладного характеру, що відображають вирішення завдань магістерської роботи відповідно до поставленої мети:

1. Розглянуто різні підходи до тлумачення поняття «витрати» як в наукових роботах, так і за допомогою законодавчої бази. Це дозволило зробити висновок, що витрати це зменшення активів або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені за П(с)БО 16, а й витратами називають ресурси, витрачені на конкретні цілі, у вартісному вираженні.

2. Наведено порівняльну характеристику умов визнання витрат за Міжнародними стандартами фінансової звітності і Положенням (стандарт) бухгалтерського обліку.

3. Охарактеризовано методи калькулювання собівартості підприємства. Кожне підприємство обирає методи самостійно виходячи з технологічних та організаційних особливостей. При цьому підсумовування витрат повинно підвищувати ефективність управління підприємством та оптимізувати витрати підприємства на податки.

4. Розглянуто нормативно-правове забезпечення, що сучасні підприємства не можуть існувати без належного нормативно-правового забезпечення обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Облік витрат виробництва на законодавчому рівні подається як сукупність нормативно-правових актів, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку.

5. Здійснено аналіз фінансового стану ТОВ «Миколаївський хлібозавод №1» згідно з основними напрямками дослідження.

6. Розрахунок собівартості готової продукції необхідний для ціноутворення. Це вкрай важливий показник, тому що він відображає сумарні фінансові витрати на виготовлення однієї одиниці продукції.

7. Запропоновано підвищення ефективності управління витратами на підприємстві через удосконалення облікових процесів та пошуки шляхів скорочення витрат.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ

1. Чебан В.С. Витрати виробництва: економічна сутність та роль у системі управління діяльністю підприємства / В.С. Чебан // Студентські наукові студії :

Молодіжний науковий журнал. – Миколаїв : Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2020. (подано до друку)

АНОТАЦІЯ

Чебан В.С. Облік витрат та калькулювання собівартості продукції – Рукопис.

Магістерська робота на здобуття ступеня вищої освіти магістр за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» – Чорноморський національний університет імені Петра Могили, Миколаїв, 2020.

Магістерську роботу присвячено вивченню теоретичних і практичних основ обліку витрат та собівартості продукції, а також розробка шляхів удосконалення.

Охарактеризовано методи калькулювання собівартості підприємства. Кожне підприємство обирає методи самостійно виходячи з технологічних та організаційних особливостей. При цьому підсумовування витрат повинно підвищувати ефективність управління підприємством та оптимізувати витрати підприємства на податки

У результаті дослідження запропоновано шляхи підвищення ефективності управління витрат на підприємстві за допомогою удосконалення облікових процесів та пошуку шляхів скорочення витрат. Розглянуто аудит витрат на виробництво продукції.

Ключові слова: *витрати, калькулювання, собівартість, облік витрат, аудит витрат..*

ABSTRACT

Cheban V.S. Cost accounting and costing of enterprise products. – Manuscript.

Master's thesis for Master's degree of Higher Education specialty 071 Accounting and Taxation - Petro Mohyla Black Sea National University, Mykolaiv, 2020.

The master's thesis is devoted to the study of theoretical and practical bases of cost accounting and cost of production, as well as the development of ways of improvement.

The methods of calculating the cost of the enterprise are described. Each enterprise chooses methods independently on the basis of technological and organizational features. In this case, the summation of costs should improve the efficiency of enterprise management and optimize the cost of the enterprise for taxes.

The study suggests ways to improve the cost management of the enterprise by improving accounting processes and finding ways to reduce costs. The audit of production costs is considered.

Key words: costs, costing, cost accounting, cost audit.