**План**

Вступ

1. Загальні принципи та задачі обліку калькуляції

1.1 Облік витрат матеріалів

1.2 Облік витрат на оплату праці та утримань на соціальні заходи

1.3 Облік витрат з обслуговування виробництва й управління. Облік загальновиробничих витрат

1.4 Облік витрат допоміжного виробництва

1.5 Облік та оцінка незавершеного виробництва

1.6 Зведений облік витрат

1. Позаказний метод калькулювання
2. Попроцесний (попередільний) метод калькулювання
3. Директ-костінг
4. Метод калькулювання за нормативними витратами

6. Задача

Список використаної літератури

**Вступ**

Будь-яка організація, яка займається підприємницькою діяльністю, тим чи іншим чином планує які саме витрати необхідно понести для отримання бажаного результату своєї діяльності. Саме тому калькуляція є логічним продовженням планування.

Калькуляція допомагає суб’єктам підприємницької діяльності визначити фактичні витрати, понесені організацією на продукцію власного виробництва, роботи чи послуги; а також приймати оперативні управлінські рішення в поточному режимі роботи підприємства для оптимізації використання власних ресурсів.

Калькуляція передує встановленню ціни реалізації товарів, робіт та послуг.

Саме тому калькуляція є чи не найголовнішим економічним розрахунком головної бухгалтерії, яка допомагає встановити конкурентоспроможну ціну на продукцію, товар чи послугу.

Крім того, калькуляція допомагає поступовим та еволюційним шляхом знаходити оптимальні вирішення використання матеріальних та трудових ресурсів підприємства.

**1. Загальні принципи та задачі обліку калькуляції**

Перед тим як розпочати виробництво будь-якої продукції підприємство визначає, який дохід воно може отримати. Дохід підприємства залежить від ціни продукції та витрат на її виробництво.

Ціна продукції на ринку є наслідком взаємодії попиту та пропозиції. Під впливом законів ринкового ціноутворення в умовах вільної конкуренції ціна продукції не може бути вищою чи нижчею за бажанням виробника чи покупця, вона вирівнюється автоматично. Інша справа – витрати, формуючі собівартість продукції. Вони можуть збільшуватись чи зменшуватись в залежності від об’єму використання трудових та матеріальних ресурсів, рівня обладнання, організації виробництва та інших факторів. Відповідно, підприємство має чимало важелів зниження витрат, які воно може привести в дію за умови ефективного управління.

Загальними напрямами зниження собівартості продукції є збільшення виробничості праці та економія використовуючих ресурсів на основі досягнень науково-технічного прогресу. Велике значення має також управління процесом формування собівартості продукції, перед усім суворий облік виробничих витрат та оперативний контроль за економним та раціональним використанням матеріалів, трудових та фінансових ресурсів, виключення можливого псування та крадіжки.

Основними задачами обліку витрат на виробництво є:

* своєчасне та правильне відображення фактичних витрат виробництва в розрізі виробів та структурних підрозділів за відповідними статтями;
* надання інформації для оперативного контроля за використанням виробничих ресурсів у порівнянні із існуючими нормами, нормативами та сметами;
* визначення резервів зменшення собівартості продукції та попередження невиробничих витрат;
* визначення результатів внутривиробничого госпрозрахунку за структурними підрозділами підприємства.

Для здійснення цих задач, на підприємстві, облік витрат повинен бути організован на підставі наступних засад:

* відповідність показників обліку витрат з плановими показниками;
* включення всіх витрат по виробництву продукції звітного періоду в її собівартость;
* групування та відображення витрат за виробничими підрозділами, видами продукції, елементами та статтями витрат;
* відповідність об´єктів обліку витрат з об´єктами калькуляції;
* забеспечення розподільного відображення виробничих витрат в розрізі діючих норм;
* розширення складу витрат, що відносяться на собівартість продукціїї прямим методом;
* максимальне зближення методології та організації обліку витрат до міжнародних стандартів.

**1.1 Облік витрат матеріалів**

Матеріальні витрати в складі собівартості продукції займають найбільшу частку. Саме тому правильний облік та суворий контроль за їх використанням забезпечують достовірність інформації по собівартості продукції та її зниженню.

Відрізняючись від основних засобів матеріальні ресурси в процесі виробництва використовуються однократно й переносять свою вартість на виробляючу продукцію повністю. Саме тому після кожного процесу виробництва їх необхідно замінювати новими матеріалами того ж виду.

У виробничих організаціях необхідно забезпечити ефективний облік, зберігання та раціональне використання в процесі виробництва матеріальних ресурсів, що носить важливе значення при збільшенні ефективності фінансово-господарської діяльності організації.

Необхідними умовами ефективного контролю за зберіганням та раціональним використанням матеріальних ресурсів організації є:

* належна організація матеріально-технічного забезпечення;
* відповідний стан складського та ваговимірювального господарства;
* наявність прогресивних норм витрат матеріальних ресурсів на одиницю продукції;
* встановлення кола осіб, відповідальних за надходження, зберігання та відпуск матеріальних ресурсів, складання з ними письмових договорів про матеріальну відповідальність.

Матеріальні витрати виробничих організацій в складі собівартості продукції відображаються в розрізі наступних статей:

* сировина й основні матеріали;
* напівфабрикати власного виробництва;
* поворотні відходи (виліковуються);
* допоміжні матеріали;
* паливо та енергія на технологічні цілі.

У виробничих організаціях використовується велика кількість різних матеріальних ресурсів. Деякі з них повністю використовуються у виробничому процесі (сировина, основні матеріали, напівфабрикати, комплектуючи вироби), інші лише змінюють свою форму (смазочні матеріали, лаки, фарби), треті – входять у виріб без яких-небудь зовнішніх змін (запасні частини). В залежності від функціональної ролі та значення в процесі виробництва матеріальні ресурси класифікую на наступні групи:

* сировина та матеріали;
* покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби;
* паливо;
* тара й тарні матеріали;
* будівельні матеріали;
* матеріали, передані в переробку;
* запасні частини;
* матеріали сільськогосподарського значення;
* інші матеріали.

Облік та контроль за станом й рухом матеріалів повинні вестись в розрізі не тільки груп, підгруп, але й кожного найменування, виду, розміру, сорту. Саме тому загальна класифікація матеріалів деталізується шляхом розробки номенклатур-цінників.

Номенклатура-цінник представляє собою систематизований перелік матеріалів, використовуючи організацією. За звичай в ньому вказуються номенклатурний номер матеріалу, найменування, сорт, розмір та інші ознаки, а також одиниця виміру й облікова ціна. Номенклатура-цінник використовується в якості довідника майже всіма відділами організації.

Аналітичний облік матеріалів організується в точній відповідності із структурою номенклатурного довідника, а закріплений номенклатурний номер обов’язково вказується в усіх документах, що використовуються при надходженні та відпуску відповідних матеріалів.

Велике значення в організації обліку матеріалів має їх оцінка, для відображення матеріалів в обліку й звітності оцінка здійснюється шляхом сумування фактичних виробничих витрат на їх придбання.

Фактична собівартість матеріалів складається з їх купівельної вартості та транспортно-заготовельних витрат, що включають в себе:

* витрати на транспортування, зберігання й доставку матеріалів на склад організації;
* витрати на інформаційні та консультаційні послуги;
* митні збори;
* кошти, сплачувані посередницьким організаціям;
* витрати по сплаті відсотків по комерційному кредиту, запозиченим коштам;
* інші аналогічні витрати.

До фактичної собівартості матеріалів не включається сума податку на додану вартість, сплачена постачальникам, транспортним та іншим організаціям.

Слід відзначити, що організація поточного обліку матеріалів по фактичній собівартості вимагає значних витрат праці й часу. При великій номенклатурі матеріалів їх фактичну собівартість можна розрахувати лише по закінченні місяця, коли бухгалтерія матиме всі необхідні дані (рахунки, платіжні документи) з надходження та оприбуткування матеріалів. Операції по руху матеріалів в організації здійснюються кожний день й повинні мати відображення в обліку своєчасно, тобто за фактом здійснення. Це викликає необхідність використання в поточному обліку матеріалів умовних – облікових цін. В якості таких цін можуть бути використані планова вартість придбання, середні купівельні ціни, нормативна вартість тощо.

При використанні в поточному обліку визначених облікових цін, щомісячно розраховуються суми й відсотки відхилень фактичної вартості матеріалів від вартості матеріалів за обліковими цінами. Облік відхилень (плюс чи мінус) до вартості матеріалів за обліковими цінами дає їх фактичну собівартість.

Таблиця 1.1 - Розподіл відхилень в собівартості матеріалів

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Показник | Вартість матеріалів за обліковими цінами | Відхилення в собівартості матеріалів | Фактична собівартість матеріалів (гр. 3 + гр. 4) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Залишок на початок місяця | 7500,00 | 500,00 | 8000,00 |
| 2 | Надійшло за місяць | 42500,00 | 2500,00 | 45000,00 |
| 3 | Всього (стр. 1 + стр. 2) | 50000,00 | 3000,00 | 53000,00 |
| 4 | Середній % відхилень | - | 6 | - |
| 5 | Залишок на кінець місяця | 2812,00 | 168,00 | 2980,00 |
| 6 | Списано у виробництво (стр. 3 – стр. 5) | 47188,00 | 2832,00 | 50020,00 |

Примітка: 1. Для визначення середнього відсотка відхилення (6%) підсумкову суму відхилень (3000,00) множиться на 100 та ділиться на підсумкову суму вартості матеріалів по обліковим цінам (50000,00). 2. Для визначення суми відхилення в собівартості матеріалів на кінець місяця (168,00) вартість матеріалів на кінець місяця по обліковим цінам (2812,00) множиться на середній відсоток відхилення (6%) та ділиться на 100. 3. Дані по залишкам матеріалів на кінець місяця по обліковим цінам беруться з регістрів бухгалтерського обліку та звітів матеріально-відповідальних осіб.

При незначній номенклатурі й наявності умов організації аналітичного обліку матеріалів партіонним способом виробничі підприємства в якості облікових цін можуть використовуватись ціни фактичної собівартості їх придбання. В цьому випадку ціна одиниці матеріалу визначається шляхом ділення загальної фактичної собівартості придбання матеріалів на їх кількість. За цими цінами здійснюється відпуск матеріалів у виробництво.

Виробничі підприємства фактичну собівартість описуваних у виробництво матеріалів можуть визначати одним з наступних методів:

* за собівартістю одиниці продукції;
* за середньою собівартістю;
* за собівартістю перших за часом придбання – ФІФО;
* за собівартістю останніх за часом придбання – ЛІФО.

При цьому необхідно мати на увазі, що протягом звітного періоду підприємство може використовувати лише один з вищеперелічених методів, який фіксується в обліковій політиці підприємства.

Всі операції, пов’язані з надходженням, переміщенням та відпуском матеріалів, оформлюються первинними документами: транспортними накладними, вимогами, рахунками-фактурами, лімітно-забірними картами тощо.

Відпуск матеріалів у виробництво оформлюється лімітно-заборною картою (виписується плановим відділом або відділом забезпечення), в якій вказується: вид операції, номер складу, шифр витрат, найменування та номенклатурний номер відпускаємих матеріалів, одиницю виміру, ліміт місячних витрат матеріалів, який визначається діючими нормами витрат.

Крім того, безпосередньо на складах зберігання матеріалів ведеться суворий облік об’єктів – такий облік називають оперативним.

По закінченню місяця екземпляр лімітно-забірної карти передають до бухгалтерії для відображення витрат матеріалів на відповідних рахунках бухгалтерського обліку.

Синтетичний облік матеріалів ведеться на рахунку 20 – Запаси, до якого можуть відкрити наступні субрахунки:

201 – сировина та матеріали;

202 – покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби;

203 – паливо;

204 – тара й тарні матеріали;

205 – будівельні матеріали;

206 – матеріали, передані в переробку;

207 – запасні частини;

208 – матеріали сільськогосподарського значення;

209 – інші матеріали.

За звичай на цих рахунках також відображають транспортно-заготовельні витрати (ТЗВ) за умови відкриття в рамках рахунка два аналітичних: матеріали по обліковим цінам та ТЗВ.

Як правило, витрати матеріалів списуються на рахунок 231 – „Основне виробництво”, проте на підприємствах досить часто є допоміжне виробництво, витрати якого калькулюються на рахунку 232. Крім того, якщо витрати матеріалів не можливо віднести прямим методом на виготовляючи об’єкт, то ці витрати списуються на 91, 92, 93 в залежності від напрямку витрат.

Будь-які витрати матеріалів на виробництво повинні сурово контролюватися, для чого в організаціях використовують норми витрат матеріалів. Норми визначаються технічними службами на підставі технології виробництва, креслень, специфікації на одиницю виробу або напівфабрикату в технологічних картах.

Для зниження матеріалоємності виробів велике значення носить організація контролю по раціональному використанню сировини та матеріалів у виробництві. Для цих цілей підприємство може використовувати наступні методи:

* сигнального документування;
* партійного розкрою;
* інвентарний.

Метод сигнального документування базується на тому, що відпуск матеріалів зверх норми або заміна одних матеріалів іншими оформлюється спеціальними документами, які сигналізують про відхилення.

Метод партійного розкрою дозволяє контролювати витрачання на робочих місцях найбільш дефіцитних та багатовартістних матеріалів. Його суть заключається в тому, що по кожній партії матеріалу, відпущеного у виробництво, визначається результат – економія або перевитрати. При цьому методі фактичні витрати матеріалів визначаються як різниця між відпущеною та повернутої кількості, а витрати за нормами – множенням кількості заготовок на норму. Відхилення від норм визначається порівнянням фактичних витрат з нормативними.

Метод партійного розкрою дозволяє визначати відхилення від норми витрат по кожній партії використовуючого матеріалу в розрізі кожного робочого місця, що дозволяє оперативному попередженню недоліків або закріпленню досягнень у використанні матеріалів.

Інвентарний метод полягає в тому, що по закінченню робочої зміни, доби або іншого звітного періоду проводять інвентаризацію залишків невикористаних матеріалів за кожним робочим місцем (цеху, дільниці, бригаді). Відхилення визначаються не по партіям матеріалів, а по окремим виконавцям, бригадам, цехам в цілому за зміну, добу, тиждень, місяць. Фактичні витрати сировини й матеріалів на виробництво визначається шляхом сумування їх залишку на початок звітного періоду з надходженням та за виліком з отриманого результату залишку на кінець звітного періоду. Витрати за нормами розраховуються множенням кількості виготовлених виробів або напівфабрикатів на норму витрат сировини та матеріалів.

При цьому методі фактичні витрати сировини та матеріалів по кожній калькуляційній групі порівнюють з нормативними та визначають відхилення від встановлених норм, які потім розподіляються по відповідним об’єктам обліку витрат пропорційно нормативним витратам.

Розподіл сировини й матеріалів на собівартість окремих видів виробів прямим шляхом, на підставі первинних документів не завжди можливо. В комплексних виробництвах, де з одних й тих самих матеріалів виготовляються декілька видів або сортів продукції, відповідно різним об’єктам калькуляції, витрати сировини й матеріалів визначається другорядним шляхом на підставі нормативів та коефіцієнтів.

При нормативному способі фактично використані сировина й матеріали розподіляють по видам продукції пропорційно витратам по нормі.

При коефіцієнтному способі підставою розподілу сировини й матеріалів між видами продукції є коефіцієнт утримання, що показує долю сировини й матеріалів по кожному виробу. Для цього використовують наступну формулу:

Pi = P \* Ki ,

де Pi – фактичні витрати сировини й матеріалів на і-тий виріб;

Р – фактичні витрати сировини й матеріалів на всі види продукції;

Кі – коефіцієнт утримання і-тої продукції.

Всі вищезазначені методи контроля допомагають визначити відхилення від норм по сировині й матеріалам, встановити причини відхилень, а також прийняти міри, направлені на їх усунення.

**1.2 Облік витрат на оплату праці та утримань на соціальні заходи**

Труд та результати праці займають щільне місце у виробничій діяльності будь-якої організації, так як без колективу працівників окремих професій та кваліфікації організація не може досягти своєї цілі.

Заробітна плата – це винагорода праці працівників у відповідності із якістю та кількістю виконаної роботи.

Для посилення ролі оплати праці в системі мотивації необхідно забезпечити її безпосередній зв’язок із результатами праці. Кожен працівник повинен бачити сталий зв’язок між отриманою заробітною платою та продуктивність праці, розміром заробітної плати та результатами, в цілому по організації.

Труд працівників оплачується погодинно, відрядно або по іншим системам оплати праці. Оплата може здійснюватись за індивідуальні та колективні результати праці.

На підприємстві розрізняють два виду оплати праці: основна та додаткова.

Виробничі організації можуть використовувати дві основні форми оплати праці: погодинна та відрядна.

При погодинній формі оплата здійснюється за кількість відпрацьованого часу включаючи кваліфікацію працівника незалежно від виконаних робіт.

Погодинна форма оплати праці розділяється на дві системи: просту погодинну та погодинно-преміальну.

Відрядна форма оплати праці передбачає оплату виконаних робіт у відповідності із кількістю та якістю виготовленої продукції по відрядним розцінкам. Вона розділяється на наступні основні системи: пряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, другорядно-відрядна та акордна.

Облік особового складу у виробничих організаціях ведеться у відділі кадрів, який забезпечує отримання інформації про кількість працівників в цілому по організації та за окремими структурними підрозділами.

Для забезпечення своєчасного та повного нарахування сум, що належать до сплати працівникам, необхідно організувати ефективний контроль за своєчасним початком та закінченням роботи, а також за використанням часу протягом робочого дня. Ці функції, як правило, виконують керівники виробничих підрозділів – мастерів, керівників цехів, відділів, дільниць, змін.

Найбільш розповсюдженими є наступні способи контролю:

* картковий – за допомогою контрольних годинників;
* жетонний – з використанням табельних жетонів або марок;
* пропускний – посередньо здачі працівниками та службовцями й зворотного повернення їм перепусток;
* рапортно-відомчий – з використанням рапортів або табельних відомостей від керівника;
* за допомогою контрольно-пропускних пристроїв.

З суми нарахованої оплати праці здійснюються різного роду утримання в суворій відповідності із діючим законодавством. Всі утримання прийнято класифікувати на дві групи: обов’язкові утримання та утримання за ініціативою організації.

До утримань за ініціативою організації відносять суми, утримані з працівників за допущений брак; раніше виданий аванс й виплати в погашення заборгованості за підзвітними сумами; за робочий одяг та інструмент; за наглядом за дитиною в відомчих дошкільних організаціях; за товари, придбані в кредит; членські, профспілкові внески та ін.

При обліку витрат з оплати праці використовують кредит рахунка 66 – Розрахунки з оплати праці, який має наступні субрахунки:

* 661 – розрахунки по заробітній платі;
* 662 – розрахунки з депонентами;
* 663 – розрахунки за іншими виплатами.

Проте відносяться ці витрати не завжди до однієї статті витрат, а саме вони можуть відноситися до: основного виробництва, допоміжного виробництва, заробітна плата адмінперсоналу – саме тому, віднесення тієї чи іншої заробітної плати може бути відображено в обліку наступними проводками:

* нарахована з/п працівникам основного виробництва – Дт 231 Кт 661;
* нарахована з/п працівникам допоміжного виробництва – Дт 232 Кт 661;
* нарахована з/п працівникам відділу збуту – Дт 93 Кт 661;
* нарахована з/п працівникам адміністрації – Дт 92 Кт 661;
* нарахована з/п працівникам, що працюють у виробничому приміщенні, але не основним виробництвом – Дт 91 Кт 661.

Вся сума нарахованої заробітної плати, віднесеної до загальновиробничих витрат надалі перерозподіляється й відноситься до собівартості виробленої продукції.

**1.3 Облік витрат з обслуговування виробництва й управління. Облік загальновиробничих витрат**

До загальновиробничих витрат, як частини витрат організації за звичайними видами діяльності відносяться витрати, пов’язані з обслуговуванням основного та допоміжного виробництва. Бухгалтерський облік загальновиробничих витрат ведеться на рахунку 91 – „Загальновиробничі витрати”.

Загальновиробничі витрати підрозділяються на витрати по утриманню й експлуатації машин та обладнання та цехові витрати.

Виробничі організації із цеховою структурою управління обліковують витрати по утриманню й експлуатації машин та обладнання та інші цехові витрати в розрізі кожного цеху основного та допоміжного виробництв за статтями витрат.

Витрати по утриманню й експлуатації машин та обладнання підрозділяються на поточні та одноразові витрати. Поточні відображаються на рахунку 91 – „Загальновиробничі витрати” в складі наступних витрат:

* амортизація виробничого й підйомно-транспортного обладнання, цехового транспорту, що використовуються у виробництві;
* витрати по експлуатації обладнання (вартість допоміжних матеріалів, необхідних для нагляду за обкладанням та утриманням його в працездатному стані; витрати на оплату праці допоміжних працівників та утримання з неї на соціальне страхування та забезпечення; вартість використаних в процесі виробництва палива, електроенергії, води, пару, та інших видів енергії; вартість послуг допоміжних виробництв, пов’язаних із утриманням та експлуатацією обладнання, інші аналогічні витрати);
* витрати на ремонт обладнання, транспортних засобів та інструменту (вартість запасних частин та інших матеріалів, використовуваних при ремонті виробничого обладнання, транспортних засобів та цінних інструментів; витрати на оплату праці ремонтників та відрахувань з неї; вартість послуг ремонтних цехів та інших допоміжних виробництв по ремонту обладнання, транспортних засобів та цінних інструментів) або відрахування до резерву на ремонт основних засобів;
* витрати на внутрішнє переміщення вантажів;
* амортизація нематеріальних активів;
* витрати із страхування основних засобів та нематеріальних активів;
* витрати з оплати праці працівників, що обслуговують вищезазначені виробництва;
* інші витрати, а саме витрати на підготовку та розробку виробництва, що обліковуються завчасно у складі витрат майбутніх періодів.

Виробничі організації з безцеховою структурою управління обліковують витрати з утримання та експлуатації машин та обладнання в цілому по організації.

Цехові витрати обліковуються на рахунку 91 – „Загальновиробничі витрати” в складі наступних витрат:

* витрати з оплати праці апарату управління цехів з утриманнями на соціальне страхування та забезпечення, інші витрати по управлінню;
* амортизація споруджень загальноцехового призначення й нематеріальних активів, що використовуються при виробництві продукції;
* витрати на ремонт основних засобів;
* витрати з раціоналізації та винаходами;
* витрати з охорони праці, які формуються з кредиту рахунків обліку розрахунків;
* інші витрати.

Цехові витрати допоміжних виробництв можуть обліковуватись безпосередньо на рахунку 232 – „Допоміжне виробництво”. При цьому підприємства із безцеховою структурою управління обліковують витрати на рахунку 91 – „Загальновиробничі витрати” в складі загальноорганізаційних (управлінських) витрат.

Витрати по утриманню та експлуатації машин та обладнання розподіляються в порядку, встановленим обліковою політикою підприємства. Як правило, вказані витрати відносяться на собівартість продукції (робіт, послуг), що виготовляє даний цех (підрозділ).

Розподіл вказаних витрат за видами продукції здійснюються на підставі планового об’єму цих витрат на час роботи обладнання, яке зайняте виготовленням продукції, та кількості годин його роботи для виробництва одиниці виробу відповідно встановленої технології.

Фактичні витрати на утримання й експлуатацію обладнання, обліковувані в цілому по цеху, розподіляються між готовою продукцією та незавершеним виробництвом пропорційно їх вартості, що розрахована на підставі нормативних ставок.

Організації з незначним об’ємом незавершеного виробництва вказані витрати розподіляють за нормами на незавершеного виробництва, а залишок частки списують на собівартість реалізованої продукції.

Підприємства, що виготовляють однорідну продукцію, дані витрати розподіляють за видами продукції пропорційно витратам на оплату праці.

Цехові витрати розподіляються в порядку, встановленому обліковою політикою підприємства. Найчастіше вони розподіляються за видами продукції пропорційно витратам на оплату праці, включаючи витрати з утримання машин та обладнання. При цьому цехові витрати, що відносяться до робіт та послуг, здійснюваних для інших цехів, визначаються загальним об’ємом цих витрат, які списуються на витрати цехів – споживачів робіт та послуг. При виконанні цехом робіт та послуг для власних потреб витрати в складі витрат з оплати праці, а також на основні матеріали включаються в собівартість виробів, робіт та послуг відповідного підрозділу цеху. Витрати з утримання й експлуатації машин та обладнання з рахунку 91 – „Загальновиробничі витрати” списуються в дебет рахунків:

* 231 – „Основне виробництво”;
* 232 – „Допоміжне виробництво”;
* 24 – „Брак у виробництві”.

Загальногосподарські витрати представляють собою витрати організації з управління, які є складовою частиною витрат організації за звичайними видами діяльності по виробництву продукції, але не пов’язані безпосередньо із виробничим процесом. У зв’язку з цим дані витрати можна також назвати управлінськими витратами. Бухгалтерський облік загальногосподарських (управлінських) витрат ведеться на рахунку 92 – „Адміністративні витрати”.

Загальногосподарські витрати можна класифікувати за їх видами, техніко-економічними факторами, календарними періодами, для цілей калькулювання собівартості робіт та послуг, для цілей податкового обліку.

До загальногосподарських витрат відносяться наступні основні види:

* адміністративно-управлінські витрати;
* витрати по утриманню загальногосподарського персоналу, що не пов’язані із виробничим процесом;
* амортизаційні відрахування основних засобів управлінського призначення та витрати на їх ремонт;
* витрати по оплаті орендної плати за приміщення управлінського призначення;
* витрати по оплаті інформаційних, аудиторських, консультаційних та інших послуг;
* інші аналогічні за призначенням управлінські витрати.

Деякі види управлінських витрат можуть за рішенням організації обліковуватись безпосередньо за місцями виникнення витрат із віднесенням їх до собівартості об’єкта калькулювання прямим способом. Це відноситься до витрат з оплати праці управлінського персоналу цехів (підрозділів), допоміжних та обслуговуючих виробництв та господарств, амортизації основних засобів та інше.

За техніко-економічними факторами загальногосподарські витрати різняться на умовно-постійні та умовно-змінні. Загальногосподарські витрати, як правило, в цілому за своїм характером відносяться до умовно-постійних витрат.

Загальногосподарські витрати за календарними періодами підрозділяються на постійні та одночасні.

Для цілей управління загальногосподарські витрати можуть обліковуватися в повному розмірі у складі:

* виробничої собівартості продукції, робіт та послуг;
* собівартості реалізованої продукції, робіт та послуг.

Для цілей податкового обліку загальногосподарські витрати підрозділяються на лімітовані та нелімітовані.

Загальногосподарські витрати відображаються за дебетом рахунку 92 – „Адміністративні витрати” щомісячно на підставі даних розроблених таблиць, відомостей та інших регістрів з кредиту інших рахунків.

Загальногосподарські витрати, обліковані на рахунку 92 – „Адміністративні витрати”, розподіляються підприємством щомісячно у відповідності з обліковою політикою. У виробничих підприємствах дані витрати з рахунку 92 розподіляються списуються на:

* як витрати на реалізацію продукції, робіт, послуг – в дебет 93 „Витрати на збут”;
* на собівартість продукції, робіт, послуг – в дебет рахунків 231 та 232 „Основне та допоміжне виробництво”.

При цьому розподіл вказаних витрат за видами виробництв та господарств здійснюється, як правило, пропорційно витратам на оплату праці виробничих працівників. Для реалізації встановленої методики з розподілу загальногосподарських витрат необхідно:

* визначити відсоток загальногосподарських витрат від витрат на оплату праці робітників, облікованих на рахунку 23;
* за визначеним відсотком, помноженому на суму витрат на оплату праці робітників, що відносяться на кожний вид виробництва, визначити за кожним видом суми загальногосподарських витрат.

**1.4 Облік витрат допоміжних виробництв**

В усіх промислових підприємствах поряд із основним виробництвом існує допоміжне виробництво.

Найбільш крупні допоміжні виробництва можуть відокремлюватись на окремий баланс від головної організації.

Продукція доміжного виробництва, не відокремлена на окремий баланс, обліковується за фактичною собівартістю на рахунку 232 – „Допоміжне виробництво”.

Витрати допоміжних виробництв підрозділяються у відповідності із угруповуванням витрат основного виробництва. Порядок обліку витрат в цілому співпадає із порядком обліку в основному виробництві. При цьому необхідно мати на увазі, що номенклатура калькуляційних статей може відрізнятись від загальноприйнятій номенклатурі в залежності від виду й технологічних особливостей того чи іншого допоміжного виробництва.

За дебетом рахунку 232 – „Допоміжне виробництво” протягом місяця відображаються прямі витрати, пов’язані із управлінням та обслуговуванням допоміжних виробництв, та втрати від браку.

Сальдо за рахунком 232 найчастіше означає величину незавершеного виробництва, наприклад по ремонту основних засобів у будівельних майстернях та в інших роботах допоміжного виробництва. В цьому випадку собівартість кінцевого об’єкту робіт чи виготовленого виробу визначається за формулою:

СП = Он + Зо – Ок,

де:

СП – собівартість виробництва;

Он – залишок витрат на початок періоду;

Зо – витрати за обліковий період;

Ок – залишок витрат на кінець періоду.

Аналітичний облік витрат на виробництво здійснюється за видами допоміжних виробництв (транспортний цех, тарний цех, ремонтно-механічний) в розрізі видів продукції (робіт, послуг) та статей калькуляції. В допоміжних виробництвах рекомендовано використовувати спрощену номенклатуру статей витрат:

* матеріали;
* оплата праці;
* відрахування на соціальне страхування та забезпечення;
* амортизаційні відрахування;
* інші витрати.

В простих допоміжних виробництвах, виробляючих однорідну продукцію (заводські електростанції, водопостачання, компресорні станції) облік витрат здійснюється тільки в розрізі статей без підрозділів за видами продукції або послуг. В таких виробництвах собівартість одиниці продукції визначається шляхом ділення всіх витрат на кількість виготовленої продукції.

В складних допоміжних виробництвах, що виготовляють декілька видів продукції, облік витрат здійснюється в розрізі окремих заказів, видів продукції, виконаних робіт та статей витрат.

Продукція допоміжних виробництв калькулюється за фактичною цеховою собівартістю.

Собівартість виготовлених виробів для власних потреб та внутрішньозаводських робіт та послуг, що виробляються для інших цехів, визначається, як правило, виходячи з фактичної суми основних (прямих) витрат та загальногосподарських витрат.

Взаємні послуги цехів допоміжних виробництв оцінюються, як правило, за плановою собівартістю або за фактичною собівартістю минулого місяця. По мірі визначення фактичної собівартості продукції, робіт та послуг визначена різниця відноситься на відповідні рахунки пропорційно кількістю відпущеної продукції, виконаних робіт або наданих послуг.

До собівартості виготовляємої на сторону продукції допоміжних виробництв включається відповідна частка загальногосподарських витрат.

**1.5 Облік та оцінка незавершеного виробництва**

Незавершеним виробництвом називається продукція, що не пройшла всіх стадій обробки, передбачених технологічним процесом, та не прийнята технічним контролем. Проте матеріали, які не почали оброблювати, покупні напівфабрикати, не пройшовши першої стадії обробки, кінцевий брак деталей та інших напівфабрикатів в незавершене виробництво не включаються.

Для точного обліку даних про незавершене виробництво щомісячно по стану на перше число проводиться інвентаризація з метою встановлення фактичної наявності незакінчених виготовленням напівфабрикатів та матеріалів, виявлення браку та визначення собівартості товарної продукції. На практиці інвентаризація незавершеного виробництва здійснюється, на жаль, не так часто, як того вимагають інтереси правильного оперативного планування та управління. Це пов’язано в основному із трудоємністю необхідних робіт.

При інвентаризації незавершеного виробництва опис чи зняття натуральних залишків необхідно проводити на всіх робочих місцях, за мінімально короткий час, по кожній операції окремо, а не тільки за виробами. Крім того, необхідно виявити величину незавершеного виробництва за анульованими або призупинених заказам.

По незавершеному виробництву, що представляє собою неоднорідну масу або суміш сировини, вказують два кількісних показника: кількість цієї маси або суміші та кількість сировини та матеріалів (за кожним найменуванням), що входять до її складу. При цьому здійснюють технічні розрахунки в порядку, встановленим галузевою інструкцією.

Розмежування витрат між готовими виробами та незавершеним виробництвом визначають шляхом балансового узагальнення витрат за формулою:

Нн + З = П + Б + О + Нк,

де Нн – незавершене виробництво на початок місяця;

Нк – незавершене виробництво на кінець місяця;

З – витрати за обліковий період;

П – собівартість товарної продукції;

Б – витрати на забраковану продукцію;

О – вартість відходів виробництва.

Звідси собівартість товарної продукції буде рівнятись:

П = Нн + З – Б – О – Нк.

Незавершене виробництво в масовому та серійному виробництві відображається в балансі:

* за фактичною або нормативною виробничою собівартістю;
* за прямими статтями витрат;
* за вартістю сировини, матеріалів та напівфабрикатів.

Дані про незавершене виробництво відображаються дебетовим сальдо на рахунку 23 – „Виробництво” та 24 – „Брак у виробництві”.

**1.6 Зведений облік витрат**

Заключним етапом виробничого обліку є ведення зведеного обліку витрат на виробництво, за допомогою якого узагальнюються дані аналітичного обліку й перевіряється правильність його ведення.

Зведений облік витрат на виробництво повинен вестись у точній відповідності із організацією поточного обліку витрат на виробництво, а також в розрізі окремих цехів, а в цехах – в розрізі окремих заказів, видів виготовляємих об’єктів та напівфабрикатів. При цьому підсумкові дані зведеного обліку повинні повністю співпадають з даними синтетичного обліку рахунка 23 „Виробництво”.

Зведений облік витрат на виробництво можна вести за напівфабрикатним та безнапівфабрикатним варіантами.

Напівфабрикатний – це такий варіант зведеного обліку витрат на виробництво, при якому визначається собівартість не тільки готової продукції, але й напівфабрикатів власного виробництва. При цьому напівфабрикати системно відображаються в бухгалтерському обліку на додатково введеній статті „Напівфабрикати власного виробництва” за фактичною, плановою або нормативною собівартістю.

До собівартості продукції включаються не тільки власні витрати цехів, але й собівартість отриманих напівфабрикатів, тобто витрати обліковуються не за місцем їх здійснення, а за місцем надходження напівфабрикатів.

При безнапівфабрикатному варіанті витрати обліковуються за місцем їх виникнення до випуску продукції. При цьому фактична собівартість напівфабрикатів не розраховується, а їх рух у виробництві відображаються лише в оперативному обліку. Витрати на напівфабрикати, переданих іншим цехам, продовжують обліковуватись у складі виробничих витрат цехів-виробників. В цьому випадку для розмахування собівартості продукції сумуються витрати всіх цехів, що приймали участь у виробництві продукції. При чому залишки незавершеного виробництва визначаються за даними інвентаризації або оперативного обліку. У відповідності з таким порядком обліку витрат собівартість напівфабрикатів після кожного переділу не визначають, а розраховують лише собівартість готового продукту.

Обидва варіанта зведеного обліку мають як переваги, так і недоліки. Використання напівфабрикатного варіанту дозволяє визначати собівартість напівфабрикатів на різних стадіях їх обробки, покращувати організацію внутрігосподарського розрахунку та збільшити контроль за процесом формування собівартості продукції. Проте цей варіант більш трудомісткий, так як бухгалтерські записи на рахунку основного виробництва стільки разів повторюють раніше обліковані виробничі витрати, скільки стадій обробки сировини й матеріалів. Таке нагромадження раніше облікованих витрат на виробництво ускладняє облік та калькулювання собівартості продукції; з’являється необхідність чистки зведених показників підприємства про витрати на виробництво від внутрішньозаводського обігу.

Перевагою безнапівфабрикатного варіанту є скорочення об’єму облікових робіт. Проте точність калькулювання та рівень контролю за формуванням собівартості напівфабрикатів у значній мірі знижується.

Вибір напівфабрикатного або безнапівфабрикатного варіанту зведеного обліку витрат на виробництво на конкретному підприємстві залежить від цілей обліку та контролю виробничих витрат, забеспеченності технікою та інших умов. Проте на практиці частіше всього використовується безнапівфабрикатний варіант, який знижує трудоємність облікових робіт.

**2. Позаказний метод калькулювання**

Система позаказного обліку та калькулювання собівартості використовується в тих виробництвах, де витрати матеріалів на технологічні цілі, основну заробітну плату виробничих працівників та загальновиробничі витрати легко співвіднести із випуском конкретної продукції або виконанням будь-яких послуг.

Організація системи позаказного обліку виробничих витрат можлива при визначених умовах виробництвах. Головною умовою є можливість виділити та індивілізувати виготовлення унікального або виготовляємого за спеціальним замовленням виробу або незначної партії виробів та отримати інформацію не про середню, а про індивідуальну собівартість одиниці продукції. До виробництв з такими умовами відносять: будівництво, літаком та судобудівництво, турбобудівництво, поліграфія, виробництво меблів, виконання науково-дослідницьких послуг та інші виробництва індивідуального типу.

Індивідуальне виробництво характеризується довгим циклом виробництва на узкоспеціалізованих та широкоспеціалізованих підрозділах по відношенню до випускаємої продукції. При цьому випускаються не повторюючи або повторюючи вироби різних розмірів – крупні, середні та малі. Продукція в багатьох випадках складна, складена з великої кількості операцій.

Одиничному та малосерійному виробництву притаманні найбільш складні системи оперативного планування й управління виробництвом із використанням укрупнених планово-облікових одиниць: виробничий заказ, товарокомплект, вузловий комплект. Зв’язок між окремими етапами забеспечується цикловими (сітьовими) графіками, зведеними графіками запуску – випуску заказів.

Виробничий заказ як планово-облікова одиниця включає весь комплекс робіт, від яких залежить досягнення кінцевого результата – виконання заказу.

При продовженості циклу зборки більш ніж одного місяця деталі подають до зборочних цехів та дільниці партіями у відповідності з графіком виконання зборочних робіт; до оброблюваних цехів вони постачаються в комплекті, необхідному для зборки вузла або групи вузлів, що належать до наступної обробки у виробництві. Планово-обліковою одиницею для заготовельних та оброблюваних цехів буде комплект деталей на вузел або групу вузлів, для зборочних цехів – етапи загальної зборки або виробничий заказ.

Відпуск матеріальних цінностей зі складів оформлюється різними первинними документами в залежності від використовуючи систем матеріального забезпечення робочих місць. В любому випадку відпуск здійснюється по завчасно запланованими лімітами на підставі набору норм витрат матеріалів, відповідним спеціалізації та організаційній самостійності виробничих підрозділів. При децентралізованій системі відпуска матеріалів використовуються лімітні відомості повного переліку матеріалів, використованих цехом, при централізованій системі – лімітні відомості для бригади.

Ліміт по кожному найменуванню матеріалів розраховується спеціальною службою на базі плануємого запуску заготовок, деталей та напівфабрикатів, а також єдиних норм запасів ресурсів в цехових складах, на робочих місцях та норм витрат згрупованих за планово-обліковим одиницям.

Для цілей визначення фактичних матеріальних та трудових витрат, що відносяться до конкретного замовлення, деякі підприємства використовують комбіновані первинні документи, відображаючи рух сировини та матеріалів в цеху. Облік розпочинається з нульового рівня управління, тобто з місця виникнення інформації. В первинних документах є відображення фактичних й нормативних витрат матеріалів, виявлення відхилень від діючих на даний період часу норм, оперативне планування й облік видобутку бригадами годної та забракованої продукції, нарахування заробітної плати за годну продукцію, а також облік надходження напівфабрикатів на склади та облік руху напівфабрикатів в цеху.

Калькуляцію заказу здійснюють по мірі його закінчення. Всі витрати групуються в картці набору витрат. Наприклад, судобудівництво має довгостроковий цикл виробництва із одночасним виготовленням частин судна. Паралельна технологія виготовлення не дозволяє поступово збирати витрати. В цьому випадку в доповнення до основного замовлення відкривають декілька внутрішніх замовлень, кількість яких відповідає конструкційним елементам виробу. Прийнятий порядок забезпечує локалізацію витрат за окремими частинами загального замовлення.

Зведений облік витрат по заказам організується по деяким варіантам за допомогою:

* контрольних рахунків;
* відокремленого обліку;
* калькуляції собівартості за контрактом.

Контрольні рахунки – система обліку, що передбачає відкриття рахунків витрат та кореспондуючих з ними рахунків в звичайному порядку фінансового обліку. Аналітичні рахунки витрат представлені картками набору витрат – „картки замовлень”, на які узагальнюють прямі витрати, другорядні витрати відносять по закінченню звітного періоду за розрахунками розподілу. Картку закривають по мірі виконання робіт, передбачених заказом. Всі бухгалтерські записи здійснюють у відомостях, підсумки переносять до рахунків Головної книги.

Відокремлений облік – система обліку, передбачаючи окреме відкриття рахунків в управлінському та фінансовому обліках, при цьому на рахунках витрат не роблять записів про фінансові операції. Цей варіант передбачає дублювання записів в двох видах обліку.

Калькуляція собівартості за контрактом – система обліку та калькулювання крупних виробів із довгостроковим циклом виробництва. Контрактом передбачається проміжні виплати виробникові по етапам за виконані роботи. Сума платежів визначається вартістю реалізованих робіт, підтверджених актом замовника. По мірі надходження платежів визначаються страти, які необхідно віднести до собівартості реалізованої продукції для розрахунку доходу за даний період. Тут же визначається величина майбутніх витрат, тобто собівартість незавершених та не зданих замовнику робіт.

Таким чином система позаказного обліку та калькуляції собівартості характеризується:

* концентрацією даних про витрати та віднесення витрат на окремі види робіт або серії готової продукції;
* зміненням величини витрат по кожній закінченої партії, а не за проміжок часу;
* веденням в Головні книзі рахунку „Основне виробництво”, за дебетовим залишком якого вказується величина незавершеного виробництва.

Система обліку, в якій об’єднуються калькуляція витрат та фінансова звітність, називається системою централізованого обліку витрат. Альтернативна система, яка передбачає окреме (незалежне) ведення обліку рахунків витрат та фінансових звітів, називається системою окремого обліку витрат. Перед бухгалтером виникає проблема ведення трьох видів обліку витрат: управлінського, фінансового та податкового.

При ринковій системі закази можуть бути державними та отримані від потенційних замовників. В такому зв’язку витрати необхідно розподіляти по кожному замовленню окремо.

Для обліку запасів, робіт, послуг, що надходять на виробництво, та оприбуткування готової продукції при позаказному методі калькулювання використовують синтетичні рахунки (тобто результативні суми). В міжнародній теорії бухгалтерського обліку (наприклад, в Англії) такі рахунки називають контрольними. Залишок на рахунку 20 повинен співпадати з даними аналітичного обліку запасів, а відповідно, наявність на складі цих запасів повинна співпадати даним аналітичного обліку. Результативні записи здійснюються у відомості № 5.1 „Відомість аналітичного обліку запасів”, вона служить для перевірки правильності відображення готової продукції на балансі.

**3. Попроцесний метод калькулювання**

Попроцесний метод обліку витрат використовується на підприємствах із такими виробництвами, де готова продукція отримується в результаті послідовної обробки вихідного матеріалу на окремих технологічних відокремлених стадіях, фазах або переділах.

Переділом називається така сукупність технологічних операцій, яка закінчується виготовленням проміжного продукту (напівфабрикату) або отриманням кінцевого готового продукту.

Сутність попередільного методу полягає в тому, що облік витрат ведеться за переділами, а в переділах – за статтями калькуляції та видами продукції. При цьому прямі витрати обліковуються за кожним переділом, а другорядні – за цехом, виробництвом, підприємства в цілому із наступним розподілом між собівартістю продукції переділів відповідно прийнятим базам розподілу.

Існують два варіанта попередільного методу обліку витрат: напівфабрикатний та безнапівфабрикатний. При напівфабрикатному варіанті продукція кожного переділу є напівфабрикатом для наступних переділів або може реалізовуватися на сторону. Це визначає необхідність оцінки напівфабрикатів за фактичною, нормативною або планової собівартості, чи за розрахунковими або відпускними цінами. При цьому варіанті собівартість напівфабрикатів відображається на відповідній статті – „Напівфабрикати власного виробництва”.

При безнапівфабрикатному варіанті по кожному переділу обліковуються, головним чином, лише витрати на обрабку. Собівартість готової продукції розраховується сумуванням витрат на сировину та вихідні матеріали, витрат всіх переділів на обробку та загальновиробничих витрат. При цьому калькулюють лише собівартість готової продукції.

**4. Директ-костінг**

В сучасних умовах господарювання перевагу необхідно віддати дірект-костінгу, у відповідності до якого на продукцію списують не всі витрати підприємства, а лише їх частина – змінні витрати. Різниця між виручкою від реалізації продукції та змінними витратами представляє собою маржинальний дохід. Маржинальний дохід – це частина виручки, що залишається на покриття постійних (накладних) витрат та формування доходу. При цьому методі постійні витрати в собівартість продукції не включають, а відносять на зменшення доходу того періоду, коли виникли такі витрати.

Головна перевага маржинального методу обліку витрат полягає в розділенні постійних та змінних витрат. Це дозволяє рішати найважливіші задачі управління витратами таких, як:

* визначення нижньої границі ціни продукції або замовлення (відповідає змінним витратам);
* проведення порівнювального аналізу доходності різних видів продукції;
* визначення оптимальної програми випуску та реалізації продукції;
* вибір між власним виробництвом продукції або послуг та їх покупки на стороні;
* вибір оптимальної з економічної точки зору технології виробництва;
* визначення точки беззбитковості та запасу стійкості підприємства та інше.

В управлінні витратами підприємства важливу роль відводять способам калькулювання продукції. Всю їх сукупність можна віднести до наступних груп:

* нормативний спосіб калькулювання;
* спосіб прямого розрахунка;
* спосіб сумування витрат;
* спосіб виключення витрат на побічну продукцію;
* спосіб пропорційного розподілу витрат;
* комбінований спосіб калькулювання.

Нормативний спосіб калькулювання є складовою частиною нормативного методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції. Передпосилом застосування цього способу є:

* наявність норм та нормативів витрат;
* складання нормативної калькуляції собівартості одиниці випускаємого виробу;
* дійсне документування та облік витрат в розрізі діючих норм та по відхиленням від них.

Спосіб прямого розрахунку полягає в тому, що собівартість продукції визначається на підставі прямого обліку витрат, а собівартість одиниці виробу розраховується шляхом ділення загальної величини витрат по цій продукції на її кількість.

Розрахунок собівартості цим способом досягається тоді, коли об’єкти обліку витрат співпадають із об’єктом калькулювання.

Спосіб сумування витрат полягає в тому, що собівартість продукції визначається шляхом сумування витрат за окремими частинами виробу або процесам його виготовлення. Цей спосіб, як правило, застосовується у виробництвах, де для обліку витрат та калькулювання собівартості продукції використовується попередільний метод.

Спосіб виключення витрат на побічну продукцію полягає в тому, що отримувані у виробництві продукти підрозділяються на основні, побочні та відходи. Для того, щоб визначити собівартість основної продукції, побочні продукти та відходи виключаються з загальних витрат по завчасно визначеним цінам.

Спосіб пропорційного розподілу витрат застосовується для калькулювання собівартості продукції в умовах одночасного виробництва декількох видів виробів, на які пряме віднесення витрат не можливе. Цей спосіб найоптимален у виробництвах співпряжених продуктів, коли одночасно отримують декілька видів продукції в одному технологічному циклі. Зведений облік витрат організується по групі виготовляємих виробів, а витрати в групах розподіляються на окремі види продуктів пропорційно економічно обґрунтованій базі.

Комбінований спосіб калькулювання представляє собою сукупність декількох перелічених вище способів, якщо застосування кожного з них окремо не можливо або не забезпечує обґрунтованого обчислення собівартості.

**5. Метод калькулювання за нормативними витратами**

Нормативний метод обліку витрат дозволяє оцінити не тільки те, якими були витрати, але й якими вони повинні бути.

Під нормативними розуміють поточні (діючі) норми витрат із поправками на змінення технологій та інше. В практичній діяльності використовують різні нормативи: лише за кількістю, лише за цінами, за цінами та кількістю одночасно.

При використанні нормативів лише за кількістю використовується наступна формула:

З = Цф \* (Кн ± Ок),

де Ок – відхилення фактичних витрат від нормативу, викликане зміною кількості використаних ресурсів.

При використанні нормативів лише за ціною використаних ресурсів застосовується наступна формула:

З = (Цн ± Оц) \* Кф,

де Оц – відхилення фактичних витрат від нормативу, викликане зміненням цін.

При використанні нормативів і за кількістю і за цінами використаних ресурсів застосовується наступна формула:

З = (Цн ± Оц) \* (Кн ± Ок).

Нормативний метод обліку витрат передбачає обов’язкове завчасне складання по кожному виробу нормативних калькуляцій, які розраховуються на базі діючих на початок звітного періоду норм витрат. По мірі застосування організаційних та науково-технічних мір, оновлення норм та нормативів нормативні калькуляції також оновлюються.

При нормативному методі обліку витрат ведеться в рамках встановлених норм та відхилень від них. Інформація про маючі відхилення має велике значення для прийняття управлінських рішень для цілей оперативного впливу на процес формування собівартості продукції.

При цьому методі фактична собівартість продукції визначається шляхом сумування (вилікуванням) до нормативної собівартості частки відхилення від норм по кожній статті за наступною формулою:

Сф = Сн ± Он,

де Сф – фактична собівартість продукції;

Сн – нормативна собівартість продукції;

Он – відхилення фактичної собівартості продукції від її нормативної собівартості.

Для успішного застосування методу обліку витрат необхідно:

* суворе нормування витрат всіх видів ресурсів;
* завчасне складання нормативних калькуляцій;
* розробка первинної документації, що дозволятиме фіксувати витрати виробництва як в рамках норм, так і за відхиленнями від них в розрізі місць, причин та винуватих у їх виникненні;
* підведення підсумків та прийняття оперативних управлінських рішень за результатами контролю по формуванню собівартості продукції по кожному виробничому підрозділу та підприємстві в цілому.

Нормативний метод потребує також правильної організації складського господарства: забезпечення ваговимірювальним обладнанням, а виробничих приміщень – лічильниками для обліку використаної води, пару, електроенергії та інше; розробки номенклатури-цінників; якісного оформлення первинної документації та інших організаційно-технічних засад.

Нормативний метод в цілому у порівнянні з методом витрат більш ефективно вирішує задачу управління витратами. Основні переваги цього методу полягають в наступному:

* можливість контролю над витратами шляхом складання нормативних калькуляцій;
* можливість контролю витрат шляхом співвідношення фактичних значень із нормативними;
* можливість виявлення й аналізу місць, причин та винуватців виникнувши відхилень фактичних витрат від нормативних;
* можливість оперативного прийняття мір в ході виробничого процесу, а не тільки в кінці звітного періоду.

До недоліків цього методу можна віднести збільшення трудоємності обліково-розрахункових робіт та необхідність організації обліку як в рамках норм витрат, так і за відхиленнями по ним.

**6. Задача**

Необхідно: скласти журнал реєстрації господарських операцій та виконати відповідні розрахунки.

Табл. 6.1 - Господарські операції ТзОВ „Україна” за листопад 2008

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № оп. | Первинний документ та зміст господарської операції | Кореспонденція | | Сума, грн. |
|  |  |
| 1 | Відомість нарахування та розподілу заробітної плати №45. Нараховано та розподілено заробітну плату за виправлення браку. | 241 | 661 | 50,00 |
| 2 | Розрахунок бухгалтерії №100. Виписка банку. Перераховано з поточного рахунку штрафи, сплачені підприємством за невиконання договірних зобов´язань. | 685 | 311 | 45,00 |
| 3 | Розрахунок бухгалтерії №101. Проведено відрахування на соціальні заходи згідно з чинним законодавством (37,64% від ФЗП), (див. оп. 1). | 661 | 65 | 18,82 |
| 4 | Вимога №44. Відпущено зі складу та використані на виправлення браку матеріали. | 241 | 201 | 30,00 |
| 5 | Розрахунок бухгалтерії №102. Списано відповідальний процент ТЗВ, що відноситься до витрачених матеріалів (див. оп. 4). | 241 | 2011 | 10,00 |
| 6 | Розрахунок бухгалтерії №104. Списано на загальновиробничі витрати з виправлення браку. | 91 | 241 | 36,00 |
| 7 | Акт про брак №23. Виявлена в основному виробництві остаточно забракована продукція. | 242 | 231 | 150,00 |
| 8 | Накладна №67. Оприбутковано матеріали, які отримані від остаточно забракованої продукції. | 201 | 242 | 14,00 |
| 9 | Претензія №5. Виставлено претенцію постачальнику, який винен у поставці неякісної сировини, що була використана при виготовленні забракованої продукції. | 374 | 242 | 66,00 |
| 10 | Розрахунок бухгалтерії №105. Утримано з заробітної плати робітників за забраковану продукцію. | 661 | 242 | 20,00 |
| 11 | Довідка бухгалтерії №106. Повернуто до основного виробництва виправлену продукцію. | 231 | 241 | 54,00 |
| 12 | Розрахунок бухгалтерії №107. Списано витрати від остаточного браку. | 91 | 242 | 50,00 |
| 13 | Акт інвентаризації №56. Виявлено залишки грошей у касі. | 301 | 716 | 20,00 |

Як видно з практичної частини курсової роботи з управлінського обліку, основну увагу в задачі приділено калькулюванню виробничого браку.

Бухгалтерією ТзОВ „Україна” відкрито два субрахунку:

* 241 – брак у виробництві, що підлягає виправленню;
* 242 – брак у виробництві, що не підлягає виправленню.

Протягом вирішення даної задачі здійснювалось калькулювання витрат з виправлення браку, розподілення цих витрат по статтям витрат, списання витрат невиправного браку, а також оприбуткування матеріальних цінностей такого браку.

**Список використаної літератури**

1. В.Э. Керимов, А.А. Епифанов, П.В. Селиванов, М.С. Крятов «Управленческий учет производственной деятельности» – Издательство «Экзамен», Москва 2002 год, 160 с.
2. The Chartered Institute of Management Accountans – Management Accounting Official Terminology / Управленческий учет: официальная терминология CIMA, Москва 2002 год, издательство «ФБК-ПРЕСС».
3. Т.К. Киселева «Управленческий учет на промышленных предприятиях», - г. Запорожье, 2007, издательство Запорожского ЦНТЭИ.
4. К. Друри «Управленческий и производственный учет», - Москва, 2002, издательство «ЮНИТИ».
5. Голов С.Ф. Управленческий бухгалтерский учет. – К.: Скарби, 1998. – 384с.
6. Голов С.Ф., Єфименко В.І. Фінансовий та управлінський облік: - К.: ТОВ „Автоінтерсервіс”, 1996. – 544с.
7. Аксененко А. Ф. Себестоимость в системе управления отраслью: Учет и анализ. – М.: Экономика, 1984. – 168с.
8. Калькуляция себестоимости в промышленности / Под редакцией А. Ш. Маргулиса. – М.: Финансы, 1980. – 295с.
9. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет и отчетность. Сегментарный учет и отчетность. Российская практика: проблемы и перспективы. – М.: АКДИ «Экономика и жизнь», 2000. – 192с.
10. Карпова Т.П. Управленческий учет. – М.: Аудит-ЮНИТИ, 1998. – 350с.