

Тема 12

Облік процесу виробництва продукції, виконання робіт та послуг

План

12.1. Загальні положення обліку процесу виробництва.

12.2. Склад і класифікація витрат виробництва.

12.3. Відображення витрат виробництва на рахунках бухгалтерського обліку.

12.4. Оцінка та облік виходу продукції з виробництва.

12.5. Методи розподілу витрат і обчислення собівартості готової продукції.

12.1. Загальні положення обліку процесу виробництва

Процес виробництва – це сукупність господарських операцій з виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг.

У процесі виробництва поєднуються три елементи: **засоби праці, предмети праці, жива праця безпосередніх працівників**. У деяких галузях економіки у цьому процесі приймають участь і **природні фактори** (сонячна енергія, вода, повітря, атмосферні явища, природні ресурси тощо), але вони не створені працею людей і тому не мають вартості і їх витрати в обліку не відображаються.

У процесі виробництва працівники за допомогою засобів праці видозмінюють предмети праці, надають їм нових форм і властивостей, створюють нові споживні вартості. **Предмети і засоби праці в сукупності складають засоби виробництва.**

Використання у процесі виробництва трьох основних елементів зумовлює виникнення у підприємства витрат на виготовлення продукції: оплата праці працівників, вартість витрачених предметів праці, частина вартості засобів праці у формі амортизаційних відрахувань.

Крім того, кожне підприємство змушене витратити кошти на організацію виробництва і управління. Ці витрати складаються з тих же елементів (жива праця, предмети і засоби праці), але витрачаються вони не безпосередньо на виготовлення конкретного виду продукції, а на обслуговування виробництва в цілому. Загальна сума всіх витрат на виробництво продукції складає її **собівартість**.

Кінцевою метою виробництва є випуск готової продукції, виконання робіт, надання послуг.

Визначення витрат на виробництво та обсягів виготовленої продукції і є основною метою бухгалтерського обліку процесу виробництва.

Завдання обліку виробничих витрат

- 1) визначення фактичної суми витрат на виробництво за елементами та статтями витрат і контроль за їх рівнем;
- 2) своєчасний, правильний і точний розподіл витрат за місцями їх виникнення, видами продукції (замовленнями, видами виробництв тощо);
- 3) систематичний контроль за відхиленнями фактичних витрат від встановлених норм, виявлення їх причин та винуватців, розробка заходів по запобіганню негативних відхилень;
- 4) визначення обсягу виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), її асортименту, якості (у розрізі виробничих підрозділів, центрів витрат і доходів);
- 5) контроль за виконанням завдань по виходу продукції як в цілому по підприємству, так і окремими підрозділами, виробництвами тощо;
- 6) точне і об'єктивне визначення собівартості виготовленої продукції, її відхилення від планового (нормативного) рівня за статтями і елементами витрат в цілому по підприємству та у розрізі виробничих підрозділів.

Витрати живої праці у процесі виробництва знаходять відображення у бухгалтерському обліку як витрати грошових коштів на оплату праці. Кількість затраченої живої праці обліковують **в одиницях часу**, протягом якого витрачалася праця. Для обліку оплати праці та розрахунків з працівниками призначений рахунок **66 «Розрахунки за виплатами працівникам»**, який виконує роль проміжного рахунка між рахунками грошових коштів та рахунками обліку витрат. Гроші, сплачені в рахунок оплати праці, відносяться не прямо на витрати виробництва, а через рахунок 66.

Наприклад:

- Нарахована оплата праці працівникам основного виробництва

Д-т рах. 23 – К-т рах. 66,

- Виплачені грошові кошти в рахунок оплати праці працівникам основного виробництва

Д-т рах. 66 – К-т рах. 30, 31

Після відображення цих операцій в обліку: на рахунку 23 «Виробництво» сума витрат зросте, а на рахунках грошових коштів наявність грошей зменшиться, рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» - закриється. Загальна сума засобів підприємства при цьому не зміниться, але замість наявних грошових коштів зросте сума витрат на виробництво (у даному прикладі ми абстрагуємося від обліку розрахунків за податками).

Аналогічно відносять на витрати виробництва вартість використаних у процесі виробництва енергоресурсів (газу, води, електроенергії тощо) та виробничих послуг сторонніх підприємств і організацій:

- Списується витрачена на виробничі потреби електроенергія, отримана від постачальника

Д-т рах. 23 – К-т рах. 63,

- Оплачено рахунок постачальника за електроенергію, витрачену на виробництво

Д-т рах. 63 – К-т рах. 31.

Предмети праці – це ті речі, на які діє людина у процесі виробництва, видозмінюючи їх форму і властивості, створюючи нові споживні вартості.

До предметів праці відносять сировину і матеріали, напівфабрикати, паливо, ремонтні матеріали і запасні частини, тару, МШП і т. ін. Важлива особливість предметів праці полягає в тому, що вони повністю споживаються в одному виробничому циклі, а їх вартість у повному обсязі одноразово переноситься на вартість виготовленої продукції. Тому в обліку витрати предметів праці відображають зменшенням їх залишку на рахунках обліку виробничих запасів та збільшенням витрат на виробництво (на вартість витрачених запасів).

Наприклад:

- Списано витрачені на виробництво матеріали, напівфабрикати власного виробництва, МШП

Д-т рах. 23 – К-т рах 20, 25, 22.

Загальна вартість засобів підприємства при цьому не зміниться: на яку суму зменшаться запаси матеріальних цінностей, на таку ж суму зростуть витрати виробництва.

Засоби праці – знаряддя, за допомогою яких людина обробляє предмети праці, впливає на природні явища, пристосовуючи їх для своїх потреб.

Засоби праці (будівлі, споруди, машини тощо) на відміну від предметів праці приймають участь у виробничих процесах багаторазово, зберігаючи при цьому свою натуральну форму і зовнішній вигляд. Своєю вартість вони переносять на вартість готового продукту не за один раз, а поступово, частинами, по мірі використання (у формі амортизаційних відрахувань). Це зумовлює необхідність обліку засобів праці з моменту їх надходження до вибуття (списання) за початковою (первісною) вартістю.

Зменшення вартості засобів праці обліковують на окремому синтетичному рахунку **13 «Знос (амортизація) необоротних активів»**, сума якого коригує облікову вартість засобів праці до рівня їх залишкової вартості.

Процес поступового зменшення вартості засобів праці і перенесення частини їх вартості на вироблений готовий продукт називають амортизацією (від лат. *amortisatio* – погашення). У процесі амортизації на підприємстві створюється резерв коштів для заміни ставших непридатними (повністю зношених) засобів праці.

Суми амортизаційних відрахувань включаються до витрат виробництва і відносяться на собівартість заново створеної продукції таким записом:

Д-т рах. 23 – К-т рах. 13.

Витрати на обслуговування виробництва протягом звітного періоду накопичуються на окремому рахунку **91 «Загальновиробничі витрати»**, а наприкінці звітного періоду розподіляються і списуються на основне виробництво:

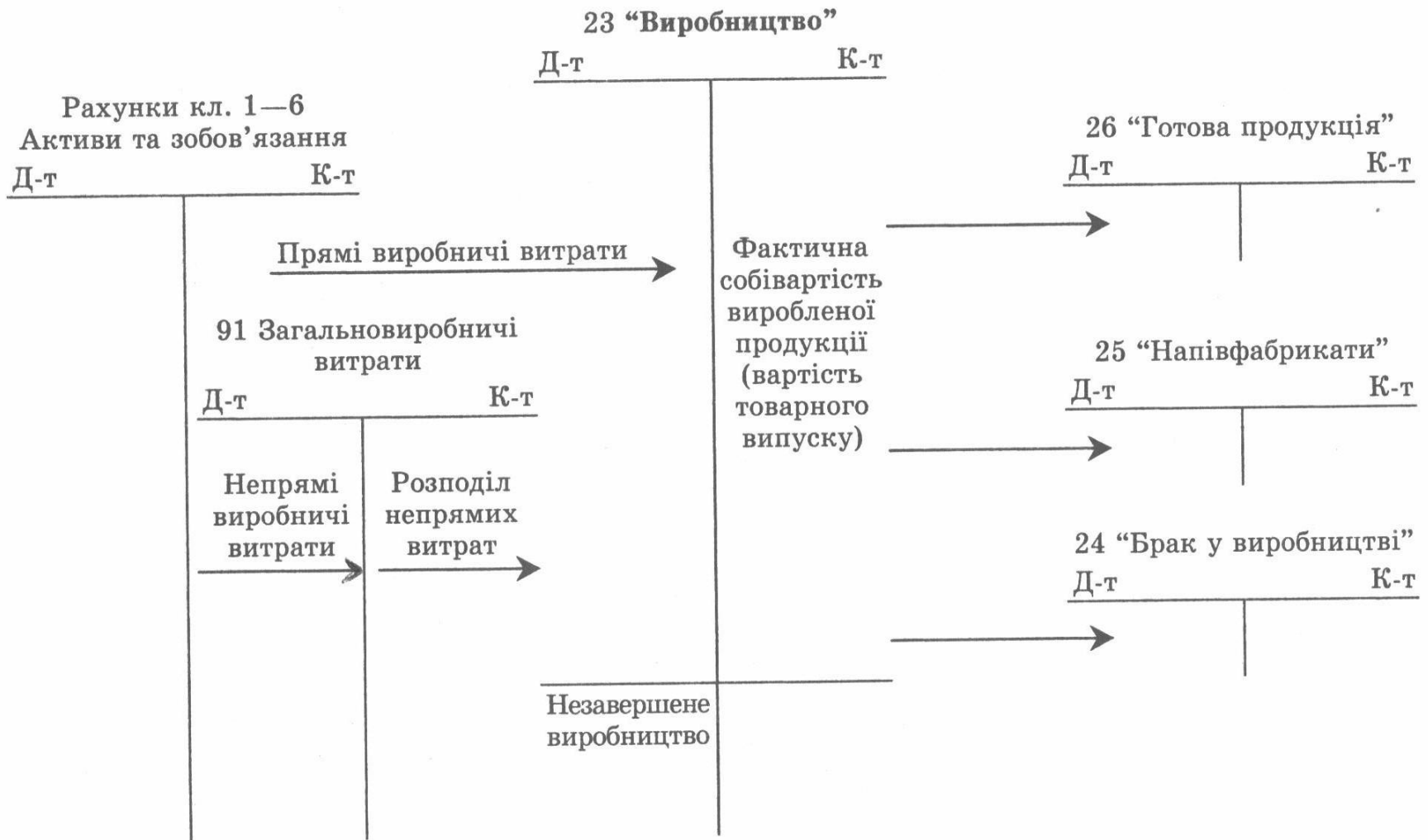
Д-т рах. 23 – К-т рах. 91.

Вироблена **готова продукція** протягом звітного періоду прибуткується з кредиту рахунків виробництва у дебет рахунків обліку готової продукції за плановою собівартістю:

Д-т рах. 26, 27 – К-т рах. 23.

Наприкінці звітного періоду визначають фактичну собівартість виготовленої продукції та її відхилення від планової собівартості (**калькуляційні різниці**), які списують на вартість готової продукції, коригуючи її оцінку до рівня фактичної собівартості. Рахунки обліку виробництва можуть мати на кінець звітного періоду дебетове сальдо (**вартість незавершеного виробництва**).

Загальна схема обліку процесу виробництва



12.2. Склад і класифікація витрат виробництва

У кожній галузі економіки є свої специфічні особливості організації виробничого процесу, складу і структури виробничих витрат.

Враховуючи цю обставину, КМУ рекомендував окремим міністерствам розробити методичні вказівки з обліку витрат у своїх відомствах з урахуванням вимог **П(С)БО 16 «Витрати»**, яким встановлені загальні принципи організації обліку витрат в Україні та їх класифікації.

Далі перелічені деякі з цих Методичних рекомендацій.

Методичні рекомендації з обліку витрат та калькулювання собівартості продукції в окремих галузях економіки – 1

- Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затв. наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373;
- Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт, затв. наказом Мінрегіонбуду України від 31.12.2010 р. № 573;
- Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті, затв. наказом Міністерства транспорту України від 05.02.2001 р. № 65;
- Методичні рекомендації з формування собівартості проектно-пошукових робіт з врахуванням вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затв. наказом Державного комітету будівництва, архітектури і житлової політики України від 29.03.2002 р. № 64;
- Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства, затв. наказом Державного комітету будівництва, архітектури і житлової політики України від 06.03.2002 р. № 47;
- Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 (зі змінами і доповненнями);
- Методичні рекомендації з визначення повної собівартості послуг міського електротранспорту, затв. наказом Міністерства з питань житлово-комунального господарства України від 25.03.2008 р. № 72;

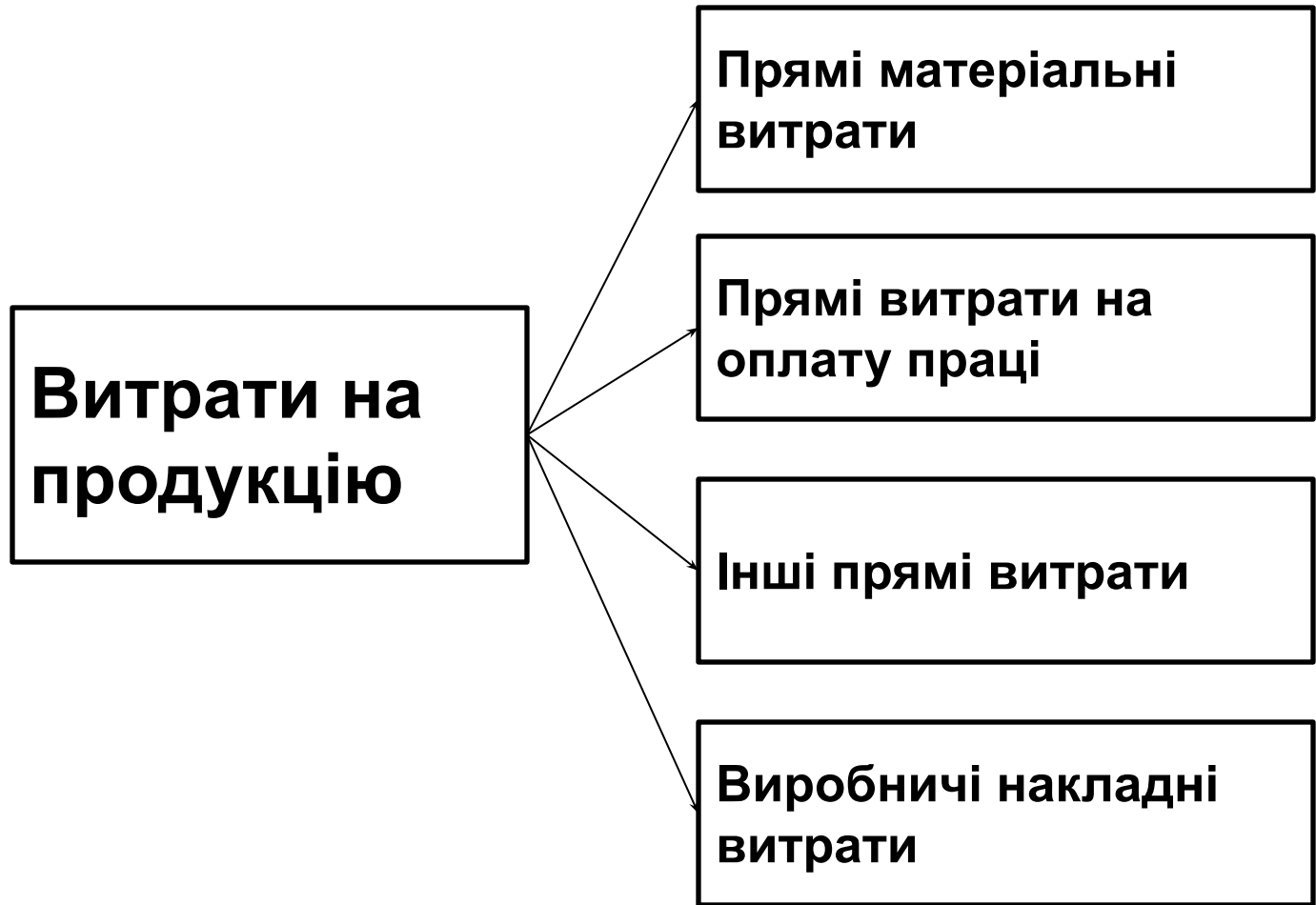
Методичні рекомендації з обліку витрат та калькулювання собівартості продукції в окремих галузях економіки - 2

- Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування у торговельній діяльності, затв. наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002 р. № 145 (в редакції наказу МЕУ від 02.03.2010 р. № 226);
- Методичні рекомендації з формування собівартості послуг зв'язку, затв. наказом Державного комітету зв'язку та інформації України від 29.05.2001 р. № 87;
- Методичні рекомендації по веденню бухгалтерського обліку ломбардами, затв. розпорядженням Державної комісії з регулювання ринків фінансових послуг України від 07.05.2004 р. № 531;
- Методичні положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах з газопостачання та газифікації, затв. наказом Мінпаливенерго України від 20.10.2006 р. № 394;
- Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами, затв. наказом Міністерства економіки України від 17.06.2003 р. № 157;
- галузеві методичні рекомендації з обліку витрат на виробництво готової вугільної продукції, затв. наказом Мінвуглепрому України від 31.01.2008 р. № 48;
- Методичні рекомендації з визначення вартості виготовлення і фасування лікарських засобів та виробів медичного призначення, затв. наказом Міністерства охорони здоров'я України від 31.12.96 р. № 395

ЗАГАЛЬНА КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА



КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ НА ПРОДУКЦІЮ



ЕКОНОМІЧНА КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ



Класифікація витрат підприємства - 1

- **за елементами:** матеріальні, оплата праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів і нематеріальних активів, інші;
- **за статтями калькуляції** (залежно від галузі виробництва рекомендується відповідним міністерством, а обирається самим підприємством): сировина і основні матеріали (за вирахуванням зворотних відходів); покупні вироби, напівфабрикати та послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій; паливо та енергія на технологічні цілі; основна оплата праці; відрахування на соціальні заходи; витрати на утримання і експлуатацію обладнання; ремонт основних засобів і т. ін.;
- **за економічним змістом:** витрати живої та уречевленої праці;
- **за економічною доцільністю:** продуктивні та непродуктивні (штрафи сплачені тощо);
- **за відношенням до технологічного процесу (призначенням):** основні, накладні;

Класифікація витрат підприємства - 2

- *за відношенням до обсягу діяльності*: змінні, умовно-постійні;
- *за способом включення у собівартість продукції*: прямі, непрямі (опосередковані);
- *за складом (економічною структурою)*: прості (одноеlementні), складні (комплексні);
- *за стадіями кругообігу*: виробничі, заготівельні, збутові (комерційні);
- *за видами діяльності*: операційні, фінансові, інвестиційні, інші звичайні, надзвичайні;
- *за відношенням до плану*: планові, позапланові (брак у виробництві тощо);
- *за галузями діяльності*: основна, допоміжна, обслуговуючі виробництва і т. ін.;
- *за місцем вкладення витрат (центрами відповідальності)*: витрати окремих виробничих підрозділів, служб, колективів, агрегатів тощо;
- *за рівнем контрольованості*: контрольовані, неконтрольовані і т. ін.

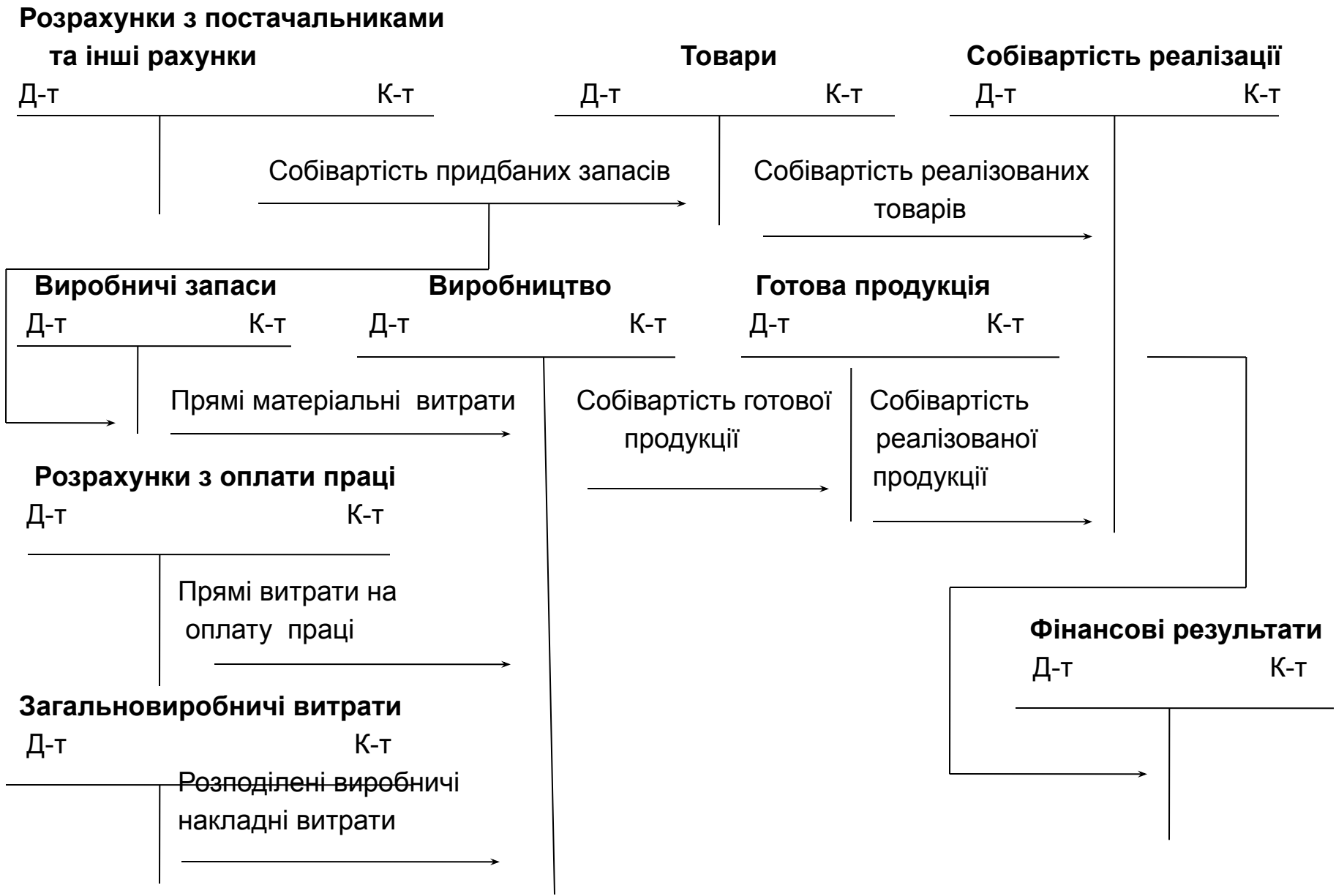
Специфічні статті витрат в окремих галузях економіки

- **міський електротранспорт:** утримання і поточний ремонт енергетичного господарства, амортизація рухомого пасажирського складу, утримання служби автоматики та зв'язку, утримання служби руху, утримання та поточний ремонт трамвайної колії та контактних мереж і т. ін.;
- **житлове господарство:** підготовка житлового фонду до експлуатації в зимовий період, поточний ремонт житлового фонду;
- **авіаційний транспорт:** аеропортові витрати, навігаційні витрати;
- **автомобільний транспорт:** ремонт і заміна автомобільних шин;
- **морський та річковий транспорт:** навігаційні витрати, стивідорні витрати;
- **туристична діяльність:** харчування, культурно-масові заходи, екскурсійне обслуговування, туристичні походи;
- **сільське господарство:** насіння і посадковий матеріал, добрива, корми, засоби захисту рослин і тварин і т. ін.

12.3. Відображення витрат виробництва на рахунках бухгалтерського обліку

Рахунки обліку процесу виробництва, як і інші рахунки витрат, відносяться за класифікацією відносно балансу до групи **активних рахунків**. Це означає, що за дебетом цих рахунків відображають збільшення витрат, а за кредитом їх зменшення (списання). Кінцеве сальдо на цих рахунках може бути лише за дебетом у випадку наявності незавершеного виробництва. Оборот за кредитом рахунків обліку процесу виробництва характеризує, як правило, собівартість оприбуткованої готової продукції.

Відображення витрат виробництва у системі рахунків бухгалтерського обліку



Для обліку процесу виробництва (витрат та виходу готової продукції) призначені такі **синтетичні рахунки**:

23 «Виробництво»;

24 «Брак у виробництві»;

25 «Напівфабрикати»;

26 «Готова продукція»;

27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»;

91 «Загальновиробничі витрати»

Виробничий процес на промисловому підприємстві поділяється на декілька видів :

- **Основне** – виготовлення продукції, для отримання якої створено дане підприємство;
- **Допоміжне** – виробництва, послуги яких призначені, головним чином, для використання в основному виробництві (ремонтне, холодильне, електро- , водо-, газо і теплопостачання тощо);
- **Підсобне**– виготовлення продукції для власного споживання (тарне, модельне тощо);
- **Будівельне** – будівництво господарським способом;
- **Обслуговуюче** – забезпечує житлові та комунально-побутові потреби працівників і т. ін.

Для кожного виду виробництв відкривають окремі аналітичні рахунки до рахунку 23 або навіть окремі субрахунки. Наприклад, сільськогосподарським підприємствам рекомендують до рахунка 23 відкривати субрахунки:

231 «Рослинництво»;

232 «Тваринництво»;

233 «Промислове виробництво»;

234 «Допоміжні виробництва»;

235 «Витрати на утримання машин і обладнання»;

236 «Обслуговуючі виробництва та господарства (виробничі);

237 «Ремонт основних засобів та інших необоротних активів».

Протягом звітного періоду на дебеті перелічених рахунків відображають усі витрати виробництва у кількісному і вартісному обчисленні. **Кількісні** дані використовують для визначення показників матеріаломісткості продукції, продуктивності праці, для контролю за дотриманням ліміту витрат тощо. **Вартісні** показники необхідні для визначення загальної суми витрат на виробництво, фактичної собівартості виготовленої продукції, контролю за ефективністю виробництва. За кредитом цих рахунків відображають списання витрат та їх віднесення на рахунки споживачів послуг.

Принципи організації обліку виробничих витрат

- обов'язкове документування витрат і повне їх відображення на рахунках в системі облікових реєстрів бухгалтерського обліку;
- групування витрат за об'єктами обліку і місцями виникнення;
- узгодженість об'єктів обліку витрат і об'єктів калькулювання, фактичних витрат з плановими, минулорічними, нормативними тощо;
- розширення кола витрат, які відносяться на об'єкти обліку прямим методом;
- розмежування витрат за часом вкладення між окремими звітними періодами;
- локалізація витрат на виготовлення окремих виробів (видів продукції), виконання окремих робіт, послуг, замовлень і т. ін.;
- оперативний контроль за рівнем витрат і формуванням собівартості продукції.

Відображення в обліку прямих витрат виробництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		дебет	кредит
1	Списані прямі витрати на виробництво матеріальних цінностей	23	20, 22, 25, 27
2	Списані на витрати виробництва невідшкодовані втрати від браку	23	24
3	Списані на виробництво прямі витрати на оплату праці робітників, зайнятих виготовленням продукції	23	661
4	Відносяться на витрати виробництва нарахування єдиного соціального внеску на пряму зарплату	23	651
5	Відображаються витрати на створення резерву для оплати відпусток виробничого персоналу	23	471
6	Віднесена на витрати виробництва вартість енергоносіїв, одержаних від постачальників	23	631
7	Нарахована сума амортизації необоротних активів, використаних у процесі виробництва	23	13
8	Оприбутковані на склад відходи виробництва	20	23

Об'єкт обліку витрат – виріб, частина виробу (деталь, вузол, конструкція), група однорідних виробів, окреме замовлення, виробництво або його частина (стадія, фаза, переділ, процес, агрегат і т. ін.), проект, вид діяльності, для якого організовується відокремлений облік витрат, тобто відкривається окремий аналітичний рахунок обліку витрат.

Об'єкт калькулювання – виріб, вид продукції, замовлення, проект, вид діяльності і т. ін., собівартість яких обчислюється. Об'єкт калькулювання в окремих виробництвах може співпадати з об'єктом обліку витрат.

Калькуляційна одиниця – одиниця вимірювання того виду продукції (робіт, послуг), собівартість яких визначається (шт., т, кг, ц, пари, упаковки, комплекти і т. ін.).

12.4. Оцінка та облік виходу продукції з виробництва

Вихід готової продукції з виробництва на будь-якому підприємстві обліковують за кредитом рахунків процесу виробництва як у натуральних вимірниках, так і у вартісному обчисленні. **Облік у натуральних вимірниках** необхідний для контролю за кількістю виробленої продукції, виконанням плану виробництва, освоєнням проектних потужностей, продуктивністю роботи обладнання, контролю за ефективністю використання виробничих ресурсів та збереженням продукції, для розрахунку собівартості одиниці продукції. **Облік продукції у вартісному вимірнику** необхідний для визначення загальних показників ефективності виробництва.

В основу грошової оцінки одержаної готової продукції власного виробництва покладено **принцип обліку фактичних витрат на її виробництво**, тобто обчислення її фактичної собівартості. У багатьох галузях економіки з ряду причин технологічного характеру вихід продукції за часом не співпадає з вкладенням витрат, тому на кінець звітного періоду виникає **незавершене виробництво**. Крім того, є виробництва, які дають декілька видів продукції одночасно. Тому визначити собівартість продукції в момент її одержання з виробництва практично неможливо.

Ту продукцію, для одержання якої організовано виробництво, називають **основною**. Якщо ж від одного об'єкта обліку витрат отримують два і більше види основної продукції, її називають **спряженою**. Крім того, у багатьох випадках, крім основної продукції, з виробництва одержують продукцію, яка не є метою виробництва, але без якої технологічний процес неможливий (доменний газ тощо). Таку продукцію називають **побічною**. В залежності від виду та призначення продукції змінюються і способи її оцінки: **побічну продукцію оцінюють, як правило, за цінами її можливого використання або реалізації**. При визначенні собівартості основної продукції фактичну суму витрат на виробництво зменшують на вартість побічної продукції.

Вихід продукції з виробництва відображають за кредитом рахунку обліку витрат (**К23**) і дебетом рахунків обліку готової продукції (**Д26, 27**) або напівфабрикатів (**Д25**). Збраковані вироби списують на рахунок **24** «Брак у виробництві». У тих виробництвах, де результатом діяльності є виконана робота (автотранспорт, ремонтне виробництво тощо) або надання послуг (житлово-комунальне господарство, побутове обслуговування тощо), вартість виконаних робіт (послуг) списується з рахунків обліку виробництва прямо на рахунки реалізації (**Д90**).

12.5. Методи розподілу витрат і обчислення собівартості готової продукції

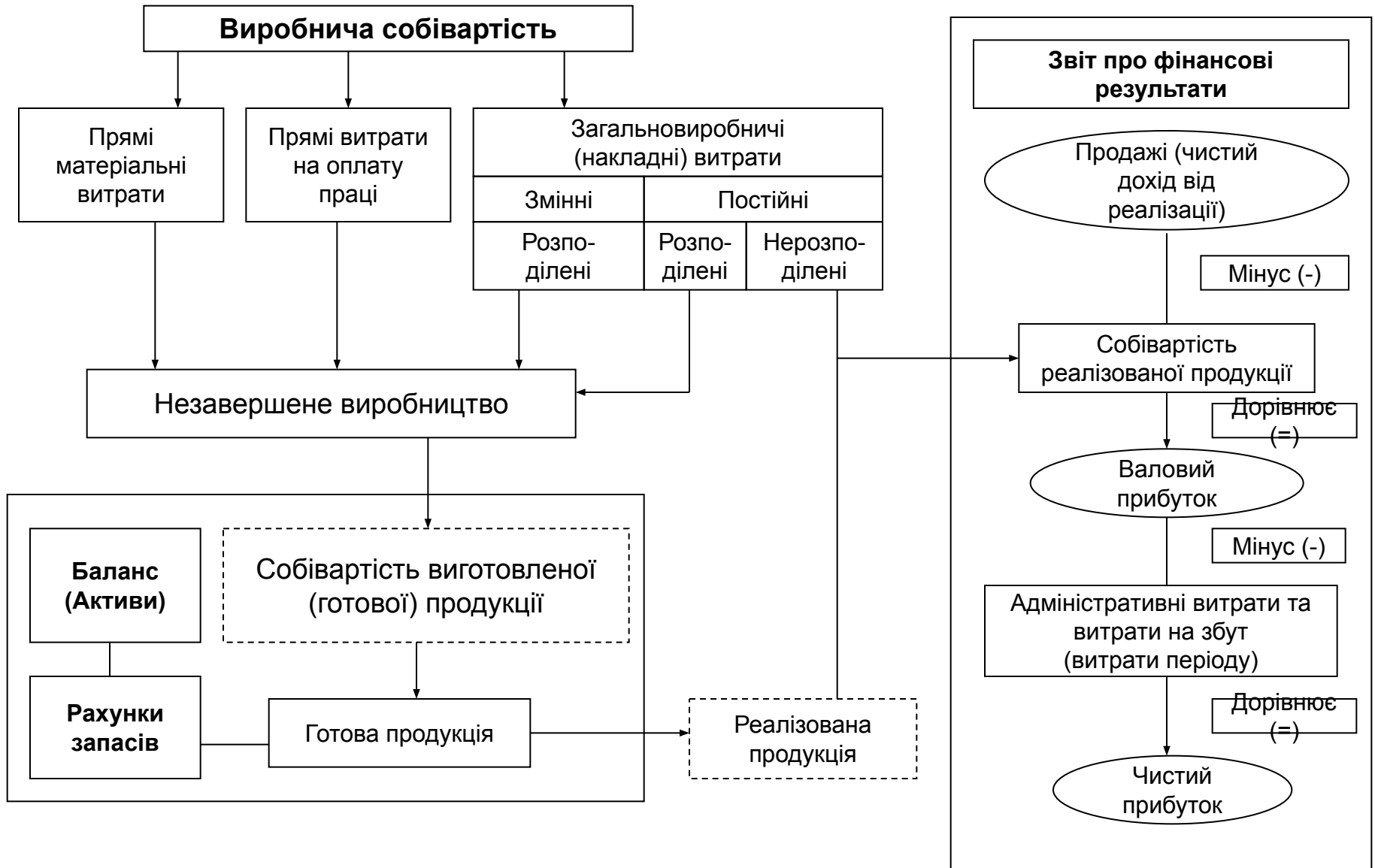
Склад виробничої собівартості продукції (робіт, послуг): прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, загальновиробничі витрати.

Прямі матеріальні витрати включають: вартість сировини та основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта обліку витрат.

Послідовність відображення в обліку витрат виробництва і калькулювання собівартості готової продукції:

- документування витрат виробництва та виходу продукції і бухгалтерська обробка первинних документів;
- відображення витрат і виходу продукції в облікових регістрах (за об'єктами обліку витрат);
- розподіл і списання загальновиробничих витрат допоміжних виробництв;
- розподіл і віднесення на об'єкти обліку основного виробництва вартості послуг допоміжних виробництв;
- розподіл та списання загальновиробничих витрат основних виробничих підрозділів;
- списання за призначенням втрат від браку;
- підрахунок загальної суми виробничих витрат по об'єктах обліку витрат;
- визначення собівартості незавершеного виробництва;
- розподіл витрат між об'єктами калькуляції;
- визначення собівартості одиниці продукції;
- списання калькуляційних різниць.

Формування собівартості готової продукції власного виробництва



ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування; витрати на оплату службових відряджень такого апарату управління);
- амортизація основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;
- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду необоротних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на вдосконалення технології та організації виробництва;
- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
- витрати на охорону праці, техніку безпеки та охорону навколишнього

ЗАПАМ'ЯТАЙТЕ!

У кінці звітної періоду загальновиробничі витрати списують записами:

- розподілені *Д-т рах. 23 – К-т рах. 91;*
- нерозподілені *Д-т рах. 90 – К-т рах. 91.*

ХАРАКТЕРИСТИКА РАХУНКА 91 “ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ”

Д-т	Рахунок 91 “Загальновиробничі витрати”	К-т
Збільшення загальновиробничих витрат (+) – з кредита рахунків: 13, 20, 23, 37, 65, 66, 68		Зменшення загальновиробничих витрат (списання на собівартість) – у дебет рахунків: 23, 90

ЗАПАМ'ЯТАЙТЕ!

Змінні загальновиробничі витрати – витрати на обслуговування та управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються пропорційно (або майже пропорційно) до зміни обсягу діяльності. Їх розподіляють на кожен об'єкт витрат з використанням встановленої бази розподілу (годин праці, суми прямої заробітної плати, обсягу діяльності тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

Постійні загальновиробничі витрати – витрати на обслуговування та управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Їх розподіляють на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, суми прямої заробітної плати, обсягу діяльності тощо) при нормальній виробничій потужності.

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включають до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення.

Загальна сума розподілених та нерозподілених загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичної величини.

Можливі бази розподілу

загальновиробничих витрат:

- обсяг виробленої продукції, виконаних робіт (у натуральних вимірниках);
- пряма заробітна плата робітників основного виробництва;
- відпрацьований час (дні, години) робітниками основного виробництва;
- усі основні витрати виробничих підрозділів;
- вартість або обсяг витрачених матеріалів у основному виробництві і т. ін.

Метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції –

це сукупність способів і прийомів реєстрації та відображення господарських операцій, зведення і узагальнення даних про виробничі витрати та вихід продукції, які забезпечують одержання необхідної інформації для контролю за витратами виробництва і калькулювання собівартості виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг тощо):

- позамовний;
- попроцесний (попередільний, однопередільний, багатопередільний).

Позамовний метод обліку витрат

Застосовують: у індивідуальному та дрібносерійному виробництвах, будівництві, виготовленні великогабаритних машин, обладнання (кораблів, турбін, пресів тощо) і т. ін.

Об'єктом обліку витрат є окреме замовлення, відкрите на один виріб, послугу, роботу.

Кожному замовленню надається номер (шифр), який вказують у всіх первинних документах з обліку витрат на виконання такого замовлення.

Аналітичний облік витрат ведеться окремо по кожному замовленню в спеціальних реєстрах аналітичного обліку.

Загальновиробничі витрати відносять на окремі замовлення за плановими (нормативними) ставками розподілу.

Собівартість замовлення визначають у момент його закінчення, приймання з виробництва і передачі замовнику.

Попроцесний метод обліку витрат

Застосовують у масових, крупносерійних, безперервних виробництвах (металургійна, хімічна, нафтопереробна, паперова, текстильна, фармацевтична, харчова, усі види добувної промисловості і т. ін.)

Види попроцесного методу обліку витрат – простий (однопроцесний, однопредільний, котловий), багатопредільний

Простий метод застосовують на підприємствах, які випускають один вид основної продукції. Аналітичний облік витрат при цьому методі ведуть у розрізі виробничих підрозділів, а собівартість готової продукції визначають діленням загальної суми витрат на кількість одиниць випущеної готової продукції.

Попередільний (багатопредільний) метод застосовують на тих підприємствах, де технологічний процес складається з окремих стадій (фаз, переділів): металургійна, машинобудівна промисловість тощо). Аналітичний облік витрат ведуть по фазах (стадіях, переділах), собівартість продукції визначають окремо по кожному переділу (напівфабрикатів) і в цілому по підприємству (кінцевої готової продукції).

Обчислення собівартості виготовленої продукції називають **калькуляцією**. В залежності від часу складання, обсягу включених до собівартості витрат та методики розрахунку калькуляції поділяють на **планові, нормативні, провізорні, звітні (фактичні)**. За періодом господарської діяльності, витрати якого включені до собівартості, калькуляції бувають **місячні, квартальні, річні, за видами робіт, періодами (етапами, циклами) робіт**. За обсягом включених до собівартості елементів витрат – **повні комерційні, повні виробничі, за змінними витратами, цехові, заводські тощо**.

Калькулювання собівартості по процесах

Калькулювання по процесах – це система обліку і визначення собівартості продукції на основі групування витрат у межах окремих процесів або стадій виробництва. Ця система характерна для масового та серійного виробництва (хімічна, нафтопереробна, металургійна, фармацевтична та інша галузі промисловості).

Собівартість готової продукції = Витрати звітного періоду + (Незавершене виробництво на початок періоду – Незавершене виробництво на кінець періоду)

Розподіл витрат між окремими видами готової продукції можуть виконувати з використанням таких методів:

- метод прямого списання;
- метод коефіцієнтів;
- за встановленими процентами;
- пропорційно вартості продукції за твердими цінами або цінами можливої реалізації;
- пропорційно вмісту корисних речовин у продукції;
- перерахунком усіх видів продукції в умовну за встановленим співвідношенням і т. ін.