

УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ

Статтю присвячено обґрунтуванню шляхів удосконалення фінансового обліку виробничих витрат. Визначено порядок розкриття інформації про витрати виробництва на рахунках фінансового обліку. Запропоновано для поліпшення процесу управління відходами на підприємствах запровадити окремий синтетичний рахунок 29 "Відходи виробництва" та відповідні субрахунки.

Ключові слова: фінансовий облік виробничих витрат, собівартість готової продукції, калькулювання собівартості продукції, облік відходів виробництва.

I. Вступ

Здійснення в Україні економічних реформ протягом останніх років супроводжується змінами в господарському механізмі підприємств, що потребує вдосконалення методів і форм управління. У зв'язку з цим великого значення набуває уточнення ролі всіх функцій управління в нових умовах господарювання. Особливого дослідження потребує функція обліку як основний засіб нагромадження, оцінювання та передачі інформації, необхідної для координування виробничого процесу та прийняття відповідних управлінських рішень. Тому постає низка важливих завдань, а саме: спрямувати облік не тільки на потреби зовнішніх користувачів інформації, а й на задоволення потреб керівництва підприємства, максимально врахувати вплив організаційно-технологічних особливостей виробництва на побудову системи обліку, контролю й управління.

В умовах динамічної ринкової кон'юнктури вирішення проблеми ефективного розвитку й економічного зростання промислових підприємств неможливе без оновлення, насамперед, системи управління витратами на виробництво продукції, переосмислення та реформування методології їх обліку й контролю. Вивчення та застосування передового світового й вітчизняного досвіду є запорукою успіху таких реформ та одним з найважливіших завдань сучасної теорії й практики. Створення якісно нової концепції бухгалтерського обліку й контролю тісно пов'язане з упровадженням у практику системи управлінського (внутрішньогосподарського) обліку, інтегрованого з діючою методологією фінансового обліку. Ця проблема посилюється в сучасних умовах, коли дані про витрати необхідно повсякденно порівнювати з отриманими доходами та майбутніми витратами, що значною мірою зале-

жать від впливу зовнішнього середовища [3].

Дослідженню проблеми фінансового обліку виробничих витрат присвячено багато праць вітчизняних і зарубіжних учених. Удосконаленню методики формування бухгалтерського фінансового результату багато уваги приділяють Н. Врублевський, А. Герасимович, К. Друрі, Д. Сігел, Д. Шим. Проте необхідність удосконалення методики фінансового обліку виробничих витрат визначає актуальність подальших досліджень у цій сфері.

II. Постановка завдання

Мета статті – визначити методику відображення у фінансовому обліку виробничих відходів на промислових підприємствах введенням окремого синтетичного рахунку 29 "Відходи виробництва" та відповідних субрахунків з метою управління виробничими витратами.

III. Результати

Витрати сировини, матеріалів та інших виробничих запасів, що є основою виробленої продукції, як правило, можуть бути віднесені безпосередньо на собівартість продукції, що виготовляється, на підставі первинних документів, тобто є прямими.

Для того, щоб визначити вартість виробничих запасів, спожитих на одиницю виробу, дані про їх витрачання протягом місяця групуються в окремих нагромаджувальних відомостях розподілу матеріалів.

Якщо ж основний матеріал використовується для виробництва декількох видів продукції, то його розподіляють між виробами відповідно до норм виходу окремих продуктів з одиниці сировини, пропорційно нормативній витраті або іншим коефіцієнтам розподілу, з урахуванням особливостей даного виробництва [4].

Якщо в комплексному виробництві одночасно виготовляють основну й супутню продукцію, то із загальної суми витрат виключається вартість супутніх продуктів. Одер-

жаний результат вважається собівартістю основної продукції [1].

Розглянемо на конкретному прикладі порядок обліку витрат на виробництво і формування виробничої собівартості продукції.

З номенклатури виробництва підприємства виберемо два види виробів: виріб "Х" (гранітно-мармурові плити з бронзовою тумбою) і виріб "У" (звичайні гранітно-мармурові плити). У звітному місяці виготовлено 72 штуки виробу "Х" і 95 штук виробу "У".

Витрати на матеріали, що становлять основу виробленої продукції, є прямими.

Таким чином, при відпуску їх у виробництво фіксується загальна кількість витрачених матеріалів. При цьому в кінці місяця у виробництві можуть залишатися матеріали, які не піддавалися обробці. Такі матеріали повертаються на склад, а сума списаних у виробництво матеріалів зменшується на суму таких невикористаних матеріалів. Розрахунок вартості матеріалів, витрачених на виробництво готової продукції, подано у табл. 1 і 2 (кількість витрачених за місяць матеріалів наведено в таблицях за мінусом невикористаних матеріалів).

Таблиця 1

Розрахунок вартості матеріалів, витрачених на виготовлення виробу "Х"

Найменування	Одиниця виміру	Усього витрачено за місяць	Середньозважена ціна	Вартість витрачених матеріалів, грн (гр.3 x гр.4)
Матеріал "1"	кг	180	33,37	6006,60
Матеріал "2"	кг	80	40,21	3216,80
Матеріал "3"	шт.	95	13,58	1290,10
Усього			10513,50	

Таблиця 2

Розрахунок вартості матеріалів, витрачених на виготовлення виробу "У"

Найменування	Одиниця виміру	Усього витрачено за місяць	Середньозважена ціна	Вартість витрачених матеріалів, грн (гр.3 x гр.4)	Витрачено на одиницю виробу	Сума, грн (гр.6 x гр.4)
Матеріал "А"	кг	140	33,37	4671,80	1,474	49,187
Матеріал "Б"	кг	70	40,21	2814,70	0,737	29,635
Усього			7486,50			78,822

Для підприємства прямими витратами є витрати сировини й матеріалів, купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, зарплат робітників виробництв (оплата праці – відрядна) і нарахування на неї, а також амортизація виробничого обладнання у складі інших прямих витрат. Тому аналітичний облік прямих витрат проводиться за видами продукції, що виготовляється [4].

Зі складу матеріальних витрат виключені цінності, що не піддавалися обробці, на су-

му 280 грн і поворотні відходи виробництва загальною вартістю 150 грн. Таким чином, у цілому матеріальні затрати, що включаються до виробничої собівартості, становили: 18 000 – 150 = 17 850 грн.

Поворотні відходи були оцінені за ціною можливого використання і розподілені між об'єктами обліку (виробами) пропорційно сумі використаних у виробництві матеріалів (табл. 3).

Таблиця 3

Розподіл поворотних відходів і ТЗВ за об'єктами обліку

Найменування виробу	Списані у виробництво матеріали	Питома вага, %		Поворотні відходи		ТЗВ	
		розрахунок	сума, грн	розрахунок	сума, грн	розрахунок	сума, грн
Виріб "Х"	10513,50	$10513,50 / 18000 \times 100$	58,41	$150,00 \times 58,41 / 100$	87,62	$1967,40 \times 58,41 / 100$	1149,16
Виріб "У"	7486,50	$7486,50 / 18000 \times 100$	41,59	$150,00 \times 41,59 / 100$	62,38	$1967,40 \times 41,59 / 100$	818,24
Усього	18000,00	100,00		150,00		1967,40	

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг), формування фактичної собівартості готової продукції (виконаних робіт, наданих послуг) Планом рахунків передбачено рахунок 23 "Виробництво", до якого підприємства на свій розсуд відкривають відповідні субрахунки. З прийняттям чинного Плану рахунків

витрати основного і допоміжних виробництв обліковуються на одному рахунку. У зв'язку з цим на підприємстві для рахунку 23 були відкриті відповідні субрахунки: 231 "Основне виробництво", 232 "Допоміжне виробництво" [2]. Облік прямих витрат на виробництво продукції наведено у табл. 4.

Таблиця 4

Відображення в обліку прямих виробничих витрат

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Списано сировину й матеріали на виробництво продукції	231	2011	18280,00
Зменшено вартість списаних у виробництво матеріалів на суму невикористаних на кінець місяця матеріалів методом "червоного сторно"	231	2011	280,00
Віднесено на збільшення собівартості продукції суму ТЗВ, що припадає на використані у виробництві матеріали	231	2012	1967,40
Відображено вартість поворотних відходів, зданих на склад, за цінами можливого використання	209	231	150,00
Списано у виробництво куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби	231	202	671,00
Нараховано заробітну плату основним робітникам виробництва	231	661	3000,00
Проведено нарахування на заробітну плату робітників виробництва	231	65	1095,00
Нараховано амортизацію виробничого обладнання	231	131	776,60
Усього		26220,00	

У ринкових умовах господарювання питанням обліку витрат і калькулювання собівартості продукції потрібно приділяти більше уваги, оскільки ефективність діяльності багато в чому залежить від зниження витрат на одиницю продукції при збереженні та підвищенні її якості. Конкурентна можливість продукції товаровиробників залежить не лише від рівня її відповідності споживчому попиту і якості, а й від величини продажної ціни, у складі якої значну частину становить собівартість.

Прибутковість підприємств, зниження собівартості визначається рівнем управління витратами, що забезпечується шляхом запровадження раціональної системи управлінського обліку. Однак управлінський облік на промислових підприємствах України формується без централізованого контролю і має певні недоліки [5]. Сьогодні підсумки, які характеризують процеси основної діяльності, для поточного оперативного управління не використовуються, що є суттєвим недоліком: практично відсутні контроль за виробничими процесами та оперативне управління ним.

Для усунення цього суттєвого недоліку необхідно пристосувати бухгалтерські реєстри для отримання проміжної інформації за показниками, необхідними для оперативного контролю за витратами, управління ними і виробничим процесом у цілому, та застосувати спрощену класифікацію витрат на виробництво. Наприклад, класифікувати витрати технологічних матеріалів, витрати на оплату праці робітникам основного виробництва з відрахуваннями на соціальні заходи та витрати на засоби праці.

У сучасних умовах подальше нарощування обсягів виробництва та підвищення його ефективності можливе тільки шляхом

інтенсифікації. Практично в усіх галузях промисловості важливе значення має вирішення проблеми поліпшення якісних характеристик матеріальних ресурсів, що використовуються, їх комплексної переробки, оскільки зниження рівня матеріальних витрат в цілому по промисловості на 1% зумовлює зниження загальних витрат виробництва більше ніж на 0,7%.

Одним із основних шляхів інтенсифікації виробництва є комплексна переробка матеріальних ресурсів, включаючи повне використання всіх відходів, які при цьому отримують. Бухгалтерський облік виробничих відходів не повинен обмежуватись тільки відображенням операцій з їх оприбуткуванням з виробництва. Важливою управлінською інформацією при цьому є дані про наявність відходів у місцях зберігання. Бухгалтерія мала б формувати інформацію про величину та вартість відходів за їх видами, видами продукції або матеріалами, з яких вони одержані, місцями виникнення та й взагалі – про їх рух. До відходів виробництва промислового підприємства можна зарахувати, наприклад, відпрацьоване машинне мастило, залишки металевих матеріалів, макулатуру, полімери [5].

Для поліпшення процесу управління відходами на підприємствах доцільно запровадити окремий синтетичний рахунок 29 "Відходи виробництва". За його дебетом слід відображати надходження відходів з виробництва чи з інших джерел, а за кредитом – подальше використання. До цього рахунку також запропоновано відкрити такі субрахунки:

- 29.1 "Відходи основного виробництва" – незворотні відходи, які відображати в кількісному виразі і відносити на собівартість готової продукції;

- 29.2 “Відходи споживання” – відображати зворотні відходи, які можуть бути використані надалі, наприклад, відпрацьоване машинне мастило використовувати для змащування вузлів техніки, залишки металевих матеріалів (металобрухт), макулатуру – здавати спеціалізованим підприємствам.

Отже, кожний субрахунок відобразатиме особливості утворення та використання відходів за видами та однорідними джерелами їх формування.

VI. Висновки

Отже, сьогодні головною проблемою для економіки будь-якого підприємства залишається функціонування в режимі стабільного розвитку, що потребує прийняття ефективних управлінських рішень щодо розподілу витрат на виробництво й системи обліку. Точний облік і правильне віднесення витрат гарантують підприємству в умовах сучасного виробництва прибутковість, а його працівникам – соціальну захищеність.

Список використаної літератури

1. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності “Об-

лік і аудит” вищих навчальних закладів / [за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця]. – [5-е вид., доп. і перероб.]. – Житомир: Рута, 2003. – 726 с.

2. Інструкція з використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій від 30.10.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.liga.ua.
3. Костів М.А. Управлінські аспекти обліку та контролю операційних доходів і витрат на підприємствах електролампового виробництва [Електронний ресурс] / М.А. Костів. – Режим доступу: www.lib.ua-ru.net.
4. Облік витрат на виробництво продукції [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.br.com.ua.
5. Рассулова Н.В. Напрямки удосконалення обліку процесу виробництва [Електронний ресурс] / Н.В. Рассулова, Т.С. Земелева. – Режим доступу: www.rusnauka.com.

Стаття надійшла до редакції 17 січня 2012 р.

Двоезерская В.С. Усовершенствование финансового учёта производственных расходов

Статья посвящена обоснованию путей усовершенствования финансового учета производственных затрат. Определен порядок раскрытия информации о расходах производства на счетах финансового учета. Предложено для улучшения процесса управления отходами на предприятиях ввести отдельный синтетический счет 29 “Отходы производства” и соответствующие субсчета.

Ключевые слова: финансовый учет производственных затрат, себестоимость готовой продукции, калькуляция себестоимости продукции, учет отходов производства.

Dvoezerskaya V. Improvement of financial accounting production expenses

The article is devoted to study ways to improve accounting of production costs. An order of disclosure of information about production costs in the accounts of financial accounting. A process for improving waste management in enterprises to establish a separate account of a synthetic 29 “Production waste” and relevant sub.

Key words: financial accounting of production costs, the cost of finished goods, cost of production calculation, accounting for waste.