

УДК 65.012.7:657.47(045)

Л. П. ШЕВЧУК, І. І. БОЖОК, Т. В. АНДРІЄЦЬ

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

## ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ЗА КАЛЬКУЛЮВАННЯМ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

*Стаття присвячена дослідженню організації внутрішнього контролю за формуванням та віднесенням витрат на собівартість продукції, запропоновано документ для вибіркового контролю за формуванням собівартості продукції.*

*The paper is devoted to the study of internal control over formation and allocation of costs to cost of production, suggested paper to selectively control the formation of product cost.*

*Ключові слова: калькулювання, собівартість виробничої продукції, контроль, витрати.*

В умовах ринкової економіки, у підприємства прослідковується прагнення до одержання максимального прибутку, зниження собівартості продукції стає головним чинником на шляху його підвищення. Собівартість продукції є одним із найважливіших показників діяльності підприємства, який впливає на рентабельність і самоокупність підприємства та визначає ступінь досягнення стратегії зниження витрат у зміцненні конкурентоспроможності підприємства.

**Постановка проблеми.** Проблема правильної організації контролю за здійсненням витрат на підприємстві та включення їх у собівартість новоствореної продукції є сьогодні актуальною. При існуючій практиці організації контролю матеріальних ресурсів, основними центрами контролю за станом і використанням матеріальних ресурсів є відділ матеріально-технічного забезпечення, склади, структурні підрозділи, місця використання ресурсів, бухгалтерія та деякі інші функціональні підрозділи, але їх діяльність є недостатньо регламентованою з приводу контролю за формуванням собівартості продукції.

**Аналіз останніх досліджень.** Дослідження з приводу калькулювання собівартості продукції розглядаються в працях таких науковців, як Л.В. Нападівська, С.Ф. Голов, Л.М. Слюсарчук, Н.О. Ткаченко, С.С. Ковтун, В.С. Лень, Т.М. Кришталева, М.П. Кузик, О.А. Самойленко, Д.М. Марченко, Г.Н. Яровенко, М.Т. Білуха, та багато інших, що дозволяє зробити висновок: питання внутрішньогосподарського контролю за калькулюванням собівартості є досить дискусійним в сучасній економічній літературі та наукових виданнях.

Останнім часом застосування традиційних систем калькуляції собівартості продукції почали піддаватися наполегливій критиці. Ці системи були розроблені багато десятиліть назад, коли більшість підприємств випускало вузький асортимент продукції. Протягом останніх років значно збільшилась кількість підприємств і розширився асортимент їхньої продукції зріс майже у два рази. Підвищення конкуренції вимагає автоматизованих систем обробки інформації, тому створення нових систем калькуляції є дуже важливим сьогодні.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Не дивлячись на вагомий вклад науковців у дослідженні собівартості новоствореної продукції за новими методами, та веденні бухгалтерського обліку недостатньо вивчено контроль за формуванням собівартості продукції в сучасних умовах.

**Постановка завдання.** Метою даної роботи є дослідження контролю за процесом формування собівартості новоствореної продукції та розробка документу для проведення вибіркового контролю.

**Виклад основного матеріалу.** Сучасні зміни в економічному житті України вимагають необхідності удосконалення теорії і практики організації внутрішньогосподарського контролю. У зв'язку з цим слід виділити, що основною проблемою сучасного внутрішньогосподарського контролю є те, що він у певній мірі обмежується інформацією, зібраною бухгалтерським обліком.

Успішне просування продукції на ринку можливе при зниженні собівартості на її виробництво. За величиною собівартості можна встановити якісні та кількісні зміни в технології виробництва продукції конкретного підприємства, тим самим характеризувати його діяльність як виробника товарів на сучасному ринку. Функціонування же споживачів доцільно аналізувати за обсягом реалізації відповідної продукції [1].

Облік виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є найважливішою ланкою бухгалтерського обліку підприємства. Контроль є функцією управління підприємством, проведення якого неможливе без отримання достатньої, достовірної, облікової та оперативної інформації. Однак якщо управління виробничим процесом, управління персоналом, управління технічною підготовкою виробництва ґрунтуються переважно на даних оперативного обліку, то управління виробничими витратами та собівартістю неможливе без наявності достовірної бухгалтерської інформації, яка є конфіденційною.

Собівартість виробничої продукції – це виражені у грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво, де у синтетичному показнику відображуються всі сторони виробничої і фінансово-господарської діяльності організації.

Розрахунок собівартості одиниці окремих видів продукції дає змогу оцінити рентабельність їх виробництва і збуту, ступінь вигідності для підприємства. Калькуляцію собівартості використовують для обґрунтування рішень про обсяг і структуру випуску, вибір між власним виготовленням і придбанням на

стороні, визначення нижньої межі цін та інші.

Калькулювання – один із способів групування витрат для обчислення собівартості продукції, виконаних робіт і наданих послуг, який дає змогу визначити ціну продукції. Калькулювання потрібне для вирішення низки економічних завдань: обґрунтування цін на вироби, обчислення рентабельності виробництва, аналізу витрат на виробництво однакових виробів на різних підприємствах, визначення економічної ефективності різних організаційно-технічних заходів тощо [2].

На підприємствах, як правило, складають (обчислюють) планові та фактичні калькуляції. Перші обчислюються за плановими нормами витрат, другі – за їхнім фактичним рівнем.

Різновидом планових калькуляцій є так звані проектно-кошторисні калькуляції, які розробляються на разові замовлення, нові вироби на стадії їхнього проектування. Особливість цих калькуляцій у тому, що результати обчислення є приблизними за браком детальної нормативної бази.

Способи обчислення собівартості продукції поєднуються з методами обліку витрат, які чітко не виокремлюються. Проте, використовуючи різні способи, можна отримати різну величину собівартості певного виду продукції, хоча загальна сума витрат при цьому залишається незмінною. Тому вибір конкретних методів калькулювання залежить від потреб отримання необхідної інформації для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних рішень.

У світовій практиці господарювання застосовуються різні методи калькулювання, що зумовлено різним призначенням калькуляцій, типом виробництва та традиціями внутрішньо-фірмового управління. Найчастіше використовується калькулювання за повними й неповними витратами.

За використанням методу калькулювання за повними витратами всі види витрат, що стосуються виробництва й продажу продукції, включають у калькуляцію. Такий метод є традиційним для вітчизняних виробничих підприємств. Під час застосування методу калькулювання за неповними витратами в калькуляції включають не всі витрати на виробництво і збут продукції – частину непрямих витрат не відносять на собівартість окремих виробів, а безпосередньо віднімають від виручки за певний період під час визначення прибутку.

Обидва методи калькулювання на нашу думку є актуальними, оскільки їх можна використовувати як великим підприємствам, а саме метод калькулювання за повними витратами, так і одночасно малим підприємствам – метод калькулювання за неповними витратами. Тому, для того, щоб на підприємстві була можливість спростити контроль за калькулюванням собівартості новоствореної продукції, доречно обрати метод калькулювання за повними витратами, який буде застосований у господарстві та відображатись в наказі про облікову політику.

Внутрішній контроль на підприємстві, в загальному, являє собою інструмент управління, що дає змогу керівництву перевірити стан виконання поставлених завдань під час проведення поточного контролю. Проведення внутрішнього контролю за калькулюванням собівартості новоствореної продукції є забезпечення достатньої впевненості керівництва підприємства у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до поставлених завдань. Перед службою внутрішнього контролю на підприємстві стає мета щодо можливості прийняття доцільного та зваженого управлінського рішення та виявлення резервів з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат.

Слід відзначити, що поточний (оперативний) контроль за використанням матеріальних ресурсів в цехах підприємств, які мають широку номенклатуру статей матеріальних витрат, практично не ведеться. Лише подальший контроль, згідно даних бухгалтерського обліку, веде бухгалтерія після закінчення звітного періоду, а отже і терміну використання вказаних ресурсів. Це зумовлено тим, що функціонування системи контролю має бути економічно вигідною, тобто затрати на її функціонування мають бути меншими за витрати підприємства через її відсутність. Якщо система внутрішньогосподарського контролю буде функціонувати ефективно, це дасть змогу скоротити витрати на проведення внутрішнього аудиту [4].

Для удосконалення системи контролю за правильністю калькуляції собівартості продукції можна запропонувати документ вибіркового контролю, зображений на рис. 1.

Важливим етапом покращення контролю за матеріальними витратами є їх нормування, тобто використання елементів нормативного методу калькулювання витрат на собівартість продукції. Норма забезпечує оцінку витрат на 1 одиницю виробництва, а кошторис – оцінку витрат на весь обсяг виробництва. При проведенні внутрішнього контролю, аналіз показника витрат на одиницю продукції, а не на весь обсяг виробництва, дозволяє сформувати сприйнятливий для покупця ціну, та швидше і об'єктивніше оцінити розмір прибутку до оподаткування від певного обсягу виготовленого та реалізованого товару.

Недоліком даної системи внутрішнього контролю за матеріальними ресурсами є також те, що на сучасних підприємствах майже відсутній контроль за зовнішніми ресурсами, на ціну яких підприємство ніяк не може вплинути. Система обліку таких ресурсів також повинна контролюватись, тому що всі ці показники впливають на величину собівартості продукції [5].

Досить значним питанням в організації обліку витрат є правильний розподіл загальновиробничих витрат. Найголовнішим у цьому питанні є правильний вибір бази розподілу, що дозволяє тримати рівень собівартості продукції на найбільш оптимальному рівні. Це дозволить отримувати більший прибуток, а відповідно і чистий дохід підприємства.

<b>Таблиця вибіркового контролю</b>				
за формуванням собівартості виготовленої продукції _____ (вид продукції)				
Склад загальнопромислових витрат на одиницю продукції:				
1. Постійні витрати:				
№ з/п	Назва	Сума, грн.		
		За даними підприємства	За даними перевіряючого	Відхилення (грн.)
1.	...	...	...	...
...	...	...	...	...
Разом				
2. Змінні витрати:				
№ з/п	Назва	Сума, грн..		
		За даними підприємства	За даними перевіряючого	Відхилення (грн.)
1.	...	...	...	...
...	...	...	...	...
Разом				
Висновок перевіряючого _____				
_____				
Перевіряючий _____ Дата перевірки «__» _____ 20__ р.				
(прізвище, ім'я, по-батькові, підпис)				

Рис. 1. «Таблиця вибіркового контролю для перевірки правильності калькуляції собівартості продукції при проведенні внутрішнього контролю»

**Висновки.** Отже, запропонований документ «Таблиця вибіркового контролю для перевірки правильності калькуляції собівартості продукції при проведенні внутрішнього контролю» буде спрощувати проведення ретельного контролю за калькулюванням собівартості продукції, його пропонується складати щоразу під час виготовлення нової партії та за кожним видом виготовленої продукції та вносити корегування в момент здійснення цього поточного контролю.

Удосконалення контролю за розподілом загальнопромислових витрат полягає у здійсненні організаційного і методологічного взаємозв'язку обліку і контролю; посилення оперативності виявлення, узагальнення і групування витрат і допущених відхилень в розрізі центрів відповідальності та за місцями виникнення витрат; організація планування та здійснення контролю на етапах постачання та реалізації; організація контролю в першу чергу на рівні стратегічного планування, де контроль дає значний ефект у підвищенні ефективності діяльності підприємств.

### Література

1. Нападівська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль у ринковій економіці / Нападівська Л.В. – Дніпропетровськ : «Наука і освіта». – 2010. – 223 с.
2. Білоусова І. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції / І. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010 р. – № 9. – С. 3–5.
3. Чухліб О.А. Управлінське рішення щодо витрат у собівартості продукції / О.А. Чухліб // Фінанси підприємств. – 2011. – № 2. – С. 129–137.
4. Дорфман В. Облік матеріальних витрат у промисловості / В. Дорфман // Дебет – Кредит. – 2011. – № 10. – С. 35.
5. Маренич Т. Бухгалтерський облік і аудит / Т. Маренич // Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції – 2010. – № 12. – С. 19–25.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318.

Надійшла 02.02.2012; рецензент: д. е. н. Денисюк О. М.