

**Чернишенко Я.Г.**  
*ДВНЗ “Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана”*  
**Гордієнко Л.П.**  
асистент кафедри обліку підприємницької діяльності  
*ДВНЗ “Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана”*

## **ПОРЯДОК ОЦІНКИ ЗАЛИШКІВ НЕЗАВЕРШЕНОГО ВИРОБНИЦТВА ЗА СТАТТЯМИ КАЛЬКУЛЮВАННЯ**

В умовах постійних динамічних змін ринкового середовища головним завданням будь-якого промислового підприємства є оптимізація витрат на виробництво продукції. Оскільки, саме виробничі витрати істотно впливають на обсяги та динаміку прибутку, а ефективне управління ними дозволяє оптимізувати їх величину, формувати достовірніші результати діяльності підприємства, а також правильно визначати стратегію його розвитку. Собівартість продукції відображає економічну ефективність роботи господарюючого суб'єкта, її точне визначення є інструментом контролю за базовим рівнем витрат, а достовірність її визначення залежить від коригування виробничих витрат на вартість незавершеного виробництва. Внаслідок цього особлива увага має бути приділена визначенню та складу витрат на виробництво продукції і особливо тій її частині, яка не завершена обробкою.

Від правильної організації обліку та оцінки незавершеного виробництва залежить достовірність й повнота облікової інформації про виробничі витрати, фактичну собівартість готової продукції. Одним з найактуальніших питань що потребує вирішення є визначення способів та методів оцінки залишків незавершеного виробництва за статтями калькулювання. Тому, тема обраного дослідження є актуальною оскільки однією із задач системи управління діяльністю суб'єкта господарювання є налагодження дієвого, ефективного обліку витрат, важливою ділянкою якої є достовірна оцінка саме залишків незавершеного виробництва.

На практиці ситуація, коли всі витрати за звітний період відносяться на собівартість готової продукції, зустрічається доволі рідко. Як правило, особливості технологічних процесів не дозволяють завершити виробництвом всю продукцію, виготовлення якої було розпочато у звітному і навіть попередніх періодах. Незавершене виробництво, а саме, продукція, не завершеної обробки, – як правило залишається в цехах підприємств багатьох галузей виробництва.

Існує декілька методик визначення обсягу та собівартості незавершеної виробництвом продукції: 1) по оцінці незавершеного виробництва; 2) по оцінці готової продукції[1].

За першим способом обсяг незавершеного виробництва визначається на кінець звітного періоду, а собівартість незавершеної виробництвом продукції – як різниця накопичених за період витрат з урахуванням їх залишку на початок періоду та обсяг незавершеного виробництва на кінець періоду. Для цього за даними інвентаризації встановлюється натуральний обсяг незавершеного виробництва та розраховується його фактична собівартість.

За другим способом визначається розмір витрат, що відносяться до собівартості виготовленої у звітному періоді продукції (виконаних робіт, наданих послуг), які потім і списуються з кредиту рахунку 23 “Виробництво”.

Згідно з ПСБО 9 «Запаси», залишки незавершеного виробництва та готова продукція можуть бути оцінені або по фактичній виробничій собівартості, або за діючою

нормативною собівартістю[2]. Але, обраний метод оцінки повинен бути відображений в наказі про облікову політику підприємства.

Оцінка незавершеного виробництва здійснюється в кінці місяця спеціально створеною комісією в розрізі видів незавершених виробництв та статей калькулювання. При цьому, метод оцінки залежить від характеру технологічного процесу, його організації та технічних можливостей обліку.

Отже, на підприємствах з безперервним технологічним процесом оцінка незавершеного виробництва здійснюється по собівартості сировини і матеріалів, завантажених в виробниче обладнання. Кількість сировини, матеріалів, напівфабрикатів, яка завантажена у обладнання, визначається шляхом проведення замірів та лабораторних аналізів в перерахунку на вміст в них корисної речовини.

У виробництві з безперервним та закритим технологічними процесами залишки незавершеного виробництва визначаються виходячи із кількості обладнання, яке було завантажено на кінець звітної періоду, та маси сировини і матеріалів, які знаходяться в кожному з них. При цьому за фактичні можуть бути прийняті і теоретичні залишки, розраховані на основі технічно-економічних характеристик.

На підприємствах масового та серійного виробництва, які застосовують нормативний метод обліку затрат на виробництво, оцінка деталей та напівфабрикатів здійснюється за діючою нормативною собівартістю, яка розрахована за нормами витрат матеріалів, заробітної плати та інших прямих витрат на дату проведення інвентаризації. Аналогічно здійснюється оцінка нестач та надлишків деталей і напівфабрикатів, виявлених при інвентаризації. До нормативних затрат додається частина загальновиробничих витрат, які відносяться до незавершеного виробництва в фактичних розмірах, але не вище рівня (кошторисної розцінки), який встановлено в плані по відповідному цеху[3].

Оскільки, поопераційна оцінка деталей потребує великих затрат часу, то замість неї може бути використаний не такий складний варіант оцінки, а саме:

- 1) деталі, вузли, обробка яких в даному цеху не розпочата, оцінюється в розмірі 100 % розцінки цеху-постачальника;
- 2) розпочаті, але не закінчені обробкою деталі, вузли – 50 % загальної розцінки всіх операцій цеху плюс 100 % вартості обробки попередніх цехів;
- 3) якщо обробка деталей, вузлів закінчена в цеху – сумою розцінок всіх операцій цеху та сумових розцінок попередніх цехів.

У виробництвах з коротким циклом технологічного процесу оцінка залишків незавершеного виробництва здійснюється тільки по собівартості вихідної сировини, матеріалів і напівфабрикатів, які знаходяться в переробці.

Підприємства індивідуального виробництва незавершене виробництво оцінюють за сумою фактичних витрат по кожному незавершеному замовленню[4]. Так як обсяг незавершеного виробництва та випуску готової продукції в розрізі місяців на таких підприємствах нерівномірний, загальновиробничі витрати включаються до складу незавершеного виробництва в розмірі фактичного рівня (у відсотках до встановленої бази розподілу).

Для оцінки незавершеного виробництва за статтею “Сировина і матеріали” фактичну кількість деталей потрібно помножити на норму витрат відповідних матеріалів на деталь, а отримані результати – на встановлені ціни.

За статтею “Основна заробітна плата працівників виробництва” – фактичну кількість деталей за операціями потрібно помножити на норми заробітної плати тих операцій, які пройшли ті або інші деталі.

Загальновиробничі витрати відносяться до складу незавершеного виробництва виходячи з їх фактичного рівня по відношенню до обраної бази розподілу, але не вище передбачених планом та за методикою, встановленою для розподілу таких витрат між

окремими видами готової продукції.

Отже, виходячи з вищевикладеного матеріалу, слід зазначити, що вибір методу оцінки незавершеного виробництва є достатньо відповідальним завданням. В першу чергу його вирішення залежить від галузі до якої належить підприємство та повинно прийматися виходячи із:

- 1) реальних можливостей застосувати той чи інший метод оцінки на практиці;
- 2) необхідності скорочення затрат часу на здійснення облікових процедур при допустимому рівні достовірності проведення оцінки;
- 3) наявності та можливостей автоматизованої системи ведення обліку;
- 4) підвищення прозорості обліку, уніфікації облікових процедур та послідовності облікової політики.

#### **Список використаних джерел**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зі змінами.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246, зі змінами.
3. Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. Управлінський облік: Навч. посіб. /За ред. В.М. Добровського. – К.: КНЕУ, 2003.
4. Методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості, затверджені наказом Державного комітету промислової політики України від 09 жовтня 2007р.