

**Закарпатський угорський інститут ім. Ференца Ракоці II**  
**Кафедра обліку і аудиту**

Реєстраційний № \_\_\_\_\_

**Кваліфікаційна робота**

**МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ  
ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА**

**ПЕТРИЧКО ЯРОСЛАВ ЯРОСЛАВОВИЧ**

Студент IV-го курсу

Освітня програма «Облік і оподаткування»

Ступінь вищої освіти: бакалавр

Тема затверджена Вченою радою ЗУІ

Протокол № 7 /27 жовтня 2020 року

Науковий керівник: **Стойка Наталія Степанівна**  
**кандидат економічних наук, доцент**

Завідувач кафедру \_\_\_\_\_: **Бачо Роберт Йосипович**  
**доктор економічних наук, професор**

Робота захищена на оцінку \_\_\_\_\_, «\_\_» \_\_\_\_\_ 202\_ року

Протокол № \_\_\_\_\_ / 20\_

**Закарпатський угорський інститут ім. Ференца Ракоці II**

**Кафедра обліку і аудиту**

**Кваліфікаційна робота**

**МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ  
ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА**

Ступінь вищої освіти: бакалавр

Виконав: студент IV-го курсу

**Петричко Ярослав Ярославович**

Освітня програма «Облік і оподаткування»

Науковий керівник: **Стойка Наталія Степанівна**

**кандидат економічних наук, доцент**

Рецензент: **Ценклер Наталія Іванівна**

**д.е.н., доц., завідувач кафедри обліку та оподаткування УТЕІ КНТЕУ**

Берегове  
2021

**II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola**

**Számvitel és Auditálás Tanszék**

**A VÁLLALAT ÁLTALÁNOS TERMELÉSI KÖLTSÉGEINEK  
SZÁMVITELI MÓDSZERTANA ÉS ELEMZÉSE.**

Szakedolgozat

Képzési szint: alapképzés

**Készítette: Petricsko Jarosláv**

IV. évfolyamos hallgató

**Képzési program: Számvitel és adóügy**

**Témavezető: Dr. Sztojka Natália**

**Recenzens: Dr. Cenkler Natália**

UTEI KNTEU számviteli és adózási tanszékének vezetője

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	6
<b>ВСТУП НА УГОРСЬКІЙ МОВІ</b> .....	9
<b>РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ</b>	
<b>ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА</b> .....	12
1.1. Економічна та бухгалтерська сутність загальнови­робничих витрат їх класифікація.....	12
1.2. Порівняльна характеристика НП(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік витрат .....	22
1.3. Актуальні питання в працях вітчизняних та зарубіжних дослідників щодо обліку та аналізу загальнови­робничих витрат .....	28
<b>РОЗДІЛ II. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ»</b> .....	33
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ». ....	33
2.2. Організація та документальне оформлення обліку загальнови­робничих витрат ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ».....	41
2.3. Методика відображення загальнови­робничих витрат в обліку ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ».....	51
2.4. Методи обліку витрат і калькулювання .....	57
<b>РОЗДІЛ III. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ»: ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ</b> .....	67
3.1. Організація і методика аналізу загальнови­робничих витрат ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ».....	67
3.2. Використання міжнародного досвіду та застосування автоматизованих систем для удосконалення обліку загальнови­робничих витрат ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ».....	86
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ</b> .....	91
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ НА УГОРСЬКІЙ МОВІ</b> .....	94
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....	97
<b>ДОДАТКИ</b>	
<b>АНОТАЦІЯ НА УКРАЇНСЬКІЙ МОВІ</b>	
<b>АНОТАЦІЯ НА УГОРСЬКІЙ МОВІ</b>	
<b>АНОТАЦІЯ НА АНГЛІЙСЬКІЙ МОВІ</b>	

## TARTALOM

<b>BEVEZETÉS</b> .....	6
<b>BEVEZETÉS MAGYAR NYELVEN</b> .....	9
<b>I. FEJEZET A VÁLLALAT ÁLTALÁNOS TERMELÉSI KÖLTSÉGÉNEK SZÁMVITELÉNEK ELMÉLETI ALAPJAI</b> .....	12
1.1. Az általános termelési költségek gazdasági és számviteli lényege, csoportosítása .....	12
1.2. Azon nemzeti és nemzetközi számviteli standartok összehasonlító jellemzése, amelyek szabályozzák a költségelszámolást .....	22
1.3. Az általános termelési költségek számvitelével és elemzésével foglalkozó hazai és külföldi kutatók aktuális munkái .....	28
<b>II. FEJEZET AZ ÁLTALÁNOS TERMELÉSI KÖLTSÉGEK SZÁMVITELI MÓDSZERE AZ ASTRA-DIA-LAB KFT.-BEN</b> .....	33
2.1. Az ASTRA-DIA-LAB Kft. szervezeti és gazdasági jellemzése. ....	33
2.2. Az általános termelési költségek számvitelének megszervezése és dokumentálása az ASTRA-DIA-LAB Kft.-ben .....	41
2.3. Az általános termelési költségek számvitelben történő kimutatása az ASTRA-DIA-LAB Kft.-nél .....	51
2.4. A költségek és kalkuláció számvitelének módszertana .....	57
<b>III. FEJEZET AZ ÁLTALÁNOS TERMELÉSI KÖLTSÉGEK ELEMZÉSÉNEK MÓDSZERTANA AZ ASTRA-DIA-LAB KFT.-NÉL: FEJLESZTÉSÉNEK MÓDJA</b> .....	67
3.1. Az általános termelési költségek elemzésének megszervezése és módszertana az ASTRA-DIA-LAB Kft.-nél .....	67
3.2. Nemzetközi tapasztalatok és automatizált rendszerek alkalmazása az ASTRA-DIA-LAB Kft. általános költségeinek elszámolásának javítása érdekében .....	86
<b>KÖVETKEZTETÉSEK</b> .....	91
<b>KÖVETKEZTETÉSEK MAGYAR NYELVEN</b> .....	94
<b>FELHASZNÁLT IRODALOM</b> .....	97
<b>MELLÉKLETEK</b>	
<b>ANNOTÁCIÓ UKRÁN NYELVEN</b>	
<b>ANNOTÁCIÓ MAGYAR NYELVEN</b>	
<b>ANNOTÁCIÓ ANGOL NYELVEN</b>	

## ВСТУП

Питання витрат в обліку завжди є актуальним та складає одну з найважливіших частин господарського процесу, тобто придбання, створення, збут. У виробничій діяльності показники витрат впливають на виробництво та всю діяльність. В загальному, питання витрат та калькуляції собівартості впливає на прийняття рішень внутрішніми і зовнішніми користувачами. Щодо користувачів інформації, то вона цікавить всіх, найбільше податкові органи, інвесторів, робітників, споживачів. На сьогоднішній день більшість підприємств не приділяють великої уваги питанню ЗВВ (загальновиробничих витрат), в деяких випадках навіть не розподіляють їх на постійні і змінні витрати. Також, поки що, не існує чіткого пояснення, щодо баз розподілу загальновиробничих витрат відповідно до всіх видів та специфіки підприємств

Тож, змінні тенденції щодо обліку витрат, можуть вплинути на всю економічну та соціальну структуру країни. Тому, важливо досліджувати дану тему проблемних питань з обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції.

*Аналіз результатів дослідження відомих авторів.* Вагомий внесок у дослідження теоретично-аналітичних та практичних питань, щодо обліку загальновиробничих витрат, зробили такі науковці: Дерій В. А., Крупка Я. Д., Зигрій О. В., Бруханський Р. Ф., Скоробогатова Н. Є., Селіванова Н. М., Бондаренко Т. Ю., Подмешальська Ю. В., Курган Н. В., Голова С. Ф., Мельник Е. Г., Андросова О. Ф. Шматковська Т. О., Шевчук О. А, Куренна А. А., Язлюк Б. О. та інші. Наведені вище науковці зробили дослідження та вивчення проблемних питань обліку витрат, тому буде доцільно розглянути та вивчити проблемні питання бухгалтерського обліку в сфері витрат.

*Мета кваліфікаційної роботи* бакалавра полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних положень з обліку та аналізу загальновиробничих витрат підприємства.

Для досягнення поставленої мети в роботі виокремленні наступні завдання:

- 1) дослідити теоретичні основи обліку загальновиробничих витрат;
- 2) здійснити порівняльну характеристику НП(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік витрат;
- 3) визначити актуальні питання в працях вітчизняних та зарубіжних науковців;
- 4) охарактеризувати діяльність ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ»
- 5) вивчити організацію та документальне оформлення обліку загальновиробничих витрат;
- 6) розглянути та дослідити методику відображення загальновиробничих витрат в обліку;
- 7) дослідити методи обліку витрат та калькулювання;
- 8) провести економічний аналіз витрат досліджуваного підприємства;
- 9) знайти вирішення проблемних питань та шляхів удосконалення обліку витрат.

*Об'єктом дослідження* є система бухгалтерського обліку та аналізу загальновиробничих витрат на ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ».

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних і практичних питань щодо функціонування системи бухгалтерського обліку та аналізу загальновиробничих витрат.

*Методи дослідження.* В процесі написання кваліфікаційної роботи використано такі методи дослідження, як: абстрагування й конкретизація, аналіз, синтез, індукція, дедукція, абдукція, моделювання, аналогія, історичний і логічний методи, метод графів.

*Отримані результати.* Під час проведення дослідження в кваліфікаційній роботі використовувався діалектичний підхід до вивчення господарських процесів та явищ, застосовувався аналіз системи показників та аналіз взаємозв'язку між ними. В процесі дослідження удосконалення обліку загальновиробничих витрат використовувалися, методи аналізу, порівняння,

узагальнення. Також для підвищення ефективності дослідження застосовувалися методи економічного аналізу: відносні і середні величини, групування, графічний метод, табличний метод.

*Практичне значення результатів* полягає в обґрунтуванні особливостей ведення обліку загальнопромислових витрат та потреби удосконалення аналізу загальнопромислових витрат на підприємстві.

*Інформаційною базою дослідження.* Основою дослідження стали наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку, аналізу та оподаткування загальнопромислових витрат, матеріали науково-практичних конференцій і семінарів, довідково-інформаційні видання, опубліковані статистичні дані, інструктивно-методичні матеріали, документи та фінансові звіти ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ», законодавчі та нормативні документи України, інтернет-ресурси.

*Структура кваліфікаційної роботи.* Дане дослідження складається з вступу, трьох розділів, висновків, а також з додатків.

Перший розділ полягає у висвітленні теоретичних питань щодо обліку витрат, тобто підходів до їх трактування та класифікації, також проведена порівняльна характеристика НП(С)БО та міжнародних стандартів, що регламентують облік витрат, досліджено думки вчених щодо актуальних питань, які стосуються обліку та аналізу загальнопромислових витрат.

У другому розділі розкриваються питання організаційно економічної характеристики діяльності ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ», організації та документообігу загальнопромислових витрат та їх методика відображення, а також досліджуються методи обліку витрат та калькулювання.

Третій розділ полягає у проведенні економічного аналізу підприємства та в дослідженні щодо використання міжнародного досвіду в плані застосування автоматизованих систем.

Загальний обсяг роботи включає 101 сторінку, 31 таблицю, 14 рисунків, 40 використаних джерел, 18 додатків.



## BEVEZETÉS

A költségek kérdése a könyvelésben mindig releváns, és a gazdasági folyamat egyik legfontosabb része, azaz megszerzés, létrehozás, értékesítés. A termelésben a költségmutatók befolyásolják a termelést és az összes tevékenységet. Általában a költségek és a költségek kérdése befolyásolja a belső és külső felhasználók döntéshozatalát. Ami az információk felhasználóit illeti, mindenkit érdekel, különösen az adóhatóságokat, a befektetőket, a munkavállalókat és a fogyasztókat. A legtöbb vállalat a mai napig nem fordít nagy figyelmet a rezsiköltségek kérdésére, egyes esetekben nem is osztja azokat állandó és változó költségekhez. Emellett egyelőre nincs világos magyarázat a rezsiköltségek elosztásának alapjaira a vállalkozások minden típusának és sajátosságának megfelelően.

Ezért a költségelszámolás változó tendenciái befolyásolhatják az ország teljes gazdasági és társadalmi szerkezetét. Ezért fontos megvizsgálni ezt a problémás kérdést a termelési költségek és a termékköltségek elszámolásakor.

*Ismert szerzők kutatási eredményeinek elemzése.* A következő tudósok jelentősen hozzájárultak az általános költségek elszámolását érintő elméleti-analitikai és gyakorlati kérdések tanulmányozásához: Deriy V. A., Krupka Ya. D., Zigriy O. V., Brukhansky R. F., Skorobogatova N. E., Selivanova N. M., Bondarenko T. J., Podmeshalska J. V., Kurgan N. V., Golova S. F., Melnyk E. G., Androsova O. F., Shmatkovska T. O., Shevchuk O. A., Kurenna A. A., Yazlyuk B. O. és mások. A fenti tudósok kutatást és tanulmányozást végeztek a költségelszámolás problematikus kérdéseiről, ezért hasznos lesz a költségek terén a számvitel problematikus kérdéseinek átgondolása és tanulmányozása.

*Az szakdolgozat célja* a vállalkozás általános termelési költségeinek elszámolására és elemzésére vonatkozó elméleti és módszertani rendelkezések megalapozása.

E cél elérése érdekében a következő *feladatokat* határoztuk meg:

- 1) az általános termelési költségek elszámolásának elméleti alapjainak feltárása;
- 2) elvégzi azon nemzeti és nemzetközi számviteli standartok összehasonlító elemzését, amelyek szabályozzák a költségelszámolást;
- 3) meghatározni a hazai és külföldi tudósok munkáinak aktuális kérdéseit;
- 4) jellemezni az ASTRA-DIA-LAB Kft. tevékenységét;
- 5) tanulmányozni az általános termelési költségek elszámolásának szervezését és dokumentálását;
- 6) megvizsgálni és feltárni az általános termelési költségek számvitelben történő kimutatásának módszerét;
- 7) tanulmányozni a költségelszámolás és a kalkuláció módszereit;
- 8) gazdasági elemzés készítése a vizsgált vállalkozás költségeiről;
- 9) megoldásokat találni a költségelszámolás problémás kérdéseire és a fejlesztésének módjaira.

*A kutatás objektuma* az ASTRA-DIA-LAB Kft. általános termelési költségeinek számviteli és elemzési rendszere.

*A tanulmány tárgya* elméleti és gyakorlati kérdések összessége a számviteli rendszer működésével és az általános termelési költség elemzésével kapcsolatban.

*Kutatási módszerek.* A szakdolgozat írása során olyan kutatási módszereket használtak, mint: absztrakció és konkretizálás, analízis, szintézis, indukció, dedukció, abdukció, modellezés, analogizálás, történelmi és logikai módszerek, grafikonok módszere.

*A kapott eredmények.* A kutatás során az értekezés dialektikus megközelítést alkalmazott a gazdasági folyamatok és jelenségek vizsgálatához, a mutatórendszer elemzését és a közöttük fennálló kapcsolat elemzését használta. Az általános költségek elszámolásának javítását célzó kutatások során elemzési, összehasonlítási, általánosítási módszereket használtak. A tanulmány hatékonyságának növelése érdekében a gazdasági elemzés módszereit is használták: relatív és átlagos értékek, csoportosítás, grafikus módszer, táblázatos módszer.

*Az eredmények gyakorlati jelentősége* az általános termelési költségek elszámolásának sajátosságainak megalapozásában rejlik, valamint annak szükségességében, hogy javítani kell az általános termelési költségek elemzését a vállalkozásnál.

*A tanulmány információs bázisa.* A kutatás alapja hazai és külföldi tudósok tudományos munkái, amelyek az általános termelési költségek számvitelével, elemzésével és megadóztatásával foglalkoznak, tudományos és gyakorlati konferenciák és szemináriumok anyagai, referencia- és tájékoztató kiadványok, közzétett statisztikák, oktató anyagok, az ASTRA-DIA-LAB Kft.-től származó dokumentumok és pénzügyi beszámolóik, Ukrajna törvényi és szabályozási dokumentumai, internetes források.

*A szakdolgozat felépítése.* A kutatás egy bevezetőből, három fejezetből, következtetésekből és javaslatokból, valamint melléletekből áll.

Az első fejezet a költségelszámolás elméleti kérdéseivel foglalkozik, azaz értelmezésük és osztályozásuk megközelítésével, valamint a nemzeti és a költségelszámolást szabályozó nemzetközi szabványok összehasonlító ismertetésével, a tudósok véleményével az általános termelési költségek számvitelhez és elemzéséhez kapcsolódó aktuális kérdésével kapcsolatban.

A második fejezet az ASTRA-DIA-LAB Kft. szervezeti és gazdasági jellemzésével, az általános termelési költségek számvitelének megszervezésével és dokumentumáramlásának és azok kimutatási módszereivel foglalkozik, valamint a költségelszámolás és kalkuláció módszereit tárja fel.

A harmadik fejezetben a vállalkozás gazdasági elemzését készítettük el és tanulmányoztuk a nemzetközi tapasztalatokat az automatizált rendszerek használatáról.

A dolgozat 101 oldalt, 31 táblázatot, 14 ábrát, 40 felhasznált forrást, 18 mellékletet tartalmaz.

# РОЗДІЛ І.

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Економічна та бухгалтерська сутність загальновиробничих витрат їх класифікація

Витрати – це однозначно, категорія економічна. Вона розвивалася в історичному аспекті, все це через появу товарообігу та виробництво продукції і послуг. В залежності від специфіки підприємства та вартісної оцінки витрат. Тому, серед науковців існують різні трактування поняття щодо сутності витрат та їх різновидів. Це нам може продемонструвати таблиця 1.1.

**Таблиця 1.1**  
**Визначення витрат як економічної категорії [4, с. 173]**

№	Визначення	Автор(и)
1	2	3
1	Витратами визнаються або зменшення активів, або - збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу в наслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.	Шваб Л.І
2	Витрати – це виплати, які фірма повинна зробити, або ті доходи, які фірма повинна забезпечити постачальнику ресурсів для того, щоб відволікти ці ресурси від використання в альтернативних виробництвах.	Макконнелл К.Р.
3	Витрати – зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що веде до зменшення капіталу. Тобто витрати підприємства повністю пов'язані з використанням (відтоком) грошових коштів.	Нападовська Л. В.
4	Витрати – це тільки конкретні витрати ресурсів.	Череп А.В.
5	Витрати – матеріальні і грошові кошти, витрачені з метою одержання доходу.	Лень В. С.
6	Витрати – грошова оцінка матеріальних та інших коштів, що витрачаються підприємством на виробництво та реалізацію продукції.	Крушельницька О. В.
7	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства	Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А.
8	Витратами називаються витрати у виробничому процесі праці і засобів виробництва для виготовлення продукції.	Бутинець Ф.Ф.

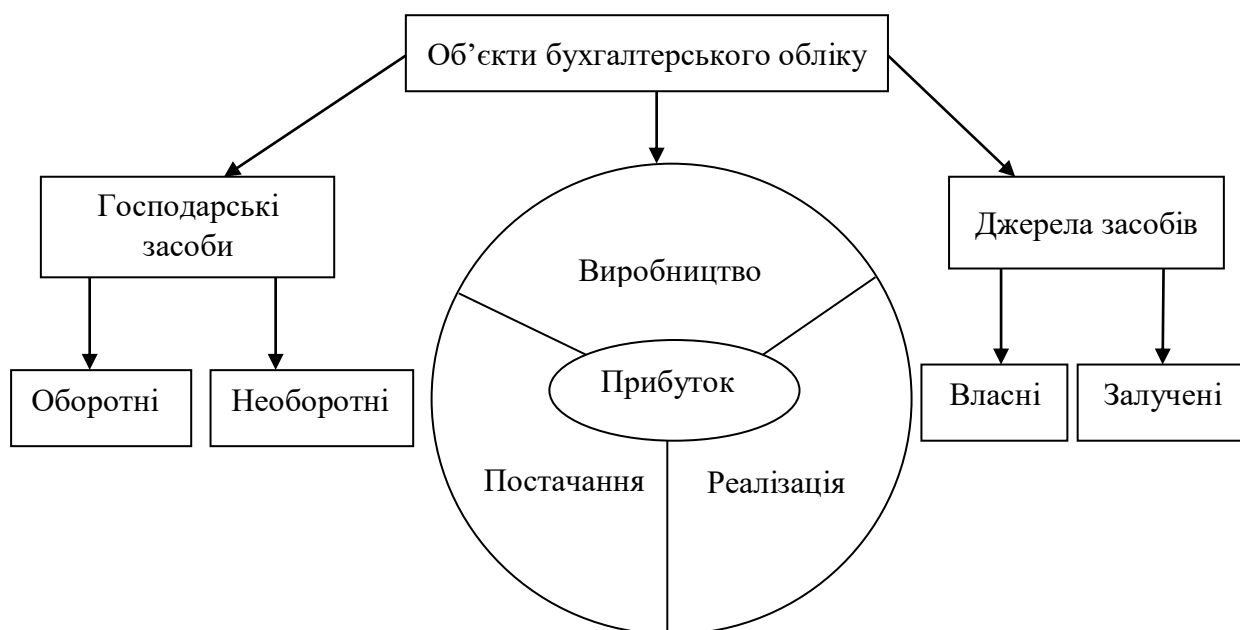
В таблиці фігурують різні визначення щодо трактування витрат, але вони мають деякі спільні риси. Більшість дослідників вважають, що витрати пов'язані з витрачанням матеріальних і грошових ресурсів, які використовуються на користь виробництва і реалізації товарів та послуг. Також, беруть до уваги вартісне вираження витрачених компонентів.

В своєму дослідженні щодо сутності витрат Коваленко О. В., пропонує погодитися зі Скрипник М. І., який на основі ретроспективного та глибокого вивчення даної категорії пропонує наступне визначенням витрат - «витрати як економічна категорія – це грошові та матеріальні ресурси, які використані протягом певного періоду в господарському процесі підприємства, а також показник ефективності діяльності господарюючого суб'єкта» [4, с. 174]. Ми теж погоджуємося з даним поняттям витрат, як економічної категорії, тому що на даний час воно є найбільш чітким і ближчим до визначення у бухгалтерському обліку, який керується НП(С)БО.

При дослідженні теми загальновиробничих витрат підприємства, потрібно розглянути як трактуються витрати в бухгалтерському обліку. Згідно з Національними положенням стандартами бухгалтерського обліку України, а саме з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», витрати — це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [1].

Потрібно зазначити, що важливість теми витрат виробництва, також зазначена в принципах бухгалтерського обліку, а саме принцип нарахування доходів і витрат. Він також слугує поясненням функціонування витрат в обліку. Коли ми визначаємо фінансовий результат за звітній період, то нам потрібно порівняти доходи з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. Важливим фактором для цього слугує те що, в фінансовій звітності, доходи і витрати відображаються в момент їх виникнення, незалежно від дати чи сплати грошових коштів.

Тож, в загальноприйнятому розумінні бухгалтерський облік є самостійною прикладною наукою в якій є предмет та об'єкти, які є його складовою. Загалом всі витрати, які є на підприємстві в тому числі і загальновиробничі є об'єктами бухгалтерського обліку. Для початку розглянемо рисунок 1, щоб зрозуміти де задіяні витрати, як вони функціонують і яку роль відіграють.



**Рис. 1.1. Об'єкти бухгалтерського обліку [2]**

Судячи з вище наведеної схеми, можна зробити логічний підсумок, що важливою складовою процесу виробництва продукції є витрати та калькулювання собівартості продукції. Можна навести простий приклад, коли ми виробляємо певний продукт, залуцаємо певні ресурси (матеріали, праця, гроші, тощо.), тобто витрачаємо їх для створення та реалізації продукції. А щодо калькулювання, то це визначення вартості в грошовій формі продукції відповідно до затрат, проведених робіт, послуг, використаних матеріалів. Визначення собівартості є одним із основних аспектів нормального функціонування підприємства.

Це підтверджує у своїй публікації Рябенко Г. М., який вважає, що оцінка та контроль виробничої діяльності підприємства тісно пов'язані з аналізом витрат на виробництво продукції, робіт, послуг як і загалом, так і за окремими видами [3, с. 319].

Також до уваги можна взяти дослідження Михайленко О.В. та Ялигіної М.С., що провели більш детальний розгляд сутності витрат, тому можна розглянути додаток А для засвоєння, де продемонстровано думки вітчизняних та зарубіжних науковців, з економічної та бухгалтерської точки зору.

Для обліку витрат, також є важливим класифікація та групування цих самих витрат за певними ознаками, тому для розуміння звернемося до професійної літератури, переглянемо таблицю 1.2.

**Таблиця 1.2**

**Класифікація витрат у фінансовому обліку [5, с. 264]**

<b>Класифікаційні ознаки</b>	<b>Види витрат</b>
1. Види діяльності	1.1. Витрати операційної діяльності (основної та іншої операційної) 1.2. Витрати інших видів діяльності
2. Елементи витрат операційної діяльності	2.1. Матеріальні затрати 2.2. Витрати на оплату праці 2.3. Відрахування на соціальні заходи 2.4. Амортизація 2.5. Інші операційні витрати
3. Місця виникнення витрат в основній діяльності	3.1. Виробництва (цехи) 3.2. Бригади 3.3. Виробничі лінії 3.4. Робочі місця
4. Статті калькуляції	Підприємство визначає самостійно
5. Спосіб включення у собівартість продукції (робіт, послуг)	5.1. Прямі витрати 5.2. Непрямі витрати
6. Відношення до обсягу діяльності	6.1. Змінні витрати 6.2. Постійні (умовно-постійні) витрати
7. Відношення до собівартості продукції (робіт, послуг)	7.1. Витрати, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг) 7.2. Витрати періоду
8. Календарні періоди	8.1. Витрати поточного періоду 8.2. Витрати майбутніх періодів

Крупка Я. Д. вважає, що наведена класифікація витрат необхідна для правильного визначення фінансових результатів підприємства за звітний період. Для посилення контролю за формуванням витрат підприємства можуть використовувати також інші ознаки їх групування. Найважливішими ознаками класифікації витрат у фінансовому обліку є їх поділ за видами

діяльності (операцій), періодами визнання, економічними елементами. Витрати кожного виду діяльності – це сукупність витрат на здійснення певних операцій [5, с. 264].

Михайленко О.В. та Ялигін М.С. вважають, що залежно від ступеня однорідності витрати поділяються на прості (елементні) та комплексні. Прості (елементні) – це витрати, однорідні за економічним змістом, наприклад сировина, основні матеріали, заробітна плата. Комплексні витрати різнорідні за своїм складом, вони охоплюють кілька економічних елементів, наприклад витрати на утримання та експлуатацію машин, загальновиробничі, втрати від браку тощо [11, с. 247]. А також вони класифікували витрати майже за всіма ознаками відповідно до видів витрат, що можна переглянути в додатку Б.

Як зазначено вище, важливим є поділ витрат та доходів за видами діяльності. Витрати в залежності від виду господарської діяльності поділяються на ті що від операційної діяльності та іншої діяльності. В свою чергу операційна діяльність поділяється на основну та іншу операційну і не є фінансовою чи інвестиційною, а до іншої діяльності відносяться фінансова та інвестиційна.

Витрати основної діяльності пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції, товарів, робіт, послуг, адміністративні витрати, витрати на організацію та проведення збуту. До витрат іншої операційної діяльності відносять: витрати на організацію та проведення збуту; витрати на дослідження і розробки; вартість списаних оборотних активів при їх реалізації, знеціненні, втратах; витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, закладів оздоровчого та культурного призначення; інші витрати, які не відносяться до фінансової чи інвестиційної діяльності. До витрат інших видів діяльності відносять витрати фінансової та інвестиційної діяльності. Діюча облікова система не дає чіткої інформації про витрати за цими видами діяльності, так як витрати фінансової та інвестиційної діяльності обліковують на одних і тих

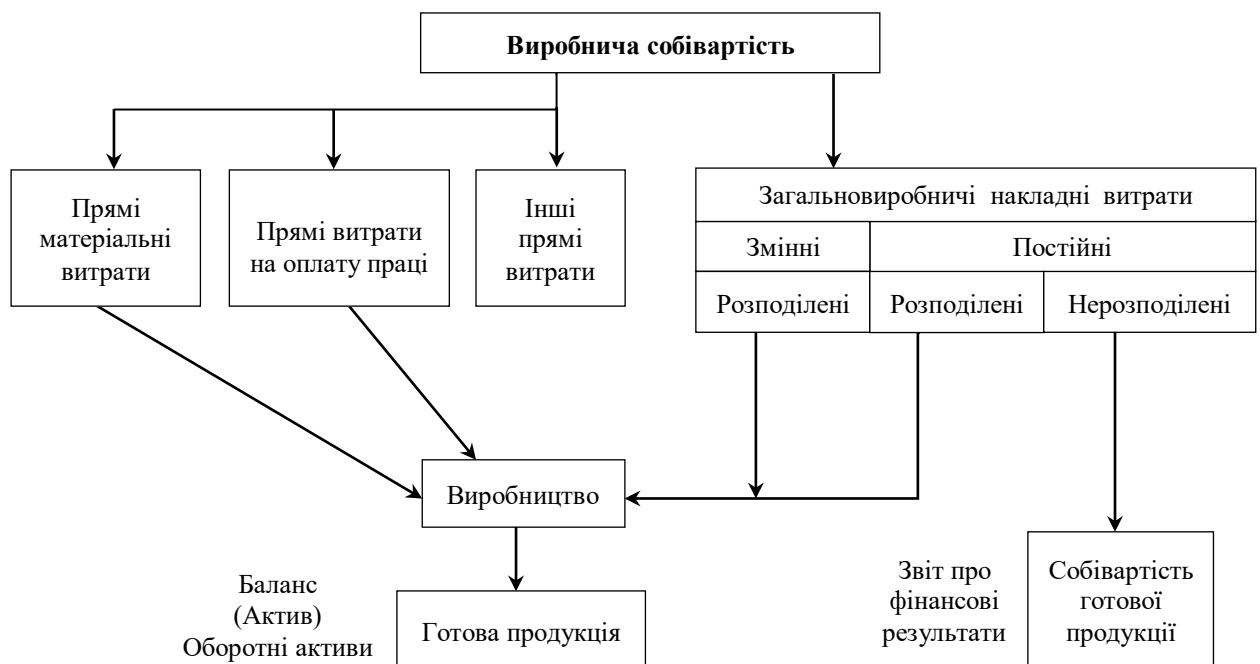


же рахунках, що утруднює відокремлене визначення фінансового результату від кожної з них [5, с. 265].

Продукцію та інші запаси, які підприємство виготовлює власними силами, використовуючи найману працю, послуги, запаси, тощо в обліку оцінюють за виробничою собівартістю. Виробнича собівартість продукції включає в себе склад витрат і поділяється на такі витрати:

- Прямі матеріальні витрати;
- Прямі витрати на оплату праці;
- Інші прямі витрати;
- Загальновиробничі накладні витрати.

Порядок формування виробничої собівартості та її зв'язку з загальновиробничими витратами можна переглянути на рисунку 1.2.



**Рис. 1.2. Порядок формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) [7, с. 12]**

Прямі матеріальні витрати – це вартість матеріальних цінностей, які використані на виробництво певних видів продукції, виконання робіт, послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат. До них відносять: витрати сировини; основних та допоміжних матеріалів; спеціальних пристроїв та пристосувань, що обліковують в складі

малоцінних та швидкозношуваних предметів; палива та електроенергії, які використані на технологічні цілі. До прямих витрат на оплату праці включаються основну і додаткову заробітну плату робітників, зайнятих у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг [5, с. 270-274].

До складу інших прямих витрат включають всі інші витрати на виробництво продукції, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкту витрат. До них, в першу чергу, відносять відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (соціальні заходи) робітників, зайнятих у виробництві [5, с. 270-274].

Тож, як ми зрозуміли по рисунку загальновиробничі витрати відносяться до непрямих або як їх ще називають – накладних витрат. Тому, що це витрати, які пов'язані з виробництвом різних видів робіт та послуг. Їх поділяють на постійні і змінні. Постійні загальновиробничі витрати не змінюються через обсяг виробництва.

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину [7, с. 199].

До змінних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування й управління виробництвом (цехів, дільниць), які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу виробництва. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат із використанням бази розподілу, виходячи з фактичної виробничої потужності звітного періоду [8].

Важливо зазначити, що основний поділ загальновиробничих витрат детально описаний в нормативних актах, що регламентують облік витрат. А

саме, в НП(С)БО 16 зазначено що загальновиробничі витрати поділяються на:

1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу дільниць, цехів);

2. Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

5. Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшення якості продукції, підвищення її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;

7. Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу, відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);

8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища;

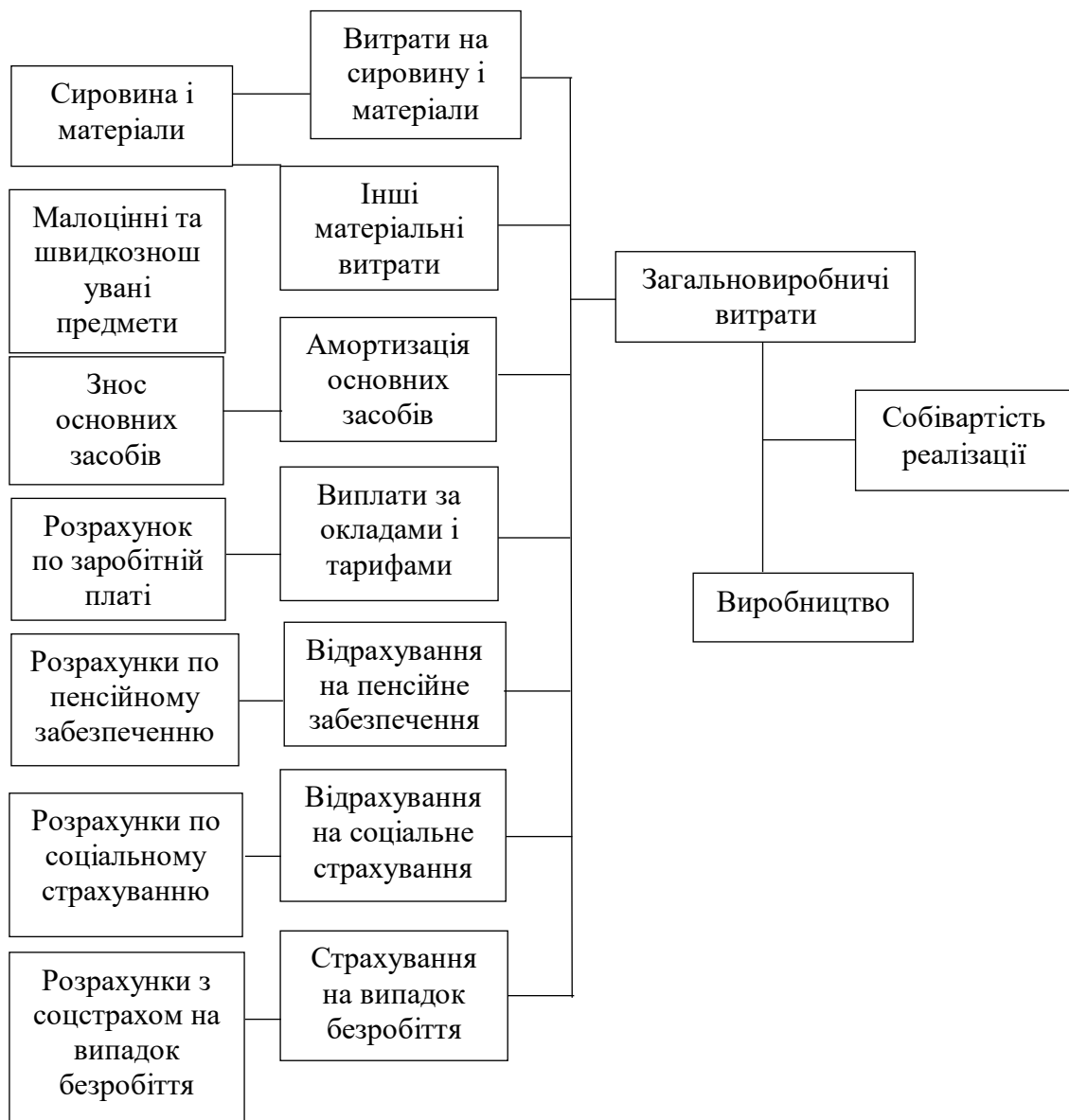
9. Інші витрати (внутрізаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до виробничих підрозділів і готової продукції з цехів на склади; нестачі незавершеного виробництва, нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах, оплата простоїв тощо) [5].

Для вищезазначеного поділу витрат, також знайшлися інакодумці серед дослідників, а саме Ю. В. Подмешальська, Л. К. Феофанов, І. С. Абрамова. Вони вважають, що не всі складові їх обліку знайшли своє відображення в цьому документі та потребують від бухгалтера самостійного визначення. Тому, ними узагальнено послідовність розподілу загальновиробничих витрат за такими етапами:

1. Класифікація загальновиробничих витрат.
2. Вибір бази розподілу загальновиробничих витрат.
3. Визначення нормальної потужності.
4. Розрахунок планових нормативів постійних і змінних витрат.
5. Розрахунок суми фактичних загальновиробничих витрат.
6. Розподіл постійних витрат на розподілені та нерозподілені.
7. Включення загальновиробничих витрати в виробничу собівартість продукції та собівартість реалізованої продукції.
8. Розподіл загальновиробничих витрат між видами продукції [10, с. 56].

Також, можна переглянути розподіл загальновиробничих витрат та детальну схему їх виникнення відповідно до фахової літератури на рисунку 1.3., тобто як це відбувається в бухгалтерському обліку. На рисунку зображені основні статті, які формують загальновиробничі витрати.

Розуміння сутності витрат має важливе значення для ефективного управління ними і є основою науково обґрунтованої класифікації витрат за певними критеріями. Обґрунтована класифікація витрат дає змогу ефективно керувати витратами та здійснювати чіткий їх облік та досягати поставленої мети діяльності підприємства [11, с. 247].



**Рис. 1.3. Схема формування загальновиробничих витрат [9, с. 136].**

Отже, ми коротко ознайомилися з теоретичними аспектами обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості, зазначили всі теоретичні точки дотику пов'язані з витратами в обліку. Зрозуміли, що загальновиробничі витрати, це комплексні витрати. Розглянули витрати з економічної та бухгалтерської точки зору. Відсутність чіткої класифікації, як в теорії так і на практиці створює певні труднощі у веденні обліку витрат, а це призводить до втрат цінної інформації та ресурсів.

## **1.2. Порівняльна характеристика НП(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік витрат**

Для початку зазначимо нормативно-правову базу обліку витрат, а далі проаналізуємо її. Більшість науковців вважають, що це:

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- НП(С)БО 16 «Витрати»;
- НП(С)БО 18 «Будівельні контракти»;
- НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»;
- НП(С)БО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин»;
- Інструкцією про застосування «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» № 291.

Методологічні засади формування інформації про витрати підприємств усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ) та її розкриття у фінансовій звітності визначає НП(С)БО 16 «Витрати» [5, с.263].

А щодо міжнародних стандартів, то в Україні існує система нормативного регулювання бухгалтерського обліку витрат, у тому числі спеціальні стандарти. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №3332-VI від 12.05.11р. [15], публічні акціонерні товариства, банки та інші підприємства, визначені відповідним переліком Кабінету Міністрів України, зобов'язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами (МСФЗ, МСБО) [14, с. 9].

Згідно з МСБО витрати – це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу [14, с. 9].

Проаналізувавши літературу, можна помітити, що більшість дослідників у своїх наукових роботах спиралися на досліді Василя Антоновича Дерія, який у свою чергу працював з дослідями інших

вітчизняних науковців, що займалися питанням нормативно-правового забезпечення.

Дослідженнями проблеми нормативно-правового забезпечення обліку та контролю в Україні займалися вчені Л.В. Гуцаленко, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, Т.Г. Маренич, В.П. Пантелєєв, В.М. Пархоменко, Н.І. Петренко, Н.І. Пилипів Н., М.С. Пушкар, Л.К. Сук та інші. Перелічені вище вчені зробили певний внесок у розвиток Законів України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, “Про аудиторську діяльність”, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності, плану рахунків бухгалтерського обліку, системи національного регулювання бухгалтерським обліком, фінансовою звітністю та економічним контролем [12, с. 77].

Тож, наукові роботи В.А. Дерія заслуговують на увагу, а саме зараз буде доречною його класифікація нормативно-правового забезпечення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції (таблиця 1.3.). Автор підкреслює п'ять класифікаційних елементів нормативно-правового забезпечення: за видами; рівнями; місцем і роллю в реформуванні та регулюванні бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного контролю; обов'язковістю до виконання; групами.

А сам автор спочатку перелічив основні на нашу думку нормативно-правові засади: Закони України; Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; НП(С)БО 9, 15, 16, 18, 30, 31, 33 (а для підприємств, що розмістили цінні папери на фондовому ринку і повинні публічно представляти свою фінансову звітність – М(С)ФЗ 2, 9, 11, 18, 23); Кодекси України; методичні рекомендації з формування собівартості (за видами економічної діяльності: у промисловості, в сільськогосподарських підприємствах, будівельно-монтажних робіт, на транспорті, в торгівельній діяльності, житлово-комунального господарства, проектних робіт тощо); вказівки, інструкції, положення; плани рахунків бухгалтерського обліку;

наказ про облікову політику в підприємстві; графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних та контрольних-ревізійних робіт і т.д. [12, с. 82].

**Таблиця 1.3**

**Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку і контролю за витратами та доходами підприємств [12, с. 81]**

<p><b>За видами</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Закони України</li> <li>• Укази і розпорядження Президента України</li> <li>• Постанови і рішення КМУ, міністерств та відомств</li> <li>• НП(С)БО: 16, 18, 30, 31</li> <li>• МСФЗ: 2, 9, 11, 23</li> <li>• Кодекси України</li> <li>• Методичні рекомендації, інструкції, вказівки</li> <li>• Положення, порядок</li> <li>• Листи, роз'яснення</li> <li>• Плани рахунків бухгалтерського обліку</li> <li>• Форми фінансової звітності</li> <li>• Наказ про облікову політику на підприємстві</li> <li>• Регістри бухгалтерського обліку</li> <li>• Графіки документообігу і виконання обліково-звітних робіт</li> </ul>
<p><b>За рівнями</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Міжнародні</li> <li>• Загальнодержавні</li> <li>• Галузеві</li> <li>• Регіональні</li> <li>• Внутрішньогосподарські</li> </ul>
<p><b>За місцем і роллю в регулюванні бухгалтерського обліку та фінансової звітності</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• НПА вищої юридичної сили</li> <li>• НП(С)БО, інші документи з бухгалтерського обліку</li> <li>• НПА (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації центральних органів виконавчої влади</li> <li>• НПА місцевого походження</li> <li>• Рішення (накази) щодо форм організації бухобліку</li> </ul>
<p><b>За обов'язковістю виконання</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Обов'язкові</li> <li>• Необов'язкові (рекомендаційні)</li> </ul>
<p><b>За групами</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Загальні документи</li> <li>• За напрямками (ділянками)</li> <li>• За галузевою спрямованістю обліку і фінансової звітності</li> </ul>

В кінці науковець зробив такі висновки: «З поліпшення нормативно-правових актів України щодо обліку та контролю витрат і доходів підприємств необхідно зробити наступні кроки: провести повну інвентаризацію всіх нормативно-правових актів України, пов'язаних з



обліком і контролем витрат та доходів з метою виявлення дублювання й неузгодження положень цих актів та нерегульованих ситуацій; організувати та щомісячно (щоквартально) оновлювати довідково-інформаційну базу підприємств з питань обліку, контролю, оподаткування, в тому числі щодо витрат і доходів; головним бухгалтерам, контролерам-ревізорам, аудиторам, науковцям, що постійно працюють з нормативно-правовими актами України, які стосуються обліку та аудиту, проводити робочі нотатки виявлених ними суперечностей, неув'язок згаданих вище актів та висловлювати свої висновки і пропозиції у фахових бухгалтерських виданнях; під час проведення наукових і науково-практичних конференцій, семінарів, робочих нарад і т.д. [12, с. 82]».

Тож, ми можемо з ним погодитися, тому що більшість законодавчих актів які регулюють облік не мають суттєвих змін і до сьогодні, можливо в найближчий час вони зміняться. Але нам і надалі потрібно проводити детальні дослідження, для покращення функціонування облікової системи, виявляти помилки, та інтегруватися з міжнародною системою обліку.

Також є ще багато думок та дослідів щодо класифікації нормативно-правової бази обліку витрат. Але чи є відмінності між національними та міжнародними положеннями. Цим питанням займалися О.В. Зигрій та Ю.І. Приймак, вони також брали до уваги дослідження В.А. Дерійа.

Міжнародна практика не містить окремого виокремлення щодо витрат у МСБО. Основні основи цієї категорії розкриті у МСБО 1 „Подання фінансових звітів”, МСБО 2 „Запаси”, МСБО 16 „Основні засоби”, МСБО 18 „Дохід”, МСБО 23 „Витрати на позики”, МСБО 38 „Нематеріальні активи” та ін. національний й міжнародний підходи щодо оцінки й визначення витрат є ідентичними. Зокрема, МСБО 1 „Подання фінансових звітів” представляє класифікацію витрат здійснювати за характером, наприклад, придбання матеріалів, витрати на рекламу, амортизація, виплати працівникам, транспортні витрати. Дану рекомендацію можна здійснювати класифікувати і за функціями як частини „собівартості продажу”, наприклад, витрати на збут

чи адміністративна діяльність. Дане пояснення повністю відповідає класифікації витрат згідно економічних елементів та згідно статей калькуляції в національному обліку, що визначено НП(С)БО 16 „Витрати” [13, с. 132].

Відмінність щодо трактування витрат, можна знайти і у вітчизняних стандартах, наприклад у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; є чітке визначення поняття витрат, а в НП(С)БО 16 «Витрати», воно відсутнє, там більше розписана методологія. НП(С)БО 16 «Витрати» у термінах сутність витрат не розкриває, однак у п. 6 зазначаються «витрати звітного періоду», що тотожне визначенню НП(С)БО 1 з уточненням «за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [16, с. 165].

Класифікація та групування витрат МСБО впливає з існування загальноприйнятої практики розмежування у звітності статей витрат, які виникають у процесі звичайної діяльності та статтями витрат, не пов’язаних із звичайною діяльністю. Згідно з МСБО оцінкою запасів є їх собівартість, яка включає:

- витрати на придбання,
- витрати на переробку,
- інші витрати, безпосередньо пов’язані з запасами (табл. 1.4) [14, с. 9].

**Таблиця 1.4**

**Структура собівартості [14, с. 9]**

СОБІВАРТІСТЬ				
Витрати на придбання	Витрати на переробку			Інші витрати
ціна закупівлі – податки – витрати на доставку	Прямі витрати на оплату праці	Виробничі накладні витрати		– витрати на проектування, – амортизація витрат на розробку, – амортизація платежів та ліцензій, – витрати на зберігання
		Змінні накладні витрати	Постійні накладні витрати	

Якщо розглядати вищенаведену структуру собівартості, то вона майже не відрізняється від структури, що регламентують національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Тому, можна погодитися з думкою

Андросової Е.Ф. та Дубининої С.Н. Вони стверджують, що витрати класифікуються залежно від виду діяльності, від якого вони виникли по економічних елементах і статей витрат. Також виділяють прямі й непрямі витрати, змінні й постійні, одноелементні й комплексні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів, продуктивні, непродуктивні й надзвичайні витрати тощо [14, с. 10].

Щодо інших науковців, то більшість звертають увагу на розбіжність у формулюванні постійних та змінних загальновиробничих витрат, формуванні їх баз розподілу в НП(С)БО 16 „Витрати” та в МСБО 2 „Запаси” немає жодних відмінностей. Відмінність полягає в тому, що НП(С)БО 16 „Витрати” подає повний реєстр складу загальновиробничих витрат, що значно спрощує роботу бухгалтера у розділі складання їх класифікації на підприємстві. Одночасно різниця простежується в тому, що згідно з НП(С)БО 16 „Витрати” загальновиробничі витрати вводяться до складу виробничої собівартості продукції робіт, послуг, а відповідно до МСБО 2 „Запаси” вони належать до оцінки запасів, конкретно до витрат [13, с. 132-133].

Також, потрібно прийняти до уваги дослідження Мельник Е.Г., щодо поняття розбіжності та подібності відображення у фінансовій звітності витрат різними авторами. Зокрема, О.О. Августова зазначає, що в методологічних аспектах обліку процесів виробництва та реалізації продукції (робіт, послуг), відповідно до національних і міжнародних стандартів, у питаннях оцінки та обліку витрат суттєвих відмінностей немає, однак питання практичного застосування стандартів відрізняються від прийнятих на міжнародному рівні, оскільки враховують вітчизняну специфіку [16, с. 165].

Ромашко О. вказує на суттєві відмінності відображення в обліку та звітності витрат, визначаючи важливою умовою удосконалення діючих національних стандартів конкретизацію певних понять та термінів, зближення діючих стандартів обліку витрат з податковим законодавством,

розробку єдиного підходу до оцінки, визнання та відображення витрат суб'єктів господарювання [16, с. 165].

Отже, щодо відмінностей між національними та міжнародними стандартами, більшість авторів вважають, що перехід вітчизняних компаній на міжнародні стандарти вимагає низки важливих практичних питань, але українську систему бухгалтерського обліку та звітності слід розробляти так, щоб забезпечити її поступове адаптування до міжнародних стандартів фінансової звітності, порівняти та передбачити вплив невідповідності національним та міжнародним системам бухгалтерського обліку на підтримку звітності користувачів.

### **1.3. Актуальні питання в працях вітчизняних та зарубіжних дослідників щодо обліку та аналізу загальновиробничих витрат**

Актуальні питання, щодо обліку та аналізу загальновиробничих витрат в більшості випадків поділяються на різні думки, через дослідження науковців у різних галузях економіки та аналізу різних видів підприємств, наприклад сільськогосподарські, виробничі(заводи), будівельні підприємства і тому подібне. Таким чином, дослідивши наукову та фахову літературу, щодо проблематики загальновиробничих витрат, то найпоширенішими є питання, які стосуються:

- аналізу поняття «загальновиробничих витрат» для чіткого їх значення в теоретичному плані;
- визначення класифікації витрат, для підходящого способу відображення в бухгалтерському обліку;
- проблеми визначення непрямих витрат у всіх видах обліку(фінансовий, управлінський, податковий);
- проблема обрання підходящої бази розподілу загальновиробничих витрат відповідно до специфіки діяльності підприємства.

Тож, розглянемо проблематику, щодо непрямих витрат, їх визначення в різних галузях та думки науковців. Найпоширенішою темою дискусії серед дослідників, була тема вибору оптимальної бази розподілу. Також темою дискусій виступають методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, але це ми розглянемо в наступних розділах.

В сучасності вітчизняні науковці до сих пір не зійшлися у понятті, щодо мети обліку виробничих витрат, тому Шмиголь Н.М. представив нам, наступне порівняння в таблиці 1.5 [18, с. 111].

**Таблиця 1.5**

**Визначення мети обліку виробничих витрат [18, с. 111]**

№ з/п	Вчені	Визначення
1	Бутинець Ф.Ф.	Отримання вичерпної інформації, необхідної для цілей управління витратами.
2	Лишилєнко О.В.	Повне і достовірне визначення фактичних витрат на виробництво, а також обчислення собівартості конкретних видів продукції.
3	Карпова Т.П.	Контроль за виробничою діяльністю та управління витратами на її здійснення, підготовка інформації про витрати для підтримання управлінських рішень.
4	Сопко В.В.	Вивчення характеристик ресурсів (речовин), вивчення характеристик процесу перетворення речовин у новий продукт праці, вивчення характеристик нових продуктів праці (готового продукту).

Виходячи з поняття мети, далі на практиці підприємство має звернути увагу на визначення складу і переліку змінних та постійних загальноновиробничих витрат. Тому, що НП(С)БО України поки, що не дають детального визначення, все залежить від типу і специфіки підприємства. Це частково пов'язано з питанням методики, через існування змішаних витрат.

Слід зазначити, що змінні витрати на одиницю продукції все ж змінюються у зв'язку зі змінами організаційно-технічних умов роботи підприємства, а постійні витрати змінюються при суттєвій зміні обсягу виробництва. Важко визначити які витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць) змінюються пропорційно до обсягу діяльності, а які не змінюються. У зв'язку з цим велика кількість суб'єктів

господарювання взагалі не виділяє серед загальновиробничих витрат змінних чи постійних, а розподіляє всю їх суму з використанням обраної бази розподілу виходячи з фактичної потужності звітного періоду [19, с. 197].

Через це Кодимська Т.Ю. в своєму дослідженні як і більшість науковців пропонує для вирішення цієї проблеми удосконалити нормативну базу, а саме:

— потрібно удосконалити класифікацію загальновиробничих витрат, яка містила б оптимальну кількість ознак, розкривала цільове призначення й економічний зміст витрат, враховувала організаційну структуру та особливості;

— необхідно деталізувати план рахунків бухгалтерського обліку з конкретизацією статей загальновиробничих витрат [19, с. 197].

Питання нормативної бази також впливає на вибір основи розподілу непрямих витрат. Вибираючи основу розподілу, слід зазначити, що існує пропорційна або майже пропорційна залежність між змінами накладних витрат та змінними в основі бази розподілу. Найчастіше використовувані бази розподілу та їх характеристики та недоліки наведені в табл. 1.6.

**Таблиця 1.6.**

**Бази розподілу загальновиробничих витрат  
та їх характеристика [19, с. 198]**

База розподілу	Характеристика
1	2
Ціна прямих матеріалів	Якщо загальновиробничі витрати прямо пов'язані з величиною і кількістю матеріалів, з якими проводиться відповідні технологічні операції, типовим прикладом в цьому випадку може бути виробництво, на якому здійснюється тільки збір виробів.
Прямі витрати на оплату праці (без прогресивно-преміальних доплат) плюс витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання.	Цей метод є найбільш оптимальним для підприємств з різним рівнем механізації і автоматизації, особливо для підприємств машинобудування і металообробки, адже дозволяє повністю врахувати трудомісткість виготовлення різних видів продукції і ступінь механізації та автоматизації виробничого процесу.

## Продовження таблиці 1.6

1	2
Прямі витрати на оплату праці (без прогресивно-преміальних доплат)	Якщо загальновиробничі витрати прямо пов'язані з величиною прямих витрат на оплату праці (швейні, взуттєві, шкіряні, консервні підприємства). Ця база розподілу має значну кількість недоліків через те, що її питома вага у загальній сумі собівартості зменшується через автоматизацію виробництва. Наприклад, у виробництві для виготовлення певної продукції використовують складну техніку, для управління якою наймають високооплачуваних кваліфікованих працівників, і одночасно для виробництва іншої продукції використовують працівників з більш низькою кваліфікацією, тоді використання витрат на оплату праці як бази розподілу приведе до того, що велика частина загальновиробничих витрат припадає на виробництво, для виготовлення якого використовують складну техніку.
Години праці	Якщо немає різниці між величиною заробітної плати і вона майже для всіх однакова.
Машино-години	Якщо у виробництві використовують значні капіталовкладення і загальновиробничі витрати у більшій мірі пов'язані з використанням обладнання і техніки. Наприклад, значна ціна електроенергії для обладнання або ціна обслуговування обладнання і ін.
Розподіл пропорційно-кошторисних (нормативних) ставок	Цей метод рекомендовано Типовим положенням з планування обліку та калькулювання собівартості продукції на промислових підприємствах та повинен бути основним, особливо для підприємств машинобудування та металообробки, де виготовляється різноманітна складна продукція із застосуванням різних за складністю та рівнем витрат на утримання та експлуатацію обладнання.
Пропорційно до кількості (маси) виготовленої або добутої продукції	Цей метод доцільно використовувати в металургії, виробництві будівельних матеріалів, гірничодобувній промисловості.

Далі для кращого розуміння розбіжності думок, щодо накладних витрат в різних галузях економіки, розглянемо їх особливості в сільському господарстві. Облік загальновиробничих витрат, має свої особливості, так само як і схожість ведення з іншими галузями.

Спільними, тобто незалежними від галузі, рисами є:

- необхідність контролю правильності віднесення витрат до складу загальновиробничих;
- необхідність дотримання встановленого обліковою політикою підприємства порядку формування та розподілу ЗВВ [20, с. 166].

До особливостей можна віднести такі:

- вплив на характер ЗВВ зумовлений територіальною та галузевою розгалуженістю інфраструктури сільськогосподарських господарств;
- облік ЗВВ задля їх точного та справедливого розподілу може потребувати високої складності та трудомісткості; особливо ця риса обліку проявляється у господарствах, що мають велику кількість сільськогосподарської техніки, автомобільного транспорту та обладнання;
- кожне сільськогосподарське підприємство залежно від наявної інфраструктури та вимог до якості обліку використовує свої, інколи специфічні бази розподілу ЗВВ як між видами діяльності (галузями), так і між об'єктами обліку одного конкретного виду діяльності [20, с. 166].

У сільському господарстві обсяг виробництва (потужність) залежить також від природних факторів, а не лише від діяльності людей. Тому у сільськогосподарських підприємствах доцільно суму загальновиробничих витрат відносити до витрат основного виробництва, не враховуючи показник «нормальна потужність» [21, с. 119].

Якщо компанія виробляє лише один вид продукту, то використовує для визначення нормальної потужності вихідні дані, наприклад, кількість готової продукції, яку потрібно виготовити за рік або робочий цикл. Якщо компанія випускає кілька видів продукції одночасно, використовують вхідну вартість виробничого процесу (наприклад, прямі робочі години, машино-години, пряма заробітна плата, прямі матеріальні витрати тощо).

Представляючи наукову розробку бухгалтерської практики в цій галузі, ми не повинні забувати, що потенційні переваги підвищення якості обліку непрямих витрат шляхом уточнення розподілу ЗВВ повинні перевищувати часові та трудові витрати з точки зору процедур і фіксувати такі витрати.

Отже, в основі бази розподілу непрямих витрат слід враховувати причинно-наслідковий зв'язок між непрямими витратами та об'єктами, що є основою їх розподілу. Вибираючи базу розподілу, потрібно використовувати показник, який забезпечить найбільш точне розподілення непрямих витрат на відповідні об'єкти розрахунку.





































































































































## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження щодо методики обліку та аналізу загальновиробничих витрат підприємства, ми дійшли наступних висновків, тому пропонуємо наступні шляхи вирішення, які описуються далі.

Дослідивши теоретичні основи обліку загальновиробничих витрат, можна зрозуміти, що проблематика полягає у неоднозначному визначенні поняття «витрат», відповідно і «накладних витрат», у відсутності чіткої класифікації витрат для кожного підприємства. Тому, пропонується створити або оновити нормативні документи, що стосуються обліку витрат і точно вказують на порядок ведення обліку витрат в залежності від сфери і виду господарської діяльності.

Порівняльна характеристика НП(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік витрат вказує на те, що в національних нормативних актах, потрібно все більш конкретизувати, та робити інтегрування з міжнародними стандартами фінансової звітності та бухгалтерського обліку.

В працях дослідників найбільше розбіжностей спостерігається, щодо питання видів інтерпретації бази розподілу накладних витрат, тому що це залежить від виду господарської діяльності підприємства. Тож, пропонуємо в основі бази розподілу непрямих витрат враховувати, причинно-наслідковий зв'язок між непрямыми витратами та об'єктами, що є основою їх розподілу. Вибираючи базу розподілу, потрібно використовувати показник, який забезпечить найбільш точне розподілення непрямих витрат на відповідні об'єкти розрахунку. Варто акцентувати увагу на тому, що існує пропорційна або майже пропорційна залежність між змінами накладних витрат та змінами в бази розподілу і потрібно використовувати показник, який забезпечить найбільш точне розподілення непрямих витрат на відповідні об'єкти розрахунку.

Охарактеризувавши діяльність ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ», можна зрозуміти, що враховуючи попередній рік, то підприємство отримало збитки.

Тому, доцільно впровадити планування та бюджетування грошових потоків, наприклад, використовувати для цих цілей платіжний календар, так як це дозволить контролювати ліквідність та витрати підприємства. Тобто приділити більшу увагу управлінському обліку.

При вивченні організації та документального оформлення обліку загальновиробничих витрат, стало зрозуміло, що підприємство користується програмним продуктом «1С», тому потрібно звернути увагу на весь функціонал цієї програми, та слідкувати за розподілом витрат, тому що воно їх навіть не розподіляло в рамках управлінського обліку.

Також, існують певні труднощі з включенням змінних та постійних розподілених загальновиробничих витрат у виробничу собівартість за медичні послуги. Причина полягає в тому, що медичні послуги надаються щодня, і ми можемо обчислити фактичні непрямі витрати лише на кінець місяця. У цьому випадку ці витрати будуть враховані у виробничій собівартості послуги на основі запланованих показників, визначених у попередньому періоді. При складанні фінансової звітності плановані непрямі витрати слід коригувати відповідно до їх фактичних сум.

Тому, для цього випадку, також буде доцільно використати, програмні продукти, що облегшать цей процес. Для прикладу можна використовувати програми для обліку, які може надати банк. На даний момент уже більшість банків орієнтуються на створення таких програмних продуктів для своїх клієнтів, поки, що найпопулярнішими є програмні продукти «Приват банку». Також, можна користуватися й іншими побічними програмами, зараз ця сфера дуже стрімко росте (облік Saas, Finalom, та інші).

Проведено дослідження методики обліку загальновиробничих витрат на ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ». Підприємство вважається малим і подає спрощену фінансову звітність та має відокремлені підрозділи. Щодо методики ведення обліку витрат, то для їх відображення підприємство використовує тільки дев'ятий клас, тобто це метод за калькуляційними статтями.

Щодо методів обліку витрат, то підприємство використовувало метод обліку фактичних витрат, тобто не приділяло особливої уваги цьому питанню і не розподіляло витрати на постійні та змінні. В Україні зараз, найбільш прогресивнішим методом витрат є «нормативний», він полягає у тому, що для визначення собівартості продукції, вони використовують попередні дані, тобто використовують попередню калькуляцію собівартості продукції, це так би мовити стандарт витрат, тому аналізують всі причини відхилень. З іноземних методів найбільш популярні та підходящих для підприємств України є директ-костинг та стандарт-костинг. Стандарт-костинг, також базується на попередніх даних, але використовує для розрахунку постійні та змінні витрати. А директ-костинг, відрізняється тим що для розрахунку використовує лише змінні витрати.

За результатами економічного аналізу підприємства, ми дізналися, що зниження власного капіталу на 71,6% В 2019 - 2020 рр. свідчить про нездатність досягати такої мети, так і про ослаблення фінансового потенціалу ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ». Обсяг власного капіталу ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ» дорівнює 382,1 тис. грн. на кінець 2020 р. проти 1 345,4 тис. грн. в 2019 р. Воно має значні збитки за 2020 рік і потребує негайних змін в господарській діяльності. Це призводить до того, що у підприємства залишається менше фінансових ресурсів для того, щоб покрити постійні і змінні витрати, заохочувати ефективних співробітників, погашати фінансові зобов'язання, вирішувати інші оперативні та стратегічні завдання.

Тому, на нашу думку буде доцільним розробка і впровадження комплексної маркетингової політики ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ» дозволить забезпечити подальший сталий розвиток на конкурентному ринку, досягти господарських цілей підприємства, а саме інтенсифікації та розвитку операційної діяльності, залучення нових клієнтів, підвищення лояльності існуючих. Все це забезпечить приплив фінансових ресурсів для посилення позицій підприємства.

## KÖVETKEZTETÉSEK ÉS JAVASLATOK

A vállalkozás általános termelési költségek számvitelének és elemzésének módszertanát vizsgálva a tanulmány eredményei alapján a következő következtetésekre jutottunk, és ezek ismeretében a következő megoldásokat kínáljuk, amelyeket az alábbiakban ismertetünk.

Az általános termelési költségek elszámolásának elméleti alapjait megvizsgálva megérthetjük, hogy a probléma a "költségek", illetve az "általános termelési költségek" kétértelmű meghatározása, az egyes vállalkozások költségeinek egyértelmű besorolása hiányában. Ezért azt javasoljuk, hogy hozzanak létre vagy frissítsék a költségelszámolással kapcsolatos szabályozásokat, és pontosan jelöljék meg a költségelszámolás eljárását a gazdasági tevékenység körétől és típusától függően.

A költségelszámolást szabályozó nemzeti és nemzetközi számviteli standartok összehasonlító jellemzése során arra a következtetésre jutottunk, hogy a nemzeti szabályozásokban sokkal jobban részletezni kellene, és be kell építeni a pénzügyi beszámolás és a könyvelés nemzetközi standardjaiba.

Ami az aktuális kérdéseket illeti, a kutatók munkáiban a legtöbb különbség az általános termelési költségek elosztási bázisának értelmezési típusaiban van, mert ez a vállalkozás gazdasági tevékenységének típusától függ. Ezért javasoljuk, hogy vegyék figyelembe a közvetett költségek és a tárgyak közötti oksági kapcsolatot, amely az elosztásuk alapja, mint a közvetett költségek felosztásának alapját. Az elosztási bázis kiválasztásakor olyan mutatót kell használnia, amely a közvetett költségek legpontosabb elosztását biztosítja a releváns számítási objektumok számára. Meg kell jegyezni, hogy az általános termelési költség változásai és az elosztási bázis változásai között arányos vagy majdnem arányos összefüggés van, és olyan mutatót kell használnia, amely a közvetett költségek legpontosabb elosztását biztosítja a releváns számítási objektumokhoz.

Az ASTRA-DIA-LAB Kft. tevékenységét ismertetve megérthetjük, hogy az előző évet figyelembe véve a vállalat veszteségeket szenvedett. Ezért tanácsos

végrehajtani a pénzáramok tervezését és költségvetés-tervezését, például fizetési naptár használatát erre a célra, mivel ez ellenőrzi a vállalkozás likviditását és költségeit. Vagyis fordítson nagyobb figyelmet a vezetői számvitelre.

Az általános termelési költségek szervezésének és dokumentálásának tanulmányozása során egyértelművé vált, hogy a vállalat az "1C" szoftverterméket használja, ezért figyelnie kell a program működését, és figyelemmel kell kísérnie a költségek eloszlását, mert a jelen helyzetben ezeket nem osztották fel a vezetői számvitel keretein belül.

Ezenkívül nehézségekbe ütközik a változó és fix felosztott általános termelési költségek beépítése az orvosi szolgáltatások előállítási költségei közé. Ennek oka az, hogy az orvosi szolgáltatásokat naponta nyújtják, és a tényleges közvetett költségeket csak a hónap végén tudjuk kiszámolni. Ebben az esetben ezeket a költségeket az előző időszakban meghatározott tervezett mutatók alapján határozzák meg. A pénzügyi kimutatások elkészítésekor a tervezett közvetett költségeket a tényleges összegeknek megfelelően kell kiigazítani.

Ezért ebben az esetben tanácsos olyan szoftvertermékeket is használni, amelyek megkönnyítik ezt a folyamatot. Például használhat olyan számviteli programokat, amelyeket bankok tudnak biztosítani. Jelenleg a legtöbb bank arra összpontosít, hogy ilyen szoftvertermékeket hozzon létre ügyfelei számára, jelenleg a legnépszerűbbek a "Privat Bank" szoftverterméke. Használhat más mellékprogramokat is, most ez a terület nagyon gyorsan növekszik (SaaS könyvelés, Finalom stb.).

Tanulmány készült az ASTRA-DIA-LAB Kft. általános költségeinek elszámolásának módszertanáról. A társaság kicsinek számít, egyszerűsített pénzügyi beszámolót nyújt be, és külön részlegekkel rendelkezik. Ami a költségek elszámolásának módszerét illeti, a vállalat csak a kilencedik osztályt használja a költségek kimutatására, tehát a kalkulációs tételek szerinti költségszámítási módszert.

Ami a költségelszámolási módszereket illeti, a vállalat a tényleges költségek elszámolásának módszerét használta, vagyis nem fordított különösebb figyelmet

erre a kérdésre, és nem osztotta fel a költségeket fix és változó költségekre. Ukrajnában jelenleg a költségek legprogresszívebb módszere a "normatív", vagyis az, hogy a termelési költség meghatározásához előzetes adatokat használnak, vagyis a termelési költség előzetes számítását használják, úgymond a költség standardot, tehát elemzik az eltérések minden okát. A külföldi módszerek közül az ukrán vállalkozások számára a legnépszerűbb és legalkalmasabb a közvetlen költség és a standard költség. A standard költségszámítás szintén előzetes adatokon alapul, de a kiszámításához fix és változó költségeket használ. Közvetlen költségszámítás, abban különbözik, hogy csak változó költségeket használ a számításhoz.

A vállalkozás gazdasági elemzésének eredményei szerint megtudtuk, hogy a saját tőke 71,6% -os csökkenése 2019 - 2020 során azt jelzi, hogy nem sikerült elérni ezt a célt, és az ASTRA-DIA-LAB Kft. pénzügyi potenciáljának gyengülését jelzi. Az ASTRA-DIA-LAB Kft. tőke összege 382,1 ezer UAH. 2020 végén 1 345,4 ezer UAH-val szemben. Jelentős veszteségei vannak 2020-ra, és azonnali változásokat igényel a gazdasági tevékenységben. Ez oda vezet, hogy a vállalat kevesebb pénzügyi erőforrással rendelkezik a fix és változó költségek fedezésére, a hatékony alkalmazottak ösztönzésére, a pénzügyi kötelezettségek visszafizetésére, egyéb operatív és stratégiai feladatok megoldására.

Ezért véleményünk szerint helyénvaló lenne az ASTRA-DIA-LAB Kft. átfogó marketingpolitikájának kidolgozása és végrehajtása, amely biztosítja a verseny további fenntartható fejlődését, üzleti célok elérését, nevezetesen a működés fokozását és fejlesztését, új ügyfelek bevonását, a meglévő ügyfelek lojalitásának növekedését. Mindez beáramló pénzügyi forrásokat biztosít a vállalat helyzetének megerősítésére.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 року № 318 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>. (дата звернення: 03.05.2021)
2. Порівняльна характеристика видів бухгалтерського обліку URL: <https://studopedia.org/12-25324.html>. (дата звернення: 03.05.2021)
3. Рябенко Г. М. Щодо економічної сутності витрат та їх класифікації. Інноваційна економіка. 2013. №6. С. 319 – 321.
4. Коваленко О. В. СУТНІСТЬ ТА ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ ВИТРАТ. Проблеми системного підходу в економіці. 2015. №51. С. 171 – 175.
5. Крупка Я. Д. Задорожний З. В., Гудзь Н. В. Фінансовий облік : підруч. 4-те вид. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. (дата звернення: 03.05.2021)
7. Скоробогатова Н.Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ: КПІ ім. Ігоря Сікорського, Вид-во «Політехніка», 2017. 248 с.
8. Бондаренко Т. Ю. Класифікація загальнопромислових витрат та підходи до їх поділу на постійні та змінні. Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(1). - URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof\\_2013\\_10\(1\)\\_\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10(1)__10). (дата звернення: 03.05.2021)
9. Давидюк Т.В., Манойленко О. В., Ломаченко Т. І., Резніченко А. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
10. Подмешальська Ю. В. Феофанов Л. К., Абрамова І. С. Актуальні аспекти розподілу загальнопромислових витрат у системі обліку. Агросвіт. 2018. №24. С. 54 – 59.

11. Михайленко О. В., Ялигіна М. С. Теоретичне обґрунтування сутності та кваліфікаційних ознак витрат. Економіка і суспільство. 2016. №3. С. 242 – 248.

12. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2010. Вип. 2. С. 77-83.

13. Зигрій О.В. Нормативно-правове регулювання обліку витрат виробництва відповідно до національних та міжнародних стандартів : монографія / за наук.ред.канд. екон.наук, доц. Н.Є. Кульчицької. Приймак. Чортків: ТНЕУ. 2017. - С. 128-134.

14. Андросова О. Ф., Дубиніна С. М. Класифікація та розподіл загальновиробничих витрат у міжнародних стандартах. Вісник Запорізького національного університету. 2017. №3 (35). С. 7 – 13.

15. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» : Закон України від 12.05.2011 р. № 3332-VI. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3332-17>. (дата звернення: 03.05.2021)

16. Мельник Е. Г. Визнання та особливості обліку витрат: міжнародний та вітчизняний досвід. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2015. №3 (33). С. 157 – 168.

17. Куцик П. О., Мазуренко О. М. Обліково-аналітична концепція управління загальновиробничими витратами підприємства : монографія. Львів : Видавництво “Растр-7”, 2014. - 288 с.

18. Шмиголь Н. М., Рибалко О. М., Єременко П. В. Актуальні проблеми та шляхи удосконалення обліку витрат на підприємствах. Вісник Запорізького національного університету. 2015. №3(27). С. 108 – 114.

19. Кодимська Т. Ю. Шляхи покращення обліку та розподілу загальновиробничих витрат на підприємствах. Економіка: реалії часу. 2013. №1(6). С. 196 – 200.

20. Сарапіна О. А., Пінчук Т. А., Шрам Т. В. Облік загальнопромислових витрат в управлінні сільськогосподарським підприємством. Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2020. Том 31 (70), №3. С. 165 – 171.

21. Тяхтій М. В., Пономаренко О. Г. Загальнопромислові витрати: концептуальні аспекти вітчизняного та зарубіжного досвіду облікового відображення. Вісник Полтавської державної аграрної академії. 2014. №3. С. 116 – 119.

22. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К.: Знання, 2004. 447 с. URL: <https://library.if.ua/books/46.html>. (дата звернення: 03.05.2021)

23. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність" – Наказ МФУ від 25.02.2000 № 39 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>. (дата звернення: 03.05.2021)

24. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.

25. Столяр Л. Г. Окремі аспекти первинного обліку витрат виробництва. Науковий вісник НУБіП України. Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. 2014. №200. С. 223 – 231.

26. Безкоровайна Л. Як визначити вартість медичної послуги: комплексний підхід. Медична бухгалтерія. № 1. 2018. URL: <https://ibuhgalter.net/material/382/8332>. (дата звернення: 03.05.2021)

27. Первинний облік витрат виробництва [Електронний ресурс] // StudFiles. – 2016. URL: <https://studfile.net/preview/5466265/page:5>. (дата звернення: 03.05.2021)

28. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку – Наказ МФУ від 24.05.1995 № 88 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>. (дата звернення: 03.05.2021)

29. Волкова Н. А. Економічний аналіз: Навч. посібник. За ред. Н. А. Волкової, Р. М. Волчек, О. М. Гайдаєнко та ін. Одеса: ОНЕУ, ротапринт. 2015. 310с.

30. В. М. Микитюк, Т. М. Паламарчук, О. П. Русак. Основи економічного аналізу : навч.-метод. посібник. Житомир: Рута, 2018. 440 с.

31. Язлюк Б. О., Волошина В. В. Організація обліку витрат операційної діяльності в умовах комплексної автоматизації. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2016. №15. С. 118 – 121.

32. Селіванова Н. М., Найда А. В. Особливості застосування методів обліку витрат та калькулювання собівартості в аграрних підприємствах. Аграрний вісник Причорномор'я. Економічні науки. 2014 № 75 С. 80 – 90.

33. Курган Н. В. Обґрунтування вибору промисловими підприємствами методів обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2014. Випуск 9. Частина 7. С. 211 – 215.

34. Кулинич М. Вибір методу обліку витрат і системи калькулювання та їх вплив на результат діяльності. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. Бухгалтерський облік, аналіз, статистика та математичні методи й інформаційні технології в економіці. 2016. №3. С. 127 – 133

35. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, «Економічна думка». 2009. 272 с.

36. Чичуліна К. В., Міщук Є. М., Арзуманян А. С. Сучасні методи обліку витрат. Мукачівський державний університет – Економіка і суспільство. 2017. №13. С. 1435 – 1442.

37. Романенко І. Особливості зарубіжних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Черкаський національний університет імені Богдана Хмельницького. 2016.

URL:[http://sophus.at.ua/publ/2016\\_10\\_28\\_kampodilsk/sekcija\\_section\\_3\\_2016\\_1](http://sophus.at.ua/publ/2016_10_28_kampodilsk/sekcija_section_3_2016_1)

[0\\_28/osoblivosti\\_zarubizhnikh\\_metodiv\\_obliku\\_vitrat\\_i\\_kalkuljuvannja\\_sobivartosti\\_produkcii/131-1-0-2113](#). (дата звернення: 03.05.2021)

38. Царук В. Вітчизняні та зарубіжні методи обліку витрат: порівняльна характеристика. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний науковий журнал. 2017. №1. С. 49 – 57.

39. Шматковська Т. О., Мазуркевич Л. Є. Оцінювання сучасних тенденцій та шляхи покращення автоматизації обліково-аналітичного процесу суб'єктів господарювання. Вісник Запорізького національного університету. 2015. №1(25). С. 88 – 97.

40. Шевчук О. А. Облік витрат підприємства в умовах повної автоматизації. Тернопільський національний економічний університет. 2018. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/01/174.pdf>. (дата звернення: 03.05.2021)

























































































































































## АНОТАЦІЯ

Петричко Я.Я. Методика обліку та аналіз загальновиробничих витрат підприємства. *Кваліфікаційна робота на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»*. Закарпатський угорський інститут імені Ференца Ракоці II. Берегове, 2021.

Кваліфікаційна робота складає 101 сторінку, а також включає: 31 таблицю, 14 рисунків, 40 використаних джерел, 18 додатків.

*Ключові слова:* облік витрат, загальновиробничі витрати, організація обліку загальновиробничих витрат, методика, методи, аналіз.

В кваліфікаційній роботі розкривається питання трактування загальновиробничих витрат у бухгалтерському обліку, методика ведення обліку витрат в теорії та на практиці, аналіз господарської діяльності підприємства.

Мета та завдання кваліфікаційної роботи полягають у дослідженні теоретичних основ обліку загальновиробничих витрат, вивченні організації та методики ведення обліку витрат, знаходженні актуальних питань та їх вирішенні.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку та аналізу загальновиробничих витрат на ТОВ «АСТРА-ДІА-ЛАБ».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних питань, щодо функціонування системи бухгалтерського обліку та аналізу загальновиробничих витрат.

В кваліфікаційній роботі бакалавра досліджено та розглянуто питання сутності та класифікації загальновиробничих витрат. Проведено порівняння нормативних актів, що регламентують облік витрат, розглянуто методологію ведення обліку витрат. Також зазначена основна проблематика, щодо бази розподілу загальновиробничих витрат в залежності від специфіки підприємства.

За допомогою проведеного дослідження висвітлено шляхи удосконалення ведення обліку загальновиробничих витрат.

Результати дослідження мають важливе значення для удосконалення та подальших досліджень обліку загальновиробничих витрат для науковців та підприємств, для яких це питання залишається актуальним.

## ANNOTÁCIÓ

Petricsko Jarosláv. A vállalat általános termelési költségeinek számviteli módszertana és elemzése. *Szakedolgozat a felsőoktatás első (alapképzési) szintjéhez a 071 "Számvitel és adóügy" szakterületen.* II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola. Beregszász, 2021.

A szakdolgozat 101 oldalas, és tartalmaz: 31 táblázatot, 14 ábrát, 40 felhasznált forrást, 18 mellékletet.

*Kulcsszavak:* költségelszámolás, általános termelési költségek, általános termelési költségek elszámolásának megszervezése, módszertan, módszerek, elemzés.

Az szakdolgozat feltárja az általános termelési költségek számviteli kérdésének értelmezését, a költségelszámolás módszereit elméletben és a gyakorlatban, a vállalkozás gazdasági tevékenységének elemzését.

A szakdolgozat célja és célkitűzései az általános termelési költségek könyvelésének elméleti alapjának tanulmányozása, a költségelszámolás szervezeti felépítésének és módszereinek tanulmányozása, az aktuális kérdések és megoldásaik megtalálása.

A tanulmány objektum az ASTRA-DIA-LAB Kft. általános termelési költségeinek számviteli és elemzési rendszere.

A tanulmány tárgya elméleti és gyakorlati kérdések összessége a számviteli rendszer működésével és az általánost termelési költségek elemzésével kapcsolatban.

A szakdolgozatban az általános termelési költségek kérdéseit, lényegét és osztályozását kutatják és vizsgálják. Elvégzik a költségelszámolást szabályozó normatív aktusok összehasonlítását, figyelembe veszik a költségelszámítás módszertanát. Meghatározták az általános termelési költségek elosztási bázisával kapcsolatos alapvető problémákat is, a vállalkozás sajátosságaitól függően.

Az elvégzett kutatás segítségével kiemeltük az általános termelési költség elszámolásának javításának módját.

A tanulmány eredményei fontosak a vállalkozások általános termelési költségeinek elszámolásának fejlesztése és további kutatása szempontjából, amelyek értelmében ez a kérdés továbbra is releváns.

## ANNOTATION

Petrichko Yaroslav. Accounting methods and analysis of overhead costs of the enterprise. *Qualification work for the first (bachelor's) level of higher education in the specialty 071 "Accounting and Taxation"*. Ferenc Rakoczi II Transcarpathian Hungarian College of Higher Education. Berehove, 2021.

Qualification work is 101 pages, and also includes: 31 tables, 14 figures, 40 sources used, 18 appendices.

*Keywords:* cost accounting, overhead costs, organization of overhead cost accounting, methodology, methods, analysis.

The qualification work reveals the interpretation of overhead costs in accounting, methods of cost accounting in theory and in practice, analysis of economic activity of the enterprise.

The purpose and objectives of the qualification work are to study the theoretical foundations of accounting for overhead costs, the study of the organization and methods of cost accounting, finding relevant issues and their solution.

The object of the study is the system of accounting and analysis of overhead costs for LLC "ASTRA-DIA-LAB".

The subject of the study is a set of theoretical and practical issues regarding the functioning of the accounting system and analysis of overhead costs.

In the qualification work of the bachelor the questions of essence and classification of general production expenses are investigated and considered. The comparison of normative acts regulating cost accounting is carried out, the methodology of cost accounting is considered. Also the basic problems concerning base of distribution of general production expenses depending on specificity of the enterprise are specified.

The study highlights ways to improve the accounting of overhead costs.

The results of the study are important for the improvement and further research of the accounting of overhead costs for scientists and enterprises, for which this issue remains relevant.

Ім'я користувача:  
Моца Андрій Андрійович

ID перевірки:  
1007948710

Дата перевірки:  
20.05.2021 17:04:51 EEST

Тип перевірки:  
Doc vs Internet

Дата звіту:  
20.05.2021 17:13:54 EEST

ID користувача:  
100006701

Назва документа: Дипломна робота\_Петричко Ярослав

Кількість сторінок: 112 Кількість слів: 23407 Кількість символів: 175807 Розмір файлу: 1.62 MB ID файлу: 1008039275

## 34.8% Схожість

Найбільша схожість: 3.5% з Інтернет-джерелом ([https://economyandsociety.in.ua/journals/3\\_ukr/43.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/3_ukr/43.pdf))

34.8% Джерела з Інтернету

999

Сторінка 114

Пошук збігів з Бібліотекою не проводився

## 0.68% Цитат

Цитати

6

Сторінка 115

Не знайдено жодних посилань

## 0% Вилучень

Немає вилучених джерел

## Модифікації

Виявлено модифікації тексту. Детальна інформація доступна в онлайн-звіті.

Замінені символи

19