

Тема 8

Облік процесу виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг

План лекції

- 8.1. Облік процесу виробництва продукції
- 8.2. Калькулювання собівартості готової продукції
- 8.3. Методи оцінки запасів при їх списанні
- 8.4. Порядок нарахування та виплати заробітної плати
- 8.5. Облік процесу виконання робіт та надання послуг

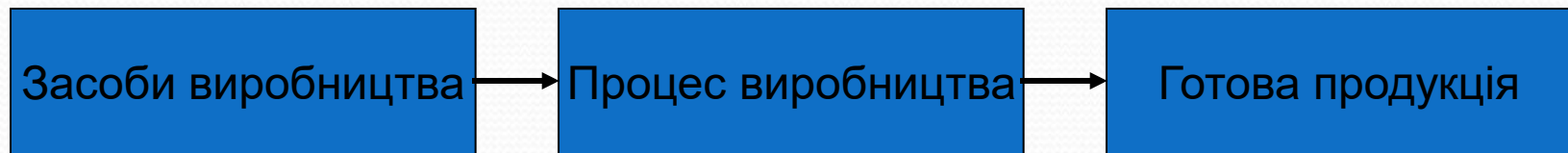


8.1. Облік процесу виробництва продукції

Процес виробництва є сукупністю господарських операцій, пов'язаних з виготовленням продукції, виконанням робіт, наданням послуг.

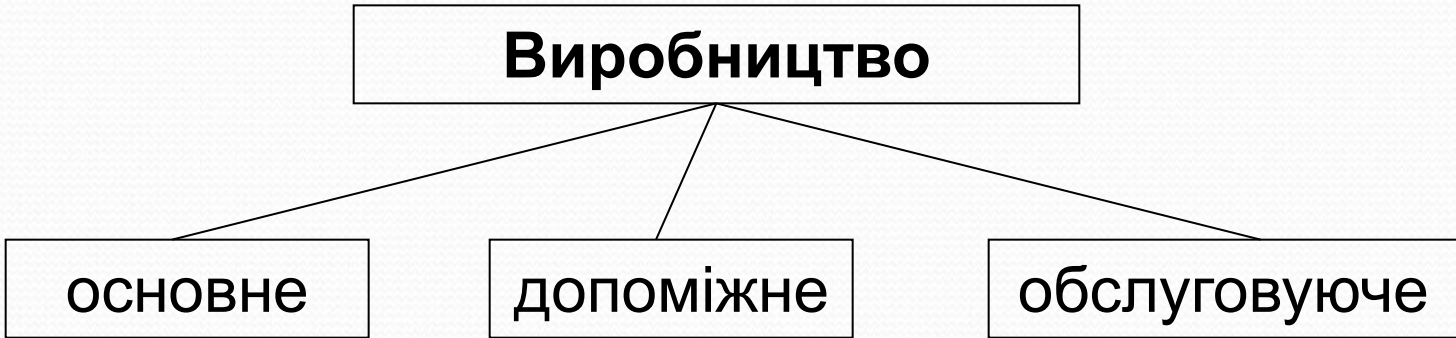
У процесі виробництва використовуються природні ресурси, сировина, матеріали, паливо, енергія, трудові ресурси, основні засоби, здійснюються інші витрати.

Схема процесу виробництва



Процес виробництва являє собою, з одного боку, процес виробничого споживання засобів, предметів праці та самої праці (живої), а з іншого – джерело одержання нової продукції (робіт чи послуг)

Виробництво



```
graph TD; A[Виробництво] --> B[основне]; A --> C[допоміжне]; A --> D[обслуговуюче]
```

основне

допоміжне

обслуговуюче

Основне виробництво

Основне виробництво – це процеси виготовлення основної продукції підприємства (безпосередня зміна форм, розмірів, властивостей, внутрішньої структури предметів праці і перетворення їх на готову продукцію).

Основне виробництво об'єднує сукупність цехів, відділків, які беруть безпосередню участь у виготовленні продукції.

Наприклад, на підприємстві машинобудування – це процеси виготовлення деталей і складання з них підвузлів, вузлів і виробу в цілому.

Допоміжні виробництва

Допоміжні виробництва – процеси виготовлення продукції, яка використовується на самому підприємстві для забезпечення основного виробництва.

Основне виробництво об'єднує сукупність цехів та інших підрозділів підприємства, які зайняті обслуговуванням основного виробництва, виконанням робіт для нього і наданням йому послуг (інструментальний, ремонтний, енергосиловий, транспортний цехи тощо).

Обслуговуючі виробництва та господарства

Обслуговуючі виробництва забезпечують оптимальні умови здійснення основних і допоміжних виробництв.

До них належать відділи та ділянки, діяльність яких не пов'язана з виробництвом продукції, виконанням робіт, поданням послуг та не відповідає меті створення даного підприємства (житлово-комунальні господарства, науково-дослідні та конструкторські підрозділи, майстерні побутового обслуговування, їдальні та буфети, будинки відпочинку і т.д., дитячі дошкільні установи).

МЕТА ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА

своєчасне, повне, об'єктивне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням усіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції (наданих робіт чи послуг) у натуральних та грошових вимірниках

Витрати

зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)

П(С)БО 16 “Витрати”

Виробничі витрати

Витрати виробництва – це виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших ресурсів на виробництво продукції, які формують *собівартість продукції*.



Прямі витрати

витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом

Непрямі витрати

витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом

Завданнями бухгалтерського обліку процесу виробництва є:

- 1) визначення складу та розмежування виробничих витрат;
- 2) своєчасне та повне відображення виготовленої продукції;
- 3) встановлення фактичного рівня собівартості одиниці продукції.

Виробництво

основне

допоміжне

обслуговуюче

прямі
витрати

непрямі
витрати

23

"Виробництво"

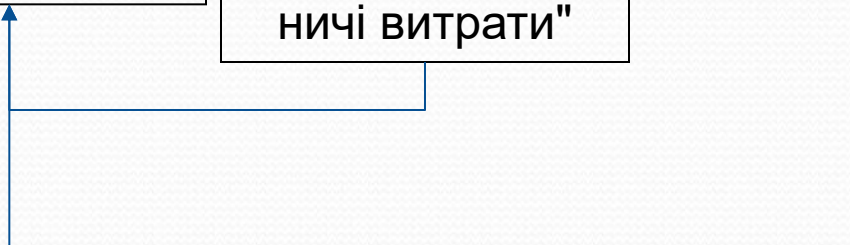
94 "Інші витрати
операційної
діяльності"

23

"Виробництво"

91

"Загальновироб
ничі витрати"



На рахунку 23 "Виробництво" відображаються, насамперед, прямі витрати, пов'язані з випуском продукції, виконанням робіт та наданням послуг.

При цьому доцільно на рівні субрахунків поділити основне та допоміжне виробництво.

Наприклад,

231 "Основне виробництво"

232 "Допоміжне виробництво"

Аналітичний облік на рахунку 23 "Виробництво" ведеться у розрізі видів основного та допоміжного виробництв, за видами продукції.

Відображення прямих виробничих витрат

<i>№</i>	<i>Зміст</i>	<i>Д</i>	<i>К</i>	<i>Сума</i>
1	Витрачено матеріали на:			
	❖ виготовлення холодильників	2311	201	3000
	❖ виготовлення газових плит	2312	201	2500
2	Нарахована заробітна плата працівникам за:			
	❖ виготовлення холодильників	2311	66	1000
	❖ виготовлення газових плит	2312	66	900
3	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, які зайняті:			
	❖ виготовленням холодильників	2311	65	220
	❖ виготовленням газових плит	2312	65	198

До **непрямих виробничих витрат** відносяться витрати, пов'язані з виробництвом одночасно декількох видів продукції.

Наприклад, на одному деревообробному верстаті виготовляється два види продукції: столи та шафи.

В цьому випадку витрати на утримання верстату (амортизація, ремонт і т.д.) є непрямыми. Окрім того, за цим верстатом працює один робітник, який виготовляє і столи, і шафи. Значить і його заробітна плата буде непрямыми витратами.

Відображення непрямих виробничих витрат

<i>№</i>	<i>Зміст</i>	<i>Д</i>	<i>К</i>	<i>Сума</i>
4	Нараховано амортизацію на верстат, що використовується для виробництва обох видів продукції	91	13	100
5	Нараховано заробітну плату начальнику цеху	91	66	800
6	Нараховано ЄСВ на заробітну плату начальнику цеху	91	65	176

Загальновиробничі витрати включаються до собівартості окремого виробу за допомогою використання спеціальних методів:

- відповідно до питомої ваги планової суми таких витрат у загальній сумі планової собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг);
- виходячи з питомої ваги виручки від продажу цього виду продукції (робіт, послуг) у структурі всіх доходів підприємства;
- виходячи із трудомісткості робіт (коли за базу розподілу беруть основну заробітну плату працівників, зайнятих виробництвом продукції, виконанням (наданням) відповідних робіт (послуг);
- пропорційно до часу роботи обладнання (машино-години).

Одним з найпоширеніших з них є розподіл загальновиробничих витрат пропорційно основної заробітної плати працівників, зайнятих виконанням (наданням) відповідних робіт (послуг), виробництвом продукції.

ТОВ “Злата”

Розрахунок бухгалтерії № 10 від 07.11.2013 р. щодо розподілу ЗВВ

Вид продукції	Сума нарахованої заробітної плати	Коефіцієнт розподілу	Сума ЗВВ

Бухгалтер

І.В. Жиглей

ТОВ “Злата”

Розрахунок бухгалтерії № 10 від 07.11.2013 р.
щодо розподілу ЗВВ

Вид продукції	Сума нарахованої заробітної плати	Коефіцієнт розподілу	Сума ЗВВ
Холодильник			
Газова плита			
Разом			

ТОВ “Злата”

Розрахунок бухгалтерії № 10 від 07.11.2013 р.
щодо розподілу ЗВВ

Вид продукції	Сума нарахованої заробітної плати	Коефіцієнт розподілу	Сума ЗВВ
Холодильник	1000		
Газова плита	900		
Разом	1900		

ТОВ “Злата”

Розрахунок бухгалтерії № 10 від 07.11.2013 р.
щодо розподілу ЗВВ

Вид продукції	Сума нарахованої заробітної плати	Коефіцієнт розподілу	Сума ЗВВ
Холодильник	1000		
Газова плита	900		
Разом	1900		1076

Коефіцієнт розподілу ЗВВ =
Сума ЗВВ / Сума нарахованої заробітної плати
працівників основного виробництва

ТОВ “Злата”

Розрахунок бухгалтерії № 10 від 07.11.2013 р.
щодо розподілу ЗВВ

Вид продукції	Сума нарахованої заробітної плати	Коефіцієнт розподілу	Сума ЗВВ
Холодильник	1000	0,5663	
Газова плита	900		
Разом	1900		1076

Коефіцієнт розподілу ЗВВ = $1076 / 1900 = 0,5663$

**Сума ЗВВ, що припадає на виробництво
конкретного виду продукції =**

сума заробітної плати, нарахованої за виробництво
цього виду продукції

Х

коефіцієнт розподілу ЗВВ

ТОВ “Злата”

Розрахунок бухгалтерії № 10 від 07.11.2013 р. щодо розподілу ЗВВ

Вид продукції	Сума нарахованої заробітної плати	Коефіцієнт розподілу	Сума ЗВВ
Холодильник	1000	0,5663	566,3
Газова плита	900		509,7
Разом	1900		1076,0

Коефіцієнт розподілу ЗВВ = $1076 / 1900 = 0,5663$

Сума ЗВВ, що припадає на виробництво холодильників = $0,5663 \times 1000 = 566,3$

Сума ЗВВ, що припадає на виробництво газових плит = $0,5663 \times 900 = 509,7$

Бухгалтер

І.В. Жиглей

Списання непрямих виробничих витрат на собівартість продукції

<i>№</i>	<i>Зміст</i>	<i>Д</i>	<i>К</i>	<i>Сума</i>
7	Відображено непрямі виробничі витрати у складі витрат на виробництво холодильників	2311	91	566,3
8	Відображено непрямі виробничі витрати у складі витрат на виробництво газових плит	2312	91	509,7

ТОВ “Злата”

Розрахунок бухгалтерії № 10 від 07.11.2013 р. щодо розподілу ЗВВ

Вид продукції	Сума нарахованої заробітної плати	Коефіцієнт розподілу	Сума ЗВВ
Холодильник	1000	0,6295	629,5
Газова плита	900		566,5
Разом	1900		1196,0

Коефіцієнт розподілу ЗВВ = $1196 / 1900 = 0,6295$

Сума ЗВВ, що припадає на виробництво холодильників = $0,6295 \times 1000 = 629,5$

Сума ЗВВ, що припадає на виробництво газових плит = $0,6295 \times 900 = 566,5$

Д 2311 К 91 629,5

Д 2312 К 91 566,5

Бухгалтер

І.В. Жиглей

Увага!

Якщо підприємство виготовляє лише один вид продукції (робіт, послуг), то всі витрати на його виробництво є прямими.



Таким чином, на рахунку 23 "Виробництво"
відображаються не лише прямі витрати,
пов'язані з випуском продукції, виконанням
робіт та наданням послуг, а і частина непрямих
витрат, що включається до фактичної
виробничої собівартості виготовленої продукції
(робіт, послуг)



8.2. Калькулювання собівартості готової продукції

***Фактична виробнича собівартість
продукції*** (робіт, послуг) – виражені в
грошовій формі витрати підприємства на
виробництво продукції (робіт, послуг),
обчислені за фактичними даними



Д	2311 “Виробництво холодильників”	К
---	----------------------------------	---

1) 3000,0	
2) 1000,0	
3) 220,0	
7) 629,5	

В кінці, як правило, кожного місяця в цеху проводиться інвентаризація (перевірка наявності та оцінка вартості виробів, які ще не зараховані до складу готової продукції (по яких не закінчено технологічний процес та які не пройшли відділу технічного контролю), та інших запасів, що знаходяться в цеху).

Вартість таких об'єктів являє собою незавершене виробництво, яке відображається як кінцевий залишок по рахунку 23.

До **незавершеного виробництва** відноситься продукція (роботи, послуги), що не пройшла всіх стадій (фаз, переділів) виробництва, передбачених технологічним процесом, а також вироби, які не укомплектовані та не пройшли випробувань і технічного приймання.



Якщо в нашому прикладі за результатами інвентаризації визначено, що вартість незавершеного виробництва холодильників на кінець місяця складає 300 грн., то бухгалтеру слід відобразити цю сумі як залишок незавершеного виробництва.

Д	2311 “Виробництво холодильників”	К
1) 3000,0		
2) 1000,0		
3) 220,0		
7) 629,5		
ДО 4849,5		КО ?
S” 300,0		

Фактичну собівартість випуску готової продукції розраховують після того, як визначено залишок незавершеного виробництва: до вартості незавершеного виробництва на початок місяця (початкове сальдо по рахунку 23) додають поточні витрати за місяць (сума дебетового обороту по рахунку 23) і віднімають вартість незавершеного виробництва на кінець місяця (кінцеве сальдо по рахунку 23).

$$\text{ФС} = \text{НВп} + \text{ПВ} - \text{НВк},$$

ФС - фактична собівартість випуску готової продукції;

НВп - вартість незавершеного виробництва на початок місяця (сальдо початкове по рахунку 23);

ПВ - поточні витрати за місяць (ДО по рахунку 23);

НВк - вартість незавершеного виробництва на кінець місяця (сальдо кінцеве по рахунку 23)

Списання непрямих виробничих витрат на собівартість продукції

<i>№</i>	<i>Зміст</i>	<i>Д</i>	<i>К</i>	<i>Сума</i>
9	Оприбутковано з виробництва на склад готові вироби: холодильники 2 шт. ФС = 0 + 4849,5-300	261	2311	4549,5

Д	2311 “Виробництво холодильників”	К
1) 3000,0		9) 4549,5
2) 1000,0		
3) 220,0		
7) 629,5		
ДО 4849,5		КО 4549,5
S” 300,0		

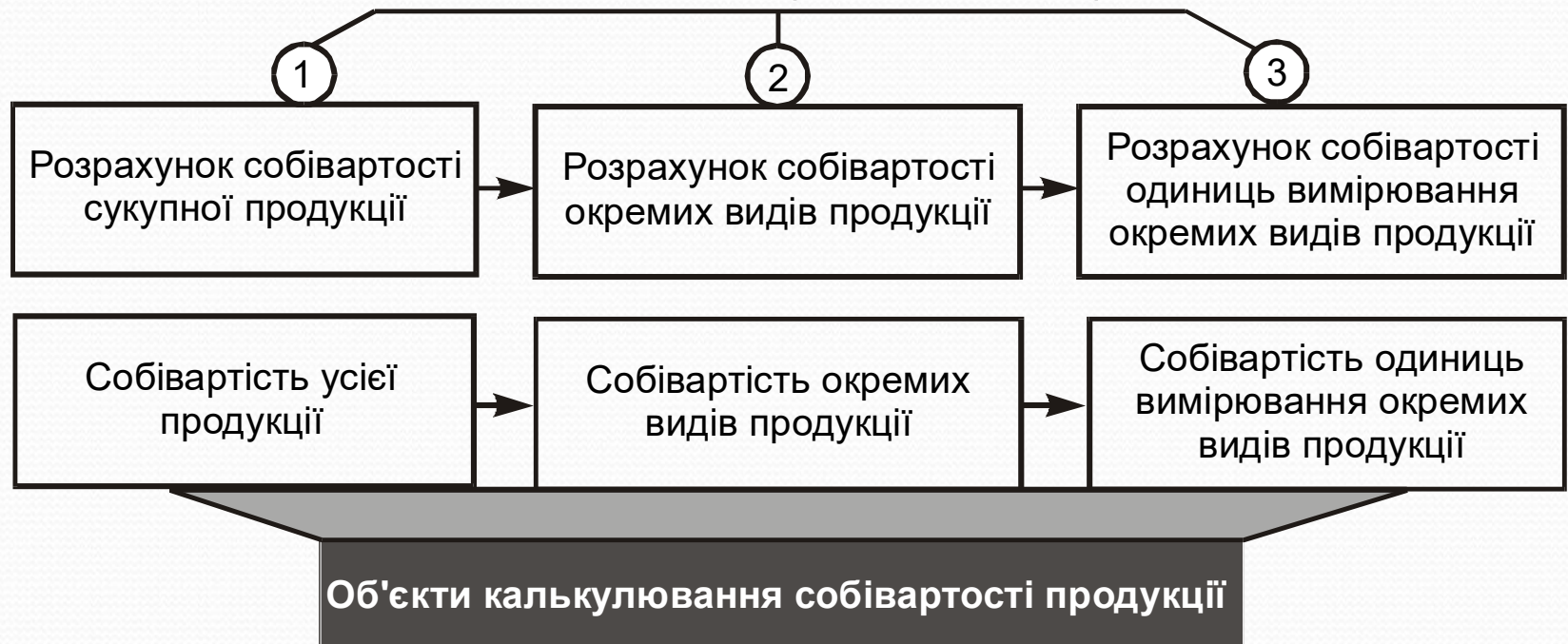
Фактичну собівартість продукції визначають тільки наприкінці місяця, тому протягом місяця одержану з виробництва готову продукцію оприбутковують за плановою собівартістю. Це дає можливість простежити рух готової продукції під час здійснення господарських операцій. Наприкінці місяця планову собівартість коригують до фактичної

Загальні принципи формування собівартості продукції (робіт, послуг) визначено у П(С)БО 16 "Витрати"

Калькулювання – це обчислення
собівартості одиниці продукції (робіт,
послуг) за встановленою номенклатурою
витрат

Об'єкти калькуляції – це окремі види
продукції, яку одержано від окремих
виробництв

ЕТАПИ КАЛЬКУЛЯЦІЙНОГО ПРОЦЕСУ



Визначення собівартості продукції здійснюється за елементами витрат та статтями калькуляції.

Під **елементом витрат** розуміють сукупність економічно однорідних витрат.

В Україні встановлений такий склад елементів витрат:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати.

Прямі матеріальні витрати

вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва

Прямі витрати на оплату праці

заробітна плата та інші виплати
робітникам, зайнятим у виробництві
продукції, виконанні робіт або наданні
послуг, які можуть бути безпосередньо
віднесені до конкретного об'єкта витрат

Інші прямі витрати

всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

Загальновиробничі витрати

- витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо).
- амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.
- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.
- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

- Витрати на удосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо).
- Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.

- Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальноновиробничого 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).
- Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.
- Інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо



Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) устанавлюються підприємством.

Розрахунок собівартості оформлюється в документі – калькуляції.

Типова номенклатура калькуляційних статей

- о сировина і матеріали;
- о зворотні відходи (зі знаком "мінус", бо вони віднімаються від вартості використаних сировини і матеріалів);
- о купівельні комплектуючі вироби і напівфабрикати;
- о послуги сторонніх організацій, спожиті безпосередньо у виробництві продукції, в т.ч. паливо та енергія, спожиті в технологічних цілях;

- о заробітна плата працівників, зайнятих у виробництві (основна і додаткова);
- о відрахування на соціальне страхування;
- о амортизація основних засобів, які експлуатуються безпосередньо в процесі виробництва;
- о витрати на підготовку та освоєння виробництва;
- о витрати на утримання та експлуатацію обладнання;
- о загальновиробничі витрати;
- о втрати від браку (як від'ємна величина);
- о інші виробничі витрати

Приклад складання калькуляції

Назва статті	Підставки для прапорців		Металеві стійки		Металеві кріплення	
	на 500 од. (грн.)	на 1 од. (грн.)	на 2000 од. (грн.)	на 1 од. (грн.)	на 4000 од. (грн.)	на 1 од. (грн.)
Сировина та матеріали	22 000	44,00	102 000	51,00	92 000	23,00
Послуги з додаткової металообробки (різання, свердління)	2000	4,00	12 000	6,00	20 000	5,00
Заробітна плата та відрахування ЄСВ токарів	20 700	41,40	107 400	53,70	193 600	48,40
Амортизація токарних верстатів	2560	5,12	13 560	6,78	22 280	5,57
Вартість витрачених різців і фрез	900	1,80	4100	2,05	6880	1,72
Вартість мастильного матеріалу	700	1,40	3900	1,95	5920	1,48
Разом — прямі витрати	48 860	97,72	242 960	121,48	340 680	85,17
Загальновиробничі витрати	2123,41	4,25	11 017,10	5,51	19 859,49	4,96
Разом — виробнича собівартість	50 983,41	101,97	253 977,10	126,99	360 539,49	90,13

Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат виробництва

№ оп.	Зміст господарської операції	Д-т	К-т
1	Відпущено на потреби виробництва товарно-матеріальні цінності	23	20, 22
2	Нараховано заробітну плату робітникам виробництва	23	66
3	Проведено нарахування ЄСВ на фонд оплати праці	23	65
4	Нараховано амортизацію на необоротні активи, що використовуються у виробництві	23	13
5	Виявлено брак у виробництві	24	23
6	Акцептовано рахунки постачальників за послуги, надані виробництву (вода, енергія, зв'язок)	23	63, 685
7	Включено до собівартості частку загальновиробничих витрат	23	91
8	Оприбутковано готову продукцію	26	23



Основними документами при відображенні витрат є
вимоги-накладні, накладні, наряди на виконання
робіт, таблиці, авансові звіти, відомості розподілу
витрат



8.3. Методи оцінки запасів при їх списанні

П(С)БО 9 передбачено наступні види оцінки запасів при їх списанні

- *ідентифікованої собівартості* (застосовується для визначення собівартості кожної конкретної одиниці запасу);
- *середньозваженої собівартості* (визначається як середньозважена за кожним видом запасів);
- *собівартості перших за часом надходження запасів (FIFO, first in-first out)* (оцінюються за цінами запасів, що надійшли на підприємство першими);
- *нормативних затрат* (передбачає застосування норм витрат на кожну одиницю продукції);
- *ціни продажу* (застосовується торговельними підприємствами).

Метод ідентифікованої собівартості

За цим методом оцінюють запаси, які:

- відпускаються для виконання спеціальних замовлень і проектів
- або
- не замінюють один одного.

Цей метод використовують при торгівлі автомобілями, виробами з дорогоцінних металів і каміння, об'єктами нерухомості тощо. Його доцільно застосовувати при невеликій кількості запасів, коли легко відстежити, за якою вартістю запаси були зараховані на баланс. При цьому зауважте: на підприємстві має бути організований **індивідуальний облік за кожним видом запасів**.

Суть методу полягає в тому, що вартість одиниці запасів можна ідентифікувати із цією одиницею.

Приклад

Оприбутковано автомобільний двигун як товар для подальшого перепродажу. Цей двигун має номер, зазначений у супровідних документах. При продажу буде списано саме цей двигун і його вартість. Якщо на підприємстві значаться аналогічні двигуни, списати вартість кожного з них можна тільки за їх ідентифікованою вартістю.

При використанні цього методу необхідно визначити ознаку, за якою можна ідентифікувати одиницю запасів та її ціну.

Якщо ж ознака ідентифікації відсутня, ТМЦ є взаємозамінними, тому застосувати до них метод ідентифікованої собівартості неможливо.

Метод середньозваженої собівартості (періодична система)

Цей метод чудово підійде для підприємств, що мають велику кількість запасів різної номенклатури.

Ті, хто обрав цей метод, розраховують середньозважену собівартість одиниці запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і запасів, отриманих у звітному місяці, на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця та запасів, отриманих у звітному місяці. Тобто собівартість запасів, що вибули, визначається один раз — наприкінці звітного місяця.

$$C/V_{\text{сер}} = \frac{Bz_{\text{п}} + Bz_{\text{над}}}{Z_{\text{п}} + Z_{\text{над}}}$$

де $C/V_{\text{сер}}$ — середньозважена собівартість одиниці певного виду запасів, грн.;

$Bz_{\text{п}}$ — вартість залишку запасів на початок звітнього місяця, грн.;

$Bz_{\text{над}}$ — вартість запасів, що надійшли у звітньому місяці, грн.;

$Z_{\text{п}}$ — кількість одиниць певного виду запасів на початок місяця, од.;

$Z_{\text{над}}$ — кількість одиниць запасів цього виду, що надійшли у звітньому місяці, од.

Приклад 8

Залишок товару на початок місяця становив 3906,00 грн. (70 од. за ціною 55,80 грн.).

У звітному періоді товар отримувався двічі:

1) 16.05 - 60 од. за ціною 60,00 грн./од.;

2) 25.05 - 70 од. за ціною 61,20 грн./од.

Протягом місяця реалізовано 180 одиниць (10.05 – 70 од., 21.05 – 50 од., 30.05 – 60 од.)

Усі ціни зазначені без урахування ПДВ.

Дата	Залишок на початок			Надійшло			Вибуло			Залишок на кінець		
	К-ть, од.	ціна за од.	сума, грн.	К-ть, од.	ціна за од.	сума, грн.	К-ть, од.	ціна за од.	сума, грн.	К-ть, од.	ціна за од.	сума, грн.
02.05	70	55,80	3906,00	—	—	—	—	—	—	—	—	—
16.05	—	—	—	60	60,00	3600,00	—	—	—	—	—	—
25.05	—	—	—	70	61,20	4284,00	—	—	—	—	—	—
Разом	70	55,80	3906,00	130	—	7884,00	180	58,95	10611,00	20	58,95	1179,00

Середньозважену собівартість одиниці запасів, що вибули, визначають так:
 $(3906,00 + 7884,00) : (70 + 130) = 58,95$ (грн./од.).

Таким чином, загальна вартість запасів, що вибули за звітний місяць, складе:
 $58,95 \times 180 = 10611,00$ (грн.).

Вартість залишку запасів на кінець місяця дорівнює:
 $58,95 \times 20 = 1179,00$ (грн.) або

Метод FIFO

Оцінка запасів за методом ФІФО (від англ. FIFO — first in first out) ґрунтується на припущенні, що запаси використовують у тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство.

Тобто запаси, придбані першими, продаються першими.

У свою чергу, запаси, що залишилися на кінець періоду, були придбані або виготовлені в останню чергу.

Приклад 8

Залишок товару на початок місяця становив 3906,00 грн. (70 од. за ціною 55,80 грн.).

У звітному періоді товар отримувався двічі:

1) 16.05 - 60 од. за ціною 60,00 грн./од.;

2) 25.05 - 70 од. за ціною 61,20 грн./од.

Протягом місяця реалізовано 180 одиниць (10.05 – 70 од., 21.05 – 50 од., 30.05 – 60 од.)

Усі ціни зазначені без урахування ПДВ.

Дата	Залишок на початок			Надійшло			Вибуло			Залишок на кінець		
	К-ть, од.	ціна за од.	сума, грн.	К-ть, од.	ціна за од.	сума, грн.	К-ть, од.	ціна за од.	сума, грн.	К-ть, од.	ціна за од.	сума, грн.
02.05	70	55,80	3906,00	—	—	—	—	—	—	—	—	—
10.05	—	—	—	—	—	—	70	55,80	3906,00	—	—	—
16.05	—	—	—	60	60,00	3600,00	—	—	—	—	—	—
21.05	—	—	—	—	—	—	50	60,00	3000,00	—	—	—
25.05	—	—	—	70	61,20	4284,00	—	—	—	—	—	—
30.05	—	—	—	—	—	—	10	60,00	600,00	—	—	—
							50	61,20	3060,00			
Разом	70	—	3906,00	130	—	7884,00	180	—	10566,00	20	61,20	1224,00

Собівартість запасів, що вибули, становить:

$$70 \times 55,80 + 50 \times 60,00 + 10 \times 60,00 + 50 \times 61,20 = 10566,00 \text{ (грн.)}.$$

Собівартість запасів на кінець звітного періоду дорівнює:

$$20 \times 61,20 = 1224,00 \text{ (грн.) або}$$

$$3906,00 + 7884,00 - 10566,00 = 1224,00 \text{ (грн.)}.$$



8.4. Порядок нарахування та виплати заробітної плати

Складові частини заробітної плати

- **основна заробітна плата** – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці, тобто плата за фактично відпрацьований час або вироблену продукцію, послуги, виконання посадових обов'язків. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок (при відрядній формі оплати праці, тобто в залежності від виробітку). У більшості підприємств – це лише сам оклад та оплата днів відрядження;
- **додаткова заробітна плата** – це винагорода за працю понад встановлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і особливі умови праці. У більшості підприємств – це здебільшого різні місячні премії, відпускні та індексація;
- **інші заохочувальні та компенсаційні виплати** – це виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені норми. У більшості такі виплати або відсутні, або це річні премії й допомога на оздоровлення.

- Прожитковий мінімум для працездатної особи на 1 січня 2025 р. - 3 028,00 грн.
- **Мінімальна зарплата з 1 квітня 2025 р. - 8000,00 грн.**

Зарплату протягом місяця платять мінімум двічі

Розрахунок ЄСВ на заробітну плату

- По всіх найманих працівників роботодавці мають сплачувати єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – це обов'язковий платіж до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування.
- ЄСВ нараховується та сплачується за рахунок підприємства і є його витратами, а не працюючого. Його нарахування та сплата **не зменшує зарплату працюючого.**

Основні платники	Ставки
Підприємства, установи та організації, інші юрособи (трудові договори, цивільно-правові договори)	22 %
Підприємці (трудові договори, цивільно-правові договори)	22 %
Фонд оплати праці осіб з інвалідністю	8,41 %
Підприємства осіб з інвалідністю (УТОГ, УТОС)	5,5 % або 5,3 %

Мінзарплата за місяць $\leq$ **База нарахування ЄСВ** $\leq$ 15 мінзарплат за місяць

ЄСВ за умови, коли заробітна плата менша, ніж мінімальна, буде нараховано з мінімальної бази

Утримання із заробітної плати

це ті суми, на які зменшується сума заробітної плати при її виплаті (Д 66).

До них належать:

- податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) – 18 %
- військовий збір (ВЗ) – 5 %;
- інші неподаткові утримання (аліменти, добровільні відрахування до недержавних пенсійних фондів тощо).

Приклад

Помічник бухгалтера відпрацював у квітні 2024 р. 14 робочий день (112 годин). Оклад – 6000 грн., премія – 30 %.

№ оп.	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1	Нараховано зарплату помічнику бухгалтера за квітень ($6000 + 6000 * 0,3$)	92	661	7800
2	Нараховано єдиний соціальний внесок (ЄСВ) ($8000 * 0,22$)	92	651	1760
3	Утримано податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) ($7800 * 0,18$)	661	641	1404
4	Утримано військовий збір ($7800 * 0,05$)	661	642	390
5	Сплачено ЄСВ	651	311	1760
6	Сплачено ПДФО	641	311	1404
7	Сплачено військовий збір	642	311	390
8	Виплачено заробітну плату ($7800 - 1404 - 390$)	661	311	6006

Витрати підприємства = $7800 + 1760 = 9560$ грн.

Сума сплачених податків та зборів =
 $1404 + 1760 + 390 = 3554$ грн.

Сума виплаченої заробітної плати = 6006 грн.



8.5. Облік процесу виконання робіт та надання послуг

Калькулювання собівартості послуг

Калькулювання собівартості послуг є ключовим моментом при формуванні їх собівартості, оскільки найпоширенішою помилкою, притаманною підприємствам при формуванні собівартості послуг, є відсутність ідентифікації витрат за замовленнями та окремими послугами.

Витрати

Усі **прямі витрати** відображуються по дебету рахунка 23 "Виробництво" (на цьому рахунку формується виробнича собівартість послуг)".

Як і будь-який інший вид діяльності, виконання робіт, послуг супроводжується витратами по організації, обслуговуванню і керуванню виробництвом, що неможливо віднести до конкретного об'єкта витрат. Такі витрати враховуються на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати".

Прикладом змінних загальновиробничих витрат для, наприклад, підприємства побутового обслуговування можуть бути витрати на обслуговування виробничого процесу: доставка побутової техніки від замовника на підприємство, прийом і оформлення замовлень і т. д. Змінні загальновиробничі витрати повністю включаються до складу виробничої собівартості послуг у періоді їхнього виникнення, і, відповідно, відбиваються по дебету рахунка 23 "Виробництво". Розподіл оформлюється розрахунком бухгалтерії

Приклад

№ з/п	Зміст господарської операції	Бух. облік		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	Відображені прямі матеріальні витрати на ремонт по замовленню 1	231	20	3000
2	Відображені прямі матеріальні витрати на ремонт по замовленню 2	232	20	5000
3	Нарахована заробітна плата персоналу за виконання замовлення 1	231	66	800
4	Нарахована заробітна плата персоналу за виконання замовлення 2	232	66	1200
5	Нараховано соціальні внески (ЄСВ) на заробітну плату (22 %)	231 232	65 65	176 264
6	Нарахована амортизація на технологічне устаткування, що використовувалось при виконанні замовлення 1	231	13	500
7	Нарахована амортизація на технологічне устаткування, що використовувалось при виконанні замовлення 2	232	13	300

№ з/п	Зміст господарської операції	Бух. облік		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
8	Нарахована амортизація на основні засоби загальновиробничого призначення	91	13	800
9	Відображені витрати по оренді основних засобів загальновиробничого призначення	91	685	200
10	Нарахована заробітна плата персоналу загальновиробничого призначення	91	661	2500
11	Нараховано соціальні внески (ЄСВ) на заробітну плату загальновиробничого призначення (22 %)	91	65	550
12	Відображені витрати на утримання і обслуговування споруд загальновиробничого призначення	91	685	400

На даному етапі, коли всі витрати відображені в обліку, слід визначити суму загальновиробничих витрат, що відображається в даному випадку, як дебетовий оборот по рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

Д	91 «Загальновиробничі витрати»	К
	8) 800	
	9) 200	
	10) 2500	
	11) 550	
	12) 400	
ДО	4450	

Відомість розподілу загальновиробничих витрат

№ з/п	Вид послуги	Сума основної заробітної плати, грн.	Коефіцієнт розподілу (Σ гр. 5 / Σ гр. 3)	Сума загальновиробн ичих витрат, грн. (гр. 3 гр. 4)
1	Виконання замовлення 1	800,00	2,225	1780,00
2	Виконання замовлення 2	1200,00		2670,00
	Разом	2000,00		4450,00

- 1) З Журналу реєстрації господарських операцій виписуємо суми заробітної плати працівників зайнятих у наданні послуг, визначаємо суму, а з рахунку 91 – його дебетовий оборот
- 2) Визнаємо коефіцієнт розподілу ЗВВ: $k_{ЗВВ} = 4450/2000 = 2,225$
- 3) Визначаємо, яка сума ЗВВ приходить на кожне замовлення, шляхом множення $k_{ЗВВ}$ на відповідні суми заробітної плати.
 Сума ЗВВ, що відноситься до замовлення 1 = $2,225 \times 800 = 1780$
 Сума ЗВВ, що відноситься до замовлення 2 = $2,225 \times 1200 = 2670$

№ з/п	Зміст господарської операції	Бух. облік		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
13	Розподілено та списано змінні загальновиробничі витрати	231	91	1780
		232	91	2670

Калькулювання собівартості здійснюється шляхом складання калькуляції і повинно співпадати з дебетовим оборотом відповідного аналітичного рахунку 23 (231 та 323)

Назва статті	Замовлення 1	Замовлення 2
Вартість витраченого металу	3000	5000
Заробітна плата	800	1200
Відрахування ЄСВ	176	264
Амортизація	500	300
Загальновиробничі витрати	1780	2670
Разом фактична собівартість	6256	9434