

УДК 657.1

JEL Classification: M11, M41

DOI: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-10-09-04>

## ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА ЯК ОБ'ЄКТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

### THE ECONOMIC ESSENCE OF THE PRODUCTION PROCESS AS AN OBJECT OF ACCOUNTING

**Міньковська А. В.**

Кандидатка економічних наук, доцентка,  
доцентка кафедри обліку, оподаткування та  
управління фінансово-економічною безпекою,  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет,  
м. Дніпро, Україна  
ORCID: 0000-0002-9414-4210

**Васільєва Л. М.**

Доктор наук з державного управління  
професор, професор кафедри обліку, оподаткування та  
управління фінансово-економічною безпекою,  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет,  
м. Дніпро, Україна  
ORCID: 0000-0001-6728-8895

**Залогін О. Г.**

Магістрант,  
факультет обліку і фінансів,  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет,  
м. Дніпро, Україна  
ORCID: 0009-0005-7615-7703

**Alona Minkovska**

PhD, Associate Professor,  
Associate Professor at the Department of Accounting,  
Taxation and Management Financial and Economic Security,  
Dnipro State Agrarian and Economic University,  
Dnipro, Ukraine

**Lesya Vasilieva**

Doctor of Science in Public Administration,  
Professor, Professor at Department of Accounting, Taxation  
and Management of Financial and Economic Security,  
Dnipro State Agrarian and Economic University,  
Dnipro, Ukraine

**Oleksandr Zalogin**

Graduate Student,  
Dnipro State Agrarian and Economic University,  
Dnipro, Ukraine

*У статті досліджено теоретичні аспекти економічної сутності процесу реалізації як об'єкту бухгалтерського обліку. Акцентовано важливість процесу виробництва у стадії кругообігу господарських засобів підприємства. Встановлено, що виробництво є найбільш трудомістким та складним процесом. Наголошено, що для бухгалтерського обліку процес виробництва є важливим об'єктом, оскільки він впливає на формування вартості продукції, розподіл витрат, облік матеріалів, праці та виробничих витрат. Досліджено підходи до визначення поняття витрат. Сформовано власне бачення процесу виробництва, як накопичення витрат, пов'язаних з виробництвом продукції (товарів, робіт, послуг) з однієї сторони та пере-*

творення накопичених витрат у результаті у вигляді готової продукції (товарів, робіт, послуг) з іншої. Визначено, що перелік статей витрат, які формують виробництво готової продукції, виконання робіт, надання послуг, є індивідуальним для кожного підприємства і залежить від виду діяльності, мети та функцій управління. Представлено облікову модель процесу виробництва, що забезпечує наочне його уявлення. **Ключові слова:** бухгалтерський облік; витрати; процес; собівартість; виробництво; готова продукція.

*The article examines the theoretical aspects of the economic essence of the implementation process as an object of accounting. The importance of the production process in the stage of the circulation of economic means of the enterprise is emphasized. It has been established that production is the most time-consuming and complex process. It is emphasized that the production process is an important object for accounting, as it affects the formation of the cost of products, distribution of costs, accounting of materials, labor and production costs. In the production process, the objects of labor (raw materials, fuel, fertilizers, etc.), means of labor (with the help of which production is carried out; manifested in the form of wear and tear) and living labor (with the help of whom production is carried out - employees whose activity is measured in the form of wages) are continuously involved in the production process. Therefore, the production process at the enterprise is determined by incurred costs on the one hand and output of finished products at cost price on the other. The goal of the production process is to minimize incurred costs to obtain the optimal amount of quality products, goods, works, and services. Obtaining profit and minimizing expenses, saving material, natural, financial, and labor reserves is the task of every enterprise. Approaches to defining the concept of costs have been studied. The own vision of the production process was formed, as the accumulation of costs associated with the production of products (goods, works, services) on the one hand, and the transformation of accumulated costs into results in the form of finished products (goods, works, services) on the other. It was determined that the list of cost items that form the production of finished products, performance of work, provision of services is individual for each enterprise and depends on the type of activity, purpose and functions of management. Competently selected items of production costs have a significant impact on the efficiency of production, allow rational use of resources, make up the optimal cost price, which affects the financial result of the enterprise's activity in the final cycle of economic assets. An accounting model of the production process is presented, which provides a visual representation of it. **Key words:** accounting; costs; process; cost; production; final product.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Процес виробництва являє собою виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг, є основним у стадії кругообігу господарських засобів підприємства. Взаємодія факторів виробництва: засобів праці, предметів праці та живої праці перетворюється на результат - вихід готової продукції, виконання робіт, надання послуг. Процес виробництва є важливим об'єктом бухгалтерського обліку. Облік в цьому випадку має на меті систематично фіксувати та аналізувати фінансові та економічні операції, пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг). Грамотно підібрані статті виробничих витрат, мають значущий вплив на ефективність виробництва, дозволяють раціонально використовувати ресурси, складають оптимальну собівартість, що впливає в кінцевому кругообігу господарських засобів на фінансовий результат діяльності підприємства. Звідси, процес виробництва викликає інтерес у науковців і є предметом нашого дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор.** Теоретичні аспекти процесу виробництва, як об'єкту бухгалтерського обліку, досліджувалися різними авторами. Зокрема, питанням організації обліку витрат виробництва приділяли увагу Собченко А. М. [1], Кравченко О. В., Леоненко К. О. [2]; обліку витрат операційної діяльності в умовах комплексної амортизації Язлюк Б. О., Волоши-

на В. В. [3]; організації змішаного обліку витрат виробництва Сарапіна О. А., Місюра О. Ю. [4] Дослідженням витрат виробництва в системі управління сільськогосподарським підприємством займалися Свиноус І. В., Гаврик О. Ю., Іванова Л. С. [5]. Загальні питання процесу виробництва вивчалися Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Панченко Л. Г. [6] та інші. Незважаючи на значну роботу науковців, питання процесу виробництва, як об'єкту бухгалтерського обліку, потребує подальших досліджень.

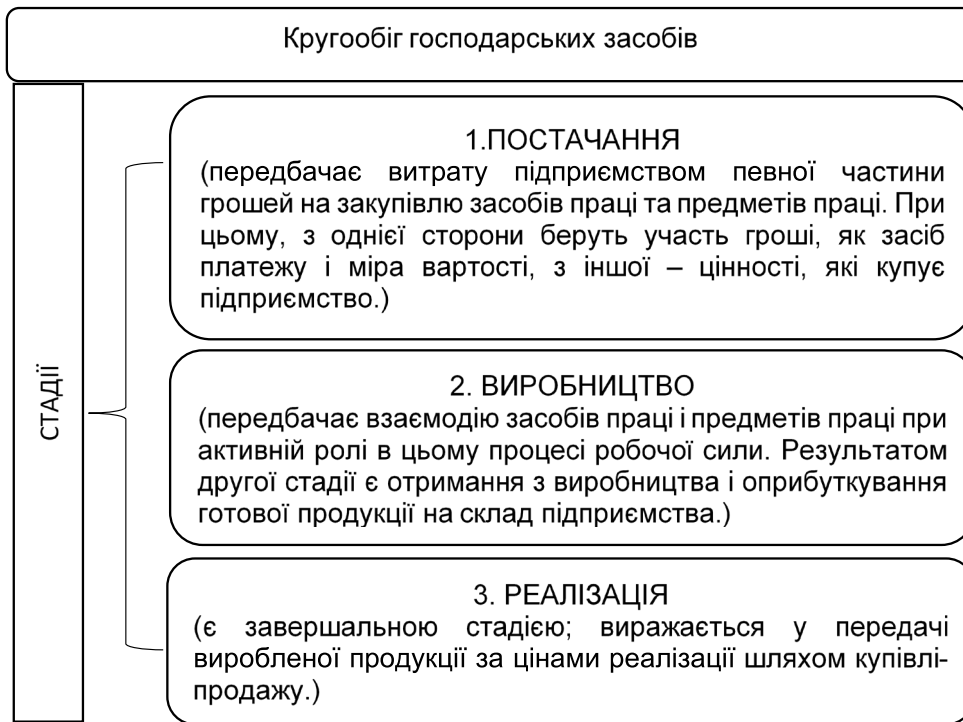
**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою роботи є дослідження економічної сутності процесу виробництва як об'єкту бухгалтерського обліку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В результаті господарської діяльності на підприємстві здійснюються економічні взаємовідносини. Зокрема, купуються активи у постачальників і підрядників; виготовляється продукція, товари, послуги власного виробництва; реалізується покупцям і замовникам готова продукція, роботи, послуги; здійснюються розрахунки з працівниками, кредитно-фінансовими установами, бюджетом та інше. Увесь кругообіг господарських засобів розділяють на три стадії (рис. 1).

Якщо на підприємстві здійснюються всі процеси, то безумовно однією із основних та найбільш трудомістких є фаза виробництва. У даному процесі безперервно задіяні предмети праці (сировина, паливо, добрива, інше) засоби праці (за допомогою чого здійснюється виробництво; проявляється у формі зносу) та жива праця (за

допомогою кого здійснюється виробництво – працівники, діяльність яких вимірюється у формі оплати праці). Отже, процес виробництва на підприємстві зумовлений понесеними витратами, з одного боку, та виходом готової продукції за собівартістю, – з іншого. Метою виробничого

процесу є мінімізація понесених витрат для отримання оптимальної кількості якісної продукції, товарів, робіт, послуг. Отримання прибутку та мінімізація витрат, економія матеріальних, природних, фінансових, трудових резервів є завданням кожного підприємства.

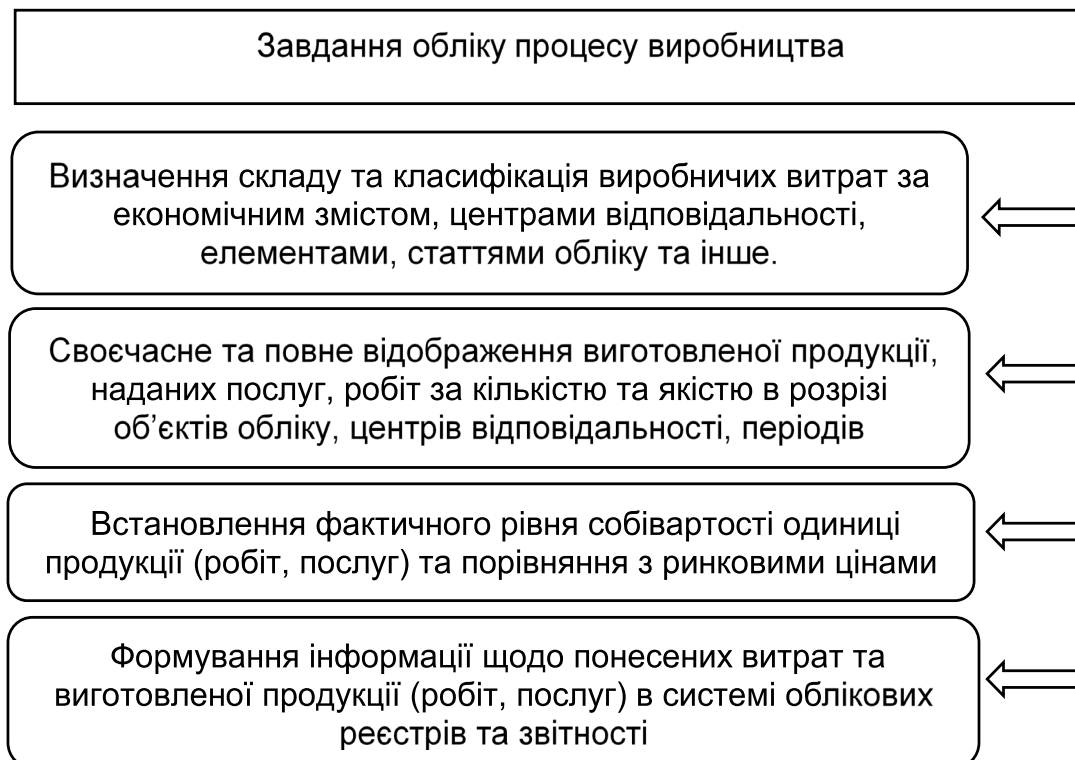


**Рис. 1. Стадії кругообігу господарських засобів**

Джерело: сформовано авторами

Процес виробництва дає змогу вирішити завдання бухгалтерського обліку, що представ-

лені на рис. 2. Отже, будь яке виробництво розпочинається із накопичення витрат.



**Рис. 2. Завдання обліку процесу виробництва**

Джерело: сформовано за [6, с. 599]

В Україні порядок формування облікової інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності встановлено у НП(С)БО 16, де зазначено, що витрати – це «зменшення економічних вигод унаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок внесків власників)» [10].

Деякі економісти вважають це визначення неповним і ми погоджуємося з їхньою думкою, адже рахунки обліку витрат не кореспондують з рахунками капіталу. З приводу цього Фаріон В.Я. зазначає, що «виникнення незавершеного виробництва супроводжується лише переміщенням виробничих запасів, а їх рух не впливає на величину капіталу підприємства» [9, с.45].

Колектив авторів Свиноус І.В., Гаврик О.Ю. та Іванова Л.С. характеризують сутність витрат виробництва, як «плату за можливість ведення виробництва (плата за використання ресурсів, послуг, робіт та ін.), яка змінюється залежно від умов його здійснення, що дозволяє досягти поставлених цілей» [5, с.21].

Трактування терміну «витрати» як «витрачання ресурсів, безпосередньо пов'язаних із виробни-

чою і операційною діяльністю підприємства» пропонують Вініченко І.І. та Кравченко О.О. [7, с.17].

Розділяємо думку Андросенко О.О., яка з «погляду економічної теорії, розглядає виробництво як перетворення витрат у результати» [8, с.123].

Склад витрат на виробництво, що включається у собівартість встановлено НП(С)БО 16. Перелік статей витрат, які формують виробничу собівартість виробленої продукції (робіт, послуг) кожне підприємство формує індивідуально в залежності від виду діяльності, мети та функцій управління.

Для синтетичного обліку процесу виробництва застосовують рахунки 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 25 «Напівфабрикати», 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», 91 «Загальновиробничі витрати». У розрізі синтетичних рахунків відкривають аналітичні – за конкретними видами продукції (робіт, послуг) згідно з встановленим переліком статей на підприємстві.

Характер виробничого процесу та облікові завдання, необхідні для його відображення, визначають облікову модель процесу виробництва (рис. 3).

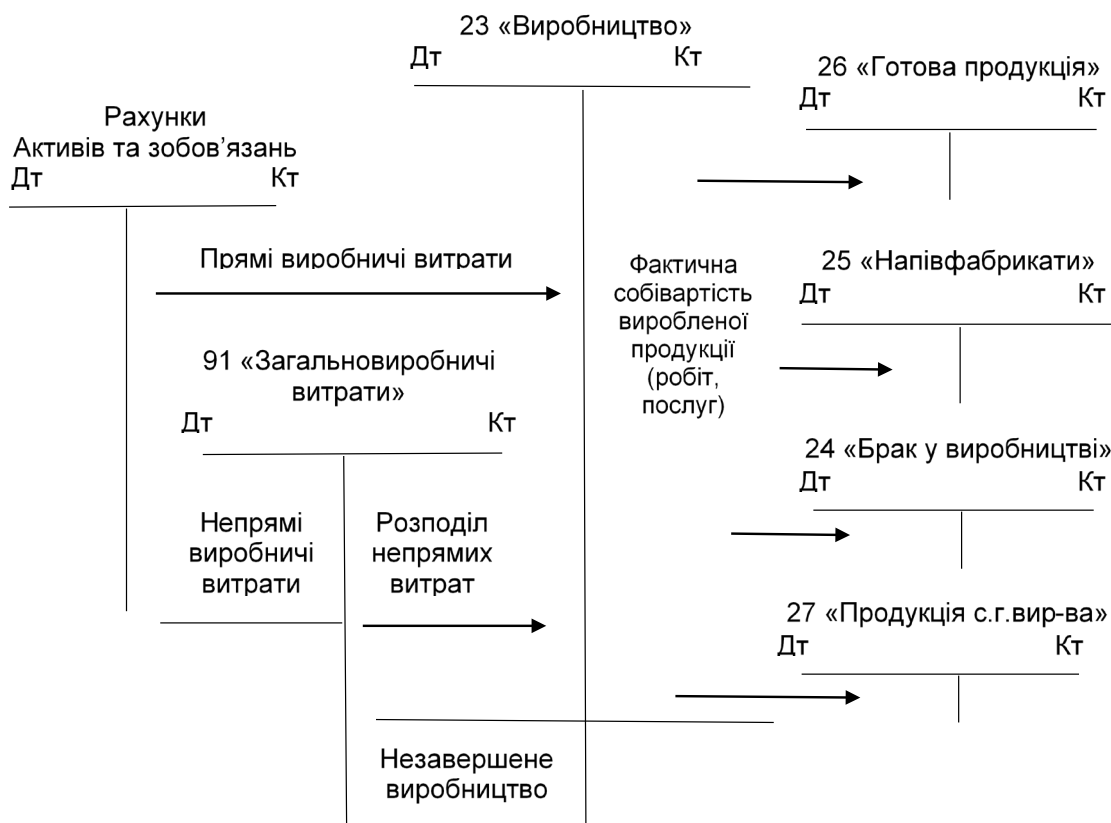


Рис. 3. Модель бухгалтерського обліку процесу виробництва

Джерело: сформовано авторами

Згідно з рис. 3 облік виробничого процесу ведеться на рахунках з метою контролю за виконанням виробничих завдань по різних видах продукції і визначення їх фактичної собівартості.

Облік виробничих витрат та виходу готової продукції за собівартістю ведеться на активному рахунку 23 «Виробництво», призначенням якого є накопичення виробничих витрат та формування фактичної собівартості одиниці продукції.

Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг), згідно НП(С)БО 16, включає:

- прямі матеріальні витрати (предмети праці: сировина та матеріали, напівфабрикати та інші активи, що утворюють основу вироблюваної продукції);
- прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та прирівняні до неї платежі працівників зайнятих на виробництві);
- інші прямі витрати (витрати, які не входять до вище перелічених та які можна віднести до конкретного об'єкту витрат: нарахування на соціальні заходи, амортизація, втрати від браку та інше);
- загальновиробничі витрати (непрямі витрати, які включають витрати на управління та обслуговування виробництва).

Виробничі витрати прямі та розподілені непрямі протягом звітного періоду виробництва накопичуються по дебету рахунка 23 «Виробництво», а за кредитом – відображають вихід готової продукції, виконаних робіт чи наданих послуг за фактичною собівартістю.

**Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку.**

Отже, дослідивши тему процесу виробництва, можна зробити наступні висновки:

- виробництво є найбільш трудомістким та складним процесом;
- сформовано власне бачення процесу виробництва, як накопичення витрат, пов'язаних з виробництвом продукції (товарів, робіт, послуг) з однієї сторони та перетворення накопичених витрат у результати у вигляді готової продукції (товарів, робіт, послуг) з іншої;
- перелік статей витрат, які формують виробництво готової продукції, виконання робіт, надання послуг, є індивідуальним для кожного підприємства і залежить від виду діяльності, мети та функцій управління;
- сформована облікова модель відображає процес виробництва на рахунках бухгалтерського обліку та забезпечує наочне його уявлення.

### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Sobchenko, A.M. (2016). Osoblyvosti orhanizatsii obliku vytrat na vyrobnytstvo produktsii roslynnystva [Peculiarities of the organization of cost accounting for the production of plant products]. *Ekonomika i suspilstvo - Economy and society*, (2), 744-748. Retrieved from [https://economyandsociety.in.ua/journals/2\\_ukr/132.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/2_ukr/132.pdf) [in Ukrainian].
2. Kravchenko, O.V., & Leonenko, K.O. (2018). Problemy orhanizatsii obliku vytrat vyrobnytstva [Problems of organization of accounting of production costs]. *Infrastruktura rynku: bukhholderskyi oblik, analiz, audyt - Market infrastructure: accounting, analysis, audit*, (25), 841-846. Retrieved from [http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/25\\_2018\\_ukr/139.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/25_2018_ukr/139.pdf) [in Ukrainian].
3. Yazliuk, B.O., & Voloshyna, V.V. (2016). Orhanizatsiia obliku vytrat operatsiinoi diialnosti v umovakh kompleksnoi avtomatyzatsii [Organization of cost accounting of operational activities in conditions of complex automation]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu - Scientific Bulletin of the International Humanitarian University*, 5, 118-121. Retrieved from <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/15-2016/27.pdf> [in Ukrainian].
4. Sarapina, O.A., & Misiura, O.IU. (2020). Orhanizatsiia zmishanoho obliku vytrat vyrobnytstva, upravlinskyi aspekt yoho vprovadzhennia [The organization of mixed accounting of production costs, the management aspect of its implementation]. *Visnyk KHNTU: sotsialni ta povedinkovi nauky - KhNTU Bulletin: Social and Behavioral Sciences*, 4(75), 220-229. DOI: <https://doi.org/10.35546/kntu2078-4481.2020.4.27> [in Ukrainian].
5. Svnous, I.V., & Havryk, O.IU., & Ivanova L.S. (2016) Ekonomichnyi zmist vytrat vyrobnytstva v systemi upravlinnia silskohospodarskym pidpriemstvom [The economic content of production costs in the management system of an agricultural enterprise]. *Investysii: praktyka ta dosvid - Investments: practice and experience*, 17, 17-21. Retrieved from [http://www.investplan.com.ua/pdf/17\\_2016/4.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/17_2016/4.pdf) [in Ukrainian].
6. Ohiichuk, M.F., & Plaksienko, V.Ya., & Panchenko L.H. (2006). Bukhholderskyi oblik na silskohospodarskykh pidpriemstvakh: pidruchnyk [Accounting at agricultural enterprises] Kyiv: Alerta [in Ukrainian].
7. Vinichenko, I.I., & Kravchenko, O.O. (2015). Ekonomichnyi zmist ta formuvannia vytrat pidpriemstva [Economic content and formation of costs of the enterprise]. *Ekonomika ta derzhava - Economy and the state*, 11, 14-17. Retrieved from [http://www.economy.in.ua/pdf/11\\_2015/5.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/11_2015/5.pdf) [in Ukrainian].
8. Androsenko, O.O. (2016). Ekonomichna sutnist vytrat vyrobnytstva ta yikh rol u systemi upravlinnia diialnistiu promyslovykh pidpriemstv [The economic essence of production costs and their role in the management system of industrial enterprises]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu - Scientific Bulletin of the International Humanitarian University*, 15, 122-126. Retrieved from <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/15-2016/28.pdf> [in Ukrainian].
9. Farion, V.Ya. (2013). Sutnist vytrat yak ekonomichnoi katehorii. Visnyk Chernivetskoho torhovelno-ekonomichnogo instytutu [The essence of costs as an economic category]. *Ekonomichni nauky - Economic sciences*, 1 (49), 44-48. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtej\\_2013\\_1\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtej_2013_1_8) [in Ukrainian].
10. Vytraty: Natsionalne polozhennia (standart) bukhholderskoho obliku 16. Zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy № 318 vid. [Costs: National regulation (standard) of accounting 1. Approved by order of the Ministry of Finance of Ukraine No.318 dated 31.12.99]. *Verkhovna Rada of Ukraine*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> [in Ukrainian].