

**Голуб Н.О.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування  
*Таврійський державний агротехнологічний університет  
імені Дмитра Моторного*

**Golub Nataliia**

Candidate of Economic Sciences, Docent,  
Associate Professor at the Department of Finance, Accounting and Taxation  
*Dmytro Motorny Tavria State Agrotechnological University*

## ПОСЛУГИ: ОБЛІК ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ

### SERVICES: ACCOUNTING AND COST FORMATION

У статті проаналізовано дискусійні питання щодо обліку собівартості робіт, послуг. Торгівля послугами є важливою частиною світогосподарських зв'язків. Розглянуто економічне визначення поняття «послуги». Послуги становлять собою діяльність однієї особи на користь іншої особи. Цілеспрямована діяльність, результати якої мають прояв у корисному ефекті. З'ясовано які сфери мають послуги та складові виробничої собівартості. Визначено, що сфера послуг включає велику групу галузей, важливою рисою діяльності яких є створення специфічного товару з відповідними особливостями. Визначено необхідність використання калькуляційного рахунку по формуванню виробничої собівартості, загальновиробничого рахунку та рахунку собівартості реалізації послуг. Розглянуто нормативну базу, щодо формування виробничої собівартості наданих послуг. Національні стандарти визначають порядок обліку витрат однаково для всієї продукції – як для товарів, так і для робіт або послуг. І для собівартості робіт і послуг залишаються ті самі підходи.

**Ключові слова:** послуги, роботи, собівартість, витрати, калькуляція.

The article analyzes debatable issues regarding cost accounting of works and services. The main problems are identified. Trade in services is an important part of global economic relations. The fundamental difference between products and services is that services are consumed at the time of provision. Income – based on the degree of completion of the operation, if the results can be reliably estimated. So expenses are simultaneously with such income. The economic definition of the concept of "service" is considered. Services are activities of one person for the benefit of another person. Purposeful activity, the results of which are manifested in a useful effect. The concept of a service is more multifaceted than the concept of a product. Service is a wide range of various types of activities. It has been clarified which areas have services and components of the production cost. It was determined that the sphere of services includes a large group of industries, an important feature of whose activity is the creation of a specific product with appropriate features. The necessity of using the calculation account for the formation of the production cost, the general production account and the account of the cost of the implementation of services was determined. It is necessary to form a production cost for services. The principle of assigning costs and forming the cost price is the same for both products and works and services. The regulatory framework regarding the formation of the production cost of the provided services is considered. National standards determine the procedure for accounting costs in the same way for all products – both for goods and for works or services. And the same approaches remain for the cost of works and services. Business transactions must be recorded in the reporting period in which they arose according to the primary documents. That is, not by the date of drawing up the primary document, but by the date and period of the transaction. The list of production costs, objects for calculating the cost price must be written in the accounting policy as clearly and clearly as possible, without double interpretations. It is important to clearly state in the accounting policy how and for which services you will calculate the cost price. The accounting policy must correspond to the actual real accounting.

**Key words:** services, works, cost price, costs, calculation.

**Постановка проблеми.** Робіти і послуги – сфера яка має великі витрати та має ряд особливостей щодо визначення сутності. Чим більше послуг і чим вони специфічніші (відмінні одна від одної), тим більше зусиль та часу потрібно для того, щоб організувати

облік щодо витрат підприємства на виробництво конкретної послуги, виконання конкретної роботи.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Як і будь-який об'єкт собівартість послуг має ряд дискусійних питань, а саме забезпечення правильного

визначення та достовірної оцінки витрат діяльності; розмежування витрат діяльності за кожною класифікаційною групою; правильного та повного документального оформлення та своєчасного відображення в облікових регістрах витрат діяльності; надання повної і достовірної інформації про витрати діяльності для потреб управління.

Сьогодні дане питання досліджують вітчизняні вчені, які в своїх наукових роботах розкрили проблемні питання обліку собівартості послуг. У працях Коюда В.О. розкрито сутність та змістовна характеристика послуг як бази управління, де виокремлено сутність та обґрунтованого підходу до змістовного наповнення послуги та її конкретної спрямованості згідно зі взаємовідносинами споживача і постачальника послуги у сфері обслуговування [2].

Мацак З.А. у своїй праці систематизувала наявні положення із дослідження послуг, виділила первинні та вторинні послуги, проаналізовано матеріальні основи послуги та її розгляд як множина високої та низької матеріальної частки, вивчено питання вартості послуг [3].

Узагальнення принципів та методологічних підходів до калькулювання собівартості послуг розкрито у праці Щербини О.В. [6].

**Формулювання цілей статті.** Метою дослідження є узагальнення основних дискусійних питань бухгалтерського обліку собівартості послуг в сучасних умовах. Визначити необхідність формування виробничої собівартості не залежно від того, чим займається підприємство.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Терміном «послуга» визначається трудова доцільна діяльність, результати якої мають корисний ефект, що задовольняє яку-небудь потребу людини. В той же час послуга – це економічна продукція (кінцева або проміжна), яка є непомітною. До послуг прийнято відносити такі види праці та виробництва, які створюють специфічні вартості у формі трудової діяльності. Вони корисні не як речі, а як діяльність певного призначення. Послуги мають усі ознаки товару: створюються працею, виробляються для інших, тобто мають громадську споживчу вартість і надходять у користування інших осіб або споживаються останніми в процесі обміну [1 с. 7].

Послуги – це різноманітні дії, які надаються споживачам або клієнтам. Вони можуть включати такі сфери, як:

1. консультування: юридичні консультації, фінансові поради, медичні консультації тощо.
2. обслуговування: ремонт техніки, обслуговування автомобілів, послуги з ремонту будівель тощо.
3. транспортні послуги: таксі, доставка товарів, перевезення пасажирів.
4. освіта: навчання, курси, тренінги.
5. туризм і гостинність: готелі, екскурсії, туристичні послуги.
6. інтернет-послуги: веб-дизайн, розробка програмного забезпечення, хостинг, SEO-послуги.

Собівартість наданих послуг включає витрати на матеріали, працю, обладнання, адміністративні витрати та інші. Це важливий аспект для бізнесу, оскільки впливає на прибутковість та конкурентоспроможність компанії. Це окрема ділянка обліку, яка потребує певних навичок і знань.

Складові собівартості наданих послуг: класифікація витрат за способом включення до собівартості наданих послуг, методи та способи калькулювання [5].

Цей показник важливий для бізнесу так як за допомогою його:

1. Визначити беззбиткову ціну продажу продукту: Це ціна, за яку компанія або індивідуальний підприємець не зазнають збитків.

2. Поліпшити рентабельність бізнесу та виявити області, де можна знизити витрати. Наприклад, аналіз показав, що з переходом на метал від нового постачальника відходів виробництва та шлюбу збільшало, собівартість труб збільшилася. У результаті знайшли іншого постачальника з якіснішим металом і почали більше заробляти.

3. Контролювати витрати на виробництві, не допускати перевитрати.

4. Збільшувати обсяги виробленої продукції за рахунок заходів щодо розвитку та вдосконалення виробництва, наприклад оновлення техніки.

Собівартість можна розраховувати різними способами залежно від особливостей бізнесу. Важливо враховувати такі аспекти:

1. Визначити беззбиткову ціну продажу продукту: Це ціна, за яку компанія або індивідуальний підприємець не зазнають збитків.

2. Поліпшити рентабельність бізнесу та виявити області, де можна знизити витрати. Наприклад, аналіз показав, що з переходом на метал від нового постачальника відходів виробництва та шлюбу збільшало, собівартість труб збільшилася. У результаті знайшли іншого постачальника з якіснішим металом і почали більше заробляти.

3. Контролювати витрати на виробництві, не допускати перевитрати.

4. Збільшувати обсяги виробленої продукції за рахунок заходів щодо розвитку та вдосконалення виробництва, наприклад оновлення техніки.

Собівартість можна розраховувати різними способами залежно від особливостей бізнесу. Важливо враховувати такі аспекти:

– Прямі витрати: Це все, що бізнес витратив безпосередньо на створення або придбання продукту. Наприклад, для швачки прямими витратами будуть тканина, намистини та нитки. Для продавця товарів із Китаю – гроші, витрачені на закупівлю товару, його доставку, сплату митних платежів та продаж на маркетплейсі.

– Непрямі витрати: це витрати, які не йдуть безпосередньо на виробництво продукту, але беруть участь у «життєдіяльності» бізнесу. Наприклад, для швачки це може бути електрика, оренда приміщення, витрати на доставку, податки. Для продавця товарів з Китаю – реклама в соціальних мережах, зберігання на складі та інші.

Важливо пам'ятати, що зниження собівартості який завжди є позитивною ознакою. Якщо знижується якість товарів, то це може бути негативним наслідком. Аналізувати собівартість найкраще за різні періоди, наприклад, за рік, півроку чи квартал.

Собівартість послуг – це сукупність витрат, понесених компанією при наданні послуг. Вона відіграє важливу роль у бізнесі, дозволяючи:

1. Встановити оптимальну ціну за послугу: Це допомагає уникнути збитків та забезпечити конкурентоспроможність.

2. Планувати бюджет: Розрахунок собівартості допомагає грамотно розподілити ресурси.

3. Виявити та врахувати ризики: Розуміння витрат допомагає знизити фінансові ризики.

4. Оптимізувати витрати Аналіз собівартості дозволяє оптимізувати витрати на виробництво послуг.

Собівартість послуги може бути різною:

– прогноз: планування витрат на майбутнє.

– планова: норми витрат за послуги у певний період.

– фактична: реальні витрати на послугу.

Також собівартість буває повною (за період) та граничною (однієї послуги). Вона змінюється під впливом інфляції та ринкових факторів, тому слід аналізувати її періодично та коригувати бізнес-стратегію.

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. Тобто виробнича собівартість – це складова собівартості реалізованих робіт, послуг. До того ж, перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством [5]. Дані обліку витрат використовуються для оцінки та аналізу виконання планових показників, визначення результатів діяльності структурних підрозділів та підприємства в цілому, фактичної ефективності організаційно-технічних заходів, спрямованих на розвиток та удосконалення виробництва, для планово-економічних та аналітичних розрахунків [3].

Стисло зазначимо: собівартість робіт, послуг – це вартісний вираз витрат підприємства, понесених для надання послуг (сировина, матеріали, паливо, енергія,

амортизація основних засобів, інвентаря, зарплата працівників, що безпосередньо задіяні в наданні послуг, інші витрати на надання послуг).

Для формування інформації про собівартість у бухгалтерському обліку призначено ряд рахунків. По-перше, рахунок 23 «Виробництво» основний рахунок на якому збираються всі витрати з виробництва продукції, формування витрат щодо послуг. По-друге, це рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» – збираються витрати які також мають відношення до витрат по формуванню виробничої собівартості готової продукції або надання послуг. По-третє, рахунок 90 «Собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт (послуг).

**Висновки.** Для правильного та повного формування собівартості наданих послуг потрібно використовувати і рахунок 23 «Виробництво» і рахунок 91 «Загальновиробничі витрати».

Окрім того, пам'ятаймо, що витрати визнають витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, як прописано в Законі про бухгалтерський облік та фінансову звітність а також в Національному стандарті бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Але якщо не робити калькулювання собівартості послуг, то неможливо буде виконати цю умову. Тому що згідно нормативних документів потрібно дотримуватися принципу нарахування та відповідності, а значить при відображенні доходу по реалізації продукції потрібно відобразити і витрати щодо наданих послуг.

Склад витрат, які входять до собівартості, визначають НП(С)БО 16 «Витрати» і обов'язково потрібно брати до уваги галузеві особливості: консультування, освіта, транспортування, інтернет послуги, туризм, обслуговування, які зазначені в методичних з формування собівартості робіт, послуг.

### Список використаних джерел:

1. Іванова Л.О., Семак Б.Б., Вовчанська О.М. Маркетинг послуг : навчальний посібник. Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2018. 508 с.
2. Кюода В.О. Сутність та змістовна характеристика послуги як бази управління. *Економіка і суспільство*. 2017. № 9. С. 473–478 URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/9\\_ukr/81.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/9_ukr/81.pdf) (дата звернення: 12.04.2024).
3. Мацак З.А. Теоретичні аспекти дослідження послуги як економічної категорії. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2016. Вип. 2(30). С. 4–8. URL: <https://ecj.oa.edu.ua/articles/2016/30/3.pdf> (дата звернення: 12.04.2024).
4. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств : Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01> (дата звернення: 11.04.2024).
5. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: [https://ips.ligazakon.net/document/view/reg4248?utm\\_source=buh.ligazakon.net&utm\\_medium=news&utm\\_campaign=LZtest&utm\\_content=cons01&\\_ga=2.172442470.430878114.1712912339-17090123](https://ips.ligazakon.net/document/view/reg4248?utm_source=buh.ligazakon.net&utm_medium=news&utm_campaign=LZtest&utm_content=cons01&_ga=2.172442470.430878114.1712912339-17090123) (дата звернення: 11.04.2024).
6. Щербина О.В. Калькулювання собівартості послуг зберігання зерна на борошномельних підприємствах. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. 2018. Вип. 26. С. 417–422 URL: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/26\\_2018\\_ukr/66.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/26_2018_ukr/66.pdf) (дата звернення: 12.04.2024).

### References:

1. Ivanova L. O., Semak B. B., Vovchansjka O. M (2018) *Marketingh poslugh* [Marketing services]: navchalnyj posibnyk. Lviv: Vydavnytvo Ljvivs'koghogo torghoveljno-ekonomichnogho universytetu. (in Ukrainian)
2. Kojuda V. O (2017) Sutnistj ta zmistovna kharakterystyka poslughy jak bazy upravlinnja [The essence and substantive characteristics of the service as a management base]. *Ekonomika i suspilstvo*, no. 9, pp. 473-478. Available at: [https://economyandsociety.in.ua/journals/9\\_ukr/81.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/9_ukr/81.pdf) (accessed April 12, 2024).
3. Macak Z. A. (2016) Teoretychni aspekty doslidzhennja poslughy jak ekonomichnoji kateghoriji [Theoretical aspects of service research as an economic category]. *Naukovi zapysky Nacionaljnogho universytetu "Ostrozjka akademija". Serija "Ekonomika"*, vol. 2(30), pp. 4–8. Available at: <https://ecj.oa.edu.ua/articles/2016/30/3.pdf> (accessed April 12, 2024).

4. Methodical recommendations on planning, accounting and calculation of the product cost (works, services) of agricultural enterprises [Methodological recommendations for planning, accounting and calculating the cost of production (works, services) of agricultural enterprises: Order of the Ministry of Agrarian Policy of Ukraine]: Nakaz Ministerstva aghramoji polityky Ukraïny vid 18.05.2001. No. 132. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01> (accessed April 11, 2024).

5. Nacionaljne Polozhennja (standart) bukhghaltersjkoĝo obliku 16 "Vytraty" [National Regulation (standard) of accounting 16 "Expenses"]: Nakaz Ministerstva finansiv Ukraïny vid 31.12.1999 No. 318. Available at: [https://ips.ligazakon.net/document/view/reg4248?utm\\_source=buh.ligazakon.net&utm\\_medium=news&utm\\_campaign=LZtest&utm\\_content=cons01&\\_ga=2.172442470.430878114.1712912339-17090123](https://ips.ligazakon.net/document/view/reg4248?utm_source=buh.ligazakon.net&utm_medium=news&utm_campaign=LZtest&utm_content=cons01&_ga=2.172442470.430878114.1712912339-17090123) (accessed April 11, 2024).

6. Shherbyna O. V. (2018) Kaljkuljuvannja sobivartosti poslugh zberighannja zerna na boroshnomeljnjkh pidprijemstvakh [Calculation of the cost of grain storage services at flour milling enterprises]. *Bukhghaltersjkyj oblik, analiz i audyt*, vol. 26, pp. 417–422. Available at: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/26\\_2018\\_ukr/66.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/26_2018_ukr/66.pdf) (accessed April 12, 2024).