УДК 657

Волков Д.П.,
к.е.н., доцент, декан факультету обліку, фінансів та ІТ,
Криворізький економічний інститут
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ПОКАЗНИКИ «ВИТРАТИ» І «СОБІВАРТІСТЬ»: ЗАСТОСУВАННЯ ТА РЕГЛАМЕНТАЦІЯ

Згідно НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» всі активи підприємства оцінюються, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання, тобто за історичною собівартістю.

М.Г. Чумаченко звертає увагу на те, що «собівартість продукції являє собою частину вартості продукції, яка включає спожиті засоби виробництва (матеріальні затрати) і заробітну плату в грошовому вираженні». Отже, собівартість продукції є «…персоніфікованими витратами, що пов’язані з результатом діяльності».

Однак, слід відзначити, що до собівартості продукції, окрім поточних витрат, пов’язаних з її виробництвом, включаються трансферти, виражені в грошовому вимірнику. До таких трансфертів належать: відрахування на соціальне страхування, податки, збори й обов’язкові платежі. Тобто, в показнику собівартості різні за своїм характером і функціональній ролі ресурси, за допомогою грошової форми, зводяться до єдиного кількісного вираження.

В.Ф. Палій визначає собівартість, як «перетворену форму витрат виробництва, яку відображають затрати засобів виробництва і заробітної плати», а В.В. Сопко визначає поняття «собівартість» як «...грошовий виразсуми затрат на виробництво». Але слід пам’ятати і той факт, що поняття собівартості пов’язане не тільки з сумою витрат, а й з об’єктом обліку. Так, на думку Б.С. Юровського, собівартість продукції не має одного об’єктивного значення, а її величина залежиться від методу її розрахунку: простого, нормативного, позамовного, попередільного. За словами С.А. Ніколаєвої «критерієм точності обчислення собівартості повинна бути не повнота включення витрат, а спосіб віднесення витрат на той чи інший виріб».

Отже, визначення економічної сутності собівартості у багатьох роботах поєднується у такі напрями:

- частина вартості спожитих засобів виробництва;
- перетворена форма витрат виробництва;
- грошове вираження витрат підприємства;
- поточні витрати на виробництво.

Крім того, ряд авторів, думку яких поділяємо, наголошує на потребі відокремлення показника витрат і собівартості продукції. Варто розрізняти, як зазначає В.Ф. Котов, «... поняття витрат і собівартості ... перше співвідноситься з процесом виробництва взагалі ... друге має на увазі завершеність процесу виробництва, виділяючи ту частину витрат, що співвідноситься з готовим продуктом».

Для формування остаточної думки слід також звернути увагу на відокремленість позицій бухгалтерського та управлінського обліку до оцінки витрат у вигляді показника «собівартість». За радянських часів методика розрахунку собівартості була єдиною для всіх підприємств та регламентувалася Основними положеннями з калькулювання собівартості в народному господарстві, що дозволяло централізовано контролювати витрати підприємств і встановлювати єдині фіксовані ціни.

З переходом до ринкової економіки та вільного ціноутворення відповідно змінилися й правила калькулювання собівартості. У бухгалтерському обліку собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції, реалізованої протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат, й наднормативних виробничих витрат. Всі витрати чітко розмежовані на ті, що безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції, і ті, що пов'язані з реалізацією виробленої продукції.

Отже, у бухгалтерському обліку регламентовано визначення лише виробничої собівартості, методичною основою розрахунку якої є Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості № 373, розроблені відповідно до нормативно-законодавчої бази України і положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Згідно з цим нормативним документом, виробнича собівартість промислової продукції – це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво. Аналіз даного нормативного документа свідчить про ототожнення показника «виробнича собівартість» та «собівартість» взагалі, а також про наявність багатьох суперечностей, викликаних тим, що чітко не визначено різниці між показниками виробничих витрат та виробничої собівартості, а також не зазначено конкретних меж їх застосування.

Згідно з управлінським підходом, собівартість є одним з найважливіших показників діяльності підприємства, оскільки є головним елементом вартості товару, в якому акумулюються всі види поточних виробничих витрат, й тому вона є узагальнюючим показником.

В управлінському обліку собівартість класифікують за певними ознаками: за складом витрат; за ступенем узагальнення даних; за ознакою часу. Слід зазначити, що склад статей, які формують ці види собівартості, підприємство встановлює самостійно, виходячи зі своїх цілей та інтересів. Це пояснюється тим, що в бухгалтерському обліку визначено порядок розрахунку лише виробничої собівартості, тому П(с)БО 16 «Витрати» не може слугувати методологічною основою для визначення повної собівартості. Однак для аналізу операційної діяльності управлінський персонал повинен володіти інформацією про величину кожного виду собівартості, особливо повної, оскільки на її основі розраховується ціна продукції та результат діяльності за відповідний період. Тому виникає потреба у розробці відповідних методичних документів, що встановлюють порядок розрахунку такого показника.