

УДК 657.474.51

С. Р. Яцишин

## **Особливості калькулювання собівартості продукції в умовах формування ринкових відносин**

Реформа бухгалтерського обліку спричинила необхідність зміни організації усієї економічної діяльності підприємства. Основна увага приділяється тим чи іншим аспектам обліку, нюансам застосування національних стандартів. Одночасно поза полем зору аналітиків практично залишаються питання впливу цієї реформи на планування діяльності підприємства, зокрема, проблеми одного із найбільш ефективних інструментів планування, а саме – калькулювання собівартості продукції.

Однак, опинившись в тіні у період стихійного ринку, нині калькулювання виходить на передові позиції.

Однією з причин заущеності калькулювання, як на нашу думку, є те, що перевіряючі та контролюючі органи в основному звертали увагу на суворе дотримання законодавства в частині правомірності включення витрат у собівартість продукції в цілому по підприємству, вважаючи визначення собівартості окремих її видів справою самого підприємства. Тому працівники бухгалтерських служб в першу чергу визначали правомірність включення витрат виробництва., а не правдивість та обґрунтованість калькулювання собівартості окремих видів продукції. До того ж інфляційні процеси, відсутність реальної конкуренції між товаровиробниками призвели до того, що на багатьох підприємствах калькулюванню собівартості продукції приділялась недостатня увага.

З переходом економіки України на ринкові важелі перед підприємствами постає проблема не просто визначити фактичну собівартість виробу, а розрахувати таку собівартість, яка б за нинішніх

умов роботи на ринку могла забезпечити їм певний прибуток. При прийнятті рішень та й у процесі управління виробничим процесом підприємцям та керівникам різних рівнів необхідна інформація, що міститься у внутрішньогосподарському обліку. Тому відношення до калькулювання собівартості продукції повинно істотно змінитися. Вивчення поведінки витрат, встановлених певних закономірностей у динаміці та співвідношеннях окремих видів витрат повинні стати невід'ємною частиною калькуляційної роботи на підприємстві.

Для налагодження калькуляційної справи потрібно розв'язати ряд проблем, дотримуючись при цьому певних принципів. Однією з важливих проблем правильності обліку витрат виробництва є обов'язкове відображення в первинних документах напрямків витрат, тобто вказівок на які саме цілі направлені матеріальні, трудові та фінансові ресурси підприємства. Це ми вважаємо дасть можливість віднести витрати на певні об'єкти калькулювання і, таким чином, правильно згрупувати їх при віднесенні на собівартість конкретного виду продукції. Чим більше витрат буде віднесено прямо на собівартість тим точніше вона буде скалькульована. У випадку, коли неможливо прямим шляхом віднести витрати виробництва на собівартість конкретного виду продукції, використовують методи непрямого розподілу витрат між об'єктами калькулювання.

Другою важливою проблемою системи калькулювання є вибір методики розподілу непрямих витрат. Галузеві інструкції та рекомендації наводять різні способи їх розподілу. Незважаючи на їх переваги та недоліки, у практичній діяльності набув поширення метод розподілу пропорційно до основної заробітної плати, що пояснюється простотою його застосування.

Третя – вибір способів (варіантів) калькулювання собівартості

продукції. Слід зауважити, що для забезпечення керівництва оперативною інформацією в теорії та на практиці управління собівартістю у економічно розвинених країнах декларується застосування наступних принципів оцінки точності калькулювання: найточнішою калькуляцією виробу є не та, яка найповніше включає в себе усі види витрат підприємства (визначається після багаточисельних розрахунків та розподілів), а та, що охоплює витрати, безпосередньо пов'язані з випуском даної продукції.

Тому нині в калькуляційній роботі необхідно поступово переходити від трудомістких розрахунків по розподілу непрямих витрат і визначення точної фактичної собівартості на прогностні розрахунки собівартості, складання обґрунтованих нормативних калькуляцій, організацію контролю за їх дотриманням у процесі виробництва.

Враховуючи умови формування ринкових відносин на сучасному етапі розвитку, ми вважаємо, що під калькулюванням необхідно розуміти комплексну систему управління, що передбачає науково обґрунтований вибір методу обліку виробничих витрат, який враховуватиме організаційно-технологічні особливості виготовлення продукції, у поєднанні з характерним для нього способом калькуляції з метою формування ціни та регулювання ефективності виробництва для визначення конкурентоздатності продукції.

Калькулювати собівартість продукції безумовно необхідно виходячи із економічної сутності собівартості. При цьому можна виділити дві характерні особливості важливі для дослідження собівартості як об'єкта калькулювання. По-перше, собівартість продукції відображає затрати матеріальних, трудових та грошових ресурсів підприємства. Ця її риса завжди була в області дослідження калькулювання. А по-друге, собівартість продукції забезпечує також відшкодування затрачених у процесі виробництва виробничих фондів. Вона сама приймає участь у кругообороті фондів підприємства, виступає його складовою частиною. Ця

особливість собівартості досить часто випадає із системи калькулювання і їй не приділяється відповідна увага, а це значно понижує цінність інформації, яку дає калькулювання.

Побудова калькуляції собівартості продукції є найбільш важливим та відповідальним процесом на будь-якому підприємстві. Від правильності формування планових калькуляцій практично залежить його економічне благополуччя, оскільки собівартість реалізованої продукції складає основу ціни, за якою здійснюється її продаж. Окрім того, вивчення планової та фактичної собівартості, порівняння показників, що входять до неї, в тому числі порівняння з даними аналогічних підприємств, дозволяють виявляти їх внутрішні резерви з метою забезпечення конкурентоздатності продукції. Це означає, що правильний облік та прогнозування собівартості в кінцевому рахунку дозволяє, по-перше, своєчасно виявити нерентабельні види продукції та припинити їх виробництво, а по-друге, відкоректувати ціну в сторону зниження (для забезпечення конкурентоздатності) чи підвищення (з метою одержання доходу).

Важливість правильного калькулювання в сучасних умовах зумовлена зміною порядку калькулювання, визначеною Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, переходом на міжнародні правила калькулювання та підрахунку виробничої собівартості. Мова йде про статті витрат, які у відповідності до нормативних документів раніше входили до собівартості реалізованої продукції, а тепер виключені з неї (уцінка запасів, витрати на збут, адміністративні та ряд інших витрат).

Таким чином, формування структури витрат, які входять до виробничої собівартості, - найважливіший етап підготовки до калькулювання. Крім того, підприємству необхідно встановити цілу низку облікових процедур, зокрема, визначити методи:

- розподілу виробничої собівартості між окремими видами

продукції,

- розподілу загальновиробничих витрат на такі, що входять та не входять до виробничої собівартості об'єкта витрат,

- розподілу витрат (без вартості сировини) між витратами на переробку власної та давальницької сировини та інші необхідні передумови калькуляційного процесу.

Рішення щодо усіх цих питань кожне підприємство приймає самостійно з урахуванням специфіки технології, стану кон'юнктури ринку сировини та готової продукції, уявлень про стратегію розвитку підприємства.

Таким чином, розробка та складання обґрунтованих й економічно виважених калькуляцій собівартості продукції є одним із елементів, що безпосередньо впливають на раціональне використання матеріальних, трудових та грошових ресурсів, сприяють збереженню власності та правильному визначенню балансового прибутку підприємства з метою його ефективного використання.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв.наказом Мін.фін. України від 31.12.99р. № 318 (зі змінами та доповненнями).

2. Байдык О. Новые положения (стандарты) бухгалтерского учета – новые методы калькулирования себестоимости. // Бизнес-бухгалтерия. - 1999. - № 50 (361). –С.40-46.; -№ 51 (362). – С.38-40.

3. Горицкая Н. Калькулирование производственной себестоимости в соответствии с П(С)БУ 16. // Бухгалтерия. Налоги. Бизнес. –2000. - № 45. – С. 32-36.

4. Яцишин С. Р. Витрати виробництва в механізмі функціонування ринкової економіки / С. Яцишин // Наукові записки, збірник наукових праць викладачів та аспірантів кафедри економічного аналізу. – Тернопіль : «Економічна думка», 2000. – С. 86-88.