

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ РЕАЛІЗОВАНОЇ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ)

Методика визначення складу і формування собівартості продукції має велике значення для підприємства, адже від її обсягу залежить не тільки ціна продукції (робіт, послуг), але й прибуток підприємства. Тому важливим є пошук шляхів визначення оптимального складу собівартості із включенням всього обсягу витрат, понесених в процесі виробництва продукції. Дослідженням даної проблеми займалися такі науковці, як Саух І.В., Півнюк О.П., Гринчишин Х.Б., Скрипник М.І., ін.

Згідно з П(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. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [1].

З ціллю гармонізації бухгалтерського обліку та норм Податкового Кодексу в березні 2011 року було внесено зміни до П(С)БО 16 "Витрати". Стандарт доповнено підпунктом, що дозволяє підприємствам використовувати альтернативний метод визначення собівартості реалізованих товарів (робіт, послуг) за прямими витратами, пов'язаними з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, а саме:- прямими матеріальними витратами;- прямими витратами на оплату праці;- амортизацією виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг;- вартістю придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом продукції (товарів), виконанням робіт, наданням послуг;- іншими прямими витратами, у тому числі витратами з придбання електричної енергії (включаючи реактивну).

При застосуванні такого підходу витрати до складу собівартості продукції (робіт, послуг) включаються з урахуванням вимог податкового законодавства, а інформація про суму загальновиробничих витрат розкривається у Звіті про фінансові результати окремою статтею.

Однак, з огляду на технічну неможливість виділення загальновиробничих витрат із виробничої собівартості продукції підприємствами, що застосовують попередільний метод калькулювання виробничої собівартості, формування собівартості за прямими

витрати згідно вимог Податкового кодексу призводить до розбіжностей податкового та бухгалтерського обліку.

З метою усунення розбіжностей щодо складу витрат та порядку їх визнання в серпні 2011р. прийнято Законопроект “Про внесення змін до Податкового кодексу України”, згідно з яким загальновиробничі витрати включені до складу собівартості і виключені із складу інших витрат.

Таким чином, усунуто одну з найбільших вад Податкового Кодексу та приведено у відповідність із загальноекономічними правилами та П(С)БО (відповідно із базовим підходом визначення собівартості). Ця зміна вирішує проблему виділення загальновиробничих витрат у собівартості готової продукції для цілей податкової звітності. Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені згідно з правилами бухгалтерського обліку.

Окрім вищенаведених підходів, в управлінському обліку застосовують систему обчислення собівартості на основі змінних виробничих витрат — “директ-костинг”. В основі організації управлінського обліку за методом “директ-костинг” лежить поділ витрат по відношенню до обсягу виробництва на постійні і змінні.

Виробнича собівартість виготовленої і реалізованої продукції формується лише зі змінних виробничих витрат, що знаходяться у прямій залежності від технологічного процесу та організації виробництва.

За змінними витратами оцінюються залишки готової продукції на складах на початок і кінець звітного періоду, а також незавершене виробництво. Постійні витрати в повному їх обсязі відносяться на фінансовий результат діяльності підприємства[3].

Переваги даного методу: прибуток за певний період не змінюється під впливом постійних накладних витрат при зміні залишків запасів; система “директ-костинг” оцінює запаси відповідно до поточних витрат, необхідних для виготовлення виробів.

Недоліки методу “директ-костинг”: відсутність чіткої регламентації поділу витрат на постійні та змінні; відносна складність побудови Звіту про фінансові результати, пов'язана із визначенням маржинального доходу.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999р. № 318.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI.
3. Півнюк О.П. Калькулювання змінних витрат: переваги та недоліки "директ-костингу"// Збірник доповідей учасників першої Всеукраїнської науково-практичної конференції "Інноваційний потенціал української науки — XXI сторіччя". - Запоріжжя, 2008.