

УДК 657.471.76

Гамова О.В., к.е.н., доцент,
викладач кафедри обліку та аудиту

Головань В.А.
магістр кафедри обліку та аудиту
Запорізька державна інженерна академія
gamova_oxana@mail.ru

ОБЛІК ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ

Гамова О.В., Головань В.А. Облік виробничої собівартості продукції: теоретичні аспекти. У статті проведено літературний огляд з питання обліку виробничих витрат та виробничої собівартості продукції, розглянута класифікація витрат.

Гамова О.В., Головань В.А. Учет производственной себестоимости продукции: теоретические аспекты. В статье проведен литературный обзор по вопросу учета производственных затрат и производственной себестоимости продукции, рассмотрена классификация расходов.

Gamova O.V., Accounting of production cost of production: theoretical aspects. The article provides a literature review on the issue of accounting for production costs and production cost of the products, we consider the classification of expenses.

Вступ: Зниження собівартості продукції є найважливішим чинником розвитку економіки підприємства, адже формування ринкової економіки в Україні залежить від виробництва конкурентоспроможної продукції та її реалізації на внутрішніх та зарубіжних ринках. Зниження собівартості продукції сприяє тому, що продукція стає більш конкурентоспроможною. Стан виробництва продукції (робіт, послуг) характеризується ефективністю, ступенем використання досягнень науково-технічного прогресу, місцем і роллю працівника у виробничому процесі. В умовах обмеженості ресурсів і досягнення планової ефективності виникає потреба постійного порівняння понесених витрат і отриманих результатів. Ця проблема посилюється під впливом інфляції, коли дані про витрати виробництва необхідно повсякденно порівнювати з майбутніми витратами, що значною мірою залежить від впливу зовнішнього середовища. Можливість усунення або передбачення впливу багатьох негативних внутрішніх і зовнішніх факторів виникає завдяки раціонально організованому обліку витрат на виробництво.

Постановка завдання. Мета статті – розкрити поняття «витрати», провести літературний огляд класифікації витрат, розкрити суть виробничої собівартості продукції.

Основні результати. Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визначенням доходу, для отримання якого вони здійснені.[1,с.126]

Витрати — це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства за рахунок вилучення або розподілення власниками. [33,с.524]

Кондраков Н.П. пропонує таке визначення витрат: «витрати - це вартість ресурсів, використаних з конкретною метою.»[22,с.150]

Ознайомившись з різними версіями трактування витрат, Бочкарева І.І. пропонує таке визначення : витрати – це витрати ресурсів, які організація використовує в процесі своєї господарської діяльності як для поточних, так і для довгострокових цілей.[3,с.149]

Розглянемо детальніше генезис сприйняття й формування наукової думки щодо витрат, орієнтованих на задоволення інтересів суспільства (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 - Концептуальні підходи до трактування витрат

Автор	Визначення
1	2
Великий тлумачний словник української мови	Витрати – це кошти, витрачені на що-небудь [7, с. 116];
Великий економічний словник	Витрати – це витрачена на що-небудь сума [2, с. 292]
Економічна енциклопедія	Витрати – це виражені в грошовій формі витрати різних видів економічних ресурсів (праці, сировини, матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу й розподілу продукції, товарів [17, с. 203]
Ройзберг Б.А.	Витрати - це виражені в грошовій формі затрати, зумовлені витрачанням різних видів економічних ресурсів у процесі виробництва та обігу продукції, товарів [32, с. 140];
Кондраков Н.П.	Витрати - це вартість ресурсів, використаних з конкретною метою[22,с.150]
Бочкарева І.І.	Витрати – це витрати ресурсів, які організація використовує в процесі своєї господарської діяльності як для поточних, так і для довгострокових цілей.[3,с.149]
Лебедів В.П.	Витрати – це грошова характеристика обсягу ресурсів, використаних з певною метою і трансформованих у собівартість продукції [34,с. 12];
Грещак М.Г.	Затрати ресурсів підприємства у грошовому виразі для досягнення певної мети – це його витрати [12, с. 95];
Мертенс В.П.	Витрати – це сукупність спожитих і перенесених на продукцію ресурсів [16, с. 85];
Білика В.О.	Витрати – це вартість факторів виробництва, використаних для створення продукції [18, с. 245];
Вейе Г.	Витрати є вартісним вираженням кількості факторів, введених у виробництво [6, с. 292];
Хендриксен Є.С.	Витрати вимірюються поточною оцінкою економічних ресурсів, переданих (або які повинні бути передані) в обмін на товари й послуги, що призначені для використання [35, с. 246];

Продовження таблиці 1.1

Бутинець Ф.Ф.	Витрати – грошовий вимір суми ресурсів, що використовується з певною метою [4,с.299];
Ткаченко Н. М.	Витрати виробництва – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які вміщують у собі минулу працю (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів, працю працівників, зайнятих у процесі виробництва теперішньому з відповідними нарахуваннями на неї та інші) [33,с. 520].

Л. Пачолі виділяв три класифікаційні групи витрат обігу: стосовно підприємства, товару та господарського процесу.[30,С.112]

Карпова Т.П. в обліку розрізняє три напрямки класифікації витрат:

- класифікація витрат для визначення собівартості та отриманого доходу;
- класифікація витрат для планування та прийняття рішень;
- класифікація витрат для контролю та регулювання [21, с. 121].

Проте ми підтримуємо думку Голова С.Ф., який вважає, що витрати необхідно класифікувати за такими ознаками:

- за складом;
- стосовно обсягу виробництва;
- за ступенем усереднення;
- за функцією управління;
- віднесення витрат на період генерації прибутку [11,с.63].

Питанням класифікації витрат виробництва в економічній теорії протягом довгого часу приділялася значна увага, однак єдиної класифікації таких витрат, яка б задовольнила інформаційні потреби користувачів, досі не розроблено. Тому в практичній діяльності використовуються різні класифікації витрат. У таблиці 1.2 наведено класифікації витрат різних авторів.

Таблиця 1.2 - Класифікація витрат з різних джерел

Види витрат \ Автори	Бутинець Ф.Ф. [4,с. 92-96]	Гнилицька Л.В. [10,с.10-15]	Голов С.Ф. [11,с.105-109]	Друрі К. [13,с.121-124]	Карпова Т.П. [21,с.129-132]	Вархушина М.А. [5,с.167-170]	Чаюк І.Ю. [15,с.318-320]	Меренкова Л.О. [25,с.5-7]	Мних Є.В. [27,с.215-217]	Гаркавенко С.С. [9,с.287-291]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Вичерпані	+	+							+	
Невичерпані	+	+							+	
Собівартість		+	+	+		+		+	+	
Витрати періоду		+	+	+		+		+	+	
Прямі		+	+		+	+		+	+	+
Непрямі		+	+		+	+		+	+	+
Основні				+			+	+		
Накладні				+			+	+		

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Релевантні	+	+				+		+	+	
Нерелевантні	+	+				+		+	+	
Постійні			+			+	+	+	+	+
Змінні			+			+	+	+	+	+
Маржинальні		+		+				+		
Середні		+		+		+				
Дійсні	+								+	
Можливі	+								+	
Контрольовані	+							+	+	
Неконтрольовані	+							+	+	
Виробничі				+						+
Не виробничі				+						+
Граничні		+				+				
Вхідні							+	+		
Спожиті							+			
Однoeлементні					+		+	+		
Комплексні					+		+	+		
Продуктивні		+					+			
Непродуктивні		+					+			
Нормовані					+		+			
Ненормовані					+		+			
Вихідні								+		
Обов'язкові								+		
Дискреційні								+		
Напівпостійні		+						+		
Напівзмінні		+						+		
Загальні								+		
Питомі								+		
Реальні					+			+		
Альтернативні					+			+		
Валові	+									+
Капітальні				+			+		+	
Поточні				+			+		+	

Т.Войтенко та Н.Ворона розглядають собівартість у ракурсі узагальнюючого якісного показника ефективності виробництва.[8, с.8]

Устенко О.Л. говорить про собівартість , як про один з найважливіших показників ефективності споживання ресурсів та рівня організації праці на підприємстві [7, с.34].

Розглянемо детальніше генезис сприйняття й формування наукової думки щодо визначення поняття «собівартість», наведене в таблиці 1.3.

На нашу думку, більш коректне визначення собівартості навела Карпова Т.П., яка вважає що собівартість – це вартісне вираження ресурсів, використаних у процесі виробництва [21,с.10]

Таблиця 1.3 – Концептуальні підходи до трактування собівартості

Автор	Визначення
1	2
Лішиленко А.В.	Собівартістю продукції є грошове вираження витрат на її виробництво [23,с.530].
Завгородній В.П.	Усі витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукцію, виражені в грошовій формі, утворюють собівартість продукції [20,с.553].
Цал-Цалко Ю.С.	Собівартість – виражені в грошовій формі затрати на витрачені засоби виробництва, оплату праці та соціальні заходи [36, с. 6].
Карпова Т.П.	Собівартість - вартісне вираження ресурсів, використаних у процесі виробництва [21,с.10].
Кондраков Н. П.	Собівартість продукції — це виражені в грошовій формі витрати на її виробництво і реалізацію.[22,с.353]
Манилич М.І.	Собівартість відшкодовує витрати підприємства на виробництво і реалізацію продукції для здійснення процесу відтворення і виражає при цьому складну систему економічних зв'язків і залежностей, що мають місце в процесі виробництва і обігу товару кожного суб'єкта господарювання. [24,с.3]
Мацкевічюс Й.С.	Собівартість продукції – це частина вартості, що дорівнює вартості витрачених засобів виробництва частини вартості необхідного продукту і частини вартості додаткового продукту, що виступає в грошовій формі і представляє частину ціни продукту, за рахунок якої відшкодовуються витрати на освоєння, виробництво й реалізацію і виражає певні виробничі відносини [26, с. 17.]
Миронюк О.В.	Грошове вираження величини ресурсів, затрачених на господарську діяльність.[24,с.9]
Ентони Р.	Собівартість – це перенесена вартість ресурсів на продукт.[19, с.110]
Нападовська Л.Н.	Собівартість – мінімальна ціна продукції(послуг) .[29, с. 82].
Бутинець Ф.Ф.	Собівартість – це грошовий вираз частини вартості продукції.[4,с.245]
Степаненко С.В.	Собівартість – це один з основних показників роботи підприємства, що використовують для визначення потреби в обігових коштах, планування прибутку, визначення економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів і виробництва загалом, для внутрішньозаводського планування; а також для формування цін.[14, с. 201]
Р. Назарбаєва	Собівартість – грошове вираження ресурсів, пов'язаних із виготовленням продукції.[28, с. 56]
Пилипів Н. І	Собівартість – відшкодовує виробник із виручки від реалізації.[31, с. 61].

Таким чином, з наведеного ми можемо виділити головні характеристики собівартості, як показника діяльності підприємства:

- він комплексно характеризує рівень витрат усіх наявних ресурсів компанії ;
- є базою для оцінки економічної ефективності підприємства;
- є базою для встановлення цін на продукцію;
- є базою для обчислення прибутку підприємства.

Висновки. Використання класифікації дає можливість систематизувати інформацію про витрати, дати їй необхідну оцінку, що забезпечить у подальшому правильну її інтерпретацію та використання в процесі управління.

Для визначення фінансових результатів діяльності підприємства необхідно розрізняти різницю між витрати різних звітних періодів, оскільки вони прямо впливають на їх розмір.

Список літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 із змінами та доповненнями.
2. Большой экономический словарь / [под ред. А.Н. Азрилияна]. – М. : Ин-т новой экономики, 2002. – 1280 с.
3. Бочкарева И.И, Левина Г.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебник/И.И. Бочкарева, Г.Г. Левина; под. ред. проф. Я.В.Соколова.- М.:Магистр, 2010. - 413с.
4. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Вид. 2-е, доп. І перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640с.
5. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. пособие / ВЗФЭИ. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. – 359 с.
6. Вейе Г. Введение в общую экономику и организацию производства / Г.Вейе, У. Деринг. – М.,1995. – 452 с.
7. Великий тлумачний словник української мови / [уклад. В. Т. Бусел]. – К. ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2003. – 1440 с.
8. Войтенко Т., Ворона Н. Усе про облік витрат на виробничому підприємстві. – Х.: Фактор, 2005. – 266с.
9. Гаркавенко С.С. Маркетинг: Підручник. – К.: Лібра, 2002. – 712 с.
10. Гнилицька Л.В. Облік і аналіз витрат виробництва на основі принципів управлінського обліку – К.: КНЕУ, 1998. –21 с.
11. Голов С.Ф. Управленческий бухгалтерский учёт – К.: «Скарби», 1998. – 384с.
12. Грещак М. Г. Внутрішній економічний механізм підприємства / М.Г. Грещак, О.М. Гребешкова, О.С. Коцюба. – К. : КНЕУ, 2001. – 228 с.
13. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. М.: Аудит, 1994.- 557с.
14. Економіка: навч. посібник [для загальноосвітніх навч. закладів] / за ред. С.В. Степаненка. – 2-ге вид. [доп.]. – К. : КНЕІ, 2001. – 306 с.
15. Економіка підприємства. Підручник / І.Ю. Чаюн, Г.М. Богославець, Н.С. Довгаль, Л.Л. Стасюк, І.Ю. Бондар; за заг. ред. проф. Н.М. Ушакової. – К.: Київ. нац. тогр.- екон. ун-т, 2005. – 569 с.
16. Економіка сільського господарства / [В. П. Мертенс, В. І. Мацибора, А. Ф. Жигало та ін.]. – К. : Урожай, 1995. – 288 с.
17. Економічна енциклопедія : у 3 т. – К. : Вид. центр «Академія», 2000 Т. 1 / редкол. С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – 2000. – 864 с.
18. Економічна теорія / [за ред. В.О. Білика, П.Т. Саблука]. – К. : ННЦ ІАЕ, 2004. – 952 с.

19. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры / Энтони Р., Рис Дж.: пер. с англ. под ред. и с предисл. А.М. Петрачко. — М.: Финансы и статистика, 1998. — 558с.
20. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет в Украине.: Учеб. пособие для студентов вузов. - 5-е изд., доп. и перераб. - К.:Издательство А.С.К., 2003. - 847с.
21. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для ВУЗов / Карпова Т.П. - М.: ЮНИТИ, 2000. - 350 с.
22. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. - 2-е изд., перераб. и доп. - Москва : Проспект, 2011. - 504 с.
23. Лишиленко А. В. Бухгалтерский учет: Учебник. 3-е изд. Перед. и . доп. - К.: Центр учебной литературы, 2011. - 736 с.
24. Маниліч М.І., Миронюк О.В. Собівартість продукції: теоретичний аспект: - ПВНЗ «Буковинський університет»: Чернівці - 2005.-15с.
25. Меренкова Л.О. Управління витратами підприємства в ринковій економіці: Автореф. дис. канд. екон. наук / Харківський державний економічний університет. — Харків, 2003 — 20 с.
26. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості від 9 липня 2007р. № 373 // www.pro-u4ot.info
27. Мних Є.В. Економічний аналіз: Підручник. — К.: Центр навчальної літератури, 2003. — 412 с.
28. Назарбаєва, Р. Затрати чи витрати: чи є різниця? [Текст] / Р.Назарбаєва // Бухгалтерія. — 2004. — 7 червня. - №23. — С. 53-57.
29. Нападовська Л. Формування собівартості та визначення ціни продукції / Нападовська Л. // Економіка України, 1998. - № 6. - С. 82.
30. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях: [пер. с итал.] / Л. Пачоли. Мн.: Ред. Журн. «Финансы, учет, аудит», 1995. — 160 с.
31. Пилипів, Н.І. Облік і контроль затрат на газотранспортних підприємствах [Текст] : монографія / Н. І. Пилипів. — Івано- Франківськ: ВДВ ЦІТ, 2007. — 364 с.
32. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — М. : ИНФА, 2002. — 480 с.
33. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник / проф. Н.М. Ткаченко. - К.: Алерта, 2011. - 1080 с.
34. Управление затратами на предприятии: учебник / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев и др.; под общ. ред. Г.А. Краюхина. — СПб.: Бизнес-пресса, 2000. — 277 с.
35. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. — М. : Финансы и статистика, 1997. — 576 с.
- 36 . Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства / Ю.С. Цал-Цалко - Київ: ЦУЛ, 2002. — 656 с.

Ключові слова: витрати виробництва, собівартість, класифікація витрат, облік витрат.

Ключевые слова: издержки производства, себестоимость, классификация затрат, учет расходов.

Key words: costs of production, cost of goods, the classification of costs, accounting of expenses.

Надійшла до редакції 30.11.2012р.