

УДК 657

В.В. Дубовая, к.е.н., доцент
Полтавський національний технічний університет
імені Юрія Кондратюка

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ МЕТОДІВ ОБЛІКУ ВИТРАТ У ПРОМИСЛОВОСТІ

Таким чином, в жодному з трьох останніх офіційних документів не було описано методи обліку витрат як певні послідовності облікових прийомів чи формування виробничих витрат: як максимум, перелічувались окремі особливості позамовного, попередільного, нормативного методів.

У чинних *Методичних рекомендаціях № 373* критерієм визначення методів обліку витрат також зазначено обрання **об'єктів обліку виробничих витрат**, але при цьому названо вже три методи: **позамовний, попередільний та попроцесний** – при цьому сутність попроцесного методу далі не розкрито, і відмінність між переділом і процесом не визначено [3, п.526].

Таблиця 1

Методи обліку витрат і калькулювання собівартості, визначені офіційними документами України

№	Назва документа	Види методів
1	Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затв. постановою КМУ від 26.04.1996 р. № 473	нормативний, попередільний, позаповний
2	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затв. наказом Державного комітету промислової політики України від 02.02.2001 р. № 47	позамовний, попередільний
3	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затв. наказом Мінпромполітики України від 09.07.2007 р. № 373	позамовний, попередільний, попроцесний

Вивчення зарубіжної бухгалтерської теорії показує, що американські і європейські колеги у сучасних працях використовують поняття **“costing systems (систем калькулювання)”** або **“cost accumulation systems (систем накопичення витрат)”**, котрі є аналогами вітчизняних методів обліку витрат.

Для наближення вітчизняної до зарубіжної бухгалтерської теорії доцільно визнати два основні підходи до формування витрат з використанням зарубіжних назв – позаповного та попроцесного. Тобто вилучити з діючих Методичних рекомендацій № 373 (див. табл. 1) використання терміну **“попередільний”** та залишити термін **“попроцесний”**. (тому далі в цьому виданні буде застосовуватись саме останній термін). В

той же час, слід уточнити критерій їх ідентифікації, за для чого необхідно більш досконало обґрунтувати в чому полягає відмінність позамовного від попроцесного накопичення витрат.

У вітчизняній теорії, як вже було зазначено, ідентифікація позамовного і попроцесного методів обліку витрат здійснюється з позиції обрання **“об’єкту обліку виробничих витрат”** як **“первинної облікової одиниці, за якою ведеться аналітичний облік витрат”**:

при позамовному методі – це види продукції (замовлення),

при попроцесному методі – це процеси.

В той же час не враховується той факт, що первинними об’єктами обліку, наприклад, загальновиробничих витрат при будь-якому з методів є виробничі підрозділи. Вочевидь, це пояснюється тим, що облік непрямих витрат виробництва за місяць по цехах є притаманним і позамовному методу обліку витрат, і попередільному. У зарубіжній теорії для позначення таких первинних об’єктів обліку витрат використовується термін **“cost center (центр витрат)”**, який доречно залучити до вітчизняного обліку.

Проте в зарубіжних працях також не досить чітко сформульовано критерій ідентифікації позамовного, попроцесного чи будь-якого іншого формування витрат. Детально дослідивши все вищеприведене, автор цього дослідження дійшов висновку, що різниця між позамовним і попроцесним методами обліку витрат полягає не в обранні *первинного об’єкта обліку виробничих витрат*, а в обранні *первинних об’єктів, в розрізі яких ведеться рух витрат незавершеного виробництва та узагальнення залишків незавершеного виробництва (замовлень чи процесів)*. А саме, запаси незавершеного виробництва узагальнюють по замовленнях (наприклад, у машинобудуванні) або по процесах (наприклад, у металургії).

Слід також звернути увагу на визначення у П(С)БО 16 **“Витрати”** терміну **“об’єкт витрат”**, яке більш відповідає існуючому поняттю **“об’єкт калькулювання”**, Отже, потрібно розмежувати три базові поняття: центр витрат, об’єкт витрат, об’єкт калькулювання.

Література

1. Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджене постановою КМУ від 26.04.1996 р № 473;
2. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Державного комітету промислової політики України від 02.02.2001 р. № 47
3. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджене наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 № 373.