

ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ: ПОСТРАДЯНСЬКИЙ ЕФЕКТ

Розглянуто відмінності формування собівартості продукції за радянських та ринкових умов господарювання

Постановка проблеми. За сучасних умов господарювання необхідною умовою є гнучка система управління на підприємстві, яка б забезпечила безперерйну та ефективну його діяльність. Ринкові відносини диктують свої правила для суб'єктів господарювання, недотримання яких призводить до втрати підприємством своїх позицій на ринку та взагалі до припинення діяльності. Основною проблемою, властивою для всіх країн пострадянського союзу є те, що вони все ще повністю не можуть відмовитися від радянського стилю господарювання. Тобто, варто відмітити, що основи соціалістичної економіки мають свої наслідки та відбитки на діяльності суб'єктів господарювання, особливо це стосується виробничого процесу. Так, сьогодні все ще існує думка, що собівартість продукції є основою для визначення ціни на неї. Але ж за умов ринкової економіки ціна на продукт формується під впливом попиту та пропозиції на нього. Таким чином виходить, що формувати собівартість продукції підприємства повинні підлаштовуючись під вже встановлену на ринку ціну. Виходячи з цього виникає питання доцільності здійснення калькулювання продукції в нових ринкових відносинах взагалі.

Мета дослідження. Встановлення відмінностей формування собівартості продукції за радянських та ринкових умов господарювання.

Об'єктом дослідження виступає собівартість продукції.

Предмет дослідження – формування собівартості продукції за ринкових умов та умов, властивих командно-адміністративній економіці.

Викладення основного матеріалу дослідження. Перш ніж перейти до питання формування собівартості продукції, варто звернути увагу на те, що сама економічна сутність даного поняття є відмінною в умовах командно-адміністративної та ринкової економіки. Жорсткий контроль, властивий командно-адміністративній економіці, чітко встановлені норми та нормативи, максимально раціональне використання ресурсів в процесі виробництва – все мало соціальний напрямок. В радянській літературі зазначається, що формування собівартості продукції у виробництві матеріальних благ варто розглядати як об'єктивний процес, оскільки собівартість продукції на кожному етапі розвитку промисловості та економіки пов'язана з суспільним розвитком продуктивних сил та виробничих відносин, які, по суті справи, і визначають рівень затрат на отримання окремої споживчої вартості [6, ст. 47]. Як бачимо, понесені виробничі затрати розглядаються, перш за все, як ресурси розподілені з метою задоволення суспільних потреб. Процес праці – це виробниче співвідношення трьох обов'язкових елементів: ціленаправленої діяльності людей (живої праці), предметів та знарядь праці. Два останні елементи є матеріальними умовами праці – засобами виробництва, створені раніше затраченою працею. Сукупні затрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції складають дійсні затрати виробництва [4, ст. 7]. Лише за умов командно-адміністративної економіки вищесказане тлумачення затрат має сенс. За ринкових відносин не виробник товарів та послуг визначає рівень собівартості продукції, тобто фактично затрачені ресурси, це роблять такі зовнішні фактори як попит на продукцію, наявність товарів-замінників, конкуренція тощо. Фактично виходить, що за сучасних умов господарювання виробник благ повинен формувати собівартість свого продукту таким чином, щоб вона була не вищою собівартості продуктів-замінників, виготовлених конкурентами. Наприклад, умовно розглянемо два підприємства, що виготовляють морозиво: підприємство А та

підприємство Б. Припустимо, що собівартість морозива підприємства А складає 1,50 грн/од. в той час, як підприємства Б – 1,70 грн./од. При чому продукція є ідентичною. Також варто врахувати той фактор, що ціна на ринку на дане морозиво становить 2,50 грн/од. Очевидно, що підприємство Б, як мінімум, буде отримувати менший на 0,20 грн. дохід від реалізації кожної од. морозива. Встановити вищу ціну на свою продукцію підприємство Б не зможе, оскільки споживач має змогу купити таке ж морозиво за нижчою ціною. Варіантів для подальшого розвитку такого підприємства є два: або віднайти резерви зниження собівартості своєї продукції, або зробити свою продукцію унікальною, відмінною від тієї, що є на ринку. Таким чином, як бачимо, в ринкових умовах товаровиробник повинен мати гнучку систему управління своєю діяльністю для того, щоб підлаштуватися під умови, які диктує ринок.

Зовсім інша ситуація була в СРСР. Відсутність конкуренції, виключно державна власність на ресурси та засоби виробництва, чітко встановлені норми та нормативи – все це зумовлювало стандартизоване формування собівартості продукції. Тобто на державному рівні розроблялись плани по виконанні завдань і все, що залишалось – це чітко виконувати норми виробничих затрат в процесі виготовлення продукції. Найпоширенішим методом калькулювання собівартості продукції був нормативний метод. Сьогодні ж нормативний метод може використовуватись лише на державних підприємствах, або на підприємствах, продукція якої строго контролюється державою. Іншим же суб'єктам господарювання використовувати даний метод немає сенсу, Натомість все більшого поширення набуває такий метод як таргет-костинг, тобто формування собівартості продукції, виходячи з ціни, встановленої на неї на ринку.

З всього вищесказаного можна зробити висновок про те, що в ринкових відносинах суб'єкт господарювання не зможе втриматись на ринку товарів та послуг, якщо буде виготовляти продукцію, не враховуючи зовнішні фактори, що склались на ринку.

До того ж, варто зазначити, що в радянській літературі з управлінського обліку також характерним є тлумачення того, що у собівартості продукції відображається вся сукупність ресурсів, використаних у виробничому процесі на отримання продукції. На практиці собівартість продукції можна виразити в двох формах: як показник, в якому сукупна величина спожитих ресурсів вимірюється або з об'ємом виготовленої продукції, що враховує її споживчі якості, або її оптовою ціною [4, ст. 54]. У собівартості продукції повинні включатись лише ті виробничі затрати, відшкодування яких є необхідним підприємству для нормального здійснення кожного наступного процесу виробництва матеріальних благ в попередньому розмірі. Твердження є правильним, але виникає питання того, чи в ринковій економіці собівартість продукції відображає реальний рівень затрат, понесених при її виробництві. Якщо підприємство повинно підлаштовуватись під вже встановлені на ринку ціни, то вищесказаний факт залишається під сумнівом. У ринковій економіці кожен товаровиробник, власник товару визначає рівень ціни під впливом зовнішніх чинників, насамперед, споживання та пропозиції подібної продукції. Причому, жорстка конкуренція змушує їх постійно вишукувати резерви зниження затрат, а одержаний прибуток співвідносити передусім з авансованим капіталом.

Вважалося, що в інтересах вдосконалення ціноутворення потрібно наближати собівартість продукту до суспільно необхідних затрат виробництва. У 80-х роках визнавалось

доцільним будувати планові ціни на об'єктивній основі, в якості якої приймати суспільно необхідні затрати праці. Це означає, що планові ціни повинні визначатись на основі вартості продуктів.

Рівень цін повинен залежати перш за все від суспільного споживання вартості продукції, від ефективності останньої у сфері споживання (включаючи і виробниче споживання). Затрати на виробництво продукції повинні відшкодуватися в ціні лише в межах сумарної народногосподарської ефективності цієї продукції, яка підлягає обліку в ціні наряду з суспільно допустимим рівнем затрат виробництва. Відповідно, собівартість, вирахована для певних умов фактичного виробництва, не може стати базою розрахунку цін без додаткових уточнень та поправок. Фактична собівартість постійно та безперервно характеризувала зміну суспільно необхідних затрат на виробництво продукції, в той час як ціни в соціалістичній економіці змінювалися не так часто, як правило, не частіше ніж через п'ятирічний період.

Безперечно, що собівартість являє собою лише частину вартості, але це суттєво частини, що досягає кількісно біля 70-80 % ціни; це основна частина вартості і за структурою затрат виробництва. А динамікою собівартості цілком можна було судити про зміни цілого – вартості. Але знову ж таки, такий принцип властивий лише радянській економіці. Так само як і те, що при стабільних цінах зниження собівартості стає вирішальним фактором зростання прибутку, а підвищення собівартості знижує рентабельність госпрозрахункової ланки. Ціни знаходяться виключно під контролем суспільства, а собівартість формується під подвійним контролем: трудового колективу та суспільства. Як вже відмічалось, собівартість виражає суспільні затрати виробництва та являє частину вартості [4, с. 11]. В ринковій економіці у вартості продукції частка собівартості може становити як 20 % так і 120 %. Нормальною навіть вважається ситуація, коли собівартість продукції є вищою її ціни. Виробник продає таку продукцію за ціною, встановленою на ринку, відшкодовуючи лише частину затрачених при її виробництві ресурсів. Зазвичай таке явище спостерігається при вході на ринок товарів та послуг нового виробника. Згодом ситуація стабілізується.

Проте Палій В.Ф. (1987 р.) вірно зазначив, що затрати виробництва, маючи всезагальний характер, змінюють свій зміст в залежності від конкретних історичних умов суспільного виробництва в різних суспільно-економічних формаціях. В радянській економічній літературі з приводу собівартості було сказано численні та різноманітні точки зору [4, ст. 12]. І навіть одні з них взагалі відхиляли необхідність та можливість існування собівартості в соціалістичній економіці, називали її буржуазним "пережитком". Особливо широко такі погляди поширювались в 30-40 рр: "Відокремлення затрат виробництва, відмінних від вартості товару, це явище капіталістичного способу виробництва".

Об'єктивну необхідність категорії собівартість пояснювали по-різному: наявністю товарного виробництва і товарно-грошових відносин при соціалізмі; госпрозрахунком, відносним відокремленням товаровиробників та використанням в госпрозрахункових відносинах; суспільним поділом праці; об'єктивним характером відтворення суспільного продукту, що вимагає відокремлення частин вартості. Всі ці пояснення справедливі, але потрібно відмітити, що кожне з них дає визначення тільки одній з причин, яке не пояснюють всіх особливостей системи виробничих відносин, що породжують категорію собівартості. Взяті кожен окремо вони навіть призводять до помилкових висновків. Товарне виробництво і товарно-грошові відносини існують тисячоліття, а категорія собівартості історично виникла тільки після XV ст., при модифікації вартості в капіталістичну ціну виробництва, тобто у визначених історичних умовах суспільного виробництва. Окрім того, стверджуючи, що "грошове вираження індивідуальних затрат соціалістичного підприємства являє собою собівартість

продукції", зводимо собівартість до простого грошового вимірника затрат виробництва. Але якщо в умовах суспільного виробництва такий "грошовий вимірник затрат виробництва" був необхідним, перш за все, як база встановлення ціни на продукт, то в сучасних умовах така його функція втрачається.

Ще однією властивістю, притаманною соціалістичному стилю виробництва є думка про те, що за своєю економічною природою собівартість характеризує ефективність виробництва. Зниження собівартості вказує на економію затрат уречевленої та живої праці на одиницю продукції, тобто виступає показником сукупної суспільної продуктивності праці. Вона також характеризує ефективність використання робочої сили, продуктивність живої праці. Рівень собівартості залежить від продуктивності праці працюючих та величини їх заробітної плати [5, ст. 20]. В собівартості відображається ефективність використання основних фондів, яка впливає на її величину в залежності від рівня фондівіддачі, пов'язаної з цінами на засоби праці, їх продуктивним використанням та діючою структурою. На собівартості продукції відображається ступень використання оборотних матеріальних ресурсів, яка вимірюється матеріалоемністю та енергоємністю продукту. На рівень цих показників має вплив структура матеріалоспоживання, ступінь корисного використання ресурсів, ціни. Все вищевказане підлягає під сумнів за умов ринкових відносин, оскільки, якщо товаровиробник підлаштовується під встановлені на ринку ціни, то і собівартість виготовленої ним продукції фактично неправдиво відображатиме ефективність виробництва.

Варто також зазначити, що в соціалістичному виробництві собівартість продукції значною мірою відрізнялась від "сучасної" собівартості через інший підхід до класифікації та порядку включення виробничих затрат до собівартості. Так, на підприємствах СРСР в промислову собівартість продукції включались використані в процесі виробництва сировина, матеріали, паливо, енергія, заробітна плата (основна та додаткова), відрахування до фондів соціального страхування, амортизаційні відрахування, затрати на управління, втрати від браку та інші грошові затрати. Але, окрім цих затрат, в собівартість включались затрати на реалізацію виготовленої продукції та відрахування в централізовані фонди, на підготовку та освоєння виробництва, цехів, окремих технологічних процесів, а також на отримання супутньої продукції, затрати на комплексне дослідження та введення в експлуатацію нових підприємств, цехів, окремих підрозділів, установок [1, ст. 25]. У складі собівартості також відображались затрати на пошук, розвідку, охорону окремих видів природних ресурсів і приведення в порядок оброблених земельних ділянок; затрати, пов'язані з гірничопідготовчими роботами, приладом тимчасових комунікацій в добувній галузі промисловості (за винятком затрат, що були понесені за рахунок засобів, передбачених на капітальне вкладення). Затрати на покращення умов праці та техніки безпеки також розглядалися як виробничі затрати, тому відносилися до складу собівартості продукції.

Але вже радянськими авторами [1, ст. 27] було відмічено, що наведений склад затрат, що включаються до собівартості, та їх класифікація недостатньо точно відображає дійсні затрати підприємства на виробництво продукції (тобто фактично понесені затрати), оскільки, в даний склад включається значна частина невиробничих затрат.

Ще за часів існування СРСР між економістами виникла полеміка щодо віднесення тих чи інших затрат до собівартості продукції. Зазначалось, що для того, щоб правильно обчислити собівартість продукції, необхідно чітко окреслити коло затрат, що включаються до собівартості. Було наголошено, що у складі планової та фактичної собівартості відображаються невиробничі затрати, які не повинні там бути. До таких затрат тогочасні економісти відносили відрахування на соціальне страхування, додаткову заробітну плату

працівників за час виконання державних та громадських робіт, штрафи за перевикористання встановлених лімітів, недостачі товарно-матеріальних цінностей та готової продукції, втрати від браку тощо. Такі затрати, вважали автори даного підручника [1, ст. 27], повинні були покриватися за рахунок прибутку підприємства.

Позиція економістів, які вважали, що відрахування до фондів соціального страхування працівників необхідно включати до собівартості продукції повністю (варто зазначити, що тоді це так і робилося) або частково (лише ту частину, яка використовується на відповідному підприємстві), на думку авторів [1, ст. 28] є помилковою. Такі затрати доречніше погашати за рахунок доходів, тому що вони являють собою елемент безпосереднього розподілу чистого доходу.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Отже, з усього вищесказаного можна зробити висновок, що сьогодні виробнича собівартість менша за виробничу собівартість, що обчислювалась в соціалістичному виробництві, на суму адміністративних затрат, а показник повної собівартості розраховується тільки за бажанням підприємства і використовується не для фінансового обліку, а для аналізу і контролю затрат за видами продукції, центрами затрат і сферами відповідальності. Тобто на підприємствах Радянського Союзу підхід до формування собівартості продукції був іншим, ніж є сьогодні.

Таким чином, можна зробити висновок про те, що в умовах дефіцитної економіки (економіки СРСР) існувала пряма залежність цін від рівня затрат на виробництво продукції. Основа побудови цін була модель "затрати+". Ціноутворення на основі собівартості мало наступний вигляд: Продукт-Собівартість-Ціна-Покупці. Така схема ціноутворення може існувати лише за умов функціонування ринку виробника [2, ст. 118].

Сьогодні ж правильним вважається твердження про те, що ціна розкладається на собівартість та прибуток, а не

навіпаки, тобто ціна визначає допустимий рівень затрат виробництва, який дозволяє фірмі зберігати конкурентноздатність на ринку.

При переході до ринку покупців від ринку виробників процес ціноутворення та місце в ньому собівартості змінюється і ціноутворення формується наступним чином: Покупці-Ціна-Собівартість-Продукт.

Список використаної літератури:

1. *Абрамов А.И., Аксененко А.Ф., Эйдинов А.М.* Себестоимость продукции в социалистическом производстве / Абрамов А.И., Аксененко А.Ф., Эйдинов А.М. – М.: "Мысль", – 1977. – 165 с. 2. *Котляров С.А.* Управление затратами. – СПб.: Питер, 2001. – 160 с. 3. *Луговой В.А.* Учет затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг): Методика и практикум. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 144 с. 4. *Палий В.Ф.* Основы калькулирования. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 288 с. 5. Политическая экономия. Социализм – первая фаза коммунистического способа производства. Под ред. П.В. Соколова. – М.: Военвид, 1974. – 480 с. ст. 272 6. *Трусов А.Д.* Калькулирование себестоимости продукции комплексных производств. – М.: Финансы и статистика, 1983. – с. 204.

СКРИПНИК Маргарита Іванівна – кандидат економічних наук, доцент Державної академії статистики, обліку і аудиту Держкомстату України

Наукові інтереси:

- управлінський облік;
- калькулювання собівартості продукції