

Організаційно-методичні питання обліку тарифних виробничих витрат житлово-комунальних підприємств

Стаття присвячена ряду актуальних організаційно-методичних питань обліку витрат, які формують тарифи на житлово-комунальні послуги (тарифних витрат). Визначені основні напрямки реформування інформаційної системи обліку виробничих витрат з урахуванням системного обчислення тарифних витрат та калькулювання тарифної собівартості житлово-комунальних послуг.

тарифні витрати, тарифна собівартість, виробничі витрати, житлово-комунальне господарство

Одним з головних питань інформаційного забезпечення управління виробничими витратами в житлово-комунальному господарстві (ЖКГ) є адекватне відображення у системі бухгалтерського обліку даних про розмір тарифних витрат (витрат, які формують тарифи на житлово-комунальні послуги). Дане твердження базується на галузевих особливостях підприємств ЖКГ, які традиційно відносяться до складу природних монополій. Витрати та тарифи природних монополій жорстко регулюються державною через відповідне законодавство [1, 2, 3, 4].

Дослідження механізму державного регулювання діяльності підприємств ЖКГ у частині регулювання цін і тарифів підтвердило пряму залежність розміру виробничих витрат від регуляторної політики держави. Згідно з Законом України “Про природні монополії” [3] при формуванні цін на товари суб’єктів природних монополій враховуються витрати, які згідно з законами про оподаткування відносяться до складу валових витрат виробництва та обігу.

Проведені нами дослідження та їх результати [9, 10] довели невідповідність даних як податкового, так і фінансового обліку потребам ціноутворення в ЖКГ з наступною аргументацією:

- інформаційна система податкового обліку направлена не на забезпечення процесу управління витратами, а на здійснення фіскальної політики держави;
- дані податкового обліку зазнають значних трансформацій, перш ніж утворюють відповідну інформаційну базу для розрахунку цін та тарифів;
- розмір витрат на виробництво, що обчислені відповідно до національних стандартів, також повинен бути адаптований для потреб ціноутворення. При цьому повна собівартість коригується на суму витрат не виробничого характеру (визначається згідно положень податкового законодавства), що являє собою дуже складний та незручний механізм.

Таким чином, наукового обґрунтування та уточнення потребує ряд організаційно-методичних питань обліку виробничих витрат підприємств ЖКГ з урахуванням системного обчислення тарифних витрат та калькулювання тарифної собівартості. До таких питань нами віднесені:

I. Відокремлений облік витрат на виробництво, що формують тариф на житлово-комунальну послугу.

Даний підхід є одним із основних у концепції реформованого обліку витрат на виробництво на підприємствах ЖКГ, його управлінського спрямування. У цьому контексті мова йде про побудову багаторівневої бухгалтерії, яка користується

єдиними масивами облікових даних, дасть на виході різнопланову інформацію – фінансову та внутрішньогосподарську, що може бути використана як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами.

Не відходячи від традиційної для вітчизняної економічної практики системи організації бухгалтерських рахунків фінансового обліку, нами пропонується запровадження ряду управлінських рахунків, які з необхідним, у кожному окремому випадку, рівнем деталізації (за об'єктами обліку та калькулювання) надають керівництву необхідну інформацію щодо витрат на виробництво, та окремо – тієї її частини, що формує тариф на житлово-комунальну послугу.

При цьому системою управлінських рахунків обліку витрат на виробництво пропонується передбачити виконання наступних завдань:

1. Розмежування витрат на виробництво на ті, що утворюють та не утворюють тариф на житлово-комунальну послугу – тарифні та нетарифні виробничі витрати.

2. Групування тарифних та нетарифних витрат на виробництво в розрізі визначених об'єктів обліку – місця (центри) витрат, центри відповідальності, елементи, статті, норми, відхилення і т.д.

3. Розподіл відхилень витрат на виробництво, що викликані впливом внутрішніх та зовнішніх факторів.

Вирішення завдань поставлених перед системою управлінських рахунків, пропонується нами за рахунок запровадження наступних рахунків з обліку виробничих витрат на підприємствах ЖКГ (таблиця 1):

Таблиця 1 – Рахунки управлінського обліку витрат на виробництво на підприємствах ЖКГ

Код рахунку	Назва рахунку	Напрямок застосування
231	Нормативні тарифні виробничі витрати	Одержання інформації про розмір виробничих витрат, що формують тариф на житлово-комунальну послугу – тарифну виробничу собівартість
2311	Відхилення цін	
2312	Відхилення споживання	
232	Нормативні нетарифні виробничі витрати	Одержання інформації про витрати, що не формують тариф на житлово-комунальну послугу – нетарифну виробничу собівартість
2321	Відхилення цін	
2322	Відхилення споживання	
911	Нормативні тарифні загальновиробничі витрати	Одержання інформації про розмір загальновиробничих витрат, що формують тариф на житлово-комунальну послугу – тарифну собівартість
9111	Відхилення цін	
9112	Відхилення споживання	
912	Нормативні нетарифні загальновиробничі витрати	Одержання інформації про розмір загальновиробничих витрат, що не формують тариф на житлово-комунальну послугу
9121	Відхилення цін	
9122	Відхилення споживання	

Зведення на рахунках фінансового обліку 23 “Виробництво” та 91 “Загальновиробничі витрати” даних у запропонованій системі рахунків вирішує завдання щодо формування виробничої собівартості житлово-комунальної послуги відповідно до П(С)БО № 16 [6].

Схематично процес зведення даних управлінського обліку витрат на виробництво на рахунках фінансового обліку на прикладі рахунку фінансового обліку

23 “Виробництво” наведено на рис. 1.

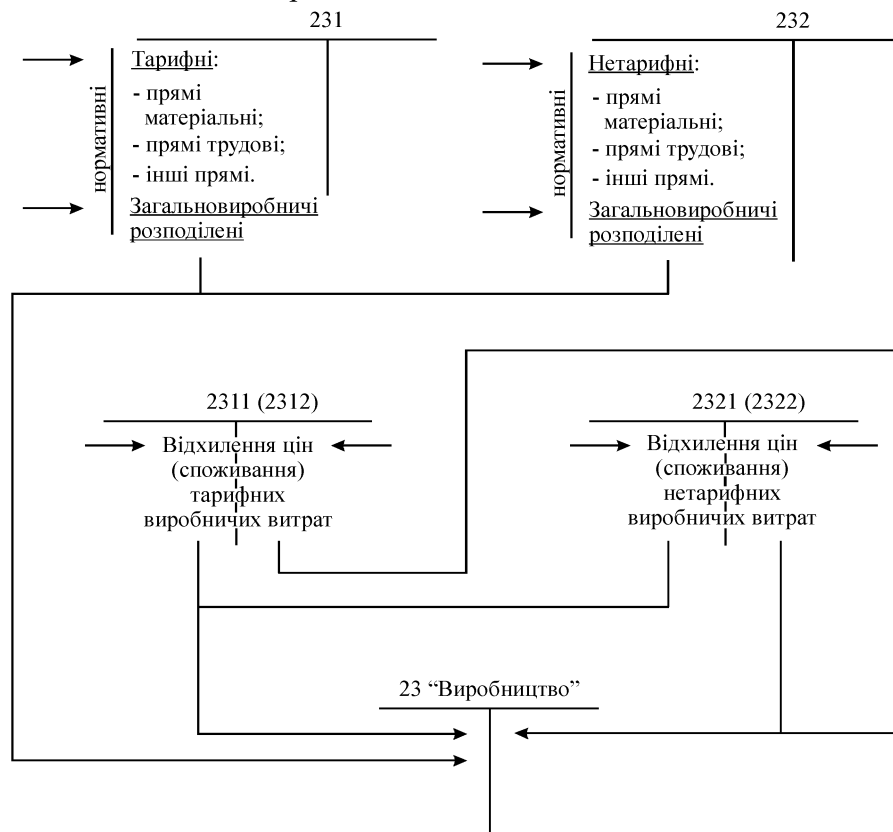


Рисунок 1 – Схема зведення даних управлінського обліку виробничих витрат на рахунках фінансового обліку (на прикладі рахунку 23 “Виробництво”)

Аналогічний порядок зведення облікових даних нами пропонується і по рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”.

Підкреслимо порядок віднесення розподіленої частини загальновиробничих витрат. Відповідно до п.16 П(С)БО № 16 підприємствам ЖКГ необхідно проводити розподіл загальновиробничих витрат між виробничою собівартістю та собівартістю реалізованих житлово-комунальних послуг. Даний розподіл визначено діючими стандартами та застосовується при обчисленні неповної (виробничої) собівартості.

Щодо розрахунку тарифної собівартості, нами робиться висновок про необхідність включення всієї суми загальновиробничих витрат до складу тарифної собівартості послуг без їх розподілу. Як наслідок:

- розподілена частина загальновиробничих витрат формує виробничу собівартість (у тому числі тарифну);
- нерозподілена частина тарифних загальновиробничих витрат утворює тарифну собівартість;
- нерозподілені нетарифні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованих комунальних послуг.

Застосування даного підходу визначає необхідність: організації управлінських рахунків з обліку тарифної собівартості, а також побудови облікової моделі калькулювання виробничої (неповної) та тарифної собівартості житлово-комунальних послуг із застосуванням єдиної бази даних.

II. Організація транзитних управлінських рахунків з обліку тарифної собівартості.

Запропоновані методичні рекомендації щодо запровадження системи управлінських рахунків обліку виробничих витрат у ЖКГ обумовлюють необхідність системної ув'язки управлінських рахунків з обліку тарифних витрат з транзитними рахунками обліку тарифної собівартості житлово-комунальних послуг.

Тарифну собівартість формують не лише виробничі витрати, а й загальновиробничі, адміністративні, збутові та інші операційні витрати. Таким чином, у системі обліку доречно:

1. Передбачити порядок визначення тарифної собівартості на рахунках управлінського обліку.

2. Визначення тарифної собівартості ув'язати з системою управлінських рахунків обліку виробничих витрат та загальновиробничих витрат.

3. Передбачити розмежування відхилень від норм на ті, що викликані дією внутрішніх та зовнішніх факторів (відхилення цін та відхилення споживання) стосовно тарифної собівартості житлово-комунальної послуги.

Отже, у ЖКГ ми пропонуємо передбачити запровадження наступних транзитних управлінських рахунків (табл. 2):

Таблиця 2 – Транзитні рахунки обліку тарифної собівартості

Код рахунку	Назва рахунку	Напрямок застосування
905	Тарифна собівартість послуг за діючими нормами	Узагальнення інформації про нормативну собівартість послуги, що відшкодовується затвердженим тарифом
9051	Відхилення цін	Узагальнення інформації про вплив фактору цін на відхилення фактичної тарифної собівартості від нормативної (задекларованої в тарифі)
9052	Відхилення споживання	Узагальнення інформації про вплив внутрішніх факторів на відхилення фактичної тарифної собівартості від нормативної (задекларованої в тарифі)

Збір інформації на зазначених рахунках надає керівництву адекватну інформацію про:

- нормативну тарифну собівартість наданих житлово-комунальних послуг;
- відхилення фактичних цін на виробничі ресурси від нормативних (планових);
- диспропорції в системі технологічного споживання ресурсів, що формують тариф на житлово-комунальну послугу.

III. Калькулювання виробничої (неповної) та тарифної собівартості житлово-комунальних послуг із застосуванням єдиного масиву облікових даних.

Конкретизація галузевих особливостей підприємств ЖКГ визначила необхідність одночасного визначення виробничої (неповної) та тарифної собівартості. Перший показник забезпечує виконання завдань фінансової бухгалтерії (складання фінансової, статистичної звітності і т.д.), другий – забезпечує прийняття ефективних рішень щодо управління витратами підприємств ЖКГ.

Зрозуміло, що обчислення цих показників повинно проводитись на підставі єдиних масивів облікових даних. В іншому випадку, облікова інформація про витрати на виробництво потребувала б дублювання інформації як для потреб фінансового, так і для управлінського обліку.

Вирішення завдання формування виробничої та тарифної собівартості із застосуванням єдиного масиву даних, на нашу думку, повинно забезпечуватись системою управлінських транзитних рахунків обліку тарифної собівартості.

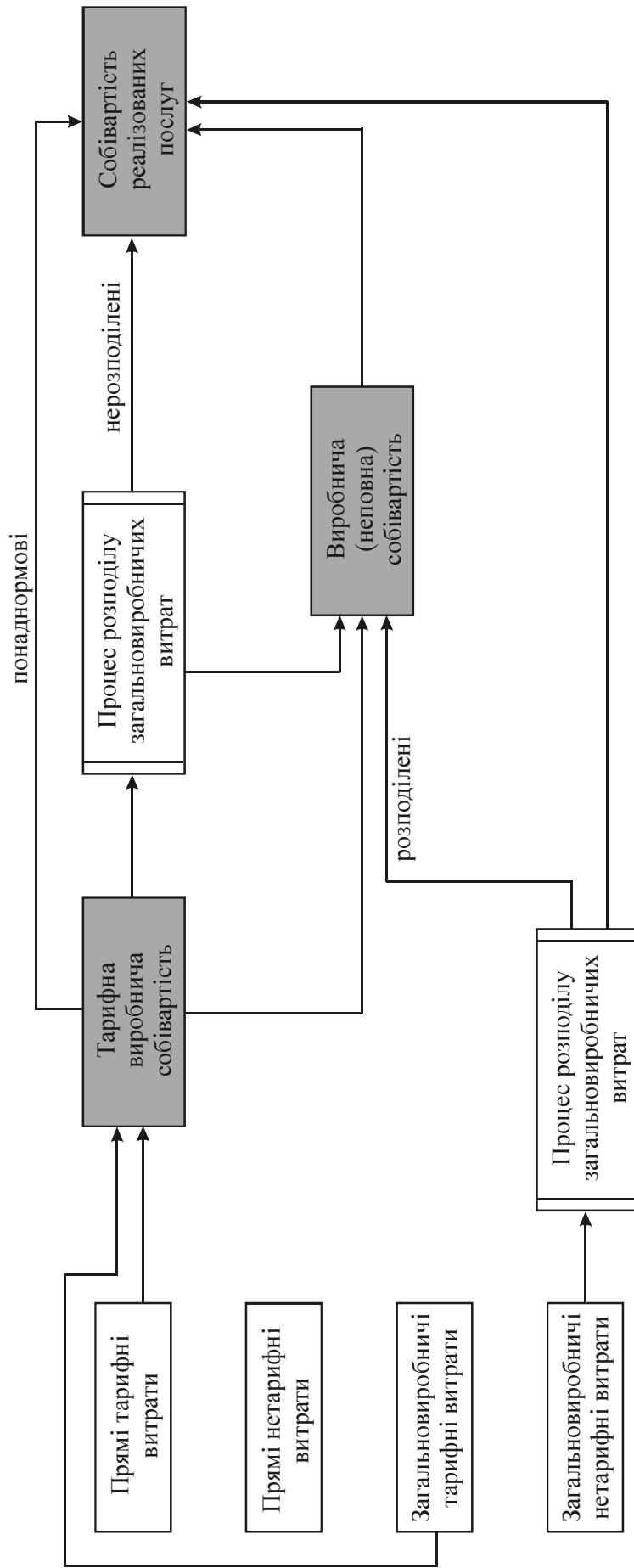


Рисунок 2 - Модель обліку виробничої та тарифної собівартості на підприємствах ЖКГ

Отже, ми пропонуємо облікову модель, яка передбачає системне формування виробничої (неповної) та тарифної собівартості (рис. 2). У результаті застосування наведеної моделі обліку витрат на виробництво на підприємствах ЖКГ у системі обліку формуються два масиви даних:

- інформація про розмір виробничих витрат, що обчислені відповідно до П(С)БО № 16;
- інформація про розмір витрат, що формують тариф на житлово-комунальну послугу.

Список літератури

1. Закон України “Про антимонопольний комітет України” від 26.11.1993р. № 3659-ХІІ.
2. Закон України “Про обмеження монополізму та недопущення недобросовісної конкуренції у підприємницькій діяльності” від 18.02.1992р. № 3132-ХІІ.
3. Закон України “Про природні монополії” від 20.04.2000р. № 1682-ІІІ.
4. Закон України “Про ціни та ціноутворення” від 03.12.1990р. № 507-ХІІ.
5. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства, затв. наказом Держбуду України від 06.03.2002р. № 47.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 19.01.2000р. № 27/4248.
7. Постанова Кабінету міністрів України “Про схвалення програми реформування та розвитку житлово-комунального господарства на 2002-2005 роки та на період до 2010 року” від 14.02.2002р. № 139.
8. Бухгалтерский учет в жилищно-коммунальном хозяйстве: Учебник. – 2-е изд., перераб. и дополн. – М.: Стойиздат, 1989. – 495 с.
9. Головченко О.О. Галузеві особливості житлово-комунального господарства (ЖКГ) та їх вплив на облік та контроль витрат на виробництво // Наукові праці КДТУ. Економічні науки, випуск 3. – Кіровоград: КДТУ, – 2002. – С.275-282.
10. Головченко О.О. Вдосконалення системи об’єктів обліку витрат та калькулювання собівартості на підприємствах житлово-комунального господарства (ЖКГ) // Збірник наукових праць ЧДТУ. Економічні науки, випуск 4. – Черкаси: ЧДТУ, 2002. – С.34-37.
11. Иванов А.П. Комплексное развитие жилищно-коммунального хозяйства городов и сел. М.: Стройиздат, 1987. – 160 с.
12. Сопко В.В., Патрик А.Н. Учет затрат и калькуляция себестоимости в промышленности. – К.: Техника, 1988. – 112 с.

Стаття посвящена ряду актуальних організаційно-методических вопросов учета затрат формирующих тарифы на жилищно-коммунальные услуги (тарифных затрат). Определены основные направления реформирования информационной системы учета производственных затрат с учетом системного расчета тарифных затрат и калькулирования тарифной себестоимости жилищно-коммунальных услуг.

The article is dedicated to some actual organizational-methodical questions of accounting of expenses forming tariffs of housing and communal services (tariff expenses). The basic directions in reforming of accounting system of expenses are determined in view of system calculation of tariff expenses and calculation of tariff cost price of housing and communal services.