

Особливості калькулювання собівартості послуг водопостачання та водовідведення на комунальних підприємствах

Фатенок-Ткачук А.О.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту
Східноєвропейського національного університету
імені Лесі Українки

Калькулювання собівартості послуги є процесом, який забезпечує не лише майбутню платоспроможність підприємства, але й формує довіру споживачів до постачальника послуги. У статті наведено ключові моменти формування собівартості послуг та виокремлено особливості цього процесу для комунальних підприємств водопостачання. Визначено вплив окремих методів калькулювання вартості послуг на тарифоутворення підприємств житлово-комунального господарства у різних містах України. Визначено структуру витрат у собівартості водопостачання та водовідведення.

Ключові слова: калькулювання, собівартість, послуга, послуга водопостачання та водовідведення.

Фатенок-Ткачук А.А. ОСОБЕННОСТИ КАЛЬКУЛЯЦИИ СЕБЕСТОИМОСТИ УСЛУГ ВОДОСНАБЖЕНИЯ И ВОДООТВЕДЕНИЯ НА КОММУНАЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Калькуляция себестоимости услуги является процессом, который обеспечивает не только будущую платежеспособность предприятия, но и формирует доверие потребителей к поставщику услуг. В статье приведены ключевые моменты формирования себестоимости услуг и выделены особенности этого процесса для коммунальных предприятий водоснабжения. Определено влияние отдельных методов калькуляции стоимости услуг на образование тарифов предприятий жилищно-коммунального хозяйства в разных городах Украины. Определена структура расходов в себестоимости водоснабжения и водоотведения.

Ключевые слова: калькуляция, себестоимость, услуга, услуга водоснабжения и водоотведения.

Fatenok-Tkachuk A.A. THE SPECIAL FEATURES OF THE CALCULATION OF SERVICE PRIME COSTS FOR WATER SUPPLY AND WATER DISPOSAL PUBLIC UTILITIES

The calculation of service prime costs is a process that provides not only the future financial solvency of a company but also forms consumers' trust to the service provider. The key points of the formation of service prime costs have been presented and the special features of this process for public water utilities have been distinguished. The influence of certain methods of calculation of service costs on the formation of tariffs of housing maintenance and utilities in different cities of Ukraine has been identified. The structure of the expenditure in the prime costs of the water supply and disposal has been defined.

Keywords: calculation, prime costs, service, water supply and water disposal service.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Проблема формування тарифів на комунальні послуги виникає за умови відсутності єдиної методологічної бази. На сьогодні методика формування вартості послуг водопостачання та водовідведення є застарілою. Здебільшого постачальник послуги, самостійно обираючи один із методів формування собівартості послуг, закладає особливість свого «власного» тарифу.

Сучасний водопровід є системою складних споруд для видобування води, її очищення, зберігання необхідних запасів і безперебійне водопостачання та водовідведення до споживача. Як цілісний комплекс він має здатність зношуватись, що впливає не лише на витрати підпри-

ємства-постачальника, але й на якість питної води, що спонукає соціальну відповідальність. Розуміння специфічних витрат та розуміння структури послуги водопостачання дасть можливість ефективно планувати витрати і відповідно формувати адекватний тариф.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливість процесу калькулювання собівартості послуги у своїх працях піднімали такі вчені, як: Білоусова І.А., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Давидюк Т.В., Тлункевич Н.В., Нападовська Л.В., Скрипник М.І., Сопко В.В., Чумаченко М.Г. та ін. Специфіка калькулювання собівартості продукції розглядалася в дисертаційних дослідженнях переважно у сільському господарстві та підприємствах

виробничого циклу. Специфіка досліджуваного напряму та залежність тарифоутворення від обраного методу калькулювання висвітлюються в роботах Горбунова О.О., Коцюрба О.Ю. На жаль, їхні роботи базуються на аналізі Постанови КМ «Про затвердження Порядку формування тарифів та послуг із централізованого водопостачання та водовідведення» № 959 [6], яка на сьогодні втратила чинність.

Неузгодженість або відсутність єдиного нормативно-правового забезпечення призводить до виникнення питань щодо методики калькулювання та структури витрат у собівартості зазначених послуг із централізованого водопостачання та водовідведення.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета статті – дослідити наявні методи калькулювання собівартості послуги, визначити їх вплив на формування тарифної політики підприємства житлово-комунального господарства та визначитись зі структурою витрат у вартості відповідної послуги.

Виклад основного матеріалу дослідження. У практиці вітчизняних підприємств бухгалтери використовують традиційні методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), адже в П(С)БО 16 «Витрати» [5] окреслено лише правила обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Представники бухгалтерських служб підприємств, установ, організацій України ігнорують прогресивні методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), розмаїття яких представлено в теорії управлінського обліку, саме цей факт свідчить про те, що обрані традиційні методи калькулювання не відповідають інформаційним запитам менеджменту і не дають змоги приймати ефективні управлінські рішення щодо ціноутворення продукції (товарів, робіт, послуг), що базується на показниках обсягу понесених витрат на виробництво продукції [3, с. 6].

Кожне підприємство з урахуванням своїх цілей та стратегії самостійно визначає правила і процедури калькулювання собівартості продукції, не виходячи, однак, за межі П(С)БО 16 «Витрати» та методичних рекомендацій, і відображає їх у своїй облікової політиці.

Для калькулювання собівартості послуг водопостачання та водовідведення на практиці пропонують використовувати такі методи:

1. Метод планування повної собівартості – застосовується для обмеження непродуктивних витрат та запобігання включенню до тарифів тих витрат, які безпосередньо не

пов'язані з наданням відповідних послуг. Цей метод розроблений на основі єдиної класифікації витрат відповідно до чинних стандартів бухгалтерського обліку з урахуванням дотримання вимог державних і галузевих стандартів, норм, технологічних регламентів та економічних і природно-кліматичних особливостей регіонів.

2. Метод розрахунку за усередненими показниками – поширений серед підприємств та організацій ЖКГ, які виступають як природні монополії, оскільки ефективний механізм контролю над їх діяльністю та тарифами досі не створений, плата за послуги підприємств ЖКГ не має чіткого обґрунтування. Також за відсутності об'єктивного контролю та обліку об'ємів фактично наданих послуг та їх якості використовують метод розрахунку за усередненими показниками, що суперечить ринковим принципам.

3. Планування витрат – здійснюється із застосуванням нормативного методу на підставі державних і галузевих нормативів використання матеріальних та паливно-енергетичних ресурсів, норм і розцінок з оплати праці, нормативів витрат з управління та обслуговування виробництва.

Зазначені вище методи використовуються по-різному в регіонах України. На процес формування собівартості, а в кінцевому варіанті – тарифу, крім постачальника послуги мають вплив місцеві органи самоврядування, через що виникає неоднорідне тарифоутворення на послуги підприємств ЖКГ в Україні (табл. 1).

Таблиця 1
Тарифи водопостачання та водовідведення в Україні на 01.03.2016

Регіон	Тариф	
	водопостачання, грн. за 1 куб. м (з ПДВ)	водовідведення, грн. за 1 куб. м (з ПДВ)
Луцьк	4,62	4,68
Київ	4,60	4,01
Рівне	6,60	5,71
Львів	5,46	4,02
Тернопіль	3,43	4,82
Полтава	5,84	4,68
Херсон	5,30	5,63
Хмельницький	4, 25	4, 13

Можна виділити деякі специфічні особливості процесу водопостачання та водовідведення, що мають вплив на облік витрат житлово-комунальних підприємств, а саме:

структура витрат житлових організацій, які зумовлені порядком розрахунків за житлово-комунальні послуги; наявність взаєморозрахунків між різними підприємствами ЖКГ; необхідність визначення повної собівартості послуг з урахуванням деяких інших операційних витрат; специфіка калькуляційних одиниць і калькулювання собівартості послуг; проблематичність розподілу загальновиробничих витрат у зв'язку з нерівномірним споживанням послуг [1, с. 28].

Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства є саме тим нормативно-правовим джерелом, що використовується у процесі формування собівартості послуг водопостачання та водовідведення. Виходячи з економічної доцільності, підприємство в наказі про облікову політику самостійно встановлює перелік статей калькуляції по повній собівартості та порядок їх формування (п. 1.4). Розрахунки планової собівартості використовуються для плану-

вання цін (тарифів), визначення потреби в оборотних коштах, планування прибутку для виконання програм розвитку ЖКГ та визначення економічної ефективності цих заходів та виробництва в цілому (п. 1.5) [4].

Для калькуляції собівартості та визначення ціни послуги необхідне групування витрат за статтями калькулювання, яке показує, де були понесені витрати, пов'язані з наданням послуг. При цьому для вибору остаточної ціни на послугу необхідно виділити умовно-постійні та умовно-змінні витрати, оскільки чим вище у структурі витрат питома вага умовно-постійних витрат, тим більша кількісна залежність зміни рівня собівартості послуги та ціни від зміни масштабів її надання та реалізації [7].

Ураховуючи специфіку діяльності підприємств житлово-комунального господарства, до яких належать підприємства водного господарства, та провівши аналіз структури собівартості послуг по водоканалах централізованого постачання води деяких регіонів України, можна сформулювати поелементний

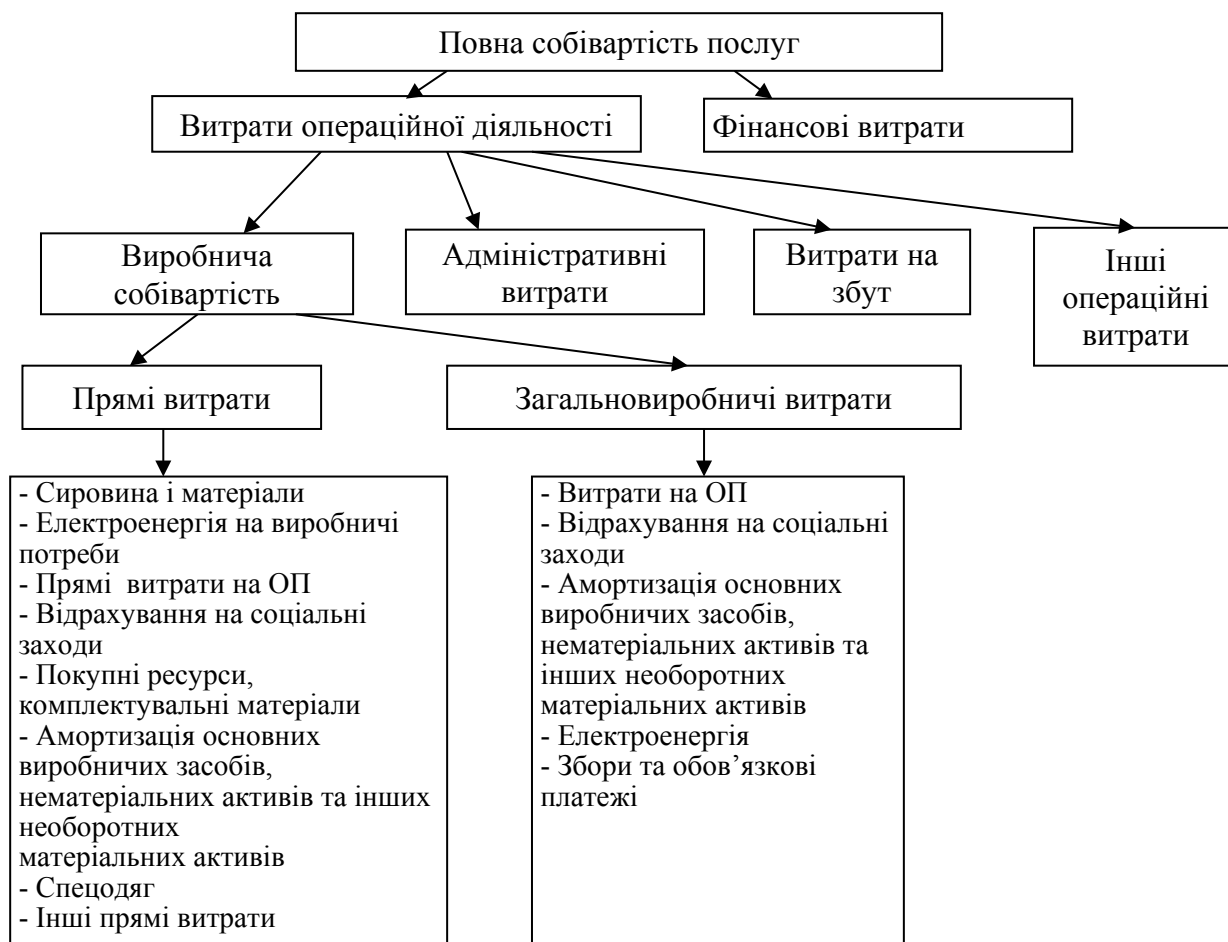


Рис. 1. Структура витрат у собівартості послуг водопостачання та водовідведення

склад витрат під час формування собівартості води (рис. 1).

До складу адміністративних витрат включають такі загальногосподарські послуги: витрати на оплату праці адмінперсоналу, ЄСВ, амортизацію необоротних активів (основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів) загальногосподарського використання, витрати на послуги сторонніми організаціями, внутрішній зв'язок, податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, крім тих, що включаються до виробничої собівартості послуг із централізованого постачання холодної води, водовідведення, інформаційно-консультативні послуги, передплата газет і журналів, плата за розрахунково-касове обслуговування, паливно-мастильні матеріали, послуги зв'язку, ремонтні роботи, семінари, службові відрядження, держмити та інші витрати.

До складу витрат на збут послуг із централізованого постачання холодної води, водовідведення включаються витрати, безпосередньо пов'язані зі збутом послуг споживачам, а саме: амортизація основних засобів, пов'язаних зі збутом продукції; витрати на оплату праці (збут), ЄСВ (збут); комісійна винагорода банкам, матеріальні витрати, витрати на проведення робіт із періодичної перевірки, обслуговування і ремонту квартирних засобів обліку холодної води для мешканців багатоквартирного житлового фонду, у тому числі їх демонтаж; транспортування та монтаж після перевірки, а також витрати на формування обмінного фонду засобів обліку води; витрати, пов'язані з виготовленням розрахункових документів, оплатою послуг єдиних розрахункових та інформаційно-обчислювальних центрів; витрати, пов'язані з виконанням робіт зі збору коштів від споживачів за надані послуги з централізованого постачання холодної води, водовідведення за окремими договорами та дорученнями; витрати на оплату послуг банків та інших установ з приймання і перерахування коштів споживачів за надання послуг із централізованого постачання холодної води, водовідведення; послуги зв'язку; проїзні квитки; спецодяг.

Адміністративні витрати та витрати на збут розподіляються між видами діяльності пропорційно виробничій собівартості послуг із централізованого постачання холодної води, водовідведення.

Обсяги зазначених витрат визначаються із застосуванням нормативного методу за результатами аналізу витрат за попередні роки з ура-

хуванням змін, які передбачаються у плановому періоді, та цін (тарифів) у такому періоді.

До складу інших операційних витрат включаються витрати, пов'язані з діяльністю централізованого водопостачання та водовідведення, які не увійшли до складу виробничої собівартості, адміністративних витрат та витрат на збут.

До складу інших операційних витрат не можуть включатися: суми безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; витрати, пов'язані з утриманням об'єктів соціальної інфраструктури; суми визнаних штрафів, пені, неустойки; представницькі витрати; суми коштів або вартість товарів, що добровільно перераховуються (передаються) іншим юридичним та фізичним особам, у тому числі у вигляді фінансової або матеріальної допомоги, включаючи благодійну, спонсорську та шефську допомогу; суми нестачі та втрат від псування цінностей.

До фінансових витрат включаються витрати на сплату відсотків за користування отриманими кредитами та інші витрати, пов'язані із запозиченням для інвестиційної діяльності (пов'язаної з основною).

Далі до сформованої вартості виробника додаються витрати, які є структурними елементами тарифу на послуги з централізованого постачання холодної води (з використанням внутрішньобудинкових систем). Частина із цих витрат дублюють уже зазначені витрати. Тобто перерозподілити їх на інші потреби у разі непередбачуваних подій буде важко, враховуючи хоча б часткове державне регулювання цього процесу. Варто зазначити, що ні у собівартості послуги виробника, ні у тарифі не закладаються кошти на формування резервів на відновлення систем водопостачання та водовідведення, будівництва нових та модернізацію старих водоочисних споруд, заходи на поліпшення якості води.

Висновки з цього дослідження. Особливості об'єктів обліку як важливих складників системи бухгалтерського обліку значною мірою визначають особливості методології й організації бухгалтерського обліку в галузі. Аналіз складу, структури та особливостей об'єктів, у нашому випадку витрат, на підприємствах водопостачання та водовідведення дасть змогу визначити специфіку відображення їх в обліку. Врегулювання нормативного забезпечення методики облікового процесу формування собівартості послуги централізованого водопостачання та водовідведення призведе

не лише до узгодження тарифів на рівні держави, але й стане інформаційною базою для прийняття ефективних управлінських рішень у

цій сфері та джерелом накопичення резервів для модернізації системи водопостачання та водовідведення на рівні держави.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Гура Н.О. Облік у житлово-комунальному господарстві: теорія і практика : [монографія] / Н.О. Гура. – К. : Знання, 2006. – 351 с.
2. Коцюрба О.Ю. Особливості тарифної політики у житлово-комунальній сфері / О.Ю. Коцюрба // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2012. – Вип. 22. – Ч. 1. – С. 244–248.
3. Давидюк Т.В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення / Т.В. Давидюк // Економіка: реалії часу. – 2016. – № 1(23). – С. 6–13.
4. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства : Наказ Держбуду України від 06.03.2002 № 47 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/>.
6. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження порядку формування тарифів на послуги централізованого водопостачання та водовідведення від 12.07.2006 № 959 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/>.
7. Тлущкевич Н.В. Міжнародні стандарти фінансової звітності: управлінський аспект / Н.В. Тлущкевич // Тези доповідей відкритої Міжнародної Інтернет-конференції «МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://konf.amsfo.com.ua/mizhnarodni-standarti-finansovo%D1%97-zvitnosti-upravlinskij-aspekt/? fdx_switcher=true.