

ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ В СИСТЕМІ ПОВНОГО І НЕПОВНОГО РОЗПОДІЛУ ВИТРАТ

УДК 657.4

Слобода А. С., студентка 3 курсу
факультету економіки і права
ХНЕУ ім. С. Кузнеця

Важливою передумовою ефективного управління підприємством є повнота, достовірність та оперативність інформації про витрати виробництва, оскільки вони формують собівартість продукції. Система управлінського обліку погоджує інформацію, яка надається для складання фінансової зовнішньої і внутрішньої управлінської звітності. Зовнішня звітність складається відповідно до чинного бухгалтерським законодавством України, в основу якого покладено загальноприйняті правила складання фінансової звітності. Економіка розвивається відповідно до економічних законів та принципів, а тому управлінська звітність повинна спиратися на загальнонаукові принципи і методики при підготовці аналітичної інформації про витрати, собівартості і фінансових результатів об'єктів обліку.

Сучасні методи обліку і калькулювання витрат, та їх взаємозв'язок є предметом досліджень і дискусій вітчизняних вчених, таких, як: Атамас П. І., Голов С.Ф., Грещак В.М., Звягінцев В.В. та інші. Питанню класифікації видатків та методів їх обліку присвячено останні публікації фахівців-дослідників Маніліч М.І, Терешкин А.С. [1-6]. Однак, необхідно відзначити, що, незважаючи на значну кількість наукових праць і значні досягнення в цій галузі, ряд питань щодо теоретико-методичного та практичного характеру в управлінні витратами та плануванні, аналізу собівартості продукції на підприємстві залишається остаточно не розв'язаною, та вимагає уточнень і розвитку.

Метою даної статті є дослідження сутності методів калькулювання собівартості в системі повного розподілу витрат на вироби «абсорпшен-костинг», та в системі з неповним розподілом витрат «директ-костинг», виявлення основних переваг і недоліків їх застосування.

З позиції порядку включення витрат до собівартості продукції усі методи обліку витрат і калькулювання можна розділити на два види: калькуляція собівартості продукції з повним розподілом витрат – «абзорпшен-костинг»; калькуляція собівартості продукції за змінними витратами – «директ-костинг». Абзорпшен-костинг – це метод калькулювання собівартості продукції з розподілом всіх витрат між реалізованою продукцією та залишками товарів [1, с. 164]. Абзорпшен-костинг передбачає те, що до виробничої собівартості включаються всі виробничі витрати незалежно від того, чи є вони постійними або змінними. Директ-костинг – це метод обліку собівартості продукції, який ґрунтується на поділі загальних витрат підприємства на постійні, які не залежать від кількості продукції, виробленої за одиницю часу, прямо пов'язані з кількістю продукції, виробленої за одиницю часу [2, с. 67].

Вперше необхідність поділу витрат на постійні та змінні обґрунтували англійські економісти Фелс Дж. М., та Гарко Е. П. в 1887 році. Широкого практичного застосування такий підхід до обліку витрат і калькулювання собівартості отримав лише після того, як в 1936 році Гаррісон Дж. Висунув концепцію «директ-костинг», виклавши її основні ідеї в бюлетені Національної асоціації промислового обліку (США). На даний момент цей метод обліку витрат широко застосовують майже у всіх економічно розвинених державах, так в США дану систему вважають базовою, її застосовують в 31% досліджених підприємствах, у Великобританії у 52%, в Канаді 48%, Швеції 42%, Японії 31% [2, с. 147].

Принципова різниця систем калькулювання повних і змінних витрат полягає в ставленні до постійних виробничих накладних витрат: 1) при калькулюванні повної виробничої собівартості (абзорпшен-костинг) до її складу включають усі виробничі накладні витрати (постійні і змінні) і розподіляють їх між окремими виробами реалізованої готової продукції, залишками незавершеного виробництва та готової продукції на складі; 2) при калькулюванні змінних витрат (директ-костинг) постійні виробничі накладні витрати розглядають як витрати періоду і списують їх за рахунок фінансового результату звітного періоду, тому в собівартість готової продукції та незавершеного виробництва вони не включаються

[3]. Саме метод директ-костинг дозволяє в системному порядку визначати маржинальний дохід, за рахунок якого покриваються всі постійні витрати, а також створюється прибуток. При калькулюванні змінних витрат собівартість одиниці продукції буде меншою на суму нерозподілених постійних виробничих витрат, а отже, буде занижена вартість запасів готової продукції та незавершеного виробництва [4]. Отже, при цьому будуть занижені витрати періоду, і сума прибутку при цьому буде занижена. Величина операційного прибутку буде розрахована рівній по методам «абзорпшен-костинг» та «директ-костинг» тільки в одному випадку - коли у підприємства запаси на складі будуть нульовими, тобто - вся вироблена продукція буде реалізована.

Також, слід наголосити на тому, що кожна з цих організацій має свої певні переваги та недоліки. До переваг системи «абзорпшен-костинг» слід віднести: 1) відсутність класифікації витрат на постійні і змінні; 2) можливість використання з метою фінансового обліку і складання зовнішньої звітності; 3) відображення покриття доходом від реалізації продукції кожного виду або виду діяльності не тільки прямих змінних витрат, але і постійних накладних витрат; 4) дозволяє уникати внесення в звітність фіктивних збитків [5]. До основних недоліків системи «абзорпшен-костинг» відносять: 1) умовний характер розподілу накладних витрат; 2) визначення фактичної собівартості продукції можливо тільки в кінці періоду; 3) ускладнення облікових і розрахункових процедур; 4) включення в собівартість продукції витрат, безпосередньо не пов'язаних з виробництвом. Що стосується переваг методу «директ-костинг», так це: 1) можливість повного концентрування уваги на зміні маржинального доходу як по підприємству в цілому, так і по окремих виробках, виявляти види виробів з більшою рентабельністю, щоб перейти в основному на їх випуск; 2) спрощення та точність обчислення собівартості послуг (продукції, робіт); відсутність складних розрахунків при розподілі постійних витрат; 3) визначення собівартості продукції на основі змінних витрат дозволяє спростити нормування, планування, облік і контроль; 4) система забезпечує можливість швидко переорієнтувати виробництво у відповідь на зміну умов ринку. Недоліки

цієї системи вважають: 1) труднощі при класифікації витрат на постійні і змінні; 2) не рекомендується для складання фінансової звітності та оподаткування; 3) при переході від системи повного розподілу витрат до системи "директ-костинг" виникають серйозні проблеми у визначенні суми податку на прибуток [5].

При виборі тієї чи іншої системи калькулювання необхідно врахувати, що «абсорпшен-костинг» актуальний в разі, коли підприємство бере участь в ціновій конкуренції, або коли ціна продукції прив'язана до повних витрат, як це є на підприємствах з позамовною системою виробництва продукції, «директ-костинг» при ухваленні рішення про збільшення або зменшення обсягів виробництва того або іншого виду продукції [6].

Таким чином, при визначенні економічної сутності методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції основна увага зосереджується на класифікації - «змінні - постійні» витрати. Слід зазначити, що поділ витрат на постійні та змінні є - умовним. Ті ж витрати, наприклад, в залежності від місця їх виникнення, можуть бути постійними, або змінними. Віднесення витрат до прямих чи до змінних, залежить від керівництва та його рішень. Недоцільно ідеалізувати той чи інший підхід до визначення собівартості продукції, адже ідеальних систем і методів калькулювання собівартості немає, кожен метод має свої певні переваги та недоліки.

Автором узагальнено переваги та недоліки калькулювання собівартості продукції з використанням методів повного і неповного розподілу витрат. У подальших дослідженнях автор зосередить свою увагу на практичних аспектах даного питання.

Література

1. Атамас П. Й. Управленческий учет: 2-е издание. Учебн. пос. – К. : Центр учебной литературы, 2009. – 440 с.

2. Голов С. Ф. Управленческий учет: учебник для студентов высших учебных заведений по специальности «Учет и аудит». Издательство «Либра», Киев, 2004. – 578 с.

3. Терешкин А. С. Себестоимость как экономическая категория и необходимость классификации расходов [Электронный ресурс] / А. С. Терешкин. – Режим доступа: http://www.rusnauka.com/12_EN_2008/Economics/30715.doc.htm.

4. Грещак В. М. Управління витратами: навч. сел. / М. Грещак, В.М. Гордієнко, А. С. Коцюба та ін. / Під. ред. М. Г Грещак. – М.: Вид-во "Либідь", 2008. - 264 с.

5. Маніліч М. И. Собівартість продукції : теоретичний аспект [Електронний ресурс] / М. И. Маніліч, О. В. Миронюк. - Режим доступу:http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum%20/ZnpEn/2012_8/01SPTA.pdf.

6. Звягинцев В. В. Методы калькулирования затрат: абзорпшен-костинг и директ-костинг // Планово-экономический отдел. – 2012 [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.profiz.ru/peo/3_2012/metody_kalkulirovania/

Науковий керівник,
старший викладач

Чумак Г. М.

Опубліковано в авторській редакції