

КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ НОВОГО ВИДУ ПРОДУКЦІЇ ЗА ЕТАПАМИ ЖИТТЄВОГО ЦИКЛУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Сучасні економічні реалії як України, так і глобального простору, характеризуються все більшим загостренням конкурентної боротьби між виробниками за ринки збуту. Щоб повернути потенційних споживачів, необхідно постійно оновлювати асортимент продукції, додаючи нові вдосконалення і переваги над товарами-субститутами конкурентів. Виведення на ринок нової продукції вимагає попередніх маркетингових спостережень, технічного проектування, наукових досліджень і розробок. Менеджменту компанії необхідно проводити зважену цінову політику, щоб дохід від реалізації нововведення перевищував сукупні витрати на його розробку і просування. Основою ефективного ціноутворення є об'єктивна оцінка понесених витрат, яку встановлюють шляхом розрахунку собівартості із використанням різних методів калькулювання – найчастіше це вітчизняна методика П(с)БО 16 «Витрати» [1] або методика європейських МСБО [2] Direct costing й Absorption costing. Проблема калькулювання нового продукту полягає у тому, що списання виробничих витрат на собівартість розпочинається з початку комерціалізації, а попередні витрати на дослідження і розробки ігноруються при оцінюванні собівартості. Метою дослідження є обґрунтування доцільності калькулювання собівартості товарного нововведення за етапами життєвого циклу з метою прийняття раціональних керівних рішень щодо ціноутворення або своєчасного зупинення проекту. Оскільки в площині фінансового обліку українських підприємств формування собівартості регламентовано вимогами облікових стандартів [1; 2], викладені пропозиції можуть знайти практичне застосування в сфері управлінського обліку.

Інтенсивний розвиток сучасного підприємства активізується і підтримується систематичним залученням до господарювання новітніх ідей. Розробки вітчизняних та закордонних вчених (Калецьки М., Ромера П., Салівана П., Солоу Р. Амоші О. І., Ілляшенка С.М., Кузьміна О.Є., Ястремської О. М.) підтверджують значення товарних нововведень як ефективного засобу досягнення підприємством якісно кращого стану функціонування шляхом комерціалізації новітніх ідей. Перед початком виробництва нового виду продукції виконується коштовна і кропітка підготовча робота, у тому числі маркетингові, наукові дослідження, виготовлення пробних зразків. Витрати, понесені на отримання новачки, у класичному обліку класифікуються як витрати періоду. Однак багато зарубіжних учених (Фостер Дж., Уорд К., Хорнгрен Ч., Каплан Р., Вебер Д.) та українських науковців (Стойловська О. М., Марченко С. В., Назарчук Т. Н., Ходзинська В. В., Озеран В. О.) пропонують калькулювати собівартість продукції-нововведення за етапами життєвого циклу, приймаючи до сукупної собівартості підготовчі витрати.

Життєвий цикл нового продукту (ЖЦНП) являє собою послідовність подій, у ході яких товарне нововведення визріває від ідеї до конкретного продукту, приймається до виробництва і реалізації споживачам, а по досягненні необхідних результатів видаляється з діяльності підприємства. ЖЦНП ілюструється графічно в координатній площині «обсяг коштів – час» і характеризується кривою обсягу продажів і кривою чистого прибутку (рис. 1). Дослідження поведінки функції доходу та прибутку є основою відокремлення періодів ЖЦНП та відповідних етапів процесу впровадження нового продукту, в межах яких динаміці функцій притаманна однорідність.

Під час початкового періоду ЖЦНП агрегується інформаційно-інтелектуальне підґрунтя майбутнього товарного нововведення. Результатом періоду 1 є прикладний результат, придатний до комерційного використання у господарюванні [3]. Відокремлення наступних чотирьох періодів (комерціалізація нового продукту, зростання, сповільнення росту, занепад) у ЖЦНП було запропоновано Котлером Ф. і в наш час є загальноприйнятим (рис. 1).

При визначенні сукупної собівартості нового продукту пропонується застосувати фасетну класифікацію, за допомогою якої можна поділити множини об'єктів на незалежні підмножини відповідно до визначених ознак. На базі фасетної класифікації можна модернізувати діючий План рахунків [4], сформувавши ієрархію рахунків з шифрами за певними ознаками, які об'єднують однакову інформацію з різних рахунків. **Ошибка! Источник ссылки не найден.** Це зручно, коли одні й ті ж самі витрати підходять під декілька ознак одночасно. Практична цінність такої класифікації полягає у тому, що одні й ті ж самі витрати відносяться до тієї чи іншої ознаки, що можна автоматизувати. Пропонується деталізувати інші витрати операційної діяльності на виробництво та реалізацію нового продукту на різних етапах ЖЦНП із використанням фасетної класифікації, яку покладено у структуру рахунків синтетичного та аналітичного обліку на підприємствах, що може використовуватись в управлінському обліку. Для побудови Плану рахунків доцільно застосовувати шифрування за фасетною класифікацією. До синтетичних рахунків пропонується відкрити субрахунки 1-го порядку:

до рахунку 92 «Адміністративні витрати»:
92INOV «Витрати на інновації», 92ID «Витрати на

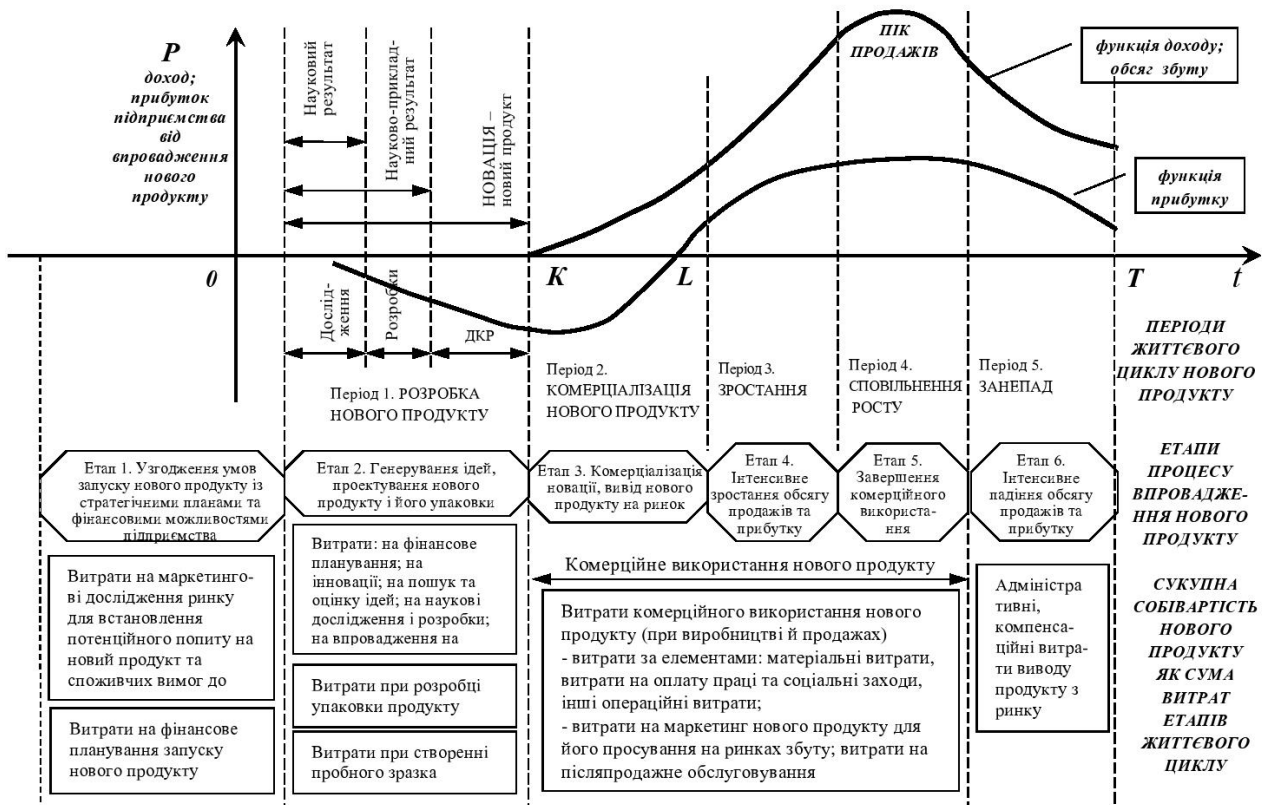


Рис. 1. Витрати на виробництво і реалізацію нового продукту підприємства за етапами життєвого циклу

пошук та оцінку ідей», 92NAUK «Витрати на наукові дослідження і розробки», 92FIN «Витрати на фінансове планування», 92DIZ «Витрати на дизайн упаковки»;

до рахунку 93 «Витрати на збут»: 93MARK «Витрати на маркетинг», 93DOSL «Витрати на дослідження ринку», 93INOV «Витрати на інновації», 93ID «Витрати на пошук та оцінку ідей», 93NAUK «Витрати на наукові дослідження і розробки», 93DIZ «Витрати на дизайн упаковки»;

до рахунку 94 «Інші операційні витрати» – субрахунок 941 «Витрати на дослідження і розробки».

Для детальнішої інформативності до субрахунків 1-го порядку слід відкрити субрахунки 2-го порядку:

до субрахунку 941 «Витрати на дослідження і розробки»: 941DOSL «Витрати на дослідження, розробки і проектування нового продукту», 941ID «Витрати на пошук та оцінку ідей», 941DOSL «Витрати на наукові дослідження і розробки», 941DIZ «Витрати на дизайн упаковки», 941ZRAZ «Витрати на створення пробного зразка»;

до субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» – 949KOMP «Компенсаційні витрати виводу продукту з ринку».

У класифікації задіяно лише специфічні витрати, що стосуються саме розробки та впровадження нового продукту на ринок. Зазначені витрати за фактом можуть бути і матеріальними, і витратами на оплату праці тощо, проте завдяки зазначеному кодуванню стає можливим акумулювати витрати у тому числі і за додатковими ознаками. Суть використання подібних рахунків в тому, що при необхідності віднесення витрат до різних видів, у фінансовому обліку такі витрати відображають за стандартами, а в управлінському – з присвоєнням коду. Коли потрібно дізнатись загальну суму витрат за тією чи іншою ознакою, то вибирають саме код ознаки незалежно від того, на яких ра-

хунках такі витрати було відображено, і результатом є всі витрати, підкріплені до такої ознаки. Це дозволить контролювати, скільки дійсно коштів витрачається на створення та реалізацію нового продукту.

Таким чином, запропонована деталізація витрат на впровадження нового продукту та їх кодування у системі управлінського обліку із подальшим впровадженням у План рахунків [4] з метою акумулювання таких витрат та їх контролю, значно спростить як процес обліку витрат, так і їх управління. В площині управлінського обліку на базі фасетної класифікації витрат є можливість обчислити сукупну собівартість нового продукту як алгебраїчну суму витрат, понесений на цей продукт на окремих етапах впровадження.

Список літератури

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://buhgalter911.com/nor-mativnaya-baza/instr-plan-rah/stan-dart-buhgal-terskogo>. Дата звернення: 23.03.2019.
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/msfo/msbo-1-podannya-1021217.html>. Дата звернення: 23.03.2019.
3. Верховна Рада України (2002, лип. 04, № 40-IV). Закон України «Про інноваційну діяльність». [Електронний ресурс]. Доступно: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/40-15>. Дата звернення: 23.03.2019.
4. Міністерство фінансів України (1999, лист. 30, №291). Наказ «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування». [Електронний ресурс]. Доступно: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>. Дата звернення: 23.03.2019.