

МЕТОДИ КАЛЬКУЛЮВАННЯ В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

*Т.Г.Маренич, кандидат економічних наук, доцент
Харківський державний технічний університет сільського
господарства ім.П.Василенка*

Важливим показником економічної діяльності підприємства, його структурних підрозділів є собівартість. Собівартість — необхідна ланка ефективного економічного механізму на галузевому та міжгалузевому рівнях, господарських та внутрішньогосподарських відносин. Визначення її рівня дозволяє цілеспрямовано впливати на раціональне споживання ресурсів, виявляти можливості для впровадження ресурсо- та енергозберігаючих технологій, підвищувати продуктивність праці. За останні роки розрахунку собівартості продукції (робіт, послуг) не приділяється належної уваги при плануванні, аналізі, контролю та складанні внутрішньої та зовнішньої звітності. Це явище слід розглядати як серйозне упущення в організації економічної роботи.

Отримання об'єктивної інформації про фактичну собівартість продукції (робіт, послуг) для організації і управління процесом виробництва і контролю за витратами дозволяє калькуляція. Багато вітчизняних економістів розглядають калькуляцію як метод бухгалтерського обліку, а сутність калькулювання — як спосіб обчислення собівартості продукції (робіт, послуг). Однак, як показав аналіз, простежується нечітке розмежування методів обліку витрат та калькулювання.

Загальні положення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції досліджувались багатьма вченими. В той же час питання методів калькуляції недостатньо висвітлені в економічній літературі. При цьому у підходах вчених-економістів існують відмінності. Так, Н.М.Ткаченко, В.С.Білоусько, М.Ф.Огійчук [1, 2, 6] та інші вважають методами обліку витрат і калькулювання такі: позамовний, попередільний, простий і нормативний. Вони ототожнюють методи обліку витрат і калькулювання. Як конкрет-

ний порядок розрахунку собівартості продукції розглядають методи калькулювання В.Г. Швець, С.Ф. Голов [3, 7] та ін.

Ось чому дискусійні положення потребують відповідних позицій щодо методів калькулювання та представляють як науковий, так і практичний інтерес. Використовуючи різні методи, можна отримати неоднакову величину собівартості певного виду продукції, хоча загальна сума витрат при цьому залишається незмінною.

Зараз метод калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) не регламентується нормативними документами. Затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132 Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [5] носять рекомендаційний характер і можуть агроформуваннями не застосовуватися. Тому вибір конкретних методів калькулювання входить до компетенції підприємства і залежить від потреб отримання необхідної інформації для прийняття оперативних, тактичних та стратегічних рішень. Методи калькулювання, які застосовуються в господарстві, необхідно обов'язково відобразити в наказі про облікову політику. Як свідчить аналіз, на це питання зовсім не акцентується увага в цьому важливому внутрішньому нормативно-правовому акті кожного підприємства.

На методи калькулювання значно впливає організація і технологія виробництва, тобто спеціалізація, концентрація, інтеграція, рівень технологічності виробництва продукції, її інноваційна основа. Рішення про вибір відповідного методу калькулювання повинно прийматися на базі детального аналізу можливих наслідків з урахуванням стратегії подальшого розвитку підприємства.

Вивчення літературних джерел та практичного досвіду дає можливість зробити узагальнення методів калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Можна виділити вісім основних методів калькулювання. Найбільш розповсюдженими методами є: прямий; виключення вартості побічної продукції; виключення вартості незавершеного виробництва; вартості продажу; натуральних одиниць; коефіцієнтний; комбінований; нормативних витрат.

За прямим методом усі витрати на виробництво безпосередньо

відносять на окремі об'єкти калькулювання продукції. Такий метод практикують у виробництвах, які випускають один вид продукції (робіт, послуг). Його застосовують в рослинництві, деяких промислових і допоміжних виробництвах.

При розрахунку фактичної собівартості за другим методом спочатку від усіх витрат на виробництво віднімають вартість побічної продукції, а потім решту суми ділять на кількість основної продукції. При цьому побічна продукція оцінюється за справедливою вартістю, якщо вона реалізується, або за ціною можливого її використання, якщо вона використовується на самому підприємстві.

Калькулювання собівартості кожного виду продукції за третім методом здійснюють з урахуванням залишків незавершеного виробництва. Залишок незавершеного виробництва визначається інвентаризацією або за даними оперативного обліку і оцінюється за плановою (нормативною) собівартістю.

Суть метода вартості продажу полягає в тому, що витрати на виробництво продукції розподіляються пропорційно доходу від продажу кожного виду продукції (їх вартості за реалізаційними цінами).

Метод натуральних одиниць — метод розподілу витрат пропорційно фізичним показникам: обсягу, площі тощо.

За коефіцієнтним методом калькулювання основну, супутню та побічну продукцію переводять в умовну за встановленими коефіцієнтами переводу і за питомою вагою кожного виду продукції в загальному обсязі умовної продукції визначають суму витрат, що припадає на конкретні види продукції.

Комбінований метод калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) поєднує в собі ознаки кількох методів. Так, наприклад, собівартість 1 голови приплоду у молочному скотарстві розраховується за вартістю 60 кормо-днів утримання корови. Собівартість одного кормо-дня обчислюється діленням всієї суми витрат на утримання основного стада корів на кількість кормо-днів. Для визначення собівартості 1 ц молока необхідно загальну суму витрат на утримання корів (без вартості приплоду і побічної продукції) розділити на кількість центнерів одержаного молока.

В умовах організації дійсного госпрозрахунку і формування принципів комерційного розрахунку первинних колективів господарств об'єктами обліку витрат можуть бути окремі структурні підрозділи без деталізації за видами і групами культур, худоби, птиці тощо. Фактичні витрати підрозділу розподіляють між окремими об'єктами пропорційно до нормативних витрат згідно з технологічними картами.

Отже, собівартість об'єктів калькулювання може визначатися залежно від особливостей організації діяльності підприємства, а також методів калькулювання з урахуванням різних систем виробничого обліку. Застосування певних методів калькулювання обов'язково повинне бути зафіксовано в наказі про облікову політику. Запропонована класифікація методів калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) дасть можливість, враховуючи структуру управління і технологію виробництва, обрати для підприємства найбільш прийнятний спосіб розрахунку фактичної собівартості продукції (робіт, послуг). Отримана інформація буде використана для об'єктивного визначення рентабельності, окупності авансованого у виробництво капіталу, ціноутворення, прийняття довгострокових управлінських рішень.

ЛІТЕРАТУРА

1. Білоусько В.С., Беленкова М.І. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник/ За ред. В.С. Білоуська.- 2-ге вид. – К.: Мета, 2002.- С. 99-104.
2. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник.-2-ге вид. перероб. і допов. / М.Ф. Огічук, В.Я. Плаксієнко, Л.Г. Панченко та ін.; За ред. проф. М.Ф. Огічука – К.: Вища освіта, 2003.- С.604-606.
3. Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник. – К.: Лібра, 2003.- С.126-132.
4. Маренич Т.Г. Бухгалтерський фінансовий облік в агроформуваннях: Підручник / За ред. В.Я. Амбросова – Харків: ХДТУСГ, 2003.- С.509-517
5. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132 // Все про бухгалтерський облік. – 2001.- №77. -С.2-25.
6. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підр. – 5-те вид., допов. й переробл. – К.: А.С.К., 2000. – С.406-411.
7. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник. – К.: Знання-Прес, – 2003. – С.162-170.