

ОСОБЛИВОСТІ КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ З ВИКОРИСТАННЯМ «ДИРЕКТ-КОСТИНГУ»

В сучасних умовах господарювання ефективність діяльності підприємства залежить від повноти, достовірності та своєчасності економічної інформації. Вітчизняна система бухгалтерського обліку на сучасному етапі розвитку знаходиться у перехідному стані і продовжує адаптуватись до введених міжнародних принципів виконання облікових процедур при фіксації фактів господарського життя та підготовці фінансових звітів.

На рівні теорії бухгалтерського обліку перехід на нові принципи ведення обліку обумовив роз'єднання єдиної бухгалтерської системи на підсистеми фінансового, управлінського, податкового обліку, до яких науковцями також відносяться оперативний і статистичний. В наукових працях основна увага приділяється дослідженню проблем управлінського обліку.

Внутрішньогосподарський (управлінський) облік - це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [1]. За сучасних умов важливо впроваджувати управлінський облік для успішного контролю й управління витратами на виробництво продукції та формування її собівартості.

Проте облік витрат на виробництво, перш за все, повинен бути так організований, щоб виявити вплив усіх чинників на рівень собівартості готової продукції, та постійно контролювати відхилення цього рівня в цілому та в розрізі витрат, які складають собівартість. Для керівництва конкретною поточною виробничою діяльністю потрібен самостійний вибір управлінським персоналом відповідної методики.

Широке розповсюдження управлінського обліку у світовій економіці пов'язують з розробкою та впровадженням з 60-х років на практиці методу, заснованого на обчисленні змінної (пропорційної, неповної, усіченої) собівартості, що отримала назву директ-костинг.

Саме ця концепція переважала в управлінні витратами американських підприємств середини ХХст. [2,с.70], її впровадження забезпечує формування достовірної інформації з метою визначення реальних господарських причин росту витрат виробництва, враховуючи вплив інфляційних процесів.

Серед вчених-економістів країн з ринковими умовами господарювання немає єдиної думки щодо доцільності використання методу директ-костингу в Україні або в інших країнах СНД: позиції коливаються від повної відмови до беззастережного схвалення цього методу.

Зокрема питання впровадження на українських підприємствах методу «директ-костинг» є досить актуальним.

Метою дослідження є вивчення сутності методу калькулювання директ-костинг, виявлення основних переваг та недоліків його застосування.

Особливості застосування методу калькулювання директ-костинг присвячені в праці таких вчених як М.А.Вахрушина [3], Н.Д.Врублевський [4], В.Б.Івашкевич [5], Т.П.Карпова [6], С.А.Ніколаєва [7].

Ряд авторів виділяють два основних варіанти директ-костингу:

- простий директ-костинг, коли у собівартість продукції включаються лише прямі змінні витрати [10].

Обмеження собівартості продукції лише змінними витратами дає змогу спростити нормування, планування, облік і контроль статей затрат, що залишилися: собівартість стає "більш наочною", а окремі затрати — краще контрольованими. Адже чим більше контрольованих об'єктів, тим сильніше розсіюється увага між ними, тим слабшим стає контроль;

- розвинений директ-костинг, коли у собівартість продукції включаються крім прямих змінних ще й прямі постійні витрати на виробництво та реалізацію продукції .

Використання методу директ-костинг більш доцільне в умовах депресії та інфляції, ніж в умовах підйому економіки.

В умовах депресії керівник більше контролює змінні затрати, ніж постійні. Дійсно, постійні затрати будуть зростати лише після розширення виробництва. Однак це не означає, що постійні затрати зовсім не плануються і не контролюються. Навпаки, в системі директ-костинг здійснюється оперативний контроль і за постійними затратами. У даному випадку для контролю за собівартістю використовуються стандартні, нормативні затрати, тобто директ-костинг може використовуватись у поєднанні зі стандарт-костом.

Отже, система директ-костинг має ряд переваг перед системою повного розподілу витрат, основні з яких такі:

- дані про собівартість, обсяг, прибутки, необхідні для цілей планування прибутку, завжди можна отримати з регулярної звітності. Керівництву не потрібно вести паралельно два розрахунки для пов'язання їх один з одним;

- прибуток за певний період не змінюється під впливом постійних накладних витрат при зміні залишків запасів, що є актуальним в умовах дії новоприйнятого Податкового кодексу України;

- звіти про витрати виробництва і доходи, складені за системою директ-костинг, в більшій мірі відповідають інтересам керівництва фірми, ніж ті, які складені за системою розподілу витрат між виробами;

- підкреслюється вплив постійних витрат на прибуток, оскільки загальна сума цих витрат за даний період відображається у звіті про доходи;

- показники маржинального доходу дозволяють оперативно оцінити виробу, виходячи з базових критеріїв - території, яку вони займають, категорій замовників тощо;

- директ-костинг об'єднує такі ефективні засоби контролю, як стандарт-кост і гнучкі бюджети;

- система директ-костинг оцінює запаси відповідно до поточних витрат, необхідних для виготовлення виробів.

Поруч зі значною кількістю переваг слід зазначити і основні недоліки методу директ-костинг:

- не рекомендується для складання фінансової звітності і оподаткування [11];

- при використанні демпінгу виникає небезпека, де маса постійних витрат не зможе бути покрита маржинальним доходом, тобто підприємство потрапляє в зону збитковості; на практиці виникають труднощі при розподілі витрат на постійні й змінні [8];

- ведення обліку у розрізі лише виробничої собівартості [8];

- директ-костинг створює тенденцію для того, щоб ігнорувати необхідність відтворення постійних витрат через ціну виробу [12].

В процесі обліку за системою директ-костинг встановлюється зв'язок обсягу виробництва готової продукції з прямими (змінними) витратами, відображається рентабельність виробництва окремих видів продукції. Потім узагальнені на одному рахунку непрямі (постійні) витрати зіставляються з внеском, отриманим від реалізації кожного виду продукції. Результат відображає рентабельність всього виробництва і реалізації. Таким чином, ця система орієнтована на реалізацію. Чим більший обсяг

реалізації, тим більше прибутку отримує підприємство. Оцінюють готову продукцію і незавершене виробництво тільки за змінними (прямими) витратами. Така система оцінки спонукає підприємства знаходити можливості збільшення реалізації.

Висновок. Завдяки директ-костингу розширюються аналітичні можливості обліку. При чому спостерігається процес тісної інтеграції обліку та аналізу. Інформація, отримана в цій системі, дозволяє знаходити більш вигідні комбінації ціни і обсягу, проводити ефективну політику цін, добиватися підвищення ефективності управління. Не випадково на Заході директ-костинг називають «управлінням собівартістю» чи «управлінням підприємством», підкреслюючи єдність обліку, аналізу і прийняття управлінських рішень в цій системі.

При використанні даної підсистеми можлива інтеграція управлінського та фінансового обліку, тобто досягається можливість регулярного контролю за собівартістю і розміром отриманого прибутку.

Література:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-ХІV від 16 липня 1999 р.;
2. Алборов Р.А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика) / Ролан Архипович Алборов – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2005. – 224 с.;
3. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. / Вахрушина М.А. - М.: ЗАО «Финстатинформ», 1999.-359 с.;
4. Врублевский Н.Д. Совершенствование нормативного метода учета. / Николай Дмитриевич Врублевский - М.: Финансы и статистика, 1987.-103 с.;
5. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции. / Виталий Борисович Ивашкевич – М.: Финансы, 1974.-189 с.;
6. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Учебное пособие. / Татьяна Петровна Карпова - М.: ИНФРА-М,1997.-392 с.;
7. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости./ С.А.Николаева - М.: Аналитика-Пресс, 1997.-144 с.;
8. Яцкевич І.В. Методи управління витратами в галузі звязку / І.В.Яцкевич // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – С.60-62;
9. Гинзбург А.І. Економічний аналіз для керівників малих підприємств / А.І.Гинзбург – Спб.: Пітер, 2007-224с., С. 166;
10. Прохоренко О.О. Особливості калькулювання собівартості продукції за методом «директ-костинг»: [Електронний ресурс] / О.О. Прохоренко, В.А. Манакина // Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/vlca/Ekon/2009-30/03.pdf;
11. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні / Михайло Семенович Пушкар. – Тернопіль: Економічна думка, 1999.- 422 с.;
12. Пічугіна Т.С. Оцінка систем обліку витрат / Т.С.Пічугіна, Н.І.Гордієнко // Научно-технический сборник. – 2003. – С. 124-128.