

Фабіянська В.Ю.,
старший викладач кафедри аудиту та державного контролю,
Вінницький національний аграрний університет

КАЛЬКУЛЯЦІЯ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ: СУТНІСТЬ І ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК

Суть калькулювання полягає у визначенні собівартості одиниці продукції шляхом ділення загальної суми витрат на її кількість. Історично склалось так, що поняття «калькуляція» почало вживатися раніше, ніж «калькулювання».

Першим, хто найбільш повно та всеоб'ємно сформулював розбіжності між обліком витрат та визначенням собівартості, був вчений в галузі теорії бухгалтерського обліку у Франції Жан Густав Курсель-Сенель (1813-1892 рр.), який був одним із послідовників Ж.Б. Сея (1746-1832 рр.). Головна його заслуга полягає в розробці теорії обліку витрат та калькуляції. Підкреслюючи розбіжності між обліком витрат та визначенням собівартості, вчений стверджував, що друге є ціллю першого [1, с. 92]. І дійсно, з цим твердженням важко не погодитись, адже облік витрат ведеться для того, щоб забезпечити інформацією щодо визначення собівартості одиниці продукції.

Олійник О.В. та Бойко С.В., досліджуючи у своїй праці «Аналітико-контрольне значення калькулювання в системі економічної інформації господарюючого суб'єкта» [2] позиції науковців щодо питання визначення та співвідношення понять «калькуляція» та «калькулювання», виділили три підходи:

- 1) «калькуляція» – самостійне поняття;
- 2) «калькуляція» і «калькулювання» - синоніми;
- 3) «калькуляція» і «калькулювання» - різні поняття.

Історично першим вживалося поняття «калькуляція», причому підходи відносно його визначення були різними (від визначення розрахунку ціни виробу до окремої галузі науки). Узагальнивши їх, Олійник О.В. та Бойко С.В. виділили п'ять груп:

1. Перша і найбільша група дослідників калькуляцією називають розрахунок (визначення) собівартості. Такої позиції притримуються П.Г. Войтехов, А.Ф. Галкін, Н.В. Дембінський, М.Х. Жебрак, З.В. Кір'янова, Є.Г. Ліберман, В.Г. Макаров, В.Ф. Палій, І.І. Поклад, В.К. Радостовець, А.П. Скирпан, М.С. Палюх, В.І. Стоцький, А.І. Сумцов, Б.А. Тітов.

2. Друга група авторів, зокрема, В.П. Астахов, Ф.Т. Дітякін, І.О. Ламикін, Д.В. Писарев, Н.Г. Філімонов, визначаючи поняття «калькуляція», вживають словосполучення розрахунок витрат.

3. Представники третьої групи, зокрема, А.Л. Гольдін, Д.І. Пільменштейн,

вважають калькуляцію методом розрахунку вартості одиниці товару чи виробу.

4. Автори четвертої групи, серед яких М.А. Левінсон, П.П. Німчинов, М.С. Пушкар, В.І. Стоцький калькуляцію вважають окремою наукою.

5. Представники п'ятої групи трактують калькуляцію як документ або бланк, в якому оформляють результати калькулювання. [1, с. 362-365].

Дослідження, проведені вченими, дозволили виділити основні підходи до визначення поняття «калькулювання». Представники першої і найбільшої групи, зокрема Н.Д. Врублевський, Л.Г. Деващук, В.І. Єрмолаєва, Л.П. Краснова, Н.Т. Шалашова, Н.М. Ярцева, А.К. Марченко, Мізіковський розглядають калькулювання як розрахунок або визначення собівартості продукції або її одиниці. Вчені другої групи, серед яких А.Ш. Маргуліс, Г. Голл, А.Д. Шеремет трактують калькулювання як процес визначення собівартості. Ще однією поширеною точкою зору серед дослідників є розгляд калькулювання з позиції аналітичного обліку витрат. Дослідники четвертої групи розглядають калькулювання як складання калькуляції.

Погляди вчених щодо понять «калькуляція» та «калькулювання» узагальнено автором та подано в рисунку 1.

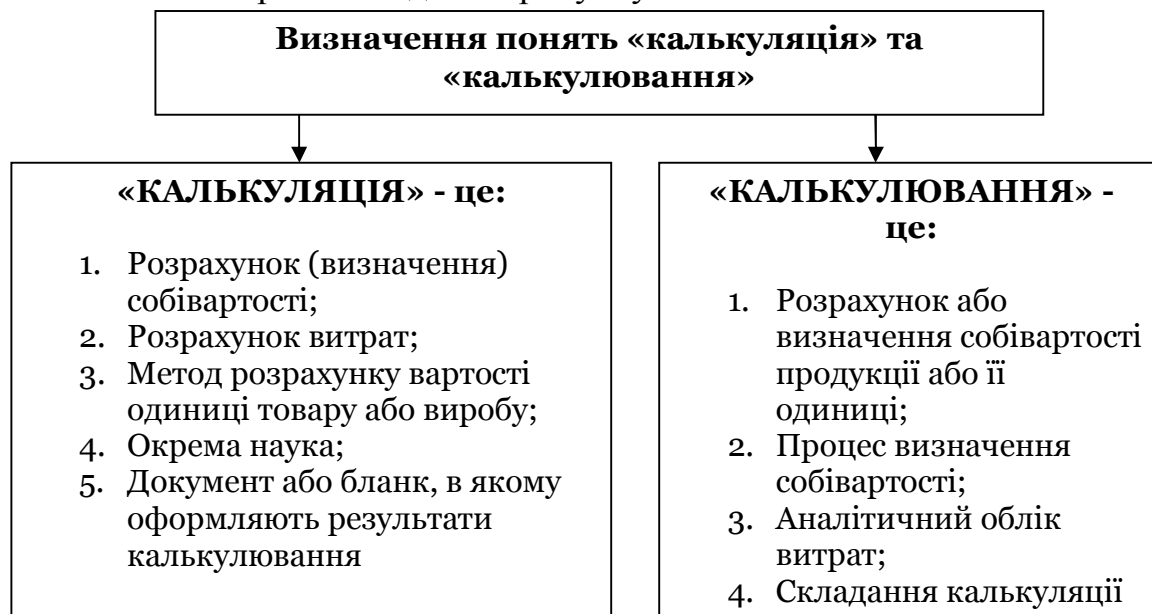


Рис 1. Підходи до визначення понять «калькуляція» та «калькулювання»

Виконано автором на основі джерела [1, с. 366].

На основі вище зазначеного запропоновані власні визначення сутності досліджуваних термінів. Калькуляція – це форма окремого документу, яким оформляється заключний етап калькулювання – визначення собівартості одиниці продукції (робіт, послуг). Калькулювання – це процес, динаміка, дії з відображення, групування витрат, метою якого є визначення собівартості одиниці продукції (робіт, послуг).

Література:

1. Олейник О. В. Аналитико-контрольное значение калькулирования в системе экономической информации хозяйствующего субъекта / О. В. Олейник, С. В. Бойко // Материалы междунар. науч. конф. [«Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции»], (Житомир–Краматорск, 19-20 мая 2005 г.). – Житомир : Краматорск, 2005. – С. 361–392.
2. Соколов Я. В. История бухгалтерського учета : учебник / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2006. 288 с.

УДК 657

Фаріон В.Я.,

к.е.н., доцент кафедри обліку у виробничій сфері,
Тернопільський національний економічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ СУПУТНЬОЇ ПРОДУКЦІЇ У СПИРТОВІЙ ПРОМИСЛОВОСТІ

Особливістю досліджуваних підприємств є те, що при виробництві спирту утворюються ще й супутні продукти. Тому при калькулюванні собівартості спирту собівартість супутніх продуктів у спиртовій промисловості також слід враховувати.

Супутня продукція – це продукція, отримана на завершальній операції технологічного процесу одночасно з основним продуктом. За значенням вона прирівнюється до основної продукції, відповідає стандартам і може бути піддана подальшій обробці або реалізації іншим підприємствам [1, с. 26].

Оперативний облік супутніх продуктів слід здійснюватися відразу в момент виникнення, тобто коли їх можна ідентифікувати. Вихід згаданих продуктів слід визначати у відсотках до кількості виробленого спирту кожного сорту й далі переробляти на підприємстві або реалізовувати на сторону.

У П(С)БО 16 зазначено, що виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яку реалізують, і вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовують на підприємстві [2]. Тобто, якщо підприємство хоче продавати супутню продукцію, то воно має спочатку оцінити її за справедливою вартістю. Оцінка супутньої продукції за справедливою вартістю означає визначення ціни реалізації аналогічної готової продукції за вирахуванням витрат на довершення, реалізацію та надбавки (прибутки). Якщо ж підприємство використовує супутню продукцію при виробництві іншої продукції, то при оцінці супутньої продукції слід враховувати ціну можливого використання останньої.