

СЕКЦІЯ 8 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.471

Курган Н.В.
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця*

ОБҐРУНТУВАННЯ ВИБОРУ ПРОМИСЛОВИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ МЕТОДІВ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

У роботі досліджено сучасні наукові підходи до сутності понять: «методи обліку виробничих витрат» і «методи калькулювання собівартості». Обґрунтовано оптимальний теоретичний підхід з позиції практичної побудови облікової політики промислового підприємства. Розроблено методичні рекомендації щодо порядку вибору таких методів обліку виробничих витрат і калькулювання, які найбільше відповідають особливостям виробництва.

Ключові слова: виробничі витрати, собівартість, калькуляція, облікова політика, методи обліку виробничих витрат і калькулювання.

Курган Н.В. ОБОСНОВАНИЕ ВЫБОРА ПРОМЫШЛЕННЫМИ ПРЕДПРИЯТИЯМИ МЕТОДОВ УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

В работе исследованы современные научные подходы к сущности понятий: «методы учета производственных расходов» и «методы калькулирования себестоимости». Обоснован оптимальный теоретический подход с позиции практического построения учетной политики промышленного предприятия. Разработаны методические рекомендации относительно порядка выбора таких методов учета производственных расходов и калькулирования, которые наиболее соответствуют особенностям производства.

Ключевые слова: производственные расходы, калькуляция, себестоимость, учетная политика, методы учета производственных расходов и калькулирования.

Kurgan N.V. RATIONALE FOR THE CHOICE OF METHODS OF COST ACCOUNTING AND CALCULATION IN INDUSTRIAL ENTERPRISES

The author researched the modern scientific approaches to the essence of the concepts: «methods of cost accounting» and «methods of cost calculation». The optimal theoretical approach was selected in terms of building an accounting policy in industrial enterprise under practical conditions. Methodical recommendations were developed. They explain how to choose such methods of cost accounting and calculation, which are the most satisfy to the features of production.

Keywords: production costs, calculation, cost, accounting policy, methods of cost accounting and calculation.

Постановка проблеми. Формування зваженої і ефективної облікової політики промислових підприємств невід'ємно пов'язане з обґрунтованим вибором доцільних методів обліку виробничих витрат та калькулювання собівартості готової продукції. Діюча в Україні система нормативного регулювання бухгалтерського обліку передбачає чотири рівні формування облікової політики підприємства, у тому числі у сфері виробничої діяльності. Перший та другий рівні представлені, відповідно, Законом про бухгалтерський облік [1] та національними П(с)БО [2]. Третій рівень – це Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості [3], які мають рекомендаційний характер і містять традиційні методи обліку витрат і калькулювання, ігноруючи передовий досвід. Четвертий рівень формується на кожному окремому підприємстві у відповідності до його специфіки на базі внутрішньої документації, основою якої є Наказ про облікову політику. Питання вибору методів обліку виробничих витрат та методів калькулювання собівартості продукції вирішується на четвертому рівні кожним вітчизняним підприємством самостійно. Визначення набору таких методів, що всебічно відповідають специфіці виробництва та інформаційним запитам даного підприємства, ускладнюється неузгодженістю сучасної теоретичної бази з цього питання. Відсутній єдиний підхід до дефініції понять «методи обліку виробничих витрат» і «мето-

ди калькулювання», до взаємоположення та підпорядкованості цих понять, до переліку самих методів. Окрім того, під впливом науково-технічного прогресу у глобальній економіці відбуваються зміни у технології виробництва, а отже, розроблюються нові прогресивні методи обробки інформації щодо витрат, які віддзеркалюють такі зміни. Іншими словами, перелік методів обліку витрат на виробництво та методів калькулювання має властивість оновлюватися та змінюватися. Підсумовуючи зазначене, слід констатувати наявність інформаційного запиту українських товаровиробників щодо обґрунтування вибору доречних, корисних та прогресивних методів обліку витрат виробництва та калькулювання як елементу обґрунтованої облікової політики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання групування витрат виробництва та визначення собівартості готової продукції ніколи не втрачають актуальності, оскільки облікові дії опосередковують виробничо-технологічні процеси і потребують систематичного оновлення у ході безупинного розвитку технологій виробництва. Серед численних дослідників сфери калькулювання і формування собівартості слід особливо відзначити Бутинця Ф.Ф., Голова С.Ф., Добровського В.М., Івашкевича В.Б., Нападovsky Л.В., Палія В.Ф., Чумаченка М.Г. Проблему неузгодженості визначення дефініції та застосування понять «метод обліку виробничих ви-

трат» та «метод калькулювання» розробляли Ільченко В.М., Скрипник М.І., Фабіянська В.Ю. Ознайомлення із науковими працями зазначених вчених дозволяє стверджувати, що залишаються теоретичні неузгодженості у визначенні понятійного апарату обліку виробничих витрат, які продукують подальші розбіжності в поданні різними авторами переліку досліджуваних методів. Класифікації методів обліку витрат і методів калькулювання, що розробили Білоусова І.А., Карпова Т.П., Мордвінцева Т.В., Серебренников Г.Г., Собченко А.М., Худоба К.В., Юдіна М.І., відрізняються тим, до якої множини відносять кожний автор той чи інший метод: до «методів обліку витрат», до «методів калькулювання» чи до «методів обліку витрат і калькулювання». При цьому бухгалтерські процедури, що становлять сутність кожного методу, мають однакове змістове наповнення, незалежно від позиції науковця щодо взаємоположення методів обліку виробничих витрат та методів калькулювання. Отже, несталий понятійний апарат продукує плутанину у наборі методів обліку та калькулювання, ускладнюючи цим вирішення практичних завдань промислових підприємств при розбудові облікової політики.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Дана робота має практичну спрямованість

у теоретичному вирішенні проблеми визначення понять «метод обліку виробничих витрат» і «метод калькулювання», а також у розробці переліку ключових класифікацій цих методів для полегшення їхнього розуміння фахівцями підприємства та здійснення обґрунтованого вибору оптимальних методів при формуванні облікової політики.

Формулювання цілей статті. Метою даної роботи є систематизація сучасних наукових підходів до сутності понять «метод обліку виробничих витрат» та «метод калькулювання», а також формування на цій основі рекомендацій щодо вибору прийнятних і доцільних методів обліку витрат на виробництво для побудови зваженої облікової політики промислового підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Дослідивши наукові праці сучасних фахівців у сфері обліку виробництва, пропонується відокремити три напрямки підходів до сутності понять «метод обліку виробничих витрат» і «метод калькулювання». Зміст перших двох напрямків ілюструє табл. 1. Ряд вчених чітко розділяють досліджувані поняття, надаючи кожному з них окреме визначення (блок 1 табл. 1). Інші науковці, навпаки, невід'ємно з'єднують облік витрат та калькулювання і пропонують загальний перелік методів (блок 2 табл. 1). До третього напрямку

Таблиця 1

Сучасні підходи до сутності понять: «метод обліку виробничих витрат» і «метод калькулювання собівартості»

Науковці	Підходи науковців до сутності та відокремлення понять	
	«метод обліку виробничих витрат»	«метод калькулювання»
1. Методи калькулювання та методи обліку витрат – це відокремлені поняття		
Бутинець Ф.Ф. [4]	Метод обліку витрат – це дослідження витрат виробництва і реалізації продукції і контролем витрат, визначенням собівартості виробів і робіт	Методи калькулювання – сукупність способів і прийомів, необхідних для розподілу витрат за калькуляційними статтями та віднесення їх до об'єкта калькулювання
Ільченко В.М. [5]	Метод обліку витрат на виробництво – це сукупність способів побудови аналітичних розрахунків з формування витрат з метою обґрунтованого калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) і управління ними	Метод калькулювання є методом відображення розподілу витрат підприємства за елементами або статтями витрат для визначення собівартості певних видів чи груп продукції
Корольова О.І. [6]	Метод обліку витрат у широкому значенні – це сукупність способів відображення, групування і систематизації даних про витрати, що забезпечують досягнення певної мети	Методи калькулювання – це спеціальні методи обліку витрат, що використовуються для розрахунку собівартості певних видів, груп продукції (робіт, послуг)
Палій В.Ф. [7]	Метод обліку витрат повинен характеризувати з необхідною повнотою та деталізацією процес виникнення витрат і порядок їх формування в конкретному виробничому процесі	Метод калькулювання – це сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво за калькуляційними об'єктами та прийомів обчислення собівартості калькуляційних одиниць
Худоба К.В. [8]	Метод обліку витрат – це спосіб відображення витрат на виготовлення продукції (за складом, змістом, призначенням, місцям виникнення, центрам відповідальності)	Метод калькулювання – це спосіб обчислення собівартості одиниці окремих видів продукції, який дає можливість оцінити рентабельність виробництва і збуту, обґрунтувати рішення про об'єм і структуру випуску, про вибір між власним виготовленням і придбанням на стороні, про визначення нижньої межі цін одиниці продукції
Фабіянська В.Ю. [9]	Методи обліку витрат – це способи групування та накопичення витрат за об'єктами витрат	Методи калькулювання – це способи групування витрат за об'єктами калькуляції та технічні прийоми розрахунку собівартості
2. Методи калькулювання та методи обліку витрат – це нерозривні поняття; процеси обліку і калькулювання об'єднують спільна мета – визначення собівартості одиниці продукції		
Добровський В.М. [10]	Методи обліку витрат і калькулювання – це сукупність прийомів і способів збору, нагромадження й систематизації інформації з метою обчислення собівартості продукції і контролю витрат	
Кібіткін О.І. [11]	Методи обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції – це сукупність розроблених прийомів організації документування та обліку витрат, що забезпечують визначення фактичної собівартості продукції і контроль за її формуванням	
Лишиленко О.В. [12]	Методи обліку витрат і калькулювання – це сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво за калькуляційними об'єктами і прийомами розрахунку собівартості калькуляційних одиниць	
Маргуліс А.Ш.	Методи обліку витрат і калькулювання – це єдиний процес дослідження витрат підприємств певних типів на виробництво та реалізацію продукції з позицій вимірювання, контролю, визначення собівартості виробів і робіт	

слід віднести тих дослідників, які фокусують увагу виключно на «методах обліку витрат» або «методах калькулювання», не розкриваючи зв'язок із другим спорідненим поняттям (наприклад, Мельянова Л.В., Селезньов С.І., Лінник В.Г., Жебрак М.Х., Шишкова Т.В.). Розбіжності думок вчених можна пояснити наступним чином. З позиції економічної науки, методи обліку виробничих витрат застосовуються для вирішення поставлених завдань при впливі на об'єкт – виробничі витрати. Виконується аналітичний облік витрат виробництва, збирається та документується первинна інформація щодо витрат, здійснюється їхня оцінка за видами, елементами, місцями виникнення.

Результатом застосування методів обліку виробничих витрат стає групування цих витрат та готовність до обчислення собівартості. В разі використання методів калькулювання об'єктом докладання зусиль бухгалтера є собівартість готової продукції. За допомогою цих методів розраховується вартість калькуляційної одиниці, деталізована за калькуляційними статтями. Оскільки методи обліку витрат та методи калькулювання докладаються до різних об'єктів і допомагають отримати різні результати, то їх дійсно слід відокремлювати у побудові понятійного апарату обліку виробництва (блок 1 табл. 1). Однак, облік виробничих витрат та калькулювання собівартості є настільки невід'ємно пов'язаними та взаємозумовленими послідовними процесами, що не виконуються окремо. Облік витрат є сукупністю дій, що передують калькулюванню. Через такий тісний зв'язок кінцевий результат обох облікових процесів є спільним – визначена собівартість. Через це має місце спрощений підхід науковців, що визначають об'єднане поняття «методи обліку витрат і калькулювання» (блок 2 табл. 1). З точки зору побудови понятійного апарату, такий підхід є науково невірним, але з позиції практичних запитів підприємств поєднання методів обліку витрат із методами калькулювання полегшує побудову облікової політики, звужуючи коло пошуку методів, оптимальних для обчислення собівартості готової продукції конкретного підприємства.

Окрім понятійної неузгодженості, є ще одне ускладнення для здійснення підприємством вибору кращих методів обліку витрат і калькулювання, які якомога більше відповідатимуть його специфіці виробництва. Через численність різноспрямованих підходів до сутності таких методів є несталим їхній склад. Наприклад, Білоусова І.А. пропонує дві групи методів обліку витрат і калькулювання: 1) калькулювання з неповним розподілом витрат; 2) калькулювання з повним розподілом витрат (у тому числі позамовний, попередільний (передільний) методи калькулювання, калькулювання комплексних виробництв, калькулювання за нормативними витратами, калькулювання за видами діяльності, функціональне калькулювання, систему кейзен-костинг, калькулювання «точно в строк») [13]. Худоба К.В. групує методи обліку витрат за трьома ознаками: 1) за об'єктами обліку витрат (позамовний, попередільний, попередільний); 2) за повнотою облікових витрат (абзорпшен-костинг, директ-костинг); 3) за оперативністю обліку і контролю витрат (фактичної собівартості, нормативний) [8]. Розповсюдженою є класифікація, що міститься в роботах Мордвінцевої Т.В., Ільченко В.М. [5], Басманова І.А.: розмежовано методи обліку витрат (позамовний, попередільний, нормативний, фактичний, змішаний, директ-костинг, стандарт-костинг, метод поглинутих витрат) та методи калькулювання собівартості (балансовий, прямого розрахунку, розподілу вартості,

доданих витрат, нормативний, комбінований). Карпова Т.П. вважає, що методи обліку витрат і методи калькулювання поєднуються у межах системи обліку витрат підприємства, і зазначає серед інших, наприклад, такі: за об'єктами групування (позамовна і попередільна система); за ступенем нормування (система фактичних і система нормативних витрат) [14]. Каверіна О.Д. пропонує три групи методів калькулювання: за ступенем поглинання постійних витрат (директ-костинг, абзорпшен-костинг); за інформацією, покладеною в основу розрахунків (фактичне, нормальне, нормативне калькулювання); за обраним об'єктом калькулювання (позамовне, попередільне, змішане калькулювання) [15].

Таким чином, від усвідомлення вченим понять «методи обліку виробничих витрат» і «методи калькулювання собівартості» залежить його наукова позиція щодо різновидів та підпорядкування таких методів. Як бачимо, одні й ті ж самі методи дослідники нерідко відносять до різних класифікаційних груп. Наприклад, позаповний метод у працях Ільченко В.М. [5], Худоби К.В. [8] класифіковано як метод обліку виробничих витрат, а згідно робіт Карпової Т.П. [14] і Каверіної О.Д. [15], він належить до методів калькулювання.

На думку автора, для полегшення завдання бухгалтера при розробці облікової політики, доцільно, по-перше, розцінювати облік виробничих витрат і калькулювання собівартості як єдиний нерозривний процес; по-друге, на цій основі не відокремлювати методи обліку виробничих витрат і методи калькулювання, а розглядати їх як спільну множину прийомів та способів обробки інформації щодо витрат виробництва для об'єктивного оцінювання собівартості продукції; по-третє, систематизувати ці методи у трьох площинах, що уособлюють основні параметри інформаційних запитів підприємства. Тоді у площині практичних інформаційних запитів промислових підприємств пропонується визначити методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції як сукупність способів, прийомів та розрахункових процедур, необхідних для організації синтетичного і аналітичного обліку витрат виробництва, для групування витрат за об'єктами калькулювання та визначення собівартості готової продукції (виконаних робіт, наданих послуг).

При виборі методів обліку виробничих витрат і калькулювання керівництво і фахівці з обліку стикаються з необхідністю визначити низку параметрів обліку виробництва, який розбудовується: 1) що стане об'єктом групування витрат (окреме замовлення, одиниця продукції, технологічний процес); 2) яке значення матимуть змінні та постійні витрати при складанні калькуляцій (від калькулювання виключно за змінними витратами до повного розподілу усіх виробничих витрат); 3) чи здійснюватиметься планування та нормування витрат виробництва і у якій мірі. На рис. 1 пропонується наочне вирішення означених питань, представлене у формі об'ємного куба у тривимірній системі координат. Три основні ознаки, за якими можна класифікувати методи обліку витрат і калькулювання, подано на рис. 1 як грані куба. Відповідно, площина А ілюструє види цих методів в залежності від об'єктів групування витрат; площина Б – від повноти планування витрат; площина В – від ступеню поглинання постійних витрат. Вирішення трьох вище означених питань, які постають в ході організації виробничого обліку, – це пошук координаційної позиції конкретного підприємства у запропонованій тривимірній системі.

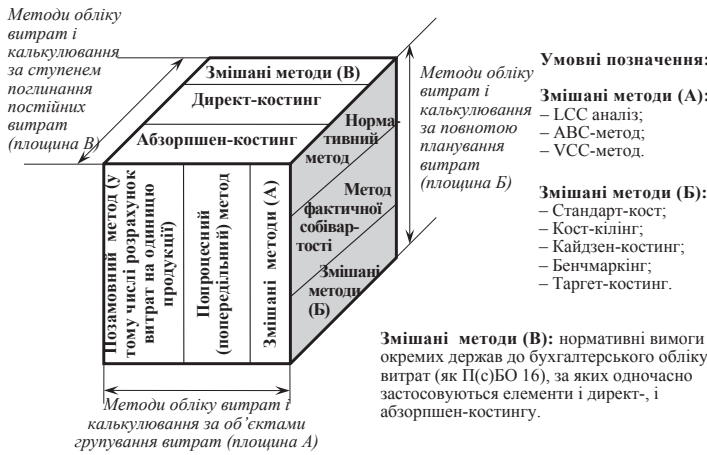


Рис. 1. Ілюстративне представлення взаємозв'язку різних методів обліку виробничих витрат і калькулювання, відокремлених за трьома класифікаційними ознаками

Кожна грань куба розділена на три складові, що уособлює два протилежні за змістом розрахункові методи і множину так званих «змішаних» методів. Площина А ілюструє вибір підприємством методів обліку витрат і калькулювання, відокремлених за сутністю об'єкта групування витрат. Позаомовний метод буде обрано в разі необхідності визначати собівартість індивідуальних виробів або окремих партій виробів, об'єднаних одним замовленням. Якщо виробничі витрати необхідно обліковувати в аналітиці етапів виробництва або технологічних процесів, то доцільним буде вибір попроцесного методу. Множиною «змішані методи (А)» поєднано всі інші сучасні методи обліку витрат і калькулювання, які мають альтернативні об'єкти групування витрат, наприклад: LCC-аналіз (Life Cycle Costing, застосовується до коштовних проектів або виробів і передбачає розрахунок усіх витрат за етапами життєвого циклу від створення виробу і до кінця його експлуатації); метод ABC (Activity-Based Costing, поопераційний облік, спочатку накладні витрати групуються за центрами виробництва або технологічними операціями, а потім розподіляються між видами продукції); метод VCC (Value Cost Chain, об'єктом групування витрат є життєвий цикл виробу при постійному порівнянні зі споживчою вартістю на ринку).

У площині В кубу (рис. 1) подано види методів обліку витрат і калькулювання, класифікованих за повнотою планування витрат. Полюсними позиціями є нормативний та фактичний методи. При виборі нормативного методу облік витрат здійснюється за встановленими нормами, заздалегідь планується собівартість, контролюються відхилення фактично понесених витрат від планового рівня. При методі фактичної собівартості виробничий облік ведеться лише за фактичними даними, при цьому втрачається можливість управління витратами. Серед змішаних методів (В) можна зазначити такі: стандарт-кост (метод оперативніший і простіший за нормативний, оскільки регламентуються суми витрат, а фізико-технічні нормативи не встановлюються); кост-кілінг (складання калькуляцій мінімальної собівартості, постійний пошук резервів максимального зниження витрат); кайдзен-костинг і таргет-костинг (пошук резервів мінімізації витрат на основі планування і порівняння собівартості з цільовим рівнем, визначеним на основі маркетингових досліджень); бенчмаркінг (порівняння витрат підприємства із показниками лідерів га-

лузі та встановлення на цій основі цільових орієнтирів для управління витратами). Будь-який метод обліку витрат і калькулювання з групи змішаних методів (В) передбачає у той чи іншій мірі планування витрат і прагнення мінімізувати фактичні витрати. Основною відмінністю методів є ступінь стандартизації витрат, джерела інформації, за якими встановлюються цільові орієнтири, та безпосередньо набір прийомів і способів обліку витрат і розрахунку собівартості.

У площині В представлено загальновідомі антиподи – директ-костинг (розрахунок собівартості за змінними витратами) і абсорпшен-костинг (калькулювання за повними виробничими витратами). Серед змішаних методів (В) слід відзначити порядок визначення собівартості реалізованої продукції, регламентований в Україні П(с)БО 16 «Витрати» [2], що передбачає поділ загальновиробничих витрат на постійні та змінні (елемент директ-костингу) і включення до собівартості як прямих, так і накладних витрат (елемент абсорпшен-костингу). Зазначимо, що вибір підприємства у площині (В) дещо обмежений, так як в Україні національні стандарти обліку є обов'язковими для виконання, а за кордоном зовнішні інвестори приймають до розгляду тільки таку фінансову звітність, у якій собівартість визначена за абсорпшен-костингом. Директ-костинг призначений для внутрішнього користування і управління витратами на основі CVP-аналізу та маржинального підходу.

Таким чином, щоб визначити оптимальний набір методів обліку витрат і калькулювання та водночас прийняти до уваги основні відмінності виробництва та інформаційні запити вітчизняного підприємства, фахівцям з обліку достатньо узгодити три вихідні параметри: 1) що буде об'єктом групування витрат; 2) у якій мірі буде здійснюватися планування та нормування витрат; 3) чи буде собівартість додатково розраховуватися за змінними або повними витратами, окрім обов'язкового калькулювання за П(с)БО 16. В Україні вибір промислових підприємств у площині А скоріше за все відбуватиметься між позаомовним та попередільними методами. Нажаль, є рідкістю використання іноземного досвіду у виборі альтернативних об'єктів групування витрат, що пояснюється новизною та незвичністю таких підходів для вітчизняних товаровиробників. Більш активно в Україні розвиваються методи обліку витрат і калькулювання з множини В (рис. 1). Управління витратами на базі планування, що є змістом цих методів, продукує суттєву економію витрат і збільшення ефективності виробництва. Що стосується методів площини В, то, як було зазначено, їхній вибір законодавчо обмежений П(с)БО 16. Деякі українські підприємства впроваджують директ-костинг до підсистеми управлінського обліку для застосування можливостей маржинального підходу в управлінні. Облік витрат і калькулювання за абсорпшен-костингом додатково виконують компанії, що підтримують ділові зв'язки із нерезидентами і надають їм свою фінансову звітність. На думку автора, кожний метод обліку виробничих витрат і калькулювання має свої переваги, що виявляються в разі відповідності умов виробництва параметрам цього методу. І навпаки, в разі необґрунтованого застосування того чи іншого методу, його специфічні прийоми продукуватимуть надмірні труднощі та викривлення облікової інформації.

Висновки з проведеного дослідження. В роботі було проведено дослідження сутності та видів методів обліку витрат і калькулювання собівартості з позиції практичних інформаційних запитів промислових підприємств України. Розроблено рекомендації для вибору дієвого набору таких методів при розбудові облікової політики суб'єкта господарювання. Подальші розробки будуть присвячені деталізованому аналізу можливостей використання в Україні нетрадиційних та інноваційних методів обліку виробничих витрат і калькулювання.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні / Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
2. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx>
3. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukraine.uapravo.net/data2008/.../ukr21347>.
4. Бутинець Ф.Ф. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна не сповідь : Монографія / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута». – 2007. – 328 с.
5. Ільченко В.М. Взаємозв'язок методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції / В.М. Ільченко, Я.Ю. Гагаріна // Економіка і регіон. – ПолтНТУ. – № 4 (35). – 2012. – С. 199-203.
6. Корольова О.І. Концепція розвитку бухгалтерського обліку витрат в Україні / О.І. Корольова // Економіка, фінанси, право. – 2008. – № 7. – С. 13-17.
7. Палий В. Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета) / В.Ф. Палий. – М. : ИНФРА-М. – 2006. – 279 с.
8. Худоба К.В. Проблеми визначення методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції / К.В. Худоба // Вестник национального технического университета «ХПИ» : сб. науч. тр. : темат. вып. / Харьковский политехнический ин-т, нац. техн. ун-т. – Х. : НТУ «ХПИ», 2010. – Вып. 56: Технический прогресс и эффективность производства. – С. 43-48.
9. Фабіяньська В.Ю. Визначення сутності методу обліку витрат та методу калькулювання як категорій управлінського обліку / В.Ю. Фабіяньська // Зростання ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці: збірник тез та доповідей I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (21 лютого 2013 р.; м. Київ) / Відпов. за вип. Б.В. Мельничук. – К. : ТОВ «Все український інститут права і оцінки». – 2013. – С. 413-417.
10. Добровський В.М. Управлінський облік : Навч. посіб. / В.М. Добровський, Л.В. Гнилицька, Р.С. Коршикова. – К. : КНЕУ. – 2005. – 278 с.
11. Кибиткин А.И. Учет и анализ в коммерческой организации : Учебное пособие / А.И. Кибиткин, А.И. Дрождинина, Е.В. Мухомедзянова, О.В. Скотаренко. – М. : ИД Академии Естествознания. – 2012. – 368 с.
12. Лишиленко О.В. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посібник / О.В. Лишиленко – К., 2004. – 254 с.
13. Білоусова І.А. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції / І.А. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 9. – С. 3-5.
14. Карпова Т.П. Бухгалтерский управленческий учет: затраты, выпуск, себестоимость : Монография / Т.П. Карпова. – М. : Высш. шк. – 2003. – 282 с.
15. Каверина О.Д. Управленческий учет. Системы, методы, процедуры : Монография / О.Д. Каверина. – М. : Финансы и статистика. – 2003. – 351 с.

УДК 657.421.3

Первий І.В.

*аспірант кафедри обліку і аудиту
Житомирського державного технологічного університету*

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК СТВОРЕННЯ ВЕБ-САЙТІВ

Досліджено питання аналізу існуючих підходів та надання пропозицій щодо удосконалення бухгалтерського обліку створення веб-сайтів. Розглянуто особливості обліку витрат на створення веб-сайтів та їх капіталізації на основі застосування ПКР 32. Обґрунтовано фактори удосконалення методики обліку процесу створення веб-сайтів.

Ключові слова: нематеріальні активи, веб-сайт, витрати на дослідження та розробки, витрати на створення комп'ютерних програм.

Первий І.В. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ СОЗДАНИЯ ВЕБ-САЙТОВ

Исследованы вопросы анализа существующих подходов и предоставления предложений по усовершенствованию бухгалтерского учета создания веб-сайтов. Рассмотрены особенности учета расходов на создание веб-сайтов и их капитализации на основе применения ПКР 32. Обоснованы факторы усовершенствования методики учета процесса создания веб-сайтов.

Ключевые слова: нематериальные активы, веб-сайт, расходы на исследования и разработки, затраты на создание компьютерных программ.

Perviy I.A. ACCOUNTING OF WEBSITES CREATION

The articles investigates the existing approaches and provide suggestions for the improvement of accounting of websites creation. The features of cost accounting for the creation of websites and their capitalization by applying SIC 32 have been considered. Factors improving the methodology of websites creation process accounting have been grounded.

Keywords: intangible assets, web site, research and development costs, software development costs.

Постановка проблеми. Розвиток економічних відносин в умовах сьогодення відбувається під впливом процесів глобалізації та інформатизації, які значною мірою впливають на існуючі підходи до ведення госпо-

дарської діяльності. Більшість сучасних підприємств здійснюють трансформацію своїх бізнес-процесів шляхом впровадження інформаційно-комп'ютерних та інтернет-технологій, що дозволяє їм поступово пе-