

## КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ: ЛЕКСИЧНА ІДЕНТИФІКАЦІЯ І СЕМАНТИЧНИЙ АНАЛІЗ ПОНЯТІЙНОГО АПАРАТУ (НА ПРИКЛАДІ ПОПРОЦЕСНОГО, ПОЗАМОВНОГО ТА ЗМІШАНОГО МЕТОДІВ)

**В. Ф. ЯЦЕНКО**, кандидат економічних наук, доцент  
(Херсонський національний технічний університет)

**Анотація.** Метою статті є лексична ідентифікація і семантичний аналіз понятійних утворень і термінологічних конструкцій, які характеризують термін «калькулювання собівартості продукції» на прикладі позамовного, попроцесного та змішаного методів. **Методи проведення дослідження.** Для досягнення поставленої мети використано загальнонаукові (аналіз та синтез, абстрагування та порівняння, систематизація та узагальнення) та спеціальний (семантичний аналіз) методи дослідження. **Результати дослідження.** Проведений семантичний аналіз понятійного апарату демонструє соціально-економічний характер формування термінологічного словника обліковця. Запропоновано переклад відповідно фонемного складу англomовних термінів нормам української мови (калькулювання собівартості процесу або завдання (замовлення) та гібридна система калькулювання собівартості) або пряме використання оригінального англomовного понятійного апарату як результату динамічного процесу мовної і науково-практичної дифузії. **Практична значущість результатів дослідження.** На основі аналізу історії виникнення і застосування термінів обґрунтовано доцільність оновлення термінологічного словника обліковця з урахуванням ступеня важливості процесу калькулювання собівартості для користувачів, смислової ємності й мовленнєвої зручності, популярності терміна серед широкого кола теоретиків і практиків.

**Ключові слова:** витрати, калькулювання, собівартість, позамовний метод, попроцесний метод, змішаний метод, гібридна система калькулювання, виробництво.

**Постановка проблеми в загальному вигляді та зв'язок із найважливішими науковими чи практичними завданнями.** Швидкий розвиток усіх галузей економіки України протягом ХХ–ХХІ ст. зумовив необхідність максимально правильного й точного використання спеціалізованої облікової термінології, яка виступає основою для поширення наукової інформації у сфері практичної діяльності. Дослідження термінології обліку перебуває на перетині декількох дисциплін («Мовознавство», «Логіка», «Інформатика») та певних спеціалізованих сфер застосування термінів (облік, аналіз, контроль, аудит, бюджетування, менеджмент), що визначає її специфічний характер, відображений у термінологічній лексиці, яка інтенсивно розвивається паралельно з еволюційними перетвореннями економічної системи.

Аналіз семантичної конструкції терміна в тій чи тій спеціальній термінологічній лексиці концентрується на проблемі значення слова.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Відповідно до законодавчо-нормативного підходу під час вибору методу калькулювання собівартості слід виходити з цілей, які переслідуються керівництвом з урахуванням особливостей процесу виробництва конкретного підприємства, проте, об'єктом обліку витрат згідно з П(С)БО 16 «Витрати» [1] може бути продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних із їх виробництвом (виконанням) витрат. Систематизація методів калькулювання, проведена Т. В. Давидюк [2], демонструє, що методичні рекомендації із планування, обліку й калькулювання собівартості продукції

(робіт, послуг) пропонують до використання позамовний, простий (однопредільний), нормативний, попроцесний (попередільний), стандарт-кост, директ-костинг методи. Група авторів виділяє два основних підходи до обліку витрат на об'єкт (облік витрат за замовленнями та процесами (переділами), а також інші облікові прийоми та процедури, що базуються на одній їх двох зазначених концепцій або їх комбінації [3–5].

У бухгалтерському обліку по-різному тлумачаться, а іноді навіть змішуються, основні поняття, що позначають об'єкти, явища та процеси, особливо, якщо вони мігрують з інших галузей знань, зокрема менеджменту, інформаційних технологій, організації виробництва та ін. З іншої сторони, спостерігається тенденція до поступової відмови від впливу російськомовних адаптаційних традицій та відновлення орієнтації на відповідність фонемного складу англословних запозичень нормам української мови, насамперед, в освоєнні новітніх запозичень. Спираючись на теоретичні праці вітчизняних науковців, доцільно ідентифікувати терміни, які позначають методи калькулювання собівартості, наголошуючи при цьому, що між ними існує причинно-наслідковий зв'язок.

**Формування цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є лексична ідентифікація і семантичний аналіз понятійних утворень і термінологічних конструкцій, які характеризують термін «калькулювання собівартості продукції» на прикладі позамовного, попроцесного та змішаного методів.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Середина ХХ ст. стала періодом активної індустріалізації економіки України, яка на той час входила до складу СРСР. На великих підприємствах різних галузей народного господарства (сучасний аналог терміна «економічна система»), на яких домінувало масове виробництво стандартної матеріальної продукції, для обліку витрат на виробництво та розрахунку собівартості продукції використовувався попроцесний метод. Виробничий цикл складався з послідовності декількох етапів переробки сировини й матеріалів, тому на початку виробництва списувалися матеріальні витрати, витрати на оплату праці додавалися поступово на кожному етапі, інші непрямі витрати збиралися на відповід-

них рахунках протягом періоду та розподілялися в кінці звітного періоду між продукцією, яка пройшла повний цикл обробки й готова до відправки споживачу, і залишками незавершеного виробництва. Оскільки на той час, зазвичай, був тривалий виробничий цикл, характерним для попроцесного методу було використання умовних одиниць для позначення одиниць продукції, які знаходилися в незавершеному виробництві, та коефіцієнта готовності для розподілення витрат.

Незначний відсоток у загальній кількості підприємств складали невеликі підприємства, які займалися виготовленням індивідуальної продукції або наданням послуг «на замовлення» пересічним громадянам. Можна припустити, що саме зрозумілість і поширення серед широких кіл користувачів назви визначили семантичну конструкцію терміна «позамовний метод» для позначення методу калькулювання собівартості продукції чи послуги. Кожне замовлення оформлювалося власним документом, у якому, крім власне номера (коду) замовлення, фіксувалися дата початку виконання, статті витрат, вартість, дата остаточної передачі готового виробу клієнтові та інші реквізити.

З часом виробничі технології ускладнювалися, асортимент продукції розширювався, технологічні цикли ставали коротшими, як наслідок, жодний метод уже не міг адекватно відобразити реальну картину формування витрат. Тоді обліковці стали використовувати комбінацію двох методів і назвали її «змішаним методом». Проте, смислова ємність терміна не розкриває сутність, оскільки новий метод не змішував, а використовував обидва методи на відповідних етапах виробництва як самостійні елементи єдиної системи калькулювання собівартості.

На Заході промислова революція і пік індустріалізації припали на більш ранній період, при цьому необхідно зазначити, що превалювання підприємств-гігантів із масовим виробництвом продукції для досягнення прибутку за рахунок «ефекту масштабу» було характерно і для капіталістичної моделі економіки, яка рухалася в напрямі ринкової. Для обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості використовувалися дві базові моделі: Process costing (калькулювання собівартості процесу) і Job costing (калькулювання собівартості роботи, завдання, замовлення). Методика накопи-

чення і розподілення витрат аналогічна по процесному й позамовному методам. Для документування процесу виконання робіт (завдань, замовлень) використовується документ «Job order cost sheet», який має однакове з вітчизняним аналогом функціональне призначення. Якщо жодна з моделей не задовольняє інформаційні запити керівництва, використовується Hybrid-costing system (гібридна система калькулювання собівартості), яка визначається як комбінація двох базових моделей. У сучасній англійській літературі все частіше додається слово «system» (система) для позначення певної моделі, наприклад, Process costing system (система калькулювання собівартості процесу) і Process cost accounting (система обліку витрат на процес).

Оскільки в методиці обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості відсутня політична складова, а технічні та технологічні фактори виробництва обох економічних моделей – соціалістичної і капіталістичної – не мали радикальних відмінностей, можна припустити, що в результаті дифузії наукових і практичних знань Process costing, Job costing і Hybrid-costing, не зазнаючи значних змін, під назвами попроцесний, позамовний і змішаний методи використовувалися на теренах Радянського Союзу.

Радикальні зміни соціально-економічного життя, які мали місце в Україні наприкінці ХХ та на початку ХХІ ст., призвели до суттєвих змін у науковій лексиці, зокрема облікової. Економічне життя України в той час проходило під знаком переходу від адміністративно-командної моделі економіки до ринкової, від індустріальної епохи до постіндустріальної, від впливу російськомовної лексики до англійської.

Проведемо семантичний аналіз конструкції даних термінів, які побудовано за моделлю «прикметник + іменник». Як показує досвід, двоелементні структури виявилися найпродуктивнішими в термінології української облікової науки. Родо-видові відносини в системі понять зумовлені загальною тенденцією до збільшення продуктивності засобів аналітичної номінації в українській обліковій термінології, про що свідчить велика кількість термінів-словосполучень, у яких слова перебувають у багатоступеневих ієрархічних відношеннях між собою. Так, у статті родовим базовим терміном виступає слово «метод», термін, який має містити мінімум

інтегральних і диференційних ознак, необхідних для виокремлення та розпізнавання термінізованого поняття в обліковій термінології, тоді як розрізнявальний термін (позамовний, попроцесний, змішаний) – термін, контент якого охоплює специфічні сторони термінізованого поняття, його властивості та зв'язки, що характеризують відношення терміна до інших розрізнявальних термінів в обліковій термінології та є видовими щодо родового, базового терміна. Проте слово «метод» має багатогранне значення як у наукових дослідженнях, так і в повсякденному житті, більш того, у теорії бухгалтерського обліку методу відведено фундаментальну особливу роль, тому використання слова «метод» для позначення базового терміна в термінізованому понятті недоцільно. Більш того, лексичні обмеження унеможливають розширення меж терміна за рахунок надання йому ознаки системності.

Інша ситуація складається з термінами англійської лексики та встановленням відповідності фонемного складу англійських термінів нормам української мови. Так, «costing» як базовий термін перекладається українською мовою як «калькулювання собівартості» (під калькуляцією автор розуміє документ), відтак, розпізнавальними термінами слугуватимуть «Process-процес», «Job-завдання (робота, замовлення)» або «Process-попроцесне», «Job-позамовне». У результаті маємо два можливі варіанти конструкції термінів понятійного апарату українською мовою: перший – калькулювання собівартості процесу або завдання (замовлення); другий – попроцесне або позаповне калькулювання собівартості. Перевагою першого варіанта конструкції є можливість використання слова «завдання» замість «замовлення» як узагальнювального розпізнавального терміна, проте, фонемний склад терміна «Hybrid-costing» унеможливує збереження семантичної конструкції через переклад українською мовою розпізнавального терміна. За другим варіантом відсутня можливість заміни слова «позамовний» на більш змістовне, а hybrid перекладають як «змішане» або «комбіноване», при цьому термін втрачає головну свою ознаку – системність. Необхідно зазначити, що найбільш уживаним у сучасній англійській професійній лексиці є термін «Hybrid-costing system», прямий переклад якого українською – гібридна система калькулювання собівартості.

**Висновки із зазначених проблем і перспективи подальших досліджень у поданому напрямі.** Дослідження облікової термінології в Україні в різні хронологічні періоди демонструє залежність її формування не лише від розвитку облікової науки, але й від розвитку національної економічної системи. Етапи формування та розвитку фахової термінології бухгалтерського обліку відображають еволюційний характер теоретичних знань і практичних компетенцій.

Семантичний аналіз термінів доводить соціально-економічний характер формування термінологічного словника обліковця, оскільки є відгуком певного етапу цивілізаційного розвитку суспільства на потреби його користувачів: виникають нові реалії і поняття, що, у свою чергу, породжує необхідність лексичної ідентифікації. На цей процес впливають такі фактори: ступінь важливості об'єктів, явищ і процесів для обліковців; смислова ємність і мовленнєва зручність; популярність терміна серед широкого кола теоретиків і практиків тощо.

Оптимальним перекладом відповідно до фонемного складу англomовних термінів норм української мови можна вважати таку конструкцію термінів понятійного апарату: калькулювання собівартості процесу або завдання (замовлення) та гібридна система калькулювання собівартості. Такий варіант визначає однозначну генетичну ознаку понятійних утворень, тим самим однозначно встановлює приналежність до процесу калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Можливе і пряме використання оригінального англomовного понятійного апарату, однак, не припустиме механічне перенесення мовної лексики у вітчизняну термінологію облікової науки, це має стати результатом динамічного процесу мовної і науково-практичної дифузії.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 11.02.18). – Назва з екрана.
2. Давидюк Т. В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення / Т. В. Давидюк // Економіка: реалії часу. – 2016. – № 1(23). – С. 6–13.
3. Yatsenko V. **Ukrainian Company Cost Accounting System Development from the Evolutionary Theory Position** [Електронний ресурс] / V. Yatsenko // CEUR-WS. – Режим доступу: <http://ceur-ws.org/Vol-2104> (дата звернення: 11.02.18). – Назва з екрана.
4. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія / Н. В. Прохар, Ю. О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
5. Голов С. Ф. **Управлінський облік** : підруч. / С. Ф. Голов. – 3-тє вид. – Київ : Лібра, 2006. – 704 с.

#### REFERENCES

1. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty» [P(S)BO 16 “Expenses”]. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua> (accessed 11 February 2018) [in Ukrainian].
2. Davydyuk, T. V. (2016). *Metody obliku vytrat i kalkuliuvannia sobivartosti produktsii u vitchyznianskykh normatyvnykh aktakh: napriamy udoskonalennia* [Methods of accounting for costs and calculating the cost of production in domestic normative acts: Directions of perfection]. *Ekonomika: realii chasu – Economics: time realities*, 1(23), 6–13 [in Ukrainian].
3. Yatsenko, V. **Ukrainian Company Cost Accounting System Development from the Evolutionary Theory Position**. *CEUR-WS*. Retrieved from <http://ceur-ws.org/Vol-2104> (accessed 5 May 2018) [in Ukrainian].
4. Prokhar, N. V. & Nochovna, Yu. O. (2011). *Oblik dokhodiv, vytrat i finansovykh rezultativ : problemy teorii ta praktyky* [Accounting for income, expenses and financial results: problems of theory and practice]. Poltava : RVV PUET [in Ukrainian].
5. Golov, S. F. (2006). *Upravlinskyi oblik* [Management accounting]. Kyiv : Libra [in Ukrainian].

**В. Ф. Яценко**, кандидат экономических наук, доцент (Херсонский национальный технический университет). **Калькулирование себестоимости продукции: лексическая идентификация и семантический анализ понятийного аппарата (на примере попроцессного, позаказного и смешанного методов).**

**Аннотация.** Целью статьи является лексическая идентификация и семантический анализ понятийных образований и терминологических конструкций, характеризующих термин «калькулирование себестоимости продукции» на примере позаказного, попроцессного и смешанного методов. **Методы проведения исследования.** Для достижения поставленной цели использованы общенаучные (анализ и синтез, абстрагирование и сравнение, систематизация и обобщение) и специальный (семантический анализ) методы исследования. **Результаты исследования.** Проведенный семантический анализ понятийного аппарата демонстрирует социально-экономический характер формирования терминологического словаря бухгалтера. Предложен перевод в соответствии с фонемным составом англоязычных терминов нормам украинского языка (калькулирование себестоимости процесса или задания (заказа) и гибридная система калькулирования себестоимости) или прямое использование оригинального англоязычного понятийного аппарата как результата динамического процесса языковой и научно-практической диффузии. **Практическая значимость результатов исследования.** На основе анализа истории возникновения и применения терминов обоснована целесообразность обновления терминологического словаря бухгалтера с учетом степени важности процесса калькулирования себестоимости для пользователей, смысловой емкости и речевого удобства, популярности термина среди широкого круга теоретиков и практиков.

**Ключевые слова:** затраты, калькулирование, себестоимость, позаказный метод, попроцессный метод, смешанный метод, гибридная система калькулирования, производство.

**V. Yatsenko**, Cand. Econ. Sci., Docent (Kherson National Technical University). **Product costing calculation: lexical identification and semantic analysis of the conceptual apparatus (based on the example of process, job and mixed methods).**

**Annotation.** The purpose of the paper is to conduct the lexical identification and semantic analysis of conceptual formations and terminological constructions which characterize the term "calculating the cost of production" based on process, job and mixed methods. **Methodology of research.** General (analysis and synthesis, abstraction and comparison, systematization and generalization) and special (semantic analysis) research methods were used. **Findings.** Semantic analysis of the conceptual apparatus has demonstrated the socio-economic character of the terminological dictionary formation of the accountant. It is presented the translation of the phonemic composition of the English-language terms according Ukrainian language (calculating the cost of the process or assignments (orders) and a hybrid system for calculating the cost price) or the direct use of the original English-language conceptual apparatus as a result of the dynamic process of linguistic and scientific-practical diffusion. **Practical value.** Based on the historical analysis of the emergence and application of terms, we recommend to update the terminological dictionary of the accountant, taking into account the importance of the calculating the cost price for users the semantic capacity and speech convenience, the popularity of the term among a wide range of theorists and practitioners.

**Keywords:** cost, costing, hybrid-costing system, job costing, process costing, manufacturing.