

СУЩНОСТЬ И МЕТОДИКА РАСЧЕТА ВАЛОВОЙ И МАРЖИНАЛЬНОЙ ПРИБЫЛИ

Г.В.Савицкая, профессор БГЭУ

Резюме. В статье поднята проблема о необходимости разграничения понятий «валовая прибыль» и «маржинальная прибыль», рассматривается экономическая сущность, алгоритм расчета и функциональная роль данных показателей.

Ключевые слова: полное калькулирование, маргинальное калькулирование, валовая прибыль, маржинальная прибыль, финансовая отчетность.

The essence and calculation techniques of gross and marginal profit

Glafira Savitskaya,
professor of the Belarusian State Economic University, Minsk

Abstract. The article focuses on the problem of necessity of differentiation between the concepts of «gross profit» and «marginal profit». It highlights the economic essence, calculation techniques and the functions of the given indicators.

Keywords: absorption costing, marginal costing, total profit, marginal profit, financial reporting.

Введение. В связи с постепенным сближением отечественного бухгалтерского учета с МСФО изменяются концептуальные подходы к калькулированию продукции и определению финансового результата, пересматриваются многие показатели учета и отчетности, а также методика их расчета и анализа. Так, в соответствии с международными нормами в «Отчет о прибылях и убытках» с 2008 г. в республике введен показатель валовой прибыли, который в экономической литературе интерпрети-

□□□□□□□□□□. □□□□□□□□□□.

руется по-разному, неоднозначно понимается и назначение данного показателя, что вызывает разногласия и по методике его расчета. Зачастую валовая прибыль отождествляется с маржинальной прибылью, а система калькулирования «директ-костинг» с системой «маржинал-костинг». Иногда отождествляются «затраты на период» и «постоянные затраты», а также «затраты на продукт» и «переменные затраты». Имеются разночтения в трактовке и таких понятий, как «полная себестоимость», «усеченная себестоимость», «полное калькулирование».

Цель данной статьи уточнить сущность данных показателей, методику их расчета и целевое назначение.

Основная часть. Изучение литературных источников отечественных и зарубежных авторов по данной проблематике позволило установить, что ученые западных стран уже давно пришли к общему пониманию сущности валовой и маржинальной прибыли. Такие видные ученые как А.Апчерч, Э.Аткинсон, Ч.Хорнгрен, Дж.Фостер, Ш.Датар и др. однозначно трактуют данные понятия:

валовая прибыль = выручка минус все производственные затраты, относящиеся к реализованной продукции;

маржинальная прибыль (вклад, сумма покрытия) = выручка за вычетом всех переменных затрат, понесенных для создания объема реализованной продукции. [1, 205; 6, с.120].

Такой же точки зрения придерживаются и некоторые российские ученые. Наиболее глубокое экономическое обоснование различий между данными показателями дано в последнем издании учебника для магистрантов под ред. профессора Я.В.Соколова [5, с. 46], а также в учебнике О.Н. Волковой [3, с.199].

Согласно мнению выше названных ученых, понятия «маржинальная прибыль» и «валовая прибыль» не однозначны как по своей сущности, так и по методике исчисления и между ними следует проводить четкую грань.

В отличие от показателя валовой прибыли (валового дохода), в основе исчисления которой лежит деление затрат на производственные и непроизводственные, при исчислении маржинальной прибыли (маржинального дохода) затраты подразделяют по эластичности их к объему выпуска (реализации) продукции, товаров и услуг на переменные и постоянные. Первые относятся на калькуляционные единицы, вторые рассматриваются как затраты отчетного периода, поскольку они зависят не от объема деятельности, а от временного периода. То есть для определения величины валовой прибыли требуется полное калькулирование производственной себестоимости продукции, а для исчисления маржинальной прибыли требуется исчисление себестоимости только по переменной части затрат. Здесь уместно отметить разное понимание «полной себестоимости» или «полного калькулирования» в отечественной и зарубежной науке и практике. В зарубежной литературе под полным калькулированием понимается исчисление производственной себестоимости продукции (услуг), которая включает только производственные затраты (прямые и косвенные, переменные и постоянные). Непроизводственные затраты (расходы на управление, на сбыт продукции) не входят в полную производственную себестоимость продукции. Такой подход вытекает из необходимости отражения в балансе запасов по производственной себестоимости, и это помогает разграничить расходы между балансом и отчетом о финансовых результатах.

В отечественной практике полная себестоимость включает все расходы как производственного, так и непроизводственного характера. Отсюда произошла терминологическая подмена понятий – производственную себестоимость продукции иногда называют «усеченной», а методику ее калькулирования – системой «директ-костинг», хотя это совершенно разные понятия.

При этом не всегда корректно используется понятие «усеченная себестоимость» безотносительно к методике ее исчисления. В зависимости от системы калькулирования может быть усеченная себестоимость только по переменным затратам, усеченная себестоимость по прямым затратам. Поэтому применяя данный термин нужно уточнять, по каким затратам она исчислена.

Сам по себе расчет затрат не является самоцелью. Показатель затрат только тогда представляет ценность, когда он служит какой-либо цели (внутренней или внешней) [2, с.136]

Само собой разумеется, что производственная себестоимость и себестоимость по переменным затратам существенно различаются как по своему уровню, так и по назначению.

Производственная себестоимость включает в себя не только переменные затраты, но и значительную часть постоянных расходов, как прямых, так и косвенных, например, амортизация, затраты на ремонт оборудования. Прямые производственные затраты на оплату труда, прямые материальные затраты также не всегда являются переменными. В то же время в составе расходов на реализацию и на управление может быть значительная сумма переменных затрат, зависящих от объема продаж.