

## 10 . 1 . სისტემის არსი

ზემოთ აღწერილი დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემები იწოდება სრულ (შთანთქმულ) დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემებად. საქონლის ნაწარმოებისა თუ მომსახურების დანახარჯები სრულად შთანთქმება ამ ნაწარმის მიერ (გადაიტანება ამ ნაკეთობაში). როგორც აღრიცხვის პრინციპებით, ისე საგადასახადო კანონმდებლობით მოითხოვება რომ დაუმთავრებელი წარმოების და მზა პროდუქციის მარაგი აისახოს სრული თვითღირებულებით, (რასაც მე-ნ თემაში ვეძახდით სასაწყობე თვითღირებულებას), გარდა ამისა ეს შეესაბამება ფინანსური აღრიცხვის კონცეფციას, რომლის თანახმად აქტივები აისახება თვითღირებულებით. თუმცა ზოგიერთი კომპანია მეტი ოპერატიული მართვისათვის მართებულად მიიჩნევს სასაქონლო მატერიალური მარაგი ასახოს მხოლოდ წარმოების ცვლადი დანახარჯების სიდიდით, მუდმივი საერთო სამეურნეო დანახარჯები კი განიხილება როგორც იმ საანგარიშო პერიოდის ხარჯები, რომელშიც ეს დანახარჯები იქნა გაწეული. მუდმივი დანახარჯები ფასდება როგორც მიმდინარე საანგარიშო პერიოდში საწარმოო პროცესის შესანარჩუნებლად გაწეული დანახარჯები და არა როგორც პირდაპირი (სასაქონლო მატერიალურ მარაგში ასახული) დანახარჯები.

**სისტემას - რომელიც სასაქონლო მატერიალურ მარაგში ჩასართავ დანახარჯებად განიხილავს მხოლოდ წარმოების ცვლად დანახარჯებს, ხოლო წარმოების მუდმივი დანახარჯები ფასდება როგორც პერიოდის ხარჯები – ეწოდება ცვლად დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემა.** ასევე ხშირად (მაგრამ არა მართებულად) იყენებენ ტერმინს “პირდაპირ დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემა” (ღირექტ – კოსტინგ).

სრულ დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემასთან შედარებით ცვლად დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემის უპირატესობის დასამტკიცებლად შეიძლება მოვიყვანოთ შემდეგი არგუმენტები:

1. რამდენადაც ცვლად დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემის გამოყენებისას მუდმივი სამეურნეო დანახარჯები არ მიეკუთვნება ცალკეულ ერთეულ პროდუქტს, აღარ არის საჭირო მუდმივი საერთო სამეურნეო ხარჯების ნორმატივების გაანგარიშება, რომელიც იყო საკმაოდ რთული.
2. სრულ დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემაში საერთო სამეურნეო დანახარჯების გადახრა მოიცავს ორ შემადგენელს 1) საერთო სამეურნეო დანახარჯების ღირებულებით გადახრა, რომელიც წარმოიშობა ფაქტიურ და გეგმიურ საერთო სამეურნეო ხარჯებს შორის სხვაობით; 2) ზედნადებ დანახარჯთა სხვაობა, რომელიც წარმოიშობა წარმოების ფაქტიურ მოცულობასა და მის ნორმატულ მოცულობას შორის სხვაობით და ეწოდება მოცულობის მიხედვით საერთო სამეურნეო ხარჯების გადახრა. საერთო სამეურნეო ხარჯების გადახრა რომელიც გამოიყენება ცვლად დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემაში, შედგება მხოლოდ საერთო სამეურნეო ხარჯების ღირებულებით გადახრის კომპონენტისაგან.
3. ცვლად დანახარჯების აღრიცხვის სისტემაში ცალკე განიხილება ცვლადი და მუდმივი საწარმოო დანახარჯები. ასეთი დაყოფა სასარგებლოა კონტროლის მიზნითაც, რამდენადაც ცვლადი დანახარჯები ბუნებრივად კონტროლდება ყოველ ერთეულ პროდუქციასთან შესაბამისობის პრინციპით, ხოლო მუდმივი დანახარჯები – საანგარიშო პერიოდში მისი ფაქტიური საერთო სიდიდის აღრიცხვის საფუძველზე.

4. ცვლადი დანახარჯების აღრიცხვის სისტემის გამოყენებისას შესაძლებელია საანგარიშგებო დოკუმენტში ასახული შემოსავლის ოდენობა შეუდარდეს გაყიდვების მოცულობას. დანახარჯების სრული თვითღირებულებით აღრიცხვის სისტემაში ამ შემოსავლის სიდიდე დამოკიდებულია, როგორც გაყიდვების მოცულობაზე საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, ასევე ამავე პერიოდის წარმოების მოცულობაზეც. მზა პროდუქციის მარაგის ფიზიკური მოცულობის ცვლილება, რომელიც ყოველთვის წარმოიშობა თუ წარმოების და გაყიდვის მოცულობები ერთმანეთს არ უტოლდება, ახდენს გავლენას საანგარიშო პერიოდის შემოსავლის სიდიდეზე.

სრულ დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემისას – მოგება პროდუქციის ერთეულზე განსხვავებულია სხვადასხვა მოცულობის დროს.

ცვლად დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემისას – მოგება პროდუქციის ერთეულზე უცვლელი სიდიდეა, რაც მეტია გაყიდვის მოცულობა მით მეტია მოგება. სწორედ ეს წარმოადგენს ცვლად დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემის საკმაოდ მნიშვნელოვან უპირატესობას.

## 10 . 2 . ზღვრული მოგების ცნება. კალკულაცია ცვლადი დანახარჯებით

ცვლადი დანახარჯებით კალკულაცია აღრიცხვის ისეთი სისტემაა, რომელშიც ცვლადი დანახარჯები ერიცხება პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულებას, ხოლო პერიოდის მუდმივი დანახარჯები მთლიანად ჩამოიწერება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში:

- კალკულაცია ცვლადი დანახარჯებით წარმოადგენს დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის ალტერნატიულ საკალკულაციო სისტემას;
- პროდუქციის ერთეულის ცვლადი დანახარჯი არის, პროდუქციის მთლიანი ცვლადი დანახარჯები (ე.ი. პირდაპირი მასალები, პირდაპირი შრომა და ცვლადი ზედნადები ხარჯები);
- ამგვარად, ამა თუ იმ პროდუქტის ცვლადი დანახარჯი ამ პროდუქტის დამატებითი ერთეულის დამატებითი დანახარჯია.

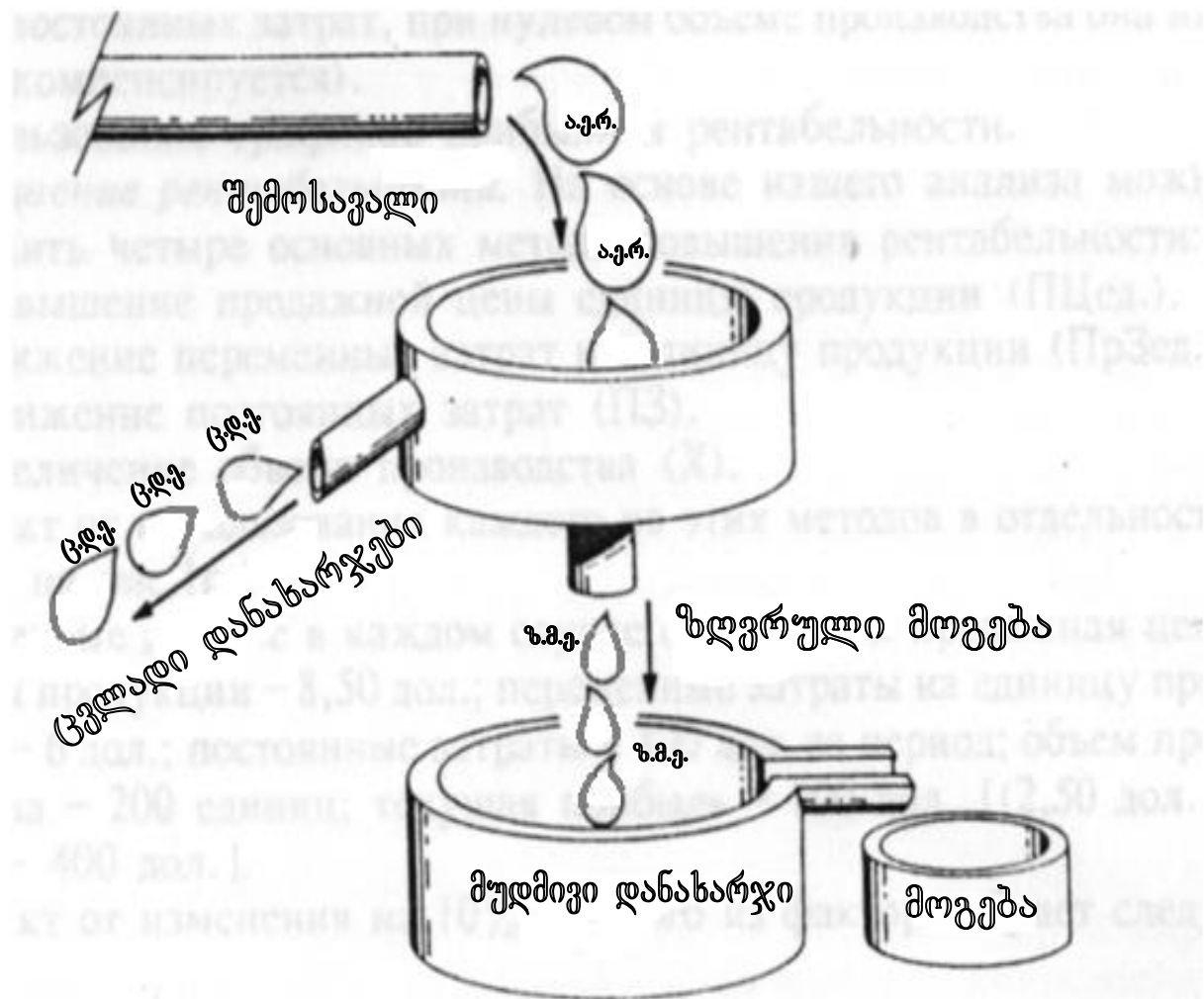
### 10 . 2 . 1 . ზღვრული მოგების ცნება

ზღვრული მოგების ცნება ცვლადი დანახარჯებით საკალკულაციო სისტემის ცენტრალური ცნებაა. ზღვრული მოგების გამოთვლა შესაძლებელია შემდეგნაირად.

**ზღვრული მოგება = სარეალიზაციო ფასი – ცვლადი დანახარჯები**

### 10 . 2 . 2 . ზღვრული მოგების კონცეფცია

ეს კონცეფცია იკავებს მნიშვნელოვან ადგილს ბიზნესის სიღრმისეულ გაგებაში და ამიტომ მისი ცოდნის გარეშე ძნელია ჩავწვდეთ ძირითად ასპექტებს. შემდეგი ნახაზი იძლევა საშუალებას ამომწურავად ჩავწვდეთ ამ კონცეპციას.



თითოეული “წვეთი” რომელიც ვარდება შემოსავლის მილიდან არის ამონაგები პროდუქციის ერთეულის რეალიზაციიდან (ა.ე.რ), რომლის ნაწილიც მიდის ცვლადი დანახარჯის დასაფარად – ეს არის ცვლადი დანახარჯი ერთეულზე (ც.დ.ე). ის რაც რჩება ცვლადი დანახარჯის დაფარვის შემდეგ, არის ზღვრული მოგება ანუ თითოეული გაყიდული ერთეულის “შენატანი” დანახარჯის ფიალაში. ამ ფიალის სიდიდე განსაზღვრულია მუდმივი დანახარჯის მაჩვენებლით. როდესაც “შენატანი” პირამიდე აავსებს დაზოგის ფიალას, მიღწეულია წაუგებლობის წერტილი (დაფარულია ყველა მუდმივი და ცვლადი დანახარჯი). თუ გავყოფთ ფიალის მოცულობას “შენატანის” წვეთის მოცულობაზე, ვღებულობთ წვეთების რაოდენობას, რომელიც საჭიროა ფიალის ასავსებად. მაგალითად თუ ფიალის მოცულობა არის 400 ლარი, თითოეული “შენატანის” წვეთის მოცულობა კი 2.5 ლარი, მაშინ  $400 / 2.5 = 160$  წვეთია საჭირო ფიალის ასავსებად.

როდესაც დანახარჯის ფიალა აივსება, თითოეული დამატებითი “შენატანის” წვეთი ჩაედინება მოგების ფიალაში, მაგრამ არცეთი წვეთი არ გადაიღვრება დანახარჯის ფიალიდან, სანამ მუდმივი ხარჯი არ იქნება გადაფარული.

ვიმედოვნებთ, რომ ეს თვალსაჩინო წარმოდგენა გვიადვილებს ზღვრული მოგების გაცნობიერებას – იმას, რომ ის პირველ რიგში ემსახურება მუდმივი დანახარჯების

გადაფარვას და ამის შემდეგ დარჩენილი ნაწილი არის მოგება. ეს სქემა ასევე გვეხმარება გავიგოთ თუ როგორ მოქმედებს წაუგებლობის წერტილზე მუდმივი დანახარჯების შემცირება, ზღვრული მოგების ზრდა და ა.შ. ასევე ეს სქემა წარმოადგენს “ფულის კეთების” პროცესის განზოგადოებულ მოდელს.

- ზღვრული მოგება გვიჩვენებს, რამდენი ფულია საჭირო ორგანიზაციის მუდმივი ზედნაღები ხარჯების დასაფარავად;
- წარმოებისა და რეალიზაციის სხვადასხვა დონის პირობებში პროდუქციის ერთეულზე ზღვრული მოგება უცვლელი რჩება;
- წარმოებისა და რეალიზაციის სხვადასხვა დონის პირობებში პროდუქციის ერთეულზე მოგება სხვადასხვანაირია;
- მთლიანი ზღვრული მოგება = ერთეულის ზღვრული მოგება X რეალიზაციის მოცულობა;
- მოგება = მთლიანი ზღვრული მოგება – მუდმივი ზედნაღები ხარჯები.

**მაგალითი:**

*შემდეგი ინფორმაცია ეხება კომპანიას, რომელიც უშვებს ნათურას. ერთეული ნათურის დანახარჯთა ბარათი შემდეგი სახისაა:*

	<i>ლარი</i>	<i>ლარი</i>
<i>სარეალიზაციო ფასი</i>		<b>600</b>
<i>პირდაპირი მასალები</i>	<i>200</i>	
<i>პირდაპირი შრომა</i>	<u><i>150</i></u>	
<i>ძირითადი დანახარჯი</i>	<i>350</i>	
<i>ცვლადი საწარმოო ზედნაღები ხარჯები</i>	<i>50</i>	
<i>მუდმივი საწარმოო ზედნაღები ხარჯები</i>	<u><i>100</i></u>	
<i>მთლიანი დანახარჯი</i>	<i>500</i>	

*შეფასდა, რომ პერიოდის მუდმივი დანახარჯები იქნება 120.000 ლარი.*

*ენახოთ ნათურების სხვადასხვა რაოდენობის რეალიზაციის შემთხვევაში როგორი იქნება დანახარჯები და ამონაგები.*

	1.200 ნათურის გაყიდვა ლარი	1.500 ნათურის გაყიდვა ლარი
<b>ამონაგები რეალიზაციიდან</b>	<b>720.000</b>	<b>900.000</b>
პირდაპირი მასალები	240.000	300.000
პირდაპირი შრომა	180.000	225.000
<b>ძირითადი დანახარჯები</b>	<b>420.000</b>	<b>525.000</b>
ცვლადი საწარმო		
ზედნაღები დანახარჯები	60.000	75.000
<b>წარმოების ცვლადი დანახარჯი</b>	<b>480.000</b>	<b>600.000</b>
<b>ზღვრული მოგება</b>	<b>240.000</b>	<b>300.000</b>
<b>მუდმივი საწ. ზედნაღები ხარჯები</b>	<b>120.000</b>	<b>120.000</b>
<b>მთლიანი მოგება</b>	<b>120.000</b>	<b>180.000</b>
<b>ზღვრული მოგება ერთეულზე</b>	<b>200</b>	<b>200</b>
<b>მოგება ერთეულზე</b>	<b>100</b>	<b>120</b>

- როგორც ვხედავთ, 1200 ნათურის რეალიზაციის შესაბამისი მოგება ერთეულზე 100 ლ, გაზრდილია 120 ლ-მდე 1500 ნათურის რეალიზაციის შემთხვევაში.
- ეს იმითაა განპირობებული, რომ ყველანაირი ცვლადი დაახარჯი (პირდაპირი მასალები, პირდაპირი შრომა და ცვლადი ზედნაღები ხარჯები) გაიზარდა, ხოლო მუდმივი დანახარჯები უცვლელი დარჩა - 120.000 ლ.

ამ ციფრებიდან ჩანს, რომ მოგების ცნება მაინდამინც არ არის რაიმე სარგებლობის მომტანი, თუ დამოკიდებულია რეალიზებული ერთეულების რაოდენობაზე. ამის გამო, მმართველობით აღრიცხვაში აღმრიცხველები ხშირად იყენებენ ზღვრული მოგების ცნებას.

### 10 . 3 . დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციისა და ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის გავლენა მარაგის შეფასებასა და მოგების განსაზღვრაზე.

ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის დროს მარაგის შეფასება ხდება პროდუქციის ერთეულის მთლიანი ცვლადი საწარმოო დანახარჯით.

დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის დროს მარაგის შეფასება ხდება პროდუქციის ერთეულზე გაწეული სრული საწარმოო დანახარჯით.

- ამრიგად, მარაგის შეფასება პერიოდის დასაწყისში და პერიოდის ბოლოს სხვადასხვანაირი იქნება ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციისა და დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის დროს
- თუ მარაგის შეფასებები განსხვავებული იქნება, ეს გავლენას იქონიებს პერიოდის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში წარდგენილ საანგარიშგებო მოგებაზე. ამრიგად, ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის პრინციპებით განსაზღვრული მოგება განსხვავებული იქნება დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის პრინციპებით განსაზღვრული მოგებისგან.

**მაგალითი:**

კომპანიამ საქმიანობა დაიწყო 1 მარტს, მხოლოდ ერთი პროდუქციის გამოშვებით, რომლის ნორმატულ დანახარჯთა ბარათი შემდეგი სახისაა:

	ლარი
პირდაპირი შრომა	5
პირდაპირი მასალა	8
ცვლადი საწარმოო ზედნადები ხარჯები	2
<b>სულ ცვლადი დანახარჯები</b>	<b>15</b>
მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები	<u>5 ლ/ერთეულზე</u>
<b>ნორმატული საწარმოო დანახარჯი</b>	<b>20</b>

მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების ციფრი გამოთვლილია გვერდური წარმოების დონის – წლიური 36.000 ერთეულის საფუძველზე.

**მარტის თვის ფაქტიური მონაცემების ინფორმაცია:**

მუდმივმა საწარმოო ზედნადებმა ხარჯებმა შეადგინა 15.000 ლ.

**რეალიზაციის, კომერციულმა და ადმინისტრაციულმა ხარჯებმა შეადგინა:**

მუდმივი	10.000 ლარი
ცვლადი	რეალიზაციის ღირებულების 15%

ერთეულის სარეალიზაციო ფასი არის 35 ლარი.

წარმოებული ერთეულები	2.000
რეალიზებული ერთეულები	1.500

**მოგეთხოვებათ:**

მოამზადეთ მარტის თვის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება დანახარჯთა სრული განაწილებისა და ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის მეთოდებით.



**ამოხსნა:**

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის მეთოდით მარტივად:

	ლარი	ლარი
რეალიზაცია (1500 X 35)		52.500
საწყისი მარაგი	0	
ცვლადი საწარმოო დანახარჯი (2.000 X 15 ლ)	30.000	
შთანთქმული მუდმივი ზედნადები ხარჯები (2.000 X 5 ლ)	10.000	
მინუს საბოლოო მარაგი (500 X 20 ლ)	<u>(10.000)</u>	
<b>თვითღირებულება</b>		<u><b>(30.000)</b></u>
<b>მოგება რეალიზაციიდან</b>		<b>22.500</b>
შთანთქმის (დანაკლისი) სიჭარბე (ვ 1)		<u>(5000)</u>
<b>საერთო მოგება</b>		<b>17.500</b>
მინუს არასაწარმოო დანახარჯები (ვ 2)		<u>17.875</u>
<b>მოგება/ზარალი</b>		<u><b>(375)</b></u>

**განგარიშებები:**

<b>(ვ 1) შთანთქმის დანაკლისი</b>	<b>ლარი</b>
შთანთქმული ზედნადები ხარჯები (2.000 X 5ლ)	10.000
გაწეული ზედნადები ხარჯები	15.000
ზედნადები ხარჯების შთანთქმის დანაკლისი	5.000
<b>(ვ 2) არასაწარმოო ზედნადები ხარჯები</b>	
მუდმივი	- 10.000
ცვლადი	- 15% X 52.500ლ = 7.875ლ
მთლიანი	- (10.000 + 7.875)ლ = 17.875ლ

- **მარაგის შეფასება.** საწყისი და საბოლოო მარაგი შეფასებულია მთლიანი საწარმოო დანახარჯით, დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის მეთოდით.
- **ზედნადები ხარჯების შთანთქმის დანაკლისი/ სიჭარბე.** აუცილებელია დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის მეთოდით მომზადებული მოგებისა და ზარალის ანგარიშების კორექტირება ზედნადები ხარჯების შთანთქმის დანაკლისით ან სიჭარბით.

**მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის მეთოდით მარტი:**

	ლარი	ლარი
<b>რეალიზაცია</b>		<b>52.500</b>
საწყისი მარაგი	0	
ცვლადი საწარმოო დანახარჯი (2.000 X 15ლ)	30.000	
მინუს საბოლოო მარაგი (500 X 15ლ)	<u>(7500)</u>	
<b>თვითღირებულება</b>		<b>(22.500)</b>
<b>ამონაგები რეალიზაციიდან</b>		<b>30.000</b>
მინუს სხვა ცვლადი დანახარჯები (15% * 52.500ლ)		<u>(7.875)</u>
<b>ზღვრული მოგება</b>		<b>22.125</b>
მინუს მუდმივი დანახარჯები (ფაქტობრივად გაწეული) (15.000 + 10.000)		<u>25.000</u>
<b>მოგება/ზარალი</b>		<b>(2.875)</b>

- **მარაგის შეფასება.** ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის მეთოდით საწყისი და საბოლოო მარაგი შეფასებულია მთლიანი ცვლადი დანახარჯებით.
- **ზედნადები ხარჯების შთანთქმის დანაკლისი /სიჭარბე.** აუცილებელი არ არის ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის მეთოდით მომზადებული მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების კორექტირება ზედნადები ხარჯების შთანთქმის დანაკლისით ან სიჭარბით. პერიოდის მოგების დასადგენად მიღებული ზღვრული მოგებიდან გამოიქვეითება ფაქტობრივად გაწეული მუდმივი დანახარჯები.

#### 10 . 4 . სხვადასხვა მეთოდით წარმოდგენილი მოგების მაჩვენებლების შეჯერება.

ჩვენ უკვე ვნახეთ, როგორ განსხვავდება ცვლადი დანახარჯებით და დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის პრინციპებით გამოთვლილი მოგება, როდესაც იზრდება ან მცირდება პერიოდის მარაგის ნაშთი.

- თუ პერიოდის მანძილზე მარაგის ნაშთი იზრდება, მაშინ კალკულაცია დანახარჯთა სრული განაწილებით მოგების უფრო დიდ ციფრს გვიჩვენებს. ასე იმიტომ ხდება, რომ საბოლოო მარაგის შეფასებაში შესული მუდმივი ზედნადები ხარჯები



გადაიტანება შემდგომ საანგარიშებო პერიოდში, ამიტომ არ ხვდება ამ პერიოდის რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებაში.

- თუ მარაგის ნაშთი მცირდება პერიოდის მანძილზე, დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის მეთოდით გამოთვლილი მოგება უფრო მცირე იქნება, ვიდრე ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის მეთოდით გამოთვლილი. ასე იმიტომ ხდება, რომ წინა პერიოდიდან საწყის მარაგში გადმოტანილი მუდმივი ზედნაღები ხარჯები “რეალიზდება”, რაც ზრდის რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებას და ამცირებს მოგებას.
- თუ პერიოდის მანძილზე მარაგის ღონეები არ იცვლება (ე.ი. თუ წარმოებისა და რეალიზაციის ღონეები ერთნაირია და ადგილი არ აქვს მარაგის ნაშთის ზრდას ან შემცირებას), მაშინ დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციისა და ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის მეთოდებით გამოთვლილი მოგების მაჩვენებლები ერთნაირი იქნება.

ჩვენ შეგვიძლია წინა მაგალითის მონაცემების გამოყენებით ვნახოთ, როგორ ხდება მოგების მაჩვენებლების შეჯერება.

**კომპანიამ საქმიანობა დაიწყო 1 მარტს, მხოლოდ ერთი პროდუქტის გამოშვებით, რომლის დანახარჯთა ბარათი შემდეგი სახისაა:**

	<b>ლარი</b>
პირდაპირი შრომა	5
პირდაპირი მასალა	8
ცვლადი საწარმოო ზედნაღები ხარჯები	2
მუდმივი საწარმოო ზედნაღები ხარჯები	5
<b>სულ საწარმოო დანახარჯები</b>	<b>20</b>

- ცვლადი საწარმოო დანახარჯი  $(5+8+2)= 15$ ლ
- სრული საწარმოო დანახარჯი = 20ლ
- განსხვავება საწარმოო დანახარჯებში = 5ლ, რაც არის სრული საწარმოო დანახარჯის შემადგენელი მუდმივი საწარმოო ზედნაღები ხარჯების ელემენტი.
- ეს იმას ნიშნავს, რომ საწყისი და საბოლოო მარაგის თითოეული ერთეული 5ლ-ით მეტად შეფასდება დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის დროს.

**წარმოებული და გაყიდული ერთეულების რაოდენობა იყო შემდეგი:**

წარმოებული ერთეულები	2.000
რეალიზებული ერთეულები	1.500

- მარტის ბოლოს არსებული საბოლოო მარაგი წარმოადგენს წარმოებული ერთეულების რაოდენობასა და გაყიდული ერთეულების რაოდენობას შორის სხვაობას, ე.ი. 500 ერთეული (2.000 -1.500).

- მარტის თვის ზარალი დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის მეთოდით = 375ლ (როგორც გამოთვლილია წინა მაგალითებში).
- მარტის თვის ზარალი ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის მეთოდით = 2.875ლ (როგორც გამოთვლილია მაგალითში).
- ზარალის (მოგების) მაჩვენებლებს შორის განსხვავება = 2.875ლ - 375ლ = 2.500ლ.
- ამ განსხვავების ახსნა შეიძლება შემდეგნაირად: იგი გამოწვეულია მარაგის შეფასებაში შესული მუდმივი ზედნაღები ხარჯებით, ე.ი 500 ერთეული მარაგის “შენახვით”, როდესაც თითოეული ერთეულის მუდმივი ზედნაღები ხარჯები არის 5ლ.

$500 \times 5 = 2.500$ , რაც არის კალკულაციის სხვადასხვა მეთოდით შედგენილი მარტის თვის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ასახული მოგების მაჩვენებლებს შორის განსხვავება.

ცვლადი დანახარჯებითა და დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის უპირატესობები და ნაკლოვანებები:

ცვლადი დანახარჯებით კალკულაციის უპირატესობები	დანახარჯთა სრული განაწილებით კალკულაციის უპირატესობები
<ul style="list-style-type: none"> <li>• ერთეულის ზღვრული მოგება მუდმივია, რელიზაციის მოცულობის სრული განაწილებისას კი ერთეულზე მოგება იცვლება რელიზაციის მოცულობის ცვლილებასთან ერთად.</li> <li>• ადვილი არა აქვს ზედნაღები ხარჯების შთანთქმის დანაკლისს ან სიჭარბეს (და მაშასადამე, საჭირო არ არის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების კორექტირება).</li> <li>• მუდმივი დანახარჯები პერიოდის დანახარჯათ მიიჩნევა და მთლიანად დაერიცხება განსახილველ პერიოდს.</li> <li>• კალკულაცია ცვლადი დანახარჯებით სასარგებლო გადაწყვეტილებების მიღების პროცესისათვის.</li> <li>• მისი გამოყენება ადვილია.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• კალკულაცია დანახარჯთა სრული განაწილებით მარაგის შეფასებებში შემადგენელ ელემენტად ითვალისწინებს მუდმივ ზედნაღებ ხარჯებს (აღრიცხვის სტანდარტების შესაბამისად).</li> <li>• ზედნაღები ხარჯების შთანთქმის დანაკლისის/ სიჭარბის ანალიზი სასარგებლოა ორგანიზაციის დანახარჯზე კონტროლის განსახორციელებლად.</li> <li>• მცირე სიდიდის ორგანიზაციებში, ზედნაღები ხარჯების შთანთქმა პროდუქციაზე გაწეულ დანახარჯებში საუკეთესო საშუალებაა შეკვეთის დანახარჯებისა და შეკვეთის მოგების პროგნოზირებისათვის.</li> </ul>

ცვლადი დანახარჯების კალკულაციის მეთოდი და ზღვრული მოგების ცნება ფართოდ გამოიყენება მართველობით აღრიცხვაში გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში, რასაც შემდეგ თავებში განვიხილავთ.