

сталого розвитку повинна охоплювати не тільки економічні чи суто фінансові аспекти, а й соціальні та екологічні фактори. Частка або частина прибутку, що спрямовується на погашення зобов'язань перед природою, може використовуватися для відновлення родючості ґрунтів, організації ландшафтного землеробства тощо. Частка, що належить до людського капіталу, може спрямовуватися для вирішення завдань соціального характеру.

Одним з напрямів адаптації облікової системи в сільському господарстві є вдосконалення обліку бюджетного фінансування (дотацій, субсидій тощо). У цьому зв'язку виникає необхідність модернізувати систему обліково-аналітичного забезпечення управління ресурсами, які виділяються державою: передбачити угруповання відомостей в розрізі конкретних напрямів фінансування; розкривати в системі звітності дані про дотації і субсидії; розробити методику аналізу і контролю за ефективністю державної допомоги.

УДК 657.478.8

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Куликова Л.И. Дисконтированная стоимость активов и обязательства как основа составления актуарного баланса / Л.И. Куликова // Бухгалтерский учет: прошлое, настоящее, будущее: материалы Международной научной конференции. – Краснодар : Кубанский государственный университет ; Просвещение-Юг, 2010. – С. 130–132.
2. Ришар Ж., Широбоков В.Г., Алтухова Ю.В. Типы бухгалтерского учета окружающей среды / Ж. Ришар, В.Г. Широбоков, Ю.В. Алтухова // Международный бухгалтерский учет. – 2009. – № 4. – С. 15–25.
3. Лаговська О.А. Обліково-аналітичне забезпечення вартісно-орієнтованого управління: теорія та методологія : монографія / О.А. Лаговська. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 676 с.
4. Шигаев А.И. Истоки методологии и современное понятие актуарного учета за рубежом и в России / А.И. Шигаев // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 8.
5. Шигаев А.И. Раскрытие информации в отчетности об устойчивом развитии согласно международным стандартам / А.И. Шигаев // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 12.

Ершова Н.Ю.

кандидат економічних наук,

доцент кафедри економічного аналізу та обліку

Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»

ОПЕРАЦІЙНО-ОРІЄНТОВАНИЙ МЕТОД (ACTIVITY-BASED COSTING) ЯК БАЗА ЗНАНЬ ТА ІНСТРУМЕНТ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ ІННОВАЦІЙНОЇ ЕКОНОМІКИ

Досліджено ABC-метод як інструмент стратегічного управлінського обліку. Проведено порівняльний аналіз традиційних та функціональних облікових систем. Обґрунтовано етапи проведення та представлено результати використання ABC-методу на прикладі даних ПАТ «Азовелектросталь».

Ключові слова: стратегічний управлінський облік, методи розподілу витрат, ABC-метод, драйвер, організація етапів ABC-методу.

Ершова Н.Ю. ОПЕРАЦИОННО-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ МЕТОД (ACTIVITY-BASED COSTING) КАК БАЗА ЗНАНИЙ И ИНСТРУМЕНТ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ

Исследован ABC-метод как инструмент стратегического управленческого учета. Проведен сравнительный анализ традиционных и функциональных учетных систем. Обоснованы этапы проведения и представлены результаты использования ABC-метода на примере данных ЧАО «Азовэлектросталь».

Ключевые слова: стратегический управленческий учет, методы распределения затрат, ABC-метод, драйвер, организация этапов ABC-метода.

Yershova N.Y. ACTIVITY-BASED COSTING AS A KNOWLEDGE BASE AND A TOOL OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE CONDITIONS OF INNOVATIVE ECONOMY

ABC-method as a tool for strategic management accounting is investigated. Comparative analysis of traditional and functional accounting systems is conducted. The stages of the conduct are justified and the results of using the ABC-method on the example of the data obtained from JSC "Azovelectrostal" are presented.

Keywords: strategic management accounting, methods of cost allocation, ABC-method, driver, organization of stages of the ABC-method.

Постановка проблеми. В умовах інноваційної економіки затребуваними інструментами стратегічного управлінського обліку стають збалансована система показників (Balanced Scorecard), ощадливе виробництво (Lean Manufacturing), облік за стадіями життєвого циклу продукції (Life Cycle Costing), фінансова ефективність JIT-систем, контроль за витратами, бюджетування з урахуванням результатів діяльності, облік витрат за видами діяльності (Activity-Based-Costing). Результати ABC-методу лежать в основі стратегічних рішень в області ціно-

вої політики, товарної стратегії, стратегії каналів збуту тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у дослідження проблем теорії та методології формування систем обліку витрат зробили зарубіжні та вітчизняні вчені: Х. Андерсон, А. Апчерч, А. Бернстайн, Р. Каплан, Р. Купер, П. Терни, Дж. Сигел, І. Богата, С. Вичкова, Г. Жуков, Є. Ключков, Г. Крохичева, Л. Пятов, Я. Соколов, В. Ткач, А. Щемелєв, В. Гриньова, Л. Нападовська, А. Поплюйко, М.Скрипник, Т. Сльозко, В. Сопко, М. Чумаченко,

О. Шпикуляк, М. Грещак, О. Крушельницька, Ю. Цал-Цалко, А. Череп та ін. У роботах вчених висвітлені результати дослідження сутності понять «витрати», «затрати», «метод калькулювання»; класифікації методів калькулювання собівартості продукції; розкрити їх особливості та умови практичного застосування на підприємствах різних галузей. Проте потребують подальшого удосконалення питання організації використання ABC-методу на підприємствах.

Постановка завдання. На основі викладеного можна сформулювати завдання дослідження, яке полягає в обґрунтуванні етапів проведення ABC-методу як інструмента стратегічного управлінського обліку та бази знань для прийняття стратегічних управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ефективність управлінського рішення прямо пропорційна точності і коректності інформації, на підставі якої воно прийнято. Основним постачальником інформації про внутрішнє середовище підприємства для потреб стратегічного управління в області цінової політики, товарної стратегії, стратегії каналів збуту є система стратегічного управлінського обліку, більша частина якої націлена на отримання коректних і своєчасних даних про собівартості вироблених продуктів, вартість обслуговувань покупців, собівартість замовлень, контрактів.

Ідея системи Activity-based costing (ABC) належить Дж. Стаубсу (1971 р.). В цілісну систему управлінського обліку вона була імплементована в середині 1980-х рр. у роботах Р. Купера і Р. Каплана [1].

Таблиця 1

Результати порівняльного аналізу методів управління витратами (складено автором на основі [9-17])

Назва методу	Переваги	Недоліки	Функції управління
ABC-костинг (англ. – Activity-Based Costing)	Забезпечується оцінка ефективності витрат та підвищується обґрунтованість віднесення накладних витрат на конкретний продукт. Точніше калькулювання собівартості для цілей ціноутворення і, як результат, – підвищення конкурентоспроможності продукції. Забезпечення взаємозв'язку отримуваної інформації з формуванням витрат. Отримання інформації про прибутковість або збитковість роботи підприємства у розрізі клієнтів генерує низку показників нефінансового характеру, в основному вимірників обсягу виробництва і визначення виробничих потужностей підприємства.	Потребує істотних змін у системі бухгалтерського обліку й удосконалення систем інформаційної підтримки, що зумовлює зростання витрат на управління. Система обтяжлива для підприємств-виробників у зв'язку з наявністю довгих і складних продуктивних ланцюжків.	Стратегічне планування, організація, облік, калькулювання собівартості, стратегічний аналіз, контроль.
LCC-аналіз (розрахунок витрат за етапами життєвого циклу продукції) (англ. – Life Cycle Costing)	Забезпечує прогноз співвідношення отриманого доходу та понесених витрат щодо виробництва виробу загалом. Забезпечує стратегічне бачення структури витрат і зіставлення її зі структурою доходів.	Відсутність періодизації фінансових результатів. Наявність точних і детальних маркетингових описів стану ринку й позиціонування продукції або послуг підприємства. Потребує значну кількість додаткової інформації.	Прогнозування, планування, регулювання, координація, аналіз.
Директ-костинг (англ. – Direct Costing System)	Потрібна інформація може бути отримана з регулярної фінансової звітності без додаткових облікових процедур. Зменшується трудомісткість розподілу накладних витрат. Надає можливість провести вибір між власним виробництвом або закупівлею продукції; визначення порога рентабельності, запасу міцності підприємства та нижньої межі ціни продукту або замовлення.	Багато видів витрат не можуть бути однозначно віднесені до категорії змінних чи постійних. Слабка увага до постійних витрат. Можливе переключення фінансового результату через зменшення або збільшення вартості раніше виробленої продукції. Завищує прибутковість технологічно складних проектів, які потребують великих інвестицій. Ведення обліку у розрізі лише виробничої собівартості.	Планування, нормування, організація, облік, калькулювання собівартості, аналіз.
Стандарт-костинг (англ. – Standard Costing System)	Формування необхідної інформаційної бази для аналізу й контролю витрат. Наочність у відображенні відхилень від плану в процесі формування витрат. Мінімізація облікової роботи, пов'язаної з калькулюванням собівартості. Своєчасне забезпечення менеджерів інформацією про очікувані витрати на виробництво.	Застосування для періодично повторюваних витрат. Успішність застосування залежить від складу та якості нормативної бази. Неможливість встановити норми щодо окремих видів витрат.	Планування, нормування, організація, облік, регулювання, координація, калькулювання собівартості, аналіз, контроль, стимулювання і зменшення витрат.
Таргет-костинг (англ. – Target Costing)	Маркетингова орієнтація виробництва. Визначення цільових витрат для нових продуктів. Контроль витрат ще на стадії розроблення продукції.	Для цільового зменшення витрат може знадобитися багато часу або серйозні інвестиції. Технічні можливості підприємства не завжди дають змогу зменшити собівартість до заданого рівня.	Прогнозування, планування, нормування, організація, облік, регулювання, координація, аналіз, контроль.

У 1990-х рр. модуль ABC був введений в ряд автоматизованих систем управління бізнесом стандарту ERP-2 (зокрема, в продукт компанії SAP R3). На початку 2000-х рр. концепція ABC-костинг була розкритикована компаніями, які її використовували за високу вартість впровадження та трудомісткість збору даних про витрати та фактори витрат. Тому Р. Капланом була запропонована спрощена модифікація методу ABC, заснована на показниках часу (Time-driven Activity-based costing або Time-based costing, TBC) [2]. У цій системі операційні ставки розподілу витрат розраховуються на основі тимчасових факторів витрат. Проте ABC-метод зазнав широкого використання у практиці компаній, оскільки, як зазначає Р. Гаррисон, «...поширюється не тільки на розподіл непрямих витрат у системах калькулювання, але і на бюджетування, аналіз відхилень від гнучких бюджетів, аналіз рентабельності покупців» [3]. Такої ж думки дотримується А. Бхімані: «.. приблизно 50 % компаній у США застосовують метод ABC в тій або іншій формі» [4].

ABC-метод, як і метод PFC (облік витрат на основі руху продукту), ланцюжок цінностей та JIT (точно в строк) належать до функціональних облікових систем. На відміну від яких нормативний метод обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції, стандарт-костинг, директ-костинг, позаказно-нормативний метод належать до традиційних [5; 6; 7; 8].

У таблиці 1 представлено результати порівняльного аналізу методів управління витратами.

Характеризуючи ABC-метод, В.Б. Івашкевич пише: «...функціональний облік витрат і результатів діяльності підприємства (activity based costing, ABC-метод) призначений для визначення вартості й інших характеристик виробів, робіт і послуг в цілому та в розрізі їх споживачів на основі систематизації витрат за функціями і ресурсів, задіяних у виробництві та збуті продукції, постачанні, маркетингу, технічному обслуговуванні, обслуговуванні покупців» [9].

У традиційних облікових системах об'єктами обліку і калькулювання виступають виробі, напівфабрикати, вузли, деталі або групи виробів, а в функціональних системах – ієрархія видів діяльності, за допомогою якої встановлюється зв'язок між продуктом і лише прямими витратами на його виготовлення і не аналізується зв'язок між продуктом і накладними витратами. Тобто, економічною основою функціональних облікових систем виступають види діяльності, етапи руху продукту, ланцюжок створення вартості продукції (товару, послуги). Використання обліку за видами діяльності дозволяє найбільш прибутково управляти виробничими потужностями, а також спрямовувати капіталовкладення на такі об'єкти, удосконалення яких принесуть найбільший прибуток. Таким чином, функціональні системи обліку і калькулювання можуть бути використані як інструмент стратегічного управлінського обліку в напрямі підвищення конкурентоспроможності продукту або послуг.

Основна концепція методу ABC полягає у розподілі непрямих витрат, скорочення

обсягу «котлових» витрат, орієнтації на економію витрат і реінжиніринг бізнес-процесів. При цьому собівартість продукції, розрахованої на основі методу ABC, не може бути абсолютно точною не тільки з причини наявності неподільних витрат, але і внаслідок неминучості експертних оцінок на етапі вибору факторних показників. Технологія функціонально-вартісного калькулювання – ABC – є інструментом, що виходить за межі системи обліку витрат і перетворюється на ефективну технологію управління витратами. Вона забезпечує накопичення і систематизацію інформації про різних фінансових показниках (витрати, доходи, активи, зобов'язання), залучених у діяльність підприємства, в розрізі основних бізнес-процесів і операцій [5; 9; 10; 11; 12 та ін.]. На відміну від традиційного підходу, в рамках якого причиною виникнення витрат є виробництво продукції, в основу ABC методу покладена ідея про опосередкований зв'язок між фінансовими показниками та об'єктами обліку через операції. Операція як основа технологічного, збутового або управлінського процесу вимагає залучення усіх видів ресурсів. А це, у свою чергу, дозволяє пов'язувати операції з активами, необхідними для їх здійснення; витратами, понесеними при їх виконанні; зобов'язаннями щодо залучення активів (рис. 1).

У роботах вітчизняних і зарубіжних науковців та фахівців багато уваги приділяється питанням організації впровадження методу ABC на підприємствах. Узагальнення підходів надає можливість відокремити такі основні етапи:

1. Визначення переліку та послідовності робіт на підприємстві шляхом розкладання складних робочих операцій на найпростіші складові паралельно з розрахунком споживання ресурсів. При цьому чим більш обґрунтовано і з максимальною деталізацією будуть виділені операції, тим більш адекватною буде картина витрат на підприємстві.
2. Визначення cost-driver витрат по кожному виявленому процесу (cost-driver – фактор, який пояснює, чому ресурси використовуються окремим процесом і, відповідно, чому процес призводить до виникнення витрат; драйвер пояснює розмір пулу витрат).
3. Розрахунок ставки драйвера витрат для всіх пулів витрат по процесах: Ставка драйвера витрат = Обсяг витрат по процесу / Драйвер витрат по процесу (кількість трансакцій).
4. Облік витрат за місцями їх виникнення. При цьому місцем виникнення витрат може бути організація в цілому, бізнес-процес, вид діяльності, струк-

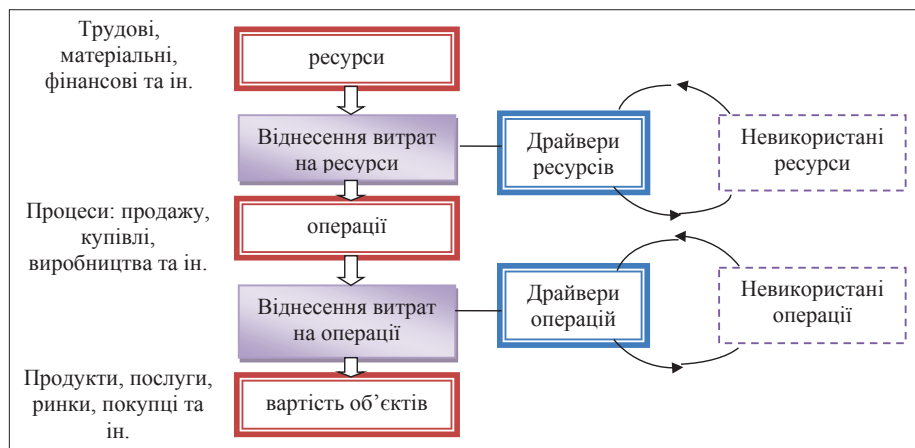


Рис. 1. Метод ABC (Activity-Based-Costing)

турна одиниця, функція, робоча операція. Специфіка методу ABC накладає відбиток на процес документального відображення витрат, їх розподілу за аналітичними і синтетичними рахунками, на утримання поточної внутрішньої звітності.

5. Розподіл витрат між об'єктами калькулювання. У складі об'єктів калькулювання можуть бути окремі види продукції, робіт, послуг або їх однорідні групи, замовлення, однорідні групи замовлень, однорідні групи замовників, канали реалізації продукції, ринки збуту, бізнес-процеси, а також окремі угоди з постачальниками, підрядниками, покупцями. Вибір об'єкта калькулювання проводиться у відповідності із загальною орієнтацією системи управління організації. Центральне місце на даному етапі займає процес розподілу непрямих (накладних) витрат.

Схема калькулювання собівартості (прямі витрати плюс розподіляються непрямі) при ABC-методі трансформується. Собівартість визначається як вартість прямих витрат плюс частка непрямих кожного виду діяльності, що включаються в собівартість цієї

продукції. У свою чергу, частка непрямих витрат визначається як добуток вартості cost-driver даного виду діяльності на його кількісну величину, співвідноситься з конкретним об'єктом калькулювання. На основі даних ПАТ «Азовелектросталь» проведемо порівняльний аналіз розподілу витрат нормативним методом та ABC-методом. Розподіл витрат нормативним методом наведено у таблицях 2-4.

Для розподілу витрат ABC-методом зафіксуємо ресурси підприємства та розподілимо витрати на виробництво за видами ресурсів та операцій (табл. 5-6).

Використання ABC-методу дозволяє угрупувати ресурси, які обходилися бізнесу за однаковою вартістю в різних періодах (витрати на заробітну плату персоналу (слюсарів, операторів верстатів, зварювальників, інженерно-технічних працівників, робітників зі збирання продукції та працівників складу), і за різною (витрати на утримання й експлуатацію обладнання (верстатів для виготовлення рами бокової, балки надресорної та дрібного вагонного литва).

Таблиця 2

Розподіл витрат на собівартість залежно від кількості продукції

Період	Кількість одиниць продукції, од.				Витрати, тис. грн	Коефіцієнти розподілу витрат		
	Всього	Рама бокова	Балка надресорна	Дрібне вагонне литво		Рама бокова	Балка надресорна	Дрібне вагонне литво
Лютий	10935	4265	2270	4400	265847,25	39,00	20,76	40,24
Березень	10967	4274	2284	4409	266494,43	38,97	20,83	40,20
Квітень	10992	4283	2292	4417	267034,42	38,96	20,85	40,18

Таблиця 3

Розподіл витрат на собівартість, тис. грн

Період	Вартість витрат, тис. грн	Коефіцієнти розподілу витрат			Розподіл на собівартість, тис. грн		
		Рама бокова	Балка надресорна	Дрібне вагонне литво	Рама бокова	Балка надресорна	Дрібне вагонне литво
Лютий	265847,25	39,00	39,00	39,00	103688,94	55187,31	106971,00
Березень	266494,43	38,97	38,97	38,97	103856,77	55500,44	107137,22
Квітень	267034,42	38,96	38,96	38,96	104049,16	55680,76	107304,50

Таблиця 4

Розподіл витрат на виручку від реалізації, тис. грн

Період	Розподіл на собівартість, тис. грн.			Виручка від реалізації, тис. грн			
	Рама бокова	Балка надресорна	Дрібне вагонне литво	Всього	Рама бокова	Балка надресорна	Дрібне вагонне литво
Лютий	103688,94	55187,31	106971,00	399091,30	69178,3	44265	285648
Березень	103856,77	55500,44	107137,22	400094,56	69324,28	44538	286232,28
Квітень	104049,16	55680,76	107304,50	400915,90	69470,26	44694	286751,64

Таблиця 5

Розподіл витрат на виробництво за видами використаних ресурсів

Вид ресурсу, тис. грн	Лютий	Березень	Квітень
Металорізальні верстати	51000,00	51100,00	51580,00
Токарно-бандажні верстати	33000,10	33047,28	33147,27
Устаткування для ковальського відділення	25040,00	25540,00	25500,00
Електрозварювальні апарати	13000,10	13000,10	13000,10
Вантожопідіймальні механізми	23300,00	23300,00	23300,00
Слюсарі	17000,00	17000,00	17000,00
Оператори верстатів	35000,05	35000,05	35000,05
Зварювальники	18007,00	18007,00	18007,00
Інженерно-технічні працівники	25000,00	25000,00	25000,00
Робітники зі збирання продукції	13500,00	13500,00	13500,00
Працівники складу	12000,00	12000,00	12000,00
Всього	265847,25	266494,43	267034,42

Наступним кроком ABC-методу є визначення операцій. За драйвер витрат обрані людино-дні та машино-дні. Розраховано, що одиниця продукції «Балки надресорна» в середньому складає 1,5 сумар-

них машино- та людино-днів, одиниця продукції «Рама бокова» 3,1 сумарних машино- та людино-днів, одиниця продукції дрібного вагонне литва – 6,2 машино- та людино-дні, із них 0,3 людино-дні

Таблиця 6

Розподіл витрат за видами операцій

Види продукції	Операція «Карта розподілу»	Операція «Виробництво»		Операція «Збирання»	Операція «Складання та відвантаження»	Всього
	Людино-дні	Машино-дні	Людино-дні	Людино-дні	Людино-дні	
Рама бокова	0,3	1	1	0,7	0,5	3,5
Балка надресорна	0	0,5	0,5	0	0,5	1,5
Дрібне вагонне литво	0,3	1,8	1,8	1,3	1	6,2

Таблиця 7

Залучення ресурсів на виробництво продукції «Рама бокова»

Види ресурсів	Операція «Карта розподілу»	Операція «Виробництво»	Операція «Збирання»	Операція «Складання та відвантаження»
Металорізальні верстати		20%		
Токарно-бандажні верстати		15%		
Електрозварювальні апарати		20%		
Вантожопідіймальні механізми		20%		
Слюсарі		20%		
Оператори верстатів		20%		
Зварювальники		20%		
Інженерно-технічні працівники	25%			
Робітники зі збирання продукції			25%	
Працівники складу				25%

Таблиця 8

Драйвери витрат для продукції «Рама бокова» та розподіл витрат на собівартість

Вид ресурсу	Драйвер витрат, %	Лютий	Березень	Квітень
Металорізальні верстати	20%	10200,00	10220,00	10316,00
Токарно-бандажні верстати	15%	4950,02	4957,09	4972,09
Електрозварювальні апарати	20%	2600,02	2600,02	2600,02
Вантожопідійм. механізми	20%	4660,00	4660,00	4660,00
Слюсарі	20%	3400,00	3400,00	3400,00
Оператори верстатів	20%	7000,01	7000,01	7000,01
Зварювальники	20%	3601,40	3601,40	3601,40
Інженерно-технічні працівники	25%	6250,00	6250,00	6250,00
Робітники зі збирання продукції	25%	3375,00	3375,00	3375,00
Працівники складу	25%	3000,00	3000,00	3000,00
Всього	-	49036,45	49063,52	49174,52

Таблиця 9

Зіставлення розподілу витрат за нормативним методом та методом ABC та корегування фінансового результату

Показники	Види продукції	Лютий	Березень	Квітень
Розподіл нормативним методом	Рама бокова	103688,94	103856,77	104049,16
	Балка надресорна	55187,31	55500,44	55680,76
	Дрібне вагонне литво	106971	107137,22	107304,5
Розподіл методом ABC	Рама бокова	49036,45	49063,52	49174,52
	Балка надресорна	24291,07	24310,79	24392,78
	Дрібне вагонне литво	192519,7	193120,1	193467,1
Розбіжність	Рама бокова	-54652,5	-54793,2	-54874,6
	Балка надресорна	-30896,2	-31189,7	-31288
	Дрібне вагонне литво	85548,74	85982,9	86162,62
Виручка від реалізації	Рама бокова	69178,3	69324,28	69470,26
	Балка надресорна	44265	44538	44694
	Дрібне вагонне литво	285648	286232,3	286751,6
Реальний фінансовий результат	Рама бокова	20141,86	20260,76	20295,74
	Балка надресорна	19973,93	20227,21	20301,22
	Дрібне вагонне литво	93128,26	93112,16	93284,53

витрачено на виготовлення технологічної карти. Далі, проведений розподіл витрачання ресурсів на кожну операцію в розрізі видів продукції (представлені дані за продукцією «Рама бокова», драйвери з нульовим значенням не наведені, табл. 7).

Сформовані драйвери розподілу витрат за видами продукції (табл. 8).

Зіставлення результатів застосування нормативного методу та методу ABC-аналізу до розподілу витрат наведено у таблиці 9.

Можна побачити, що в результаті застосування ABC-аналізу, на ПАТ «Азовелектросталь» мала місце «перехресна підтримка» трьох видів номенклатури продукції. Прибуток, який було отримано за видами продукції, наведено у таблиці 10.

Таблиця 10

Прибуток, отриманий у лютому за видами продукції

Продукція	За традиційним методом	За методом ABC
Рама бокова	-34510,64	20141,86
Балка надресорна	-10922,31	19973,93
Дрібне вагонне литво	178677,00	93128,26
Всього	133244,05	133244,05

При розподілі витрат за нормативним методом два види продукції – рама бокова та балка надресорна – виявилися збитковими. За допомогою ABC методу було правильно розподілено витрати згідно використаних ресурсів на виробництво, завдяки чому було знижено собівартість рами бокової та балки надресорної більш ніж удвічі. За рахунок правильно сформованої собівартості ці види продукції стали прибутковими.

Висновки. Проведене дослідження підтверджує, що ABC-метод є ефективним інструментом стратегічного управлінського обліку на підприємстві, оскільки забезпечує формування точної та детальної інформації про собівартість окремих видів продукції та напрямів діяльності, здійснює активний вплив на загальну культуру обліку, планування та аналітичну обробку діяльності підприємства. Реалізація ABC-методу орієнтує підприємство на управління процесом створення доданої вартості на окремих етапах

формування продукту як бази знань для прийняття стратегічних управлінських рішень в умовах інноваційної економіки.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Kaplan R.S. Cost and Effect : Using Integrated Cost System to Drive Profitability and Performance. President and Fellows of Harvard College, USA, 1998.
2. Kaplan R.S. In Defence of Activity-Based Cost Management. [Text] / R.S. Kaplan // Management Accounting. – Nov.1992. – P. 58-68.
3. Garrison R.H. Managerial Accounting. Concepts for Planning, Control, Decision Making [Text] / R.H. Garrison, G.R. Chesley, R.F. Carroll. Richard D. Irwin, inc. – 1993. – 975 p.
4. Bhimani A. Management Accounting and Organizational Excellence [Text] / A. Bhimani. – UK : Management Press International Ltd., 2002.
5. Activity Based Costing Implementation Issues Armstrong Laing Group. 2001 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.armstronglaing.com/content/abmresources/abmresource.asp>.
6. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет : учеб. пособ. / К. Друри. [Пер. с англ.] / Под ред. Н.Д. Эриашвили. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 783 с.
7. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен. [Пер. с англ.] / Под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000.
8. Скрипник М.І. Методи обліку витрат і методи калькулювання: сутність і співвідношення понять / М.І. Скрипник // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. – 2009. – № 2(14). – С. 202-206.
9. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. для вузов / В.Б. Ивашкевич. – М. : Экономистъ, 2006.
10. Ковалев С. Функционально-стоимостной анализ бизнес-процессов [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.componenta.ru/info_kons_7_3_10.php.
11. Сльозко Т. Методи обліку витрат «стандарт-кост» і нормативний: історія та сучасність / Т. Сльозко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 7. – С. 3-9.
12. Прохоренко О.О. Особенности калькулирования собівартості продукції за методом «директ-костинг» / О.О. Прохоренко, В.А. Манакина // Вісник Львівської комерційної академії. – 2009. – № 30. – С. 156-163.
13. Гриньова В.М. Функціонально-вартісний аналіз в інноваційній діяльності підприємства : монографія / В.М. Гриньова. – Х. : Видавничий дім «ІНЖЕК», 2004. – 128 с.
14. Поплюйко А.М. Використання системи ABC для управління витратами // Фінанси, облік і аудит. – К., 2010. – Вип. 16. – С. 286-292.