

УДК 657.47

Єршова Н. Ю.

Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»

РОЛЬ ОБЛІКОВО-КАЛЬКУЛЯЦІЙНОГО ІНСТРУМЕНТАРІЮ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Обґрунтовано значення обліково-калькуляційного інструментарію стратегічного управлінського обліку в управлінні витратами промислових підприємств. Досліджено особливості використання обліково-калькуляційного інструментарію у стратегічному управлінні витратами за стадіями життєвого циклу продукції підприємства. Запропоновано базову модель управління витратами на продукцію промислових підприємств на основі обліково-калькуляційного інструментарію стратегічного управлінського обліку.

Ключові слова: калькулювання собівартості за стадіями життєвого циклу продукту, моделювання, стратегічний управлінський облік, управління витратами, цільова собівартість, методи калькулювання.

Постановка проблеми. Стратегічна парадигма управління витратами підприємств висуває нові вимоги до інструментарію, який використовується в обліковій і калькуляційній практиці. Багатопротиповільність промислової сфери економіки, де кожна галузь, підгалузь характеризуються технологічною, організаційною специфікою виробництва, своєю спрямованістю стратегічного розвитку, потребує комплексного підходу до проблеми розвитку обліково-калькуляційного інструментарію стратегічного управлінського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Концептуальні основи стратегічного управлінського обліку закладені в роботах І. Ансоффа, В. Говіндараджана, П. Друкера, К. Друкері, М. Портера, А.А. Томпсона, А.Дж. Стрікланда, К. Уорда, Ч.Т. Хорнгрена, Дж. Шанка, Дж.К. Шіма, Р. Ентоні. Дослідженню питань обліку витрат та калькулювання собівартості продукції присвячено наукові праці О.В. Алексеевої, Е.А. Аткинсона, Х.П. Баррингера, Б.С. Бланчарда, С.Ф. Голова, К. Друкері, В.Е. Керимова, М.В. Кужельного, Р.Р. Ландерса, Л.В. Нападавської, О.Е. Николаєвої, М.С. Пушкарка, М.Г. Чумаченка та ін. Розвитку теоретичних та методичних підходів до стратегічного управління витратами присвячено наукові праці А.А. Пилипенка (стратегічне управління витратами на основі положень концепції АВС, ланцюжка цінностей, доданої вартості та цільової собівартості) [1]; Н. Розтокі (стратегічне управління витратами на основі інтеграції положень концепції АВС та економічної доданої вартості) [2]; М.І. Скрипник (калькулювання за стадіями життєвого циклу) [3]; Н.В. Курган (облік виробничих витрат та калькулювання собівартості продукції) [4], Л.М. Макарової, Є.В. Аніськіної (концепція ощадливого виробництва в системі управлінського обліку) [5] та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на багату наукову платформу і наявність значної кількості робіт з обліку витрат, формування собівартості, викорис-

тання різних інструментів управлінського обліку та калькуляційних систем, методичні та організаційні питання обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами потребують подальшого дослідження в контексті проектування стратегічної управлінської обліково-аналітичної системи підприємства.

Мета статті полягає у дослідженні ролі обліково-калькуляційного інструментарію стратегічного управлінського обліку та підходів до його моделювання в управлінні витратами промислових підприємств. Для досягнення мети поставлені завдання:

- обґрунтувати значення обліково-калькуляційного інструментарію стратегічного управлінського обліку в управлінні витратами промислових підприємств;

- дослідити особливості використання обліково-калькуляційного інструментарію в стратегічному управлінні витратами за стадіями життєвого циклу продукції підприємства;

- запропонувати базову модель управління витратами на продукцію промислових підприємств на основі обліково-калькуляційного інструментарію стратегічного управлінського обліку.

Дослідження базується на використанні структурного та системного підходів, за допомогою яких здійснювалось поєднання складних економічних явищ в єдиний процес. У процесі дослідження були використані такі методологічні прийоми, як порівняння, узагальнення, моделювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Стратегічний управлінський облік представляє собою синергетичну інформаційну систему оцінки стратегічних викликів зовнішнього середовища і внутрішнього потенціалу підприємства з метою отримання та подання ємної стратегічної інформації, спрямованої на розробку і реалізацію стратегії підприємства. Цілі в системі стратегічного управлінського обліку представлено на рис. 1.

Цілі в системі стратегічного управлінського обліку обумовлюють багатогранність його інструментарію. Проте важливим аспектом при дослідженні інструментарію стратегічного управлінського обліку є безумовна інтеграція та узгодженість управлінського обліку в якості основної підсистеми генеральної стратегічної концепції управління підприємством.

Забезпечення ефективного стратегічного управління підприємством потре-



Рис. 1. Цілі в системі стратегічного управлінського обліку

бує інтегрованого підходу до обліку, аналізу і контролю витрат. Саме такий підхід реалізований у рамках концепції стратегічного управління витратами (Strategic Cost Management, SCM). Основні положення даної концепції, які розроблені Дж. Шанком і В. Говіндараджаном, сходять до основ стратегії підприємства і базуються на фундаментальних поняттях і принципах стратегічного менеджменту [6; 7]. Концепція стратегічного управління витратами є результатом злиття трьох напрямків стратегічного менеджменту [6]: ланцюжка створення цінності; стратегічного позиціонування; витратоутворюючих факторів (аналіз і управління факторами, що визначають витрати). Згідно з теорією М. Портера, «...щоб успішно подолати конкуренцію та досягти значних стратегічних результатів, підприємство має дотримуватися одного з трьох варіантів формування конкурентної переваги на ринку:

- підтримувати низькі витрати (стратегія лідерства на основі витрат);
- виготовляти продукцію, кращу за якість, ніж продукція конкурентів, і, бажано, з унікальними властивостями (стратегія лідерства за диференціацією);
- концентрувати діяльність на специфічному сегменті ринку, зокрема на специфічному асортименті продукції, послуг, певній категорії споживачів (стратегія лідерства у вузькій специфічній сфері діяльності)» [8, с. 76].

Для більшості вітчизняних виробничих підприємств майже єдиним способом утримання конкурентних переваг є стратегія лідерства на основі витрат. Такі підприємства ставлять у центр уваги жорстку систему управління витратами. Управління витратами – це динамічний та інтегрований з іншими сферами управління процес, який включає управлінські дії, направлені на найбільш ефективне використання ресурсів підприємства, їхню економію та максимізацію віддачі на всіх етапах виробничого процесу з метою забезпечення ефективного розвитку підприємства [9]. Огляд методів управління витратами свідчить, що досконалих методів управління ними з метою оптимізації не існує. Найліпше – обрати сукупність декількох методів. Поєднання методів управління витратами доцільно проводити на основі концеп-

ції управління витратами за стадіями життєвого циклу (life cycle costing, LCC). Концепція життєвих циклів застосовується як до організації в цілому, так і до окремих проектів, машин та обладнання, споживачів (клієнтів) і продуктів [10; 11]. Облік на базі повного життєвого циклу продукту являє собою облік усіх витрат і доходів, що відносяться до продукту або проекту з урахуванням етапів його життєвого циклу (табл. 1).

Калькуляція витрат за життєвим циклом продукту (LCC) являє собою систему, яка розробляється з метою досягнення певного ефекту щодо їхньої оптимізації. Актуальність використання даної концепції визначається:

- збільшенням вартості розробки, підготовки і запуску у виробництво нових видів продуктів;
- нестабільністю економічної ситуації, що призводить до необхідності практично повного визначення основних фінансових показників продукту ще на стадії його проектування і розробки;
- різким скороченням життєвого циклу багатьох видів продуктів завдяки ринковим змінам і розвитку науково-технічного прогресу.

Для кожного з представлених етапів життєвого циклу продукту характерні певні рівні продажів, рентабельності, прибутку і співвідношення витрат і доходів, які необхідно оцінювати. Очевидно, що витрати на стадіях життєвого циклу продукту розподіляються нерівномірно, а багато з них не пов'язані з виробництвом продукту. Таким чином, на різних стадіях життєвого циклу продукту необхідний диференційований підхід до управління витратами.

Наприкінці XX ст. на основі загальної концепції Cost Management було запропоновано три практичні підходи до управлінського обліку: Activity Based Costing (ABC), Target Costing (TC) і Strategic Cost Analysis (SCA – стратегічний аналіз витрат) [12; 13]. Зміна поглядів на облік в управлінні був цілком природною реакцією на глобальні зміни економічної системи, такі як бурхливий розвиток інформаційних технологій, зміна характеру виробництва, транснаціональна конкуренція та ін.

Методологічною основою базової моделі управління витратами в системі стратегічного управлінського обліку є інтеграція окремих елементів методів управлінського обліку витрат і результа-

Таблиця 1

Основні етапи життєвого циклу продукту та їхня характеристика

Назва етапу	Характеристика
Проектування	Підприємство несе значні витрати на маркетингові дослідження, розробку і випробування продукту, оскільки саме вони багато в чому визначають ринковий успіх нового продукту. Ці витрати є невикористаними, і при традиційному підході до управлінського обліку вони вважаються витратами періоду, що не дає можливості обґрунтовано зіставити їх із подальшими економічними вигодами. Крім того, їхня загальна сума може бути підрахована тільки приблизно.
Введення продукту на ринок	На підприємстві виникають значні витрати на просування продукту для його визнання потенційними покупцями. Обсяг продажу поступово зростає, але прибуток від продажу продукту невисокий, як наслідок, досить висока собівартість нового продукту. Що стосується високого рівня собівартості, то вона пояснюється як відносно невеликим обсягом виробництва, так і необхідністю понесення витрат на просування продукту. Більше того, на цьому етапі продукт навіть може бути збитковим, оскільки витрати можуть перевищити виручку.
Зростання	Продукт отримує визнання ринку, продажі швидко ростуть, а сам продукт починає приносити відчутний прибуток. По мірі зростання обсягу виробництва відбувається зниження собівартості одиниці продукції. Конкуренція на ринку ще невелика, що дозволяє не витрачати значних коштів на просування продукту.
Зрілість	Темп зростання продажів спочатку сповільнюється, а потім припиняється; цінова конкуренція зростає, прибутковість починає знижуватися. У цей період підприємство буде прагнути скоротити свої витрати в цілях збереження конкурентоспроможності і прибутковості виробленої продукції, але одночасно позбавлятися від витрат на виробництво даного виду продукції.
Спад і виведення продукту з ринку	Відбувається зниження обсягу продажів. При цьому продукт все ще залишається прибутковим, але він вже не має перспектив. У цих умовах стає вигідним зняти продукт із виробництва і замінити його продуктом наступного покоління. Керівництво підприємства при прийнятті рішення про виведення продукту з ринку припиняє виробництво цього продукту і, відповідно, несе певні витрати.

тив і синтез функцій планування, обліку, аналізу і контролю витрат і результатів по кожному продукту протягом усіх стадій його життєвого циклу.

Як правило, для цілей планування, аналізу й оптимізації витрат усі стадії життєвого циклу продукту об'єднують у три послідовних етапи: дослідження, розробка та проектування; виробництво; післяпродажне обслуговування, виведення продукту з ринку та утилізація. У цілому такий підхід збігається з класичною кривою життєвого циклу. Його основна особливість полягає у виділенні етапу виробництва, що є закономірним, оскільки саме ця частина загального життєвого циклу характеризується найбільш високими витратами. Крім того, етап виробництва є досить тривалим за часом і важливим у зв'язку з тим, що він безпосередньо створює продукт, його споживчі якості.

Диференціація витрат за кожним із функціональних життєвих циклів залежить від специфічних особливостей галузі та конкретного виду продукту.

1. Довиробничий етап (дослідження, розробка та проектування), який включає: дослідження ринку, яке закінчується генеруванням ідеї нової продукції; проектування продукту з подальшою розробкою його технічних характеристик; власне розробка продукту, яка завершується проектуванням досліджених зразків, виробничих і технологічних процесів виготовлення продукту. З метою підтримки стратегії лідерства на основі витрат на даному етапі доцільно використовувати метод цільового калькулювання (Target Costing). Проте професор В.Е. Керімов зазначає, що трактування концепції Target Costing як «цільове калькулювання» зводить її значення до суто технічної процедури управлінського обліку: «З такою точкою зору не можна погодитися. Система Target Costing являє собою цілісну концепцію управління, що підтримує стратегію зниження витрат і реалізує функції планування виробництва нових продуктів, превентивного контролю витрат і калькулювання цільової собівартості відповідно до ринкових реалій» [14, с. 72]. Погоджуючись у цілому з такою думкою, поняття «цільове калькулювання в рамках Target Costing», на нашу думку, розглядається як обліково-калькуляційний інструмент управлінського обліку. Особливість методу цільового калькулювання собівартості полягає в тому, що при традицій-

ному підході спочатку визначаються конструкторсько-технологічні параметри продукту, потім (на підставі нормативів) – планова собівартість продукту, і тільки після цього (на основі бажаної норми прибутку) – ціна виробу. У разі цільового управління витратами вихідною точкою є ціна продукту, яка повинна забезпечити підприємству переваги на ринку. Концепція LCC для етапу проектування нового продукту не вважає витратами відповідного періоду невиробничі витрати, а відносить їх на наступні етапи життєвого циклу, незважаючи на те що етап проектування за часом не збігається з періодом виникнення витрат. Це дає можливість одержувати більш цінну управлінську інформацію і більш глибоко аналізувати рентабельність продуктів, приймати рішення в області маркетингової стратегії підприємства. Процес цільового управління собівартістю може бути представлений у вигляді сукупності наступних кроків (рис. 2).

Target Costing поєднується з бюджетуванням, плануванням прибутку, формуванням центрів відповідальності, різними стратегіями ціноутворення та оціночними процедурами, тому органічно інтегрується у стратегічний управлінський облік як обліково-калькуляційний інструмент останнього.

2. Виробничий етап, на якому здійснюється безпосереднє виготовлення продукту і формуються витрати на його виробництво. На даному етапі важливу роль відіграє традиційний виробничий облік витрат. Із метою підтримки стратегії лідерства на основі витрат на даному етапі доцільно використовувати метод Standart Costing – стандартні вартості витрат і спрямований передусім на контроль використання прямих витрат виробництва, а суміжні калькуляції – для контролю накладних витрат. Таким чином, Standart Costing являє собою систему кошторисного контролю, при якій відбувається порівняння фактичних показників із кошторисними для виявлення відхилень і здійснення відповідних коригуючих дій. Метою такого коригування є узгодження майбутніх показників витрат, продажів і прибутку в цілому з їхніми кошторисними величинами.

Для успішного функціонування даної системи необхідно:

а) розробити нормативи (станданти) на прямі і накладні витрати, обґрунтованість яких повинна аналізуватися по мірі розробки кошторисів на рік;

б) виявити рівні і центри відповідальності, в яких здійснюються ті чи інші витрати або формуються доходи;

в) розробити гнучкі кошториси з метою подальшого аналізу відхилення фактичних витрат від нормативних стосовно досягнутого рівня ділової активності (обсягу виробництва);

г) здійснювати багаторівневе дослідження з метою встановлення сукупності чинників, які вплинули на відхилення фактичного прибутку від його кошторисної величини.

д) відображати відхилення на відповідних рахунках бухгалтерського обліку.

Із часу свого виникнення система Standart Costing успішно розвивалася і зараз широко використовується багатьма провідними

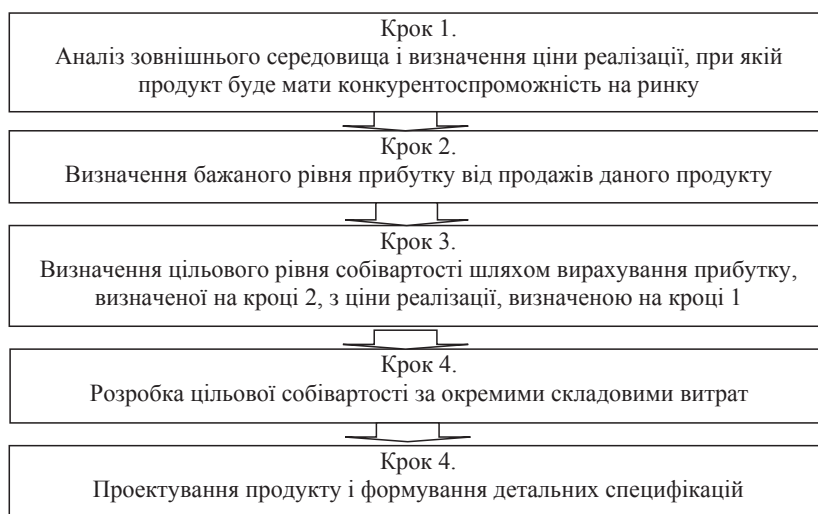


Рис. 2. Процес цільового управління витратами за методом Target Costing

зарубіжними компаніями для оцінки діяльності окремих працівників і компанії в цілому, підготовки бюджетів та прогнозів; допомагає при прийнятті рішень зі встановлення реальних цін. Основні цілі та результати ранжування цілей для системи Standard Costing у різних країнах наведено в табл. 2 [15, с. 106].

Своєю чергою, для реальної елімінації витрат доцільним є застосування Kaizen Costing, який не можна назвати тільки методом калькулювання собівартості. Швидше за все, це філософія ведення бізнесу, яку варто використовувати як доповнення до вже існуючої повноцінної системи обліку витрат на підприємствах.

Таблиця 2

**Ранжування цілей для системи
Standard Costing [16, с. 106]**

Цілі / Країни	США	Канада	Японія	Великобританія
Управління витратами	1	1	1	2
Установлення цін і цінова політика	2	3	2	1
Бюджетне планування і контроль	3	2	3	3
Підготовка фінансової звітності	4	4	4	4

Kaizen Costing у поєднанні з японським принципом «як раз вчасно» (just-in-time system – JIT) має на меті «...постійну погоню за продуктивністю шляхом уникнення відходів і витрат» [12, с. 172]. Kaizen Costing як спосіб ідентифікації витрат і зменшення витрат тісно пов'язаний із системою планування прибутку. Нормою цільового скорочення собівартості в даній системі є ставлення запланованої суми зниження витрат до базових витрат. Цей коефіцієнт застосовується протягом установленого часу по відношенню до всіх змінних витрат. На його основі розраховуються цільові суми скорочення собівартості окремо по кожній статті змінних витрат: матеріали, комплектуючі, прямі витрати на працю та ін. Потім проводиться порівняння сум фактичного скорочення за всіма видами витрат із заданими цільовими значеннями. Потрібно відзначити, що при зменшенні останніх базою вважається фактична собівартість продукції за попередній період, а нормою цільового скорочення витрат – відношення запланованої суми зменшення до їхньої бази [12; 16]. При наявності розбіжностей установлюються відхилення, аналізуються їхні причини і виявляється їхній вплив на

планований рівень операційного прибутку. Основна мета функціонування даної системи полягає в тому, щоб фактичні витрати стали менше базових. Методика Kaizen Costing підкреслює, що зменшення витрат (витрат) на кожному робочому місці буде мати синергетичний ефект для їхньої мінімізації по всьому підприємству.

Із метою підтримки стратегії лідерства на основі витрат на виробничому етапі доцільне використання методу управління витратами за видами діяльності – Activity Based Costing Management (ABCM). У багатьох випадках метод ABCM застосовується в сукупності з іншими методами поліпшення процесів, такими як система «як раз вчасно» (JIT) або управління якістю (TQM) [17; 18]. На основі методу ABCM здійснюється калькулювання собівартості за видами діяльності (ABC costing), визначаються витрати на виготовлення продукту, а потім аналізується вартість бізнес-процесів підприємства, що дає можливість зниження витрат та удосконалення виробничого процесу. На основі результатів аналізу можливе скорочення або ліквідація певних операцій, що формують бізнес-процеси. Таким чином, використання даного методу буде сприяти скороченню витрат на виробничому циклі. За методом ABCM з точки зору витрат визначається вартість ресурсів і видів діяльності, а з точки зору процесів формується оперативна інформація про види діяльності (бізнес-процеси).

ABC costing передбачає облік витрат за операціями (функціональний облік витрат) і розподіляє управлінські витрати, визначивши витрати ресурсів, з яких виробляється продукт. Підприємство розглядається як набір робочих операцій. Схема розподілу непрямих витрат на обслуговування і управління виробництвом полягає в наступному: для початку відбувається формування і відокремлення груп непрямих витрат, потім слідує вибір операцій, а також вибір баз розподілу витрат «cost-драйверів» для кожної операції. Таким чином, усі робочі операції на підприємстві повинні бути співвіднесені із необхідними ресурсами для їхнього виконання. Далі за схемою розподілу необхідно розрахувати коефіцієнт розподілу витрат (ставка «cost-драйвера»), визначити собівартість операцій, вибрати бази розподілу собівартості операцій (драйверів операцій) для кожного об'єкта калькулювання, розрахувати коефіцієнт розподілу (ставки драйверів операцій), і завершальний етап включає в себе визначення сум непрямих витрат за об'єктами калькулювання.

3. Післявиробничий етап (післяпродажне обслуговування, виведення продукту з ринку та утилізація). Даний етап починається після продажу першої одиниці продукції і накладається,

Таблиця 3

**Аналітична структура витрат у системі стратегічного управлінського обліку
за стадіями життєвого циклу продукту**

Етапи життєвого циклу продукту	Аналітична структура витрат
Довиробничий етап (дослідження, розробка та проектування)	за продуктами; за продуктовими лініями; за функціями продуктів; за компонентами продуктів; за місцями виникнення витрат; за видами діяльності (процесів); за елементами; за замовленнями; за клієнтами
Виробничий етап	по відношенню до обсягу виробництва (постійні та змінні); за рівнем прогнозованості (нормовані і програмовані витрати); за рівнем контрольованості (контрольовані, умовно контрольовані і неконтрольовані); за варіативності (у межах цільових норм і відхилення від цільових норм)
Післявиробничий етап (післяпродажне обслуговування, виведення продукту з ринку та утилізація)	за продуктами; за продуктовими лініями; за функціями продуктів; за компонентами продуктів; за місцями виникнення витрат; за видами діяльності (процесів); за клієнтами; за рівнем прогнозованості (нормовані і програмовані витрати); за рівнем контрольованості (контрольовані, умовно контрольовані і неконтрольовані); за варіативності (у межах цільових норм і відхилення від цільових норм)

таким чином, на виробничий. Етап обслуговування, своєю чергою, також поділяється на три стадії: стадія швидкого зростання; стадія переходу від піку до піку продажів обслуговування; стадія зрілості, яка закінчується після днів поставкою продукту. Потім слідують виведення продукту з ринку та утилізація, якими закінчується життєвий цикл – продукт «вмирає». Із метою підтримки стратегії лідерства на основі витрат на етапі доцільно використання методу управління витратами за видами діяльності (ABCM). Використання даного методу сприяє скороченню витрат на етапі обслуговування.

Для формування інформації про витрати в аналітичних розрізах підприємствам необхідно удосконалити систему аналітичного обліку витрат. У табл. 3 представлено аналітичну структуру витрат у системі стратегічного управлінського обліку за стадіями життєвого циклу продукту.

Квінтесенцією моделювання управління витратами в системі стратегічного управлінського обліку є базова модель, в якій відбувається синтез функцій планування, обліку, аналізу і контролю витрат і результатів по кожному продукту протягом усіх стадій його життєвого циклу. В якості

елементів методу стратегічного управлінського обліку виступають окремі елементи таких систем і концепцій управлінського обліку: life-cycle costing, Activity Based Costing, Target Costing, Standard Costing, Kaizen Costing.

Висновки. Проведене дослідження дає змогу визначити, що:

- з метою забезпечення стратегічного розвитку підприємства використання обліково-калькуляційного інструментарію стратегічного управлінського обліку в управлінні витратами промислових підприємств має проводитись на основі інтегрованого підходу;

- облік і калькулювання за стадіями життєвого циклу забезпечує появу вдосконаленого обліку витрат, точніший прогноз усіх витрат і співвіднесення отриманого доходу і зазначених витрат щодо виробництва продукту загалом, можливість оцінки конкурентних переваг;

- базова модель управління витратами на основі обліково-калькуляційного інструментарію стратегічного управлінського обліку забезпечує синтез функцій планування, обліку, аналізу і контролю витрат і результатів по кожному продукту протягом усіх стадій його життєвого циклу.

Список літератури:

1. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства / А.А. Пилипенко. – Х. : ХНЕУ, 2007. – 276 с.
2. Roztoski N., Needy K. Integrating activity-based costing and economic value added in manufacturing / N. Roztoski, K. Needy // Engineering Management Journal. – 1999. – Vol. 11. – № 2 (June). – P. 17–22.
3. Скрипник М.І. Особливості методу калькулювання за стадіями життєвого циклу / М.І. Скрипник // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6 – С. 334–337.
4. Курган Н.В. Обґрунтування вибору промисловими підприємствами методів обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції / Н.В. Курган // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – Вип. 9 – Ч. 7 – С. 211–215.
5. Макарова Л.М. Современные подходы к реализации концепции бережливого производства в системе управленческого учета промышленных предприятий / Л.М. Макарова, Е.В. Анищенко // Молодой ученый. – 2013. – №7. – С. 195–199.
6. Шанк Дж. Стратегическое управление затратами / Дж. Шанк, В. Говиндараджан ; пер. с англ. В.А. Плотникова. – СПб. : Бизнес Микро, 1999. – 288 с.
7. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат / Г. Фандель ; пер. з нім. під кер. і наук. ред. М.Г. Грещака. – К. : Таксон, 2000. – 520 с.
8. Портер М. Конкурентное преимущество: Как достичь высокого результата и обеспечить его устойчивость / М. Портер ; пер. с англ. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2005. – 715 с.
9. Ростовська Г.В. Сутність і місце управління витратами в системі управління машинобудівним підприємством / Г.В. Ростовська // Вісник Донбаської держ. машино-будівної академії. – Краматорськ : ДДМА, 2009. – № 3(17). – С. 209–213.
10. Bernard A. Methods and tools for effective knowledge Life-Cycle-Management / A. Bernard, S. Tichkiewitch. – Verlag Berlin Heidelberg, 2009. – 580 p.
11. Scarlett R.C. Management Accounting – Performance Management / R.C. Scarlett, C. Wilks – CIMA, London. – 2001.
12. Hansen R., Mowen M. (2009) Cost Management: Accounting & Control. - 6th Edition. Ohio: South-Western Cengage Learning.
13. Имаи М. Ключ к успеху японских компаний / М. Имаи ; пер. с англ. ; 5-е изд. – М. : Альпина Паблишерз, 2011. – 274 с.
14. Керимов В.Э. Таргет-костинг как инструмент определения целевой себестоимости / В.Э. Керимов // Вестник Финансовой академии. – 2007. – № 4. – С. 70–76.
15. Ansari S. Management Accounting: A Strategic Focus // McGraw-Hill Higher Education, New York, 2000.
16. Управленческий учет / Э. Аткинсон, Р. Бангер, Р. Каплан, М. Янг. – М. : Вильямс, 2000. – 878 с.
17. Hubbell, William W. «Combining Economic Value Added and Activities-Based Management», Journal of Cost Management (Spring 1996a). – P.18–29.
18. Hubbell, William W. «A Case Study in Economic Value Added and Activities-Based Management», Journal of Cost Management (Summer 1996b). – P.20–29.

Ершова Н. Ю.

Национальный технический университет «Харьковский политехнический институт»

РАЗВИТИЕ УЧЕТНО-КАЛЬКУЛЯЦИОННОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ДЛЯ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Резюме

Обосновано значение учетно-калькуляционного инструментария стратегического управленческого учета в управлении затратами промышленных предприятий. Исследованы особенности использования учетно-калькуляционного инструментария в стратегическом управлении затратами по стадиям жизненного цикла продукции предприятия. Предложена базовая модель управления затратами на продукцию промышленных предприятий на основе учетно-калькуляционного инструментария стратегического управленческого учета.

Ключевые слова: калькулирование себестоимости по стадиям жизненного цикла продукта, моделирование, стратегический управленческий учет, управление затратами, целевая себестоимость, методы калькулирования.

Yershova N. Yu.

National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute»

THE DEVELOPMENT OF ACCOUNTING AND ACCRUAL TOOLS OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING TO COST MANAGEMENT OF INDUSTRIAL ENTERPRISES

Summary

Value accounting and accrual tools of strategic management accounting in cost management of industrial enterprises are proved. Features of accounting and calculation tools in strategic cost management stages of the life cycle of the products investigated. The basic model of cost management for the products of industrial enterprises on the basis of accounting and accrual tools of strategic management accounting offered.

Keywords: product costing at all stages of the product life cycle, modelling, strategic management accounting, cost management, target cost, methods of calculation.