

5. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 № 3125-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
6. Проскуріна Н. М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика : монографія / Н. М. Проскуріна ; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. – К. : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2011. – 739 с.

**Сафарова Анна. Методика аудиту текущих обязательств.** В статье рассмотрена методика ведения аудита текущих обязательств на примере кредиторской задолженности за товары, работы, услуги. Охарактеризованы основные направления проведения аудиторской проверки на следующих этапах: подготовительном, планировании аудита, получение аудиторских доказательств и формирование заключения аудитора.

Методику аудита текущих обязательств раскрыто в разрезе кредиторской задолженности за товары, работы, услуги.

Упрощению процесса аудиторской проверки будет способствовать разработанная организационно-структурная модель проведения аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Обосновано применение рабочих документов аудитора для проведения аудиторской проверки текущих обязательств, учитывая требования Международных стандартов аудита, которые помогут оперативно и своевременно получать информацию, проводить проверку, обнаруживать возможные нарушения.

Рассмотрена возможность применения выборочной проверки и внешних подтверждений для аудиторской проверки кредиторской задолженности за товары, работы, услуги.

**Ключевые слова:** аудит, стандарты аудита, текущие обязательства, кредиторская задолженность.

**Safarova Anna. Audit Methodology Current Liabilities.** The article deals with the methodology of the audit of current liabilities on the example of payables for goods, works and services. The characteristic of the main directions of the audit on the following stages: preparation, audit planning, obtaining audit evidence and an opinion of the auditor.

Audit methodology current liabilities disclosed in the context payable for goods, works and services.

Simplify the audit will help developed organizational and structural model audit of payments to suppliers and contractors.

The application of audit working papers for an audit of current liabilities, given the requirements of international auditing standards that help efficiently and promptly receive information inspect, identify possible violations.

The possibility of the use of sampling and external evidence for the audit of accounts payable for goods and services.

**Key words:** audit, auditing standards, current liabilities, accounts payable.

УДК 657.474.57

**Ольга Маркус** – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту, Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки

## **Застосування ABC-костингу при калькулюванні собівартості продукції**

У статті розкрито особливості застосування ABC-костингу при калькулюванні собівартості продукції. Подано алгоритм визначення собівартості продукції цим методом. Обґрунтовано необхідність упровадження цього методу на вітчизняних підприємствах, виявлено його переваги та недоліки. Розкрито особливості й умови практичного застосування ABC-костингу при калькулюванні собівартості продукції.

**Ключові слова:** витрати, облік, методи обліку та калькулювання витрат, ABC-костинг, операції, об'єкт витрат, драйвер витрат, ресурси, драйвер ресурсу, драйвер операції.

**Постановка наукової проблеми та її значення.** В умовах жорсткої конкуренції однією з основних переваг компанії стає низька собівартість продукції. Помилки при розрахунку собівартості можуть призвести до неправильних управлінських рішень: зняття з виробництва рентабельної продукції або, навпаки, збільшення випуску безперспективного товару. Застосування методики Activity based costing (ABC) дає змогу керівнику більш точно визначити вартість того чи іншого продукту, особливо в ситуації, коли непрямі витрати перевищують прямі.

Базовим принципом розрахунку собівартості є поділ витрат на прямі й непрямі (накладні) та віднесення обох видів витрат на готову продукцію. У сучасних умовах при вдосконаленні технології виробництва, зниження його трудомісткості й матеріаломісткості, а також автоматизації процесів

частка прямих витрат знижується, а непрямих (на загальне управління, маркетинг, фінансове управління, управління персоналом тощо) – збільшується. Окрім того, у деяких сферах економіки (торгівлі, банківській сфері, страхуванні) частка прямих витрат у загальному їх обсязі традиційно невелика, тому загальноприйняті підходи до розподілу непрямих витрат можуть призвести до прийняття неправильних управлінських рішень. Продукція, під час виробництва якої споживають найменше ресурсів, пропорційно до яких розподіляються непрямі витрати, при розрахунках собівартості буде більш рентабельною, порівняно з продукцією, при виробництві якої споживають більше ресурсів. Застосування методики ABC для розподілу непрямих затрат дає змогу уникнути помилок при визначенні собівартості продукції.

**Аналіз досліджень цієї проблеми.** Вітчизняні та зарубіжні методи й процеси обліку витрат досліджують такі науковці, як О. С. Бородин, Ф. Ф. Бутинець, О. В. Гудима, С. Ф. Голов, К. Друрі, І. Є. Давидович, Н. В. Кальєніна, В. Г. Линник, Є. В. Мних, В. М. Панасюк, Н. В. Тарасенко, М. Г. Чумаченко та ін. І. Є. Давидович у вітчизняній практиці ведення обліку затрат на виробництво розглядає чотири методи: позамовний, попроцесний, попередільний і нормативний, а В. М. Панасюк висловлює думку, що загальноприйнятої класифікації методів обліку витрат і калькулювання поки не існує, хоча їх можна згрупувати за трьома ознаками (за об'єктами обліку, повнотою витрат, що враховуються, та за оперативністю обліку й контролю за витратами). Н. В. Кальєніна та О. В. Гудима у своїх працях висвітлюють зарубіжні методики обліку витрат, зокрема ABC-костинг. Не зменшуючи значення ґрунтовних досліджень відомих учених, простежуємо, що залишаються невирішеними питання практичного застосування ABC-костингу при калькулюванні собівартості на вітчизняних підприємствах [4, с. 216].

**Мета й завдання статті** – комплексне дослідження особливостей та умов практичного застосування ABC-костингу при калькулюванні собівартості продукції на прикладі підприємства.

**Виклад основного матеріалу й обґрунтування отриманих результатів дослідження.** Метод ABC-костингу розроблено американськими вченими Р. Купером і Р. Капланом у кінці 80-х років. На сьогодні він набув поширення на Заході.

Метод ABC-костингу ґрунтується на тому, що витрати утворюються в результаті виконання певних операцій. Процес розрахунку собівартості виробленої продукції (робіт, послуг) із застосуванням цього методу передбачає калькуляцію витрат за три етапи [7, с. 138].

На першому етапі вартість непрямих витрат на підприємстві переноситься на ресурси пропорційно до витрат. На другому розробляється структура операцій, необхідних для створення продукції (робіт, послуг). Після цього вартість ресурсів, розрахована на попередньому етапі, переноситься на операції пропорційно до обраних ресурсів. На третьому етапі вартість операції «поглинається» об'єктами витрат. Результат цього – розрахована собівартість об'єктів витрат, наприклад продукції.

На першому етапі ABC-костингу для того, щоб розрахувати вартість ресурсів, потрібно визначити структуру ресурсів, а також перелік витрат, які спрямовуються на забезпечення діяльності кожного ресурсу, і розподілити витрати на ресурси.

Виділяють такі види ресурсів, як персонал, обладнання та транспорт, приміщення (земля). При визначенні вартості персоналу враховується заробітна плата співробітників, податкові відрахування з фонду оплати праці, соціальні виплати, амортизація персонального (офісного) обладнання, витрати на підтримку умов праці, доставка співробітників до місця роботи, витрати на навчання і т. ін. [1, с. 225].

Розглянута методика калькулювання собівартості продукції апробована на умовному підприємстві «ABC-Торг», яке займається виробництвом ковбасних і рибних виробів. Асортимент компанії «ABC-Торг» складається з двох товарних груп: ковбасних виробів, що поставляються двома виробниками (м'ясопереробним комбінатом і ковбасним заводом); солоної риби, яка поставляється також двома виробниками (рибопереробним комбінатом і рибним заводом). Компанія має два канали збуту: торговий склад (торгівля з якого ведеться самовивезенням); відділ доставки (продукція доставляється безпосередньо роздрібним магазинам міста) [3, с. 144]. Аналітику витрат, за винятком вартості покупних товарів підприємства «ABC-Торг» за квартал наведено в табл. 1.

Тепер розрахуємо для підприємства «ABC-Торг» собівартість продукції за об'єктами витрат «Постачальники» (м'ясокомбінат, ковбасний завод, рибний завод, рибопереробний комбінат) і «Канали збуту» (самовивезення, доставка).

Так, припустимо, що всі витрати в сумі 822 тис. грн для обраних об'єктів є непрямими; залишків готової продукції, матеріалів, напівфабрикатів і незавершеного виробництва на початок та кінець року підприємство немає.

## Непрямі витрати компанії АВС-Торг за квартал

Група витрат/стаття витрат	Сума, тис. грн	Група витрат/стаття витрат	Сума, тис. грн
<i>Заробітна плата й соціальні виплати:</i>	301	– бухгалтер із взаєморозрахунків	9
– генеральний директор	30	– бухгалтер з інших рахунків	1
– комерційний директор	20	– начальник торгового складу	5
– спеціаліст з інформ-технологій	15	– завідувач господарства	3
– спеціаліст з управління персоналом	13	– менеджер із продажу	3
– головний бухгалтер	18	– торгові представники	9
– бухгалтер із взаєморозрахунків	10	– менеджер із закупівель	4
– бухгалтер з інших рахунків	10	<i>Амортизація й ремонт основних засобів:</i>	87
– начальник торгового складу	15	– персональна офісна техніка й меблі:	36
– комірники	25	– генеральний директор	5
– операціоністи	14	– комерційний директор	4
– адміністратор торгового залу	12	– спеціаліст з інформ-технологій	3
– вантажники	25	– спеціаліст з управління персоналом	2
– завідувач господарства	12	– головний бухгалтер	2
– менеджер із продажу	15	– бухгалтер із взаєморозрахунків	2
– торгові представники	30	– бухгалтер з інших рахунків	2
– водії-експедитори	20	– начальник торгового складу	3
– менеджер із закупівель	10	– операціоністи	6
– експедитор із закупівель	7	– адміністратор торгового залу	1
<i>Транспортні витрати:</i>	213	– завідувач господарства	2
– винаймання транспорту на закупівлю товару	110	– менеджер із продажу	2
– ПММ на доставку товару покупцям	70	– менеджер із закупівель	2
– загальногосподарський транспорт	33	– оргтехніка загального використання (принтери-копіювачі)	8
– автомобіль генерального директора	10	– транспорт на доставку товару покупцям	10
– автомобіль комерційного директора	13	– складське обладнання (вага, навантажувачі)	15
– автомобіль завідувача господарства	10	– холодильники складу ковбасних виробів	10
<i>Витрати на експлуатацію офісної оргтехніки:</i>	80	– холодильники рибного складу	8
<i>Телефонний зв'язок:</i>	56	<i>Орендна плата:</i>	85
– генеральний директор	10	– офіс	40
– комерційний директор	8	– склад ковбасних виробів	20
– спеціаліст з інформ-технологій	1	– склад рибної продукції	25
– спеціаліст з управління персоналом	1		
– головний бухгалтер	2	<i>Усього</i>	822

Згрупуємо витрати з таблиці 1 за видами ресурсів. Деякі види ресурсів на підприємстві об'єднані в один ресурс. Наприклад, поточні витрати на персональне обладнання об'єднані з вартістю людських ресурсів; автотранспорт – із водіями-експедиторами; персональні комп'ютери – зі співробітниками, які їх використовують; електронавантажувач – із вантажниками.

Вартість кожного ресурсу визначається за допомогою перенесення на нього витрат, спрямованих на забезпечення діяльності цього ресурсу. Шляхом розподілу витрат визначаємо вартість усіх ресурсів підприємства (див. табл. 2):

На другому етапі АВС-костингу, для того щоб перенести вартість ресурсів на операції, найчастіше використовують такі драйвери, як робочі години (для персоналу), машинний час (для обладнання). Визначивши вартість використання одиниці драйвера ресурсів (вартість однієї години роботи працівника, обладнання) і кількість одиниць драйвера, спожитих кожною операцією, можна розрахувати вартість цього ресурсу.

Таблиця 2

## Квартальна вартість ресурсів компанії ABC-Торг

Код ресурсу	Вид ресурсу/ресурс	Вартість, тис. грн
<i>Персонал:</i>		<i>744,00</i>
R1	генеральний директор	63,39
R2	комерційний директор	53,01
R3	спеціаліст з інформ-технологій	28,80
R4	спеціаліст з управління персоналом	22,44
R5	головний бухгалтер	34,62
R6	бухгалтер із взаєморозрахунків	38,70
R7	бухгалтер з інших рахунків	21,12
R8	начальник торгового складу	25,69
R9	комірники	25,00
R10	операціоністи	50,51
R11	адміністратор торгового залу	13,00
R12	вантажники	25,00
R13	завідувач господарства	29,14
R14	менеджер із продажу	28,25
R15	торгові представники	39,00
R16	водії-експедитори	100,00
R17	менеджер із закупівель	29,33
R18	експедитор із закупівель	117,00
<i>Обладнання й приміщення:</i>		<i>78,00</i>
R19	загальне складське обладнання	15,00
R20	склад ковбасних виробів	30,00
R21	склад рибної продукції	33,00
<i>Усього</i>		<i>822,00</i>

Дворівневу операційну структуру й вартість кожної операції підприємства «ABC-Торг» наведено в табл. 3.

Таблиця 3

## Структура операцій компанії «ABC-Торг» за квартал

Код операції	Вид операції/операція	Вартість, тис. грн
<i>O1</i>	<i>Управління компанією:</i>	<i>238,21</i>
O11	загальне управління	63,39
O12	ведення бухгалтерського обліку	94,44
O13	управління персоналом	22,44
O14	забезпечення інформаційними технологіями	29,80
O15	постачання ТМЦ	29,14
<i>O2</i>	<i>Закупка товарів:</i>	<i>164,12</i>
O21	управління процесами закупки товарів	21,46
O22	формування замовлення та відправка постачальнику	25,66
O23	доставка товару	117,00
<i>O3</i>	<i>Складська переробка:</i>	<i>212,91</i>
O31	управління складською переробкою	34,40
O32	прийом товару	37,30
O33	зберігання й забезпечення збереженості (ковбасних виробів)	39,89
O34	зберігання й забезпечення збереженості (рибної продукції)	40,61
O35	відвантаження товару	60,71

Закінчення таблиці 3

<i>О4</i>	<i>Реалізація товару:</i>	206,76
О41	управління реалізацією товару	26,51
О42	реалізація покупцям торгового складу	13,00
О43	реалізація покупцям відділу доставки	167,25
<i>Усього</i>		822,00

Розподіл вартості операцій при використанні АВС-костингу залежить від їх типу. Так, операції підприємства класифікуються таким чином:

- основні – операції, які безпосередньо створюють об'єкти витрат (зазвичай постачання, виробництво, збут); їхню вартість можна прямо віднести на об'єкти витрат;
- обслуговуючі – операції, що створюють умови для нормального функціонування ресурсів певного виду (забезпечення інформаційними технологіями, управління персоналом); їхня вартість переноситься на обслуговувані ними ресурси;
- керуючі – операції, які здійснюють управління як основними, так і обслуговуючими операціями; їхня вартість переноситься на всі операції дільниці управління [2, с. 491].

Перш ніж переходити до третього етапу – розподілу вартості операцій на об'єкти витрат, – потрібно розподілити вартість обслуговуючих і керуючих операцій. Результати такою розподілу представлено в табл. 4.

Таблиця 4

#### Квартальна вартість операцій і ресурсів компанії «АВС-Торг»

Код ресурсів	Вартість ресурсів, тис. грн	Код операції	Вартість операції, тис. грн
R1	71,29	О11	71,29
R2	60,25	О12	124,48
R3	35,37	О13	39,20
R4	29,01	О14	45,56
R5	41,86	О15	41,58
R6	45,01	О21	35,24
R7	27,48	О22	49,03
R8	32,00	О23	136,07
R9	29,23	О31	51,74
R10	62,60	О32	57,84
R11	15,25	О33	65,15
R12	31,78	О34	64,96
R13	31,39	О35	86,36
R14	34,82	О41	40,31
R15	43,36	О42	35,41
R16	104,36	О43	202,69
R17	35,90		
R18	118,45		
R19	15,40		
R20	40,69		
R21	42,96		

На третьому етапі АВС-костингу вартість основних операцій розподіляється на об'єкти витрат. За аналогією до попередніх етапів цей розподіл здійснюється пропорційно до драйверів. У якості драйверів операцій виступають кількісні характеристики самих об'єктів витрат, наприклад обсяг продажів або обсяг виробництва в грошовому чи натуральному вираженні.

Основними об'єктами витрат на підприємстві виступають споживачі або однорідні групи споживачів. Тому при розподілі вартості операцій між об'єктами витрат для аналізу оберемо дані за споживачами (як за прямими покупцями, так і за дистриб'юторами готової продукції), а також показник рентабельності – рентабельність споживача, а не продукції [5, с. 364].

Використовуємо в розрахунках дані про реалізацію підприємства «АВС-Торг» за квартал (див. табл. 5) та інформацію про обсяги торгівельної націнки (див. табл. 6).

Таблиця 5

## Динаміка обсягів реалізації підприємства «АВС-Торг» за квартал, тис. грн

Канали збуту	Постачальники				Усього
	м'ясопереробний комбінат	ковбасний завод	рибопереробний комбінат	рибний завод	
Самовивезення	3000,00	1000,00	2000,00	700,00	6700,00
Доставка	2000,00	600,00	2500,00	140,00	5240,00
<i>Усього</i>	<i>5000,00</i>	<i>1600,00</i>	<i>4500,00</i>	<i>840,00</i>	<i>11940,00</i>

Таблиця 6

## Динаміка обсягів торговельної націнки підприємства «АВС-Торг» за квартал, тис. грн

Канал збуту	Постачальник				Усього
	м'ясопереробний комбінат	ковбасний завод	рибопереробний комбінат	рибний завод	
Самовивезення	300	87	120	75	582
Доставка	230	50	230	20	530
<i>Усього</i>	<i>530</i>	<i>137</i>	<i>350</i>	<i>95</i>	<i>1112</i>

Після розподілу вартості основних операцій на об'єкти витрат («Постачальники» й «Канали збуту») і розрахунку повної собівартості за кожним із двох типів об'єктів витрат, а також суміщення цих даних з відомостями про торговельну націнку ми отримуємо аналіз витрат у розрізі «Канали збуту – постачальники» (див. табл. 7) і «Постачальники – канали збуту» (див. табл. 8).

Таблиця 7

## Результати розподілу квартальних непрямих витрат при калькулюванні собівартості продукції із застосуванням АВС-костингу в розрізі «Канали збуту – постачальники»

Канал збуту – постачальник	Витрати каналу збуту, тис. грн	Витрати продукції, тис. грн	Усього непрямих витрат, тис. грн	Обсяги реалізації, тис. грн	Торговельна націнка, тис. грн	Прибуток, тис. грн	Рентабельність реалізації, %
<i>Самовивезення</i>	<i>125,36</i>	<i>233,81</i>	<i>359,17</i>	<i>6700,00</i>	<i>582,00</i>	<i>222,83</i>	<i>3,33</i>
М'ясопереробний комбінат	56,13	76,02	132,15	3000,00	300,00	167,85	5,60
Ковбасний завод	18,71	21,33	40,04	1000,00	84,00	46,96	4,70
Рибопереробний комбінат	37,42	91,62	129,04	2000,00	120,00	-9,04	-0,45
Рибний завод	13,10	44,84	57,94	700,00	75,00	17,06	2,44
<i>Доставка</i>	<i>275,83</i>	<i>186,97</i>	<i>462,8</i>	<i>5240,00</i>	<i>530,00</i>	<i>67,22</i>	<i>1,28</i>
М'ясопереробний комбінат	105,28	50,68	155,96	2000,00	230,00	74,04	3,70
Ковбасний завод	31,58	12,80	44,38	600,00	50,00	5,62	0,94
Рибопереробний комбінат	131,60	114,52	246,12	2500,00	230,00	-16,12	-0,64
Рибний завод	7,37	8,97	16,34	140,00	20,00	3,66	2,61
<i>Усього</i>	<i>401,19</i>	<i>420,78</i>	<i>821,97</i>	<i>11940,00</i>	<i>1112,00</i>	<i>290,03</i>	<i>2,43</i>

## Результати розподілу квартальних непрямих витрат при калькулюванні собівартості продукції із застосуванням ABC-костингу в розрізі «Постачальник – канал збуту»

Постачальник – канал збуту	Витрати продукції, тис. грн	Витрати каналу збуту, тис. грн	Усього витрат, тис. грн	Обсяги реалізації, тис. грн	Торговельна націнка, тис. грн	Прибуток, тис. грн.	Рентабельність реалізації, %
М'ясопереробний комбінат	126,70	161,41	288,11	5000,00	530,00	241,89	4,84
Самовивезення	76,02	56,13	132,15	3000,00	300,00	167,85	5,60
Доставка	50,68	105,28	155,96	2000,00	230,00	74,04	3,70
Ковбасний завод	34,13	50,29	84,42	1600,00	137,00	52,58	3,29
Самовивезення	21,33	18,71	40,04	1000,00	87,00	46,96	4,70
Доставка	12,80	31,58	44,38	600,00	50,00	5,62	0,94
Рибопереробний комбінат	206,14	169,02	375,16	4500,00	350,00	-25,16	-0,56
Самовивезення	91,62	37,42	129,04	2000,00	120,00	-9,04	-0,45
Доставка	114,52	131,60	246,12	2500,00	230,00	-16,12	-0,64
Рибний завод	53,81	20,47	74,28	840,00	95,00	20,72	2,47
Самовивіз	44,84	13,10	57,94	700,00	75,00	17,06	2,44
Доставка	8,97	7,37	16,34	140,00	20,00	3,66	2,61
Усього	420,78	404,19	821,97	11940,00	1112,00	290,03	2,43

Із розрахункових даних підприємство «ABC-Торг» може визначити, що найбільший прибуток приносить продукція м'ясопереробного комбінату (особливо при реалізації через канал збуту «Самовивезення»), а продукція рибопереробного комбінату збиткова при будь-якому каналі збуту. Крім того, простежується нижча рентабельність каналу збуту «Доставка», порівняно з каналом збуту «Самовивезення». Підприємству «ABC-Торг» доцільно розробити пропозиції про підвищення ціни на доставку або збільшення частки збуту продукції за допомогою самовивезення.

**Висновки та перспективи подальшого дослідження.** Отже, метод ABC-костингу дає змогу приймати обґрунтовані рішення щодо:

- зниження витрат. Їх реальна картина дає можливість точніше визначити види витрат, які потрібно оптимізувати;
- цінової політики. Точне віднесення витрат на об'єкти калькуляції дає змогу визначити нижню межу цін, подальше зниження яких відносно такої межі призводить до збитковості продукту;
- товарно-асортиментної політики. Реальна собівартість дає змогу розробити програму дій стосовно того чи іншого продукту – зняти з виробництва, оптимізувати витрати або підтримувати на поточному рівні;
- оцінки вартості операцій. Можна вирішити, чи доцільно передавати ті чи інші операції підрядникам або слід проводити організаційні перетворення.

ABC-костинг як метод калькулювання завдяки своїм перевагам, порівняно з традиційними методами, інтенсивно розвивається в теорії й широко використовується на практиці компаніями у всьому світі. Він являє собою технологію, що виходить за рамки просто обліку витрат і перетворюється в ефективну технологію управління витратами. Упровадження системи ABC-костингу на вітчизняних підприємствах дасть змогу отримувати найбільш точну інформацію про витрати підприємства й достовірно обчислювати собівартість окремих виробів або послуг.

## Джерела та література

7. Атаманов Д. Определение себестоимости методом Activity based costing [Електронний ресурс] / Д. Атаманов // Финансовый директор. – 2003. – № 7. – Режим доступа : <http://fd.ru/reader.htm?id=3689>

8. Пересунько З. М. Методи калькулювання виробничих затрат: зарубіжний та вітчизняний досвід [Електронний ресурс] / З. М. Пересунько. – Режим доступу : [http://www.rusnauka.com/34\\_NIEK\\_2010/Economics/74551.doc.htm](http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2010/Economics/74551.doc.htm)
9. Скрипник М. І. ABC-калькулювання / М. І. Скрипник // [Вісник ЖДТУ] : Економічні науки. – 2009. – № 3 (49). – С. 176–180.
10. Нападівська Л. В. Управлінський облік : [підруч. для студ. вузів] / Л. В. Нападівська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
11. Потапенко Ю. С. ABC-метод управління витрат і його переваги, порівняно з іншими методами [Електронний ресурс] / Ю. С. Потапенко. – Режим доступу : <http://masters.donntu.edu.ua/2009/fem/potapenko/library/tez1.htm>.
12. Кулинич М. Б. Особливості застосування методу калькулювання витрат за функціями // Науковий вісник СНУ ім. Лесі Українки. – 2007. – С. 136–138 с.
13. Вахрушина М. А. Бухгалтерський управлінський облік : [навч. посіб.] / М. А. Вахрушина ; ХТРЕІУ. – М. : Финстатинформ, 2007. – 425 с.

**Маркус Ольга. Применение ABC-костинга при калькулировании себестоимости продукции.** В статье раскрыты особенности применения ABC-костинга при калькулировании себестоимости продукции. Объектом учета затрат при этом методе есть отдельный вид деятельности (функция, операция), а объектом калькулирования – вид продукции (работ, услуг). Представлен алгоритм определения себестоимости продукции методом ABC-костинга: 1) группировка накладных расходов по видам деятельности (функциям или операциям, с определением по каждому из них факторов деятельности); 2) определение носителя затрат для каждого их вида; 3) оценка стоимости единицы носителя затрат путем деления суммы накладных расходов по каждому виду деятельности на количественное значение соответствующего носителя затрат; 4) определение себестоимости продукции путем умножения стоимости единицы носителя затрат на их количество по видам деятельности, выполнение которых необходимо для изготовления продукции. Обосновано, что себестоимость единицы продукции, исчисленная с помощью данного метода, представляет собой лучшую финансовую оценку потребленных ресурсов, поскольку учитывает сложные альтернативные способы определения связей между продукцией и использованием ресурсов. Таким образом, обоснована необходимость внедрения данного метода на отечественных предприятиях, установлены его преимущества и недостатки. Раскрыты особенности и условия практического применения ABC-костинга при калькулировании себестоимости продукции.

**Ключевые слова:** затраты, учет, методы учета и калькулирования затрат, ABC-костинг, операции, объект затрат, драйвер расходов, ресурсы, драйвер ресурса, драйвер операции.

**Markus Olga. Application of ABC-costing Calculation of the Cost Products.** The article describes features of application ABC-costing in the calculation of production costs. The object of cost accounting method when ABC is a separate activity (function, operation), and the object of calculation – the kind of goods (works, services). Posted algorithm for determining the cost of production by ABC: 1) overhead by grouping activities (functions or operations, the definition of each of these factors work); 2) a media costs for each type; 3) valuation of carrier unit cost by dividing the amount of overhead for each of the quantitative value of the carrier costs; 4) determining production costs by multiplying the unit cost carrier costs on them by activities necessary for the fulfillment of production. Proved that the cost per unit, calculated using this method is a best estimate financial resources consumed as complex allows for alternative ways to determine relationships between production and use of resources. Thus, the necessity of implementation of this method in domestic enterprises, revealed its advantages and disadvantages. The features and terms of practical application of ABC-costing in the calculation of production costs.

**Key words:** costs, accounting, accounting methods and calculation of costs, ABC-costing, operations, facility costs, driver costs, resources, resource driver, driver operation.

УДК 657. 446

**Надія Букало** – кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку і аудиту,  
Східноєвропейський національний університет  
імені Лесі Українки

### Облікова політика, її суть та призначення

У статті здійснено теоретичне обґрунтування та висвітлення окремих важливих елементів облікової політики, досліджено суть і призначення облікової політики. Визначено низку чинників впливу на вибір й