

І.Б. Чернікова, канд. екон. наук, доц. (*ХДУХТ, Харків*)

С.О. Кузнцова, канд. екон. наук, доц. (*ХТЕІ КНТЕУ, Харків*)

МЕТОДИКА ВПРОВАДЖЕННЯ АВС-КАЛЬКУЛЮВАННЯ В ОБЛІКОВУ СИСТЕМУ ПІДПРИЄМСТВА

Протягом останніх десятиліть бухгалтерський облік націлений швидше на рішення дискретних задач окремих груп користувачів, ніж на всебічний аналіз і формування інформації про внутрішні і зовнішні фактори, що визначають конкурентні переваги і фінансовий стан підприємства в поточній момент часу і в перспективі.

На практиці відсутність взаємозв'язку між методами управління та обліку знижує якість інформаційного забезпечення процесів аналізу й прийняття рішень.

До теперішнього часу АВС-калькулювання розглядалося як інструмент стратегічного управління. Тому ні в науковій літературі, ні в нормативних документах розробки щодо його використання в обліковій практиці господарюючих суб'єктів не наводяться.

АВС-калькулювання відображає ланцюжок створення вартості (накопичену вартість) або вартість бізнес-процесів, які переносять свою собівартість на готову продукцію в процесі трансформації економічних ресурсів на кожному етапі операційного циклу. У зв'язку з цим ми пропонуємо такі інструменти АВС-калькулювання на рахунках синтетичного і аналітичного обліку.

Оцінка бізнес-процесів здійснюється за витратами, які мають до них пряме відношення. Спочатку реєстрація витрат ведеться згідно з вимогами функціонального калькулювання. Для калькулювання собівартості бізнес-процесів необхідний синтетичний рахунок, який відповідає наступним характеристикам:

- активний;
- натурально-вартісний;
- входить у 9 клас рахунків (відображає результати бізнес-процесів для внутрішнього споживання, при чому результати бізнес-процесів носять нерідко характер змінних непрямих витрат по відношенню до кінцевого об'єкту калькулювання).

Виходячи з перерахованих вимог, для обліку собівартості бізнес-процесів запропоновано ввести синтетичний рахунок 99 «Бізнес-процеси».

У розвиток рахунку 99 відкривається аналітичний рахунок «Бізнес-процеси». Довідник бізнес-процесів розробляється підприємствами самостійно, виходячи з вимог бізнесу. Доцільно, щоб довідник мав подвійну ієрархічну, тому що бізнес-процеси деталізуються за операціями.

Другий аналітичний рахунок - «Власники бізнес-процесів» - призначений для здійснення контролю за вартістю бізнес-процесів. Цей довідник має однорівневу структуру; кожен рахунок довідника має відповідати одному бізнес-процесу і, відповідно, всім операціям, що належать до цього бізнес-процесу.

Третій аналітичний рахунок - «Статті витрат» - використовується для контролю витрат, що входять у собівартість бізнес-процесу.

За дебетом рахунок 99 кореспондує з рахунками обліку витрат:

23 «Виробництво»;

91 «Загальновиробничі витрати».

За дебетом рахунка формується собівартість бізнес-процесів за прямими витратами.

За кредитом рахунок кореспондує з рахунками:

20 «Виробничі запаси»;

23 «Виробництво»;

25 «Напівфабрикати»;

26 «Готова продукція»;

70 «Доходи від реалізації».

Таким чином, формує або накопичену вартість використаних в ході виробничого циклу ресурсів, або списується на зменшення доходів від реалізації. Списання витрат безпосередньо в дебет рахунка 70 «Доходи від реалізації» допускається, якщо витрати не можуть бути віднесені до будь-якого бізнес-процесу, або розподіл бізнес-процесу між об'єктами калькулювання є дуже умовним.

На кінець звітного періоду рахунок 99 «Бізнес процеси» не має залишку, тому що витрати бізнес-процесів розподіляються між оборотними активами, що знаходяться на різних стадіях операційного циклу, або списуються в зменшення доходів від реалізації.

Метод АВС-калькулювання може застосовуватися по відношенню до окремих бізнес-процесів (наприклад, управління продажами), що не порушує принципів функціонального калькулювання і дозволяє здійснити поступовий перехід до процесного управління.