

УДК 625.76:658.15

ДОГАДАЙЛО Я.В., канд. екон. наук,
Харківський національний автомобільно-дорожній університет

КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ РОБІТ ОРГАНІЗАЦІЙ ДОРОЖНЬОГО ГОСПОДАРСТВА

Анотація. У даній статті здійснено класифікацію методів калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) за трьома ознаками, що доповнюють одна одну та забезпечують виконання певної передумови здійснення процесу управління витратами.

Також наведено основні результати, одержані автором шляхом виконання визначеної мети дослідження. Основна мета полягала в обґрунтуванні методу калькулювання собівартості робіт з експлуатаційного утримання, ремонту, будівництва та реконструкції автомобільних доріг, який необхідно використовувати сучасним організаціям дорожнього господарства згідно з вимогами управління витратами в умовах ринку та одержання релевантної інформації для прийняття управлінських рішень. Вимоги полягають у забезпеченні можливості виконання запропонованим методом кожної функції контролінгу з урахуванням специфіки дорожнього господарства. У роботі одержав подальший розвиток процес калькулювання собівартості дорожніх робіт шляхом застосування методу «Позамовний усічений стандарт-кост». Для надання можливості практичного застосування запропонованого методу було визначено послідовність дій з калькулювання собівартості дорожніх робіт та формування фінансового результату організації. Для обґрунтування методу було використано такі методи дослідження, як абстрагування, логіко-теоретичне узагальнення, порівняння, моделювання, формалізація, дедукція та індукція. Запропоновані результати досліджень можуть бути використані керівниками організацій дорожнього господарства або їх заступниками з економічних питань, які зацікавлені у підвищенні ефективності роботи організації.

Ключові слова: витрати, собівартість, калькулювання, метод калькулювання, контролінг, функції контролінгу, дорожнє господарство.

ДОГАДАЙЛО Я.В., канд. екон. наук,
Харьковский национальный автомобильно-дорожный университет

КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ РАБОТ ОРГАНИЗАЦИЙ ДОРОЖНОГО ХОЗЯЙСТВА

Аннотация. В данной статье осуществлена классификация методов калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) по трем признакам, которые дополняют друг друга и обеспечивают выполнение одной из предпосылок осуществления процесса управления затратами. Также приведены основные результаты, полученные автором путем выполнения цели исследования. Основная цель заключалась в обосновании метода калькулирования себестоимости работ по эксплуатационному содержанию, ремонту, строительству и реконструкции автомобильных дорог, который необходимо использо-

вать современным организациям дорожного хозяйства согласно требованиям управления затратами в условиях рынка и получения релевантной информации для принятия управленческих решений. Требования заключаются в обеспечении возможности выполнения предложенным методом каждой функции контроллинга с учетом специфики дорожного хозяйства. В работе получил дальнейшее развитие процесс калькулирования себестоимости дорожных работ путем применения метода «Показанный усеченный стандарт-кост». Для предоставления возможности практического применения предложенного метода была определена последовательность действий по калькулированию себестоимости дорожных работ и формированию финансового результата организации. Для обоснования метода были использованы такие методы исследования, как абстрагирование, логико-теоретическое обобщение, сравнение, моделирование, формализация, дедукция и индукция. Предложенные результаты исследований могут быть использованы руководителями организаций дорожного хозяйства или их заместителями по экономическим вопросам, которые заинтересованы в повышении эффективности работы организаций.

Ключевые слова: затраты, себестоимость, калькулирование, метод калькулирования, контроллинг, функции контроллинга, дорожное хозяйство.

Ya. DOGADAYLO, Cand. Sc. (Econ.),
Kharkiv National Automobile and Highway University

CALCULATING COST PRICE OF ROAD SECTOR ORGANIZATIONS WORKS

Abstract. The methods of calculating cost price of products (works, services) by the three characteristics that supplement each other and ensure compliance with certain conditions of the cost management process have been classified in this article. The main results obtained by the author by accomplishing the research purposes have also been given. The main purpose was to substantiate the method of calculating the cost price of works on operational maintenance, repair, construction and reconstruction of motor roads, which modern road sector organizations should use according to the requirements of cost management in market conditions and receipt of relevant information for management decisions. The requirements are to ensure the possibility of implementing by the proposed method each function of controlling taking into account the specifics of the road sector. The calculation process of road works cost using the method of «order-by-order cut standard cost» has been further developed in the work. The sequence of operations to calculate road works cost price and form financial result of the organization has been determined to enable the practical application of the method proposed. Such research methods as abstraction, logical-theoretical generalization, comparison, modeling, formalization, deduction and induction have been used to substantiate the method. The proposed research results may be used by the heads of road sector organizations or their deputies on economic issues, who are interested in increasing the efficiency of organizations.

Key words: costs, cost price, calculation, calculation method, controlling, functions of controlling, road sector.

Постановка проблеми. В умовах ринку господарювальний об'єкт несе відповідальність за результати діяльності безпосередньо

своїм майном. Розмір результатів знаходиться у функціональній залежності з величинами доходів та витрат. Більшу частину доходів дорожні організації одержують шляхом виконання державного замовлення, що свідчить про їх низьку можливість впливати на збільшення доходів. Таким чином, основним джерелом підвищення результатів є зниження витрат шляхом удосконалення процесу управління ними. У дорожньому господарстві виробництво є дуже матеріаломістким, трудомістким, машиномістким та енергомістким процесом, тому воно є достатньо витратомістким. У загальних витратах дорожньої організації переважна частка належить собівартості виконаних робіт, тому насамперед необхідно вдосконалювати процес управління нею.

Собівартість виконаних робіт є грошовим вираженням витрат на виробництво й реалізацію робіт (продукції, послуг) організацій дорожнього господарства. Для забезпечення ефективного управління собівартістю підприємства необхідно насамперед визначитися з методом її калькулювання, який визначає технічні прийоми розрахунку собівартості робіт за допомогою певних процедур [1–3]. Отже, обґрунтування найбільш доцільного методу калькулювання собівартості виконаних робіт є першочерговим.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У сучасних літературних джерелах, присвячених питанням управління витратами та собівартістю [1–21], розглядають достатньо широке коло методів калькулювання собівартості: позамовний, попередільний, попроцесний, нормативний, абзорбпшен-кост, стандарт-кост, директ-кост, АВС-метод та ін. Аналіз сутності, переваг та недоліків кожного методу наведено у табл. 1. Сьогодні немає єдиної та загальноприйнятої класифікації методів калькулювання собівартості продукції, робіт та послуг підприємства [3, 7–9, 13]. На підставі проведеного аналізу розглянуті методи калькулювання собівартості продукції, робіт та послуг було поділено на три групи:

- за об’єктом калькулювання: позамовний, попередільний, попроцесний та АВС-метод;
- за засобом контролю витрат: нормативний метод, метод стандарт-кост;
- за повнотою обліку та калькулювання витрат: метод абзорбпшен-кост (за повною собівартістю) та метод директ-кост.

Таблиця 1

Аналіз методів калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) [1–21]

Назва методу	Сутність методу	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
Позамовний	визначення собівартості в розрізі статей калькуляції за окремими виробничими замовленнями	– простота технології калькулювання собівартості замовлення; – можливість розподілення непрямих витрат з більшою точністю; – можливість аналізу причин відхилень	– собівартість може бути визначена після виконання замовлення; – призводить до збільшення облікової роботи
Нормативний	складання нормативної калькуляції за чинними на даний період нормативами	– упровадження на підприємстві прогресивних норм і нормативів; – можливість аналізу причин відхилень; - прискорення розрахунку витрат; – можливість контролю за витратами	– необхідність постійно керувати системою норм і нормативів; – складність обліку великого обсягу витрат; – нетиповість окремих звітних періодів
Попроцесний	визначення собівартості певного процесу виготовлення продукції	– простота технології калькулювання; – відсутність необхідності калькулювання собівартості щодо кожної стадії виробництва окремо	собівартість окремих видів робіт залежить від наявності залишків незавершеного будівництва
Попередільний	відображення прямих витрат в аналітичному обліку за переділами та визначення собівартості переділу	відносна простота технології калькулювання	існує проблема розподілення витрат між готовою продукцією та залишками незавершеного виробництва
Директ-кост	складання калькуляції на підставі розподілення витрат на змінні та постійні, у цьому випадку на продукцію відносяться лише змінні витрати, постійні витрати в калькуляції не враховуються	– відносна простота технології калькулювання; – можливість цілеспрямованого управління як змінними витратами, так і маржинальним прибутком; – зменшення трудомісткості розподілу накладних витрат; – отримання інформації, релевантної для прийняття управлінських рішень	– складність віднесення витрат до змінних чи постійних; – слабка увага до постійних витрат; – перекручування фінансового результату через зменшення або збільшення вартості раніше виробленої продукції

Закінчення табл. 1

1	2	3	4
Абзоршн-кост	метод калькулювання собівартості продукції з розподілом усіх витрат між реалізованою продукцією та залишками продукції на складі	– відсутність поділу витрат на постійні й змінні; – більш точне визначення фінансового результату діяльності підприємства; – відображення покриття доходом від реалізації продукції кожного виду або виду діяльності не тільки прямих змінних витрат, але й постійних накладних витрат	– установлення фактичної собівартості продукції тільки наприкінці періоду; – умовний характер розподілу накладних витрат; – включення до собівартості продукції витрат, безпосередньо не пов'язаних з виробництвом; – недостатня увага до характеру поведінки витрат залежно від обсягу діяльності
Стандарт-кост	для кожного виду витрат (матеріальних, трудових та ін.) визначають обґрунтовані норми витрат (стандарт) ресурсу на одиницю продукції. Витрати ресурсів за нормами та відхиленнями від норм споживання ресурсів ураховують окремо	– формування необхідної інформаційної бази для аналізу й контролю витрат; – наочність у відображенні відхилень від плану у процесі формування витрат; – мінімізація облікової роботи, пов'язаної з калькулюванням собівартості; - вчасне забезпечення менеджерів інформацією про очікувані витрати на виробництво	– застосування для періодично повторювальних витрат; – успішність застосування залежить від складу та якості нормативної бази; – неможливість установити норми щодо окремих видів витрат
Метод ABC	визначення тільки вартості витрат та іншої інформації в розрізі бізнес-процесів (операцій) організації – у виробництві, маркетингу, продажу, доставці, технічній підтримці, наданні послуг, обслуговуванні клієнтів, у забезпеченні якості і т.ін.	– простота, наочність і точність ABC-аналізу дозволяє правильно виявити основні проблеми; – ABC-аналіз діаграми Парето може бути досить легко автоматизований	– у побудові складної, не завжди чітко структурованої діаграми можливі неправильні висновки

Запропонована класифікація передбачає використання під час калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) методу за кожною класифікаційною ознакою, оскільки остання розкриває певну передумову здійснення процесу управління витратами.

Використання різних методів визначення собівартості спрямовано на одержання вірогідної інформації про витрати на окрему продукцію. Ця інформація може бути використана як для контролю дотримання запланованого рівня витрат у процесі виробництва, так і для визначення прибутковості окремих видів продукції (робіт, послуг) та прийняття на цій основі рішень у галузі ціноутворення та асортиментної політики [11, с. 131]. Тобто обрані методи калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) повинні відповідати вимогам щодо управління витратами в сучасних умовах.

На теперішній час в організаціях дорожнього господарства для калькулювання собівартості виконаних робіт використовуються такі методи: позамовний, нормативний та за повною собівартістю. Позамовний метод калькулювання собівартості робіт є обов'язковим. Згідно з установленими нормами ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 «Правила визначення вартості будівництва» на роботи з будівництва, експлуатації та утримання автомобільних доріг установлюється договірна ціна, яка передбачає узгодження ціни із замовником робіт та послуг і ринковими реаліями. Таким чином, під час калькулювання собівартості виконаних робіт дорожніми організаціями не враховується цільова спрямованість їх розвитку, не приділяється достатньо уваги характеру поведінки витрат залежно від обсягу діяльності, виконується достатньо великий обсяг облікової роботи (табл. 1), який не відповідає вимогам одержання релевантної інформації для прийняття управлінських рішень.

Невирішені складові загальної проблеми. Методи калькулювання собівартості виконаних робіт, що використовуються сучасними дорожніми організаціями, недостатньо відповідають вимогам управління витратами в умовах ринку та не дозволяють повністю одержати релевантну інформацію для прийняття управлінських рішень.

Формулювання цілей статті. Обґрунтування методів калькулювання собівартості дорожніх робіт, які доцільно використовувати сучасним організаціям дорожнього господарства згідно із вимогами

управління витратами в умовах ринку та одержання релевантної інформації для прийняття управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження. Гарантоване існування підприємства та його пристосування до розвитку ринків та зовнішнього середовища потребують:

- виконання додаткових вимог до системи управління підприємством: зміщення акценту з контролю минулого на аналіз майбутнього; збільшення швидкості реакції на зміни зовнішнього середовища, підвищення гнучкості підприємства; постійне спостереження змін, що відбуваються в зовнішньому та внутрішньому середовищах підприємства; використання продуманої системи дій із забезпечення функціонування підприємства та запобігання кризових ситуацій;

- побудови механізму координації всередині системи управління внаслідок ускладнення систем управління підприємством;

- побудови спеціальної системи інформаційного забезпечення управління за умови одночасного інформаційного буму та дефіциту релевантної (значимої, істотної) інформації [10].

Усе це забезпечує впровадження на підприємстві контролінгу [10, 22, 23]. Контролінг – це підсистема управління, що координує підсистеми інформаційного забезпечення, обліково-контрольну, аналітичну, планування та мотивації на комплексну реалізацію специфічних функцій: коментуючої та розвитку управління. Останні забезпечують досягнення як оперативних, так і стратегічних цілей підприємства й орієнтацію на майбутній розвиток шляхом безперервного системного вдосконалення роботи підприємства, що є основою антикризового управління.

Вузловими компонентами концепції контролінгу є [22]:

- орієнтація на ефективну роботу організації у відносно довгостроковій перспективі – філософія дохідності;

- формування організаційної структури, що орієнтована на досягнення стратегічних та тактичних цілей;

- створення інформаційної системи, що адекватна завданням цільового управління;

- групування завдань контролінгу на цикли, що забезпечує ітеративність планування, контролю виконання та прийняття корегувальних рішень.

Найбільш вагомими є філософія дохідності та групування завдань контролінгу на цикли.

Філософія дохідності означає: переважну орієнтацію мислення та дій робітників організації на рентабельність; чітке розуміння контролю витрат та заходів щодо їх зниження як безперервного процесу; гармонійне поєднання орієнтації на клієнтів і на дохід; зв'язок системи стимулювання робітників з їхнім конкретним внеском у досягнення цілей підприємства; синхронізацію цілей підприємства та власних цілей; ріст суми активів організації як один з можливих заходів щодо досягнення стратегічної мети; безперервну оцінку клієнтів за критерієм дохідності, тобто знання того, скільки організація заробила на конкретному клієнті [22].

Передумовою здійснення безперервного процесу управління витратами є класифікація витрат на змінні та постійні й оперування саме цими величинами [24]. Тому в організації необхідно здійснювати облік та контроль постійних та змінних витрат.

За результатами проведених досліджень, виходячи з визначення сутності контролінгу, було виявлено, що даній підсистемі притаманні такі функції:

- інформаційна, яка виявляється у забезпеченні релевантною інформацією для управління за допомогою трансформації даних, що надходять до відділу контролінгу;

- аналітична, суть якої виявляється в розробці основних підконтрольних показників, що дозволяють оцінити ефективність роботи підприємства, у визначенні ступеня впливу різних чинників на величину кінцевого результату, у виробленні заходів щодо усунення та запобігання відхилень у майбутньому, у розрахунку прибутковості й доцільності тієї або іншої комерційної операції [23];

- планування, суть якої виявляється в розробці планових підконтрольних показників, виконання яких дозволить забезпечити виконання оперативних та стратегічних цілей підприємства;

- координаційна, метою якої є координація окремих виробничих планів щодо загального плану в межах як короткострокового, так і довгострокового планування;

- мотивації, метою якої є забезпечення узгодженої зацікавленості робітників центрів бути відповідальними в досягненні поставлених перед підприємством оперативних та стратегічних цілей;

- обліково-контрольна, яка використовується у процесі зіставлення планових і фактичних величин для вимірювання й оцінки ступеня досягнення мети;
- коментуюча функція (специфічна функція контролінгу) суть якої полягає у виробленні широкого спектру можливих шляхів реалізації намічених цілей з обґрунтуванням та поясненням кожного [23];
- розвитку управління (специфічна функція контролінгу) передбачає забезпечення раціональності та постійного оновлення використовуваних методів та інструментів управління, а також удосконалення організації роботи підприємства.

Одним з основних об'єктів контролінгу є витрати [10], найбільшим складником яких у дорожньому господарстві є собівартість робіт на ремонт, експлуатаційне утримання, будівництво та реконструкцію автомобільних доріг, тому під час вибору методу калькулювання робіт дорожніх організацій необхідно насамперед урахувати можливість реалізації методом кожної функції контролінгу, виходячи зі специфічних особливостей функціонування організацій дорожнього господарства (табл. 2).

Таблица 2

Реалізація функцій контролінгу в застосуванні методів калькулювання собівартості дорожніх робіт

[illegible]

Порівняльний аналіз даної можливості за кожним методом калькулювання собівартості дорожніх робіт подано у табл. 2. У таблиці взяті такі позначки: «+», «-» – відповідно функція в застосуванні методу реалізується або не реалізується. Комплексність реалізації функції показує, на скільки відсотків метод калькулювання, що досліджується, дозволяє реалізувати всі вісім функцій контролінгу. Таким чином, унаслідок проведеного дослідження видно, що жодний метод не відповідає стовідсотковій комплексності реалізації функцій контролінгу. Тобто доцільно використовувати комплексний підхід до застосування методу калькулювання собівартості дорожніх робіт, за кожною ознакою класифікації наявних методів, щоб забезпечити стовідсоткове значення комплексності реалізації функцій контролінгу та урахувати всі умови здійснення процесу управління витратами.

За кожною класифікаційною ознакою був обраний той метод, який має найбільше значення показника «комплексність реалізації функцій контролінгу». Таким чином, з усіх перелічених методів калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), найбільш доцільним для використання в організаціях дорожнього господарства є поєднання застосування методів позамовного, стандарт-кост та директ-кост (табл. 2), тобто здійснення калькулювання собівартості замовлення за плановими показниками витрат з розділенням їх на постійні та змінні, у цьому випадку на замовлення відносять тільки змінні витрати.

Оскільки доцільно впровадження методів одночасно автор вважає, що об'єднані методи доречно назвати позамовним усіченим стандарт-костом? Позамовний усічений стандарт-кост передбачає калькулювання собівартості на основі планових змінних прямих та планових змінних загальновиробничих витрат, унаслідок чого в обліку формується стандартна виробнича собівартість, за якою роботи й послуги списуються на реалізацію.

Для практичного застосування даного методу було визначено послідовність дій щодо калькулювання собівартості дорожніх робіт (рис. 1) та визначення фінансового результату підприємства (рис. 2) за запропонованим методом.

У розподілі витрат на постійні та змінні будуть ураховуватися відхилення від планових показників та їх аналіз зі значним ступе-

нем деталізації за видами замовлень (робіт) (i , $i+1$, n), що забезпечить точний контроль над витратами та можливість перспективного планування за замовниками.



Рис. 1. Калькулювання собівартості дорожніх робіт за методом «позамовний усічений стандарт-кост»

Таким чином, калькулювання собівартості дорожніх робіт за допомогою позамовного усіченого стандарт-косту значно зменшує трудомісткість розрахунку, оскільки облік ведеться лише за змінними витратами, а постійні у свою чергу списуються на загальні витрати. Це дозволяє вирішити проблему неточного розподілу постійних витрат. У процесі розрахунку фінансового результату за позамовним усіченим методом буде врахована зміна маржинального доходу, що дозволить урахувувати дорожні роботи з великою

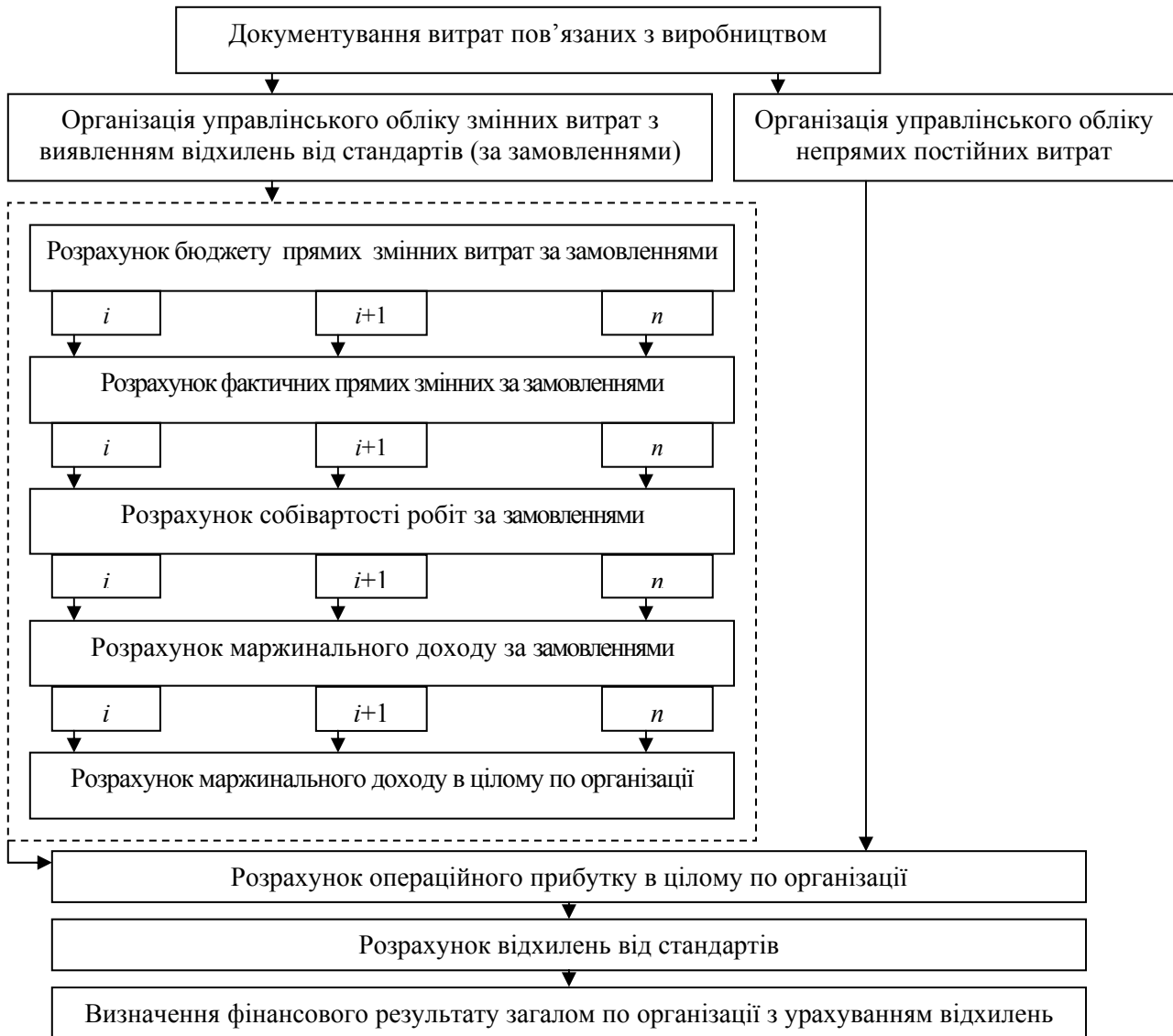


Рис. 2. Визначення фінансового результату за методом “позамовний усічений стандарт-кост”

рентабельністю, щоб переходити в основному на їх виробництво, оскільки під час списання постійних непрямих витрат різниця між продажною ціною й сумою змінних витрат не приховується. Запропонований метод дозволить керівництву приймати оперативні управлінські рішення. Насамперед це стосується можливості проводити ефективну політику ціноутворення, порівняння собівартості дорожніх робіт різних замовлень, періодів за рахунок зменшення статей собівартості; спростити облік, контроль та аналіз витрат. Це значно полегшить процес прийняття оперативних управлінських рішень щодо зниження витрат. Перевагами методу є: підвищення ефективності контролю над витратами; можливість аналізу причин

відхилень; висока надійність результатів за рахунок виключення похибки віднесення постійних витрат на окремі види продукції у процесі їх розподілення; можливість управління змінними витратами та маржинальним доходом; можливість урахувати вироби з більшою рентабельністю; можливість проведення ефективної цінової політики.

Для розподілу витрат на постійні та змінні пропонується використовувати метод, що розглядається в роботах [26, 27], оскільки він ураховує специфіку дорожнього господарства та дозволяє сформувати перелік постійних та змінних витрат, одержуючи у цьому випадку функцію витрат, надійність якої перевищує інші, що одержані наявними методами, які дозволяли здійснювати операційний аналіз тільки на підставі даних за минулі періоди, тобто неможливо було врахувати рівень інфляції та зміну постачальників матеріалів.

Висновки. Таким чином, як метод калькулювання собівартості дорожніх робіт уперше запропоновано використовувати позамовний усічений стандарт-кост. Для його практичного застосування було визначено послідовність дій щодо реалізації калькулювання собівартості дорожніх робіт, виявлення фінансового результату та обрано метод класифікації витрат за критерієм реагування на зміни обсягу діяльності організацій дорожнього господарства.

Література

1. Атамас П.Й. Управлінський облік: навч. посіб. / П.Й. Атамас. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.
2. Бухгалтерський управлінський облік: підручник / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська. – Житомир: Рута, 2005. – 480 с.
3. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник [для студ. высш. учебн. завед.] / М.А. Вахрушина. – М.: Омега-Л, 2010. – 570 с.
4. Голов С.Ф. Управленческий учет / С.Ф. Голов. – Х.: Фактор, 2009. – 784 с.
5. Давидович І. Є. Управління витратами: навч. посіб. / І. Є. Давидович. – К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 320 с.
6. Добровський В.М. Управлінський облік: навч. посіб. / В.М. Добровський, Л.В. Гнилицька, Р.С. Коршикова. – К.: КНЕУ, 2005. – 278 с.
7. Долгова А.В. Выбор метода учета затрат в строительстве [Электронный ресурс] / А.В. Долгова // Современные проблемы науки и образования. – 2014. – № 2. – Режим доступа: www.science-education.ru/116-12883.

8. Ерохина О.С. Обоснование метода учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в системе управления затратами [Электронный ресурс] / О.С. Ерохина, Т.В. Федорович // Проблемы учета и финансов. – 2012. – № 2 (6). – С. 51–58. – Режим доступа: <http://journals.tsu.ru/uploads/import/964/files/06-051.pdf>.
9. Золотухина А.Д. Методы учёта затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) [Электронный ресурс] / А.Д. Золотухина // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – № 2. – С. 30–38. – Режим доступа: <http://www.auditfin.com/fin/2009/2/Zolotuhina/Zolotuhina%20.pdf>.
10. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А. Ананькина, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина и др.; под ред. Н.Г. Данилочкиной. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 280 с.
11. Лебедев В. Г. Управление затратами на предприятии / В. Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В. П. Кустарев. – С.Пб.: Бизнес-пресса, 2006. – 265 с.
12. Миерманова С.Т. Традиционные методы учета затрат в системе управленческого учета [Электронный ресурс] / С.Т. Миерманова // Проблемы современной экономики. – 2013. – № 2 (46). – С. 132–135. – Режим доступа: <http://www.m-economy.ru/art.php?nArtId=4545>.
13. Рыбакова О.В. Бухгалтерский управленческий учет и управленческое планирование / О.В. Рыбакова. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 464 с.
14. Трубочкина Н. И. Управление затратами предприятия / Н.И. Трубочкина. – М.: ИНФРА – М, 2009. – 160 с.
15. Турило А. М. Управління витратами підприємства: навч. посіб. / А.М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А.А. Турило. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
16. Управленческий учет / Э.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, М.С. Янг; пер. с англ. А.Д. Рахубовского, Д.А. Рабуховской. – М.: Вильямс, 2007. – 880 с.
17. Управління витратами: навч. посіб. / М.Г. Грещак, В.М. Гордієнко, О.С. Коцюба та ін.; за заг. ред. М.Г. Грещака. – К.: КНЕУ, 2008. – 264 с.
18. Управління затратами підприємства: монографія / Г. В. Козаченко, Ю. С. Погорелов, Л. Ю. Хлапъонов, Г. А. Макухін. – К.: Лібра, 2007. – 320 с.
19. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учёт: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; пер. с англ. Я.В. Сокол. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 416 с.
20. Череп А.В. Управління собівартістю: монографія / А.В. Череп. – Х.: ИНЖЕК, 2005. – 376 с.
21. Юровский Б.С. Планирование, учёт и анализ себестоимости продукции / Б.С. Юровский. – Х.: Консульт, 2006. – 368 с.
22. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примаков, С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 256 с.

23. Петренко С.Н. Контроллинг: учеб. пособ. / С.Н. Петренко. – К.: Ника-центр, 2004. – 328 с.

24. Савчук В.П. Управление прибылью и бюджетирование / В.П. Савчук. – М.: БИНОМ. Лаборатория знаний, 2005. – 432 с.

25. Догадайло Я.В. Удосконалення методу класифікації витрат на постійні та змінні / Я.В. Догадайло // Економіка транспортного комплексу: зб. наук. пр. – 2007. – № 11. – С. 107–112.

26. Догадайло Я. В. Усовершенствование метода статистического анализа бухгалтерских счетов / Я.В. Догадайло, Я.Э. Киселева // Теория и практика трансформационных процессов в экономике регионов, отраслей и предприятий: материалы IV Междунар. науч.-практ. конф., 23 декабря 2013 г. – Курск: Деловая полиграфия. – 2014. – Ч. 2. – С. 93–97.

Рецензент: О.М. Криворучко, докт. екон. наук, проф., ХНАДУ.

Стаття надійшла до редакції 17.02. 2016 р.