

УДК 657.478.8

Ю.Ю. МИРОНОВА

Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка
**ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДУ «АВ-КОСТІНГ» У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ
ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ
МАШИНОБУДІВНОЇ ГАЛУЗІ**

Обґрунтовано доцільність застосування методу «АВ-костінг» при розподілі загальновиробничих витрат для прийняття ефективних рішень у контексті формування оптимальної асортиментної політики на підприємствах машинобудівної галузі. Представлено результати порівняльного аналізу розрахунків собівартості продукції за позамовним методом та методом «АВ-костінг».

Обоснована целесообразность применения метода «АВ-костинг» при распределении общепроизводственных расходов для принятия эффективных решений в контексте формирования оптимальной ассортиментной политики на предприятиях машиностроительной отрасли. Представлены результаты сравнительного анализа расчетов себестоимости продукции по позаказному методу и по методу «АВ-костинг».

The expediency of application method "Activity Based Costing" in the allocation of overhead cost for making effective decisions in terms of the formation optimal assortment policy on Engineering industry has been grounded. The results of comparative analysis of production costs calculations for "on-request" method and method "Activity Based Costing" are presented.

Ключові слова: калькулювання, метод АВ-костінг, функція, собівартість, вид діяльності, носій витрат.

Постановка проблеми. Суттєві зміни в організації та технології виробництва: розвиток техніки, упровадження гнучких технологій, зростання рівня автоматизації, спричиняють істотне зростання питомої ваги загальновиробничих витрат у складі виробничої собівартості продукції. Для сучасних умов господарювання традиційні методи мають певні вади, що обмежує їх застосування. З метою їх усунення та посилення контролю за витратами розроблена альтернативна система калькулювання собівартості продукції на основі діяльності – метод «АВ-костінг». У зв'язку з цим актуальним завданням є вивчення особливостей застосування даної методики, визначення її переваг та доцільності використання на підприємствах машинобудування.

Аналіз останніх досліджень. Калькування собівартості продукції за методом «АВ-костінг» дослідували вітчизняні вчені І.О.Белебех, О.С.Бородкін,

Ф.Ф.Бутинець, С.Ф.Голов, Л.В.Нападовська, М.Г.Грещак [5], М.С.Пушкар, В.В.Сопко, М.Б.Кулинич [6], М.Г.Чумаченко, Добровський М.В, Гнилицька Л.В. [4], Л.К.Сук, Ю.С.Цал-Цалко, Волкова М.В. [2] та інші. У країнах ближнього зарубіжжя ці проблеми розглядали М.А.Вахрушина [1], І.І.Мазур, В.Д.Шапіро [7], М.Д.Врублевський, А.Н.Кашаєв, В.Ф.Палій, Я.В.Соколов, серед науковців дальнього зарубіжжя у цьому напрямку варто відзначити К.Друрі [3], Р.Ентоні, Х.Еберта, Д.Л.Нікольсона, Дж.Ріса, Д.Рорбаха, П.Фридмана, Ч.Хорнгрена, Дж.Фостера.

Загалом у працях вчених відзначається, що метод «АВ-костінг» дозволяє найбільш точно вимірити вартість та ефективність операцій процесу, розпізнати причинно-наслідковий зв'язок між чинниками формування собівартості й процесами. Зокрема, на думку І.Мазура та В.Шапіро, метод «АВ-костінг» передбачає дотримання досить простого підходу: «вироби споживають дії, дії споживають ресурси» [7]. Слід відмітити, що у роботах вчених розглянуто сутність, особливості застосування методу «АВ-костінг» на промислових підприємствах в цілому, проте не визначено ефективність використання даного методу на підприємствах машинобудування.

Мета статті. Мета статті полягає в обґрунтуванні доцільності застосування методу «АВ-костінг» при розподілі загальновиробничих витрат для прийняття ефективних рішень у контексті формування оптимальної асортиментної політики на підприємствах машинобудівної галузі.

Основні матеріали досліджень. Особливість методу «АВ-костінг» насамперед полягає в тому, що управління витратами має забезпечувати реальне їх зниження за рахунок скорочення діяльності, яка не створює доданої вартості, та удосконалення діяльності, що створює додаткову вартість, тобто підвищує цінність виробу. Отже, «АВ-костінг» можна визначити як метод планування, контролю та аналізу собівартості продукції, робіт та послуг на основі розрахунку сукупності спожитих ресурсів для забезпечення виконання тієї або іншої функції чи здійснення процесу виробництва продукції. Система

«АВ-костінг» забезпечує облік витрат за видами продукції на кожному етапі виробничого циклу та є основою для управління витратами по виробничим центрам, підсумкового аналізу собівартості конкретних виробів. Впровадження системи «АВ-костінг» також веде до скорочення тривалості виробничого циклу в результаті управління видами діяльності, що не підвищують цінності виробу.

Послідовність планування та контролю витрат за методом «АВ-костінг» у системі управління витратами підприємства узагальнено на рисунку 1.



Рисунок 1 – Послідовність планування та контролю витрат за методом «АВ-костінг» у системі управління витратами підприємства

Необхідно підкреслити, що у залежності від галузевої належності підприємств (організацій) розрізняють різні види діяльності. На підприємствах машинобудівного виробництва виділяють наступні види діяльності: експлуатація основного обладнання; використання робочої сили; доставка

матеріалів; приймання та переміщення матеріалів; оформлення замовлень; контроль якості продукції; експлуатація допоміжного виробництва; керівництво підрозділами виробництва; календарне планування; пакування і доставка продукції, кожному з яких відповідає свій носій витрат (таблиця 1).

Таблиця 1

Види діяльності машинобудівного підприємства і відповідні їм носії витрат

Вид діяльності	Витрати, грн.	Носій витрат	Значення носія витрат	У тому числі за видами продукції	
				К7-ФПЗВ підймач винтовий	К7-ФВА котел варильний
1	2	3	4	5	6
Експлуатація основного обладнання	2 027	Маш.-год.	756	398	358
Використання робочої сили	1 168	Люд.-год.	770	335	435
Оформлення замовлень	140	Кількість замовлень	4	2	2
Налагоджування обладнання	820	Кількість партій	2	1	1
Механічна обробка партій	1 134	Кількість партій	2	1	1
Контроль якості продукції	1 465	Кількість операцій контролю	32	20	12
Експлуатація допоміжного обладнання	1 141	Маш.-год.	665	315	350
Усього	7 895	X	X	X	X

У таблиці 2 загальновиробничі витрати ідентифіковані із кожним видом діяльності, визначено їх суми і розраховано вартість одиниці носія витрат шляхом ділення загальновиробничих витрат на значення носія витрат. Використовуючи обрані бази розподілу, визначено собівартість одиниці носія витрат для кожного виду діяльності.

Розраховані нормативи, у свою чергу, використані для обчислення витрат видів діяльності за видами продукції (таблиця 3).

Таблиця 2

Розрахунок вартості одиниці носія витрат за видом діяльності

Вид діяльності	Витрати, грн.	Значення носія витрат (кількість операцій)	Вартість одиниці носія витрат (величина витрат на одну операцію)
1	2	3	4
Експлуатація основного обладнання	2 027	756	2, 68 грн./маш.-год.
Використання робочої сили	1 168	770	1, 51 грн./люд.-год.
Оформлення замовлень	140	4	35 грн./зам.
Налагоджування обладнання	820	2	410 грн./партія
Механічна обробка партії	1 134	2	567 грн./партія
Контроль якості продукції	1 465	32	45, 78 грн./контроль
Експлуатація допоміжного обладнання	1 141	665	1, 72 грн./маш.-год.

Таблиця 3

Розподіл загальновиробничих витрат за видами продукції

Вид діяльності	Вартість одиниці носія витрат (величина витрат на одну операцію)	К7-ФПЗВ підйомач винтовий		К7-ФВА котел варильний	
		Значення носія витрат	Вартість, грн	Значення носія витрат	Вартість, грн
1	2	3	4	5	6
Експлуатація основного обладнання	2, 68 грн./маш.-год.	398	1 066, 64	358	959, 44
Використання робочої сили	1, 51 грн./люд.-год.	335	505, 85	435	656, 85
Оформлення замовлень	35 грн./зам.	2	70	2	70
Налагоджування обладнання	410 грн./партія	1	410	1	410
Механічна обробка партії	567 грн./партія	1	567	1	567
Контроль якості продукції	45, 78 грн./контроль	20	915, 6	12	549, 36
Експлуатація допоміжного обладнання	1, 72 грн./маш.-год.	315	541, 8	350	602
Усього загальновиробничих витрат	X	X	4 076, 89	X	3 814, 65
Кількість виготовленої продукції	X	X	2	X	2
Загальновиробничі витрати на одиницю продукції	X	X	2038, 45	X	1907, 33

За даними таблиці 3 визначено, що собівартість одиниці продукції включає 2038,45 грн. загальновиробничих витрат для К7-ФПЗВ підймач винтовий, а для виробу К7-ФВА котел варильний – 1907,33 грн. Отримані результати співставимо з даними позамовного методу калькулювання, який використовується на машинобудівному підприємстві.

Варто зауважити, що позамовний метод для розподілу загальновиробничих витрат використовує лише одну базу, на аналізованому підприємстві такою базою є прямі витрати на заробітну плату робітників основного виробництва. Враховуючи те, що загальновиробничі витрати машинобудівного виробництва складають 7 895 грн., а загальна вартість прямих трудовитрат 330 год., ставка розподілу загальновиробничих витрат підприємства складе 23,92 грн./год. Величина загальновиробничих витрат, яка включена до складу собівартості окремого виду продукції, розрахована як добуток ставки та бази розподілу окремого виду продукції, а саме: для продукції К7-ФПЗВ підймач винтовий загальновиробничі витрати дорівнюють 1913,6 грн., а до собівартості К7-ФВА котла варильного включено 2033, 2 грн. загальновиробничих витрат.

Розрахунок собівартості кожного виду продукції за позамовним методом наведено у таблиці 4.

Таблиця 4

Розрахунок собівартості одиниці продукції машинобудівного підприємства
позамовним методом

Витрати, грн.	Види продукції	
	К7-ФПЗВ підймач винтовий	К7-ФВА котел варильний
1	2	3
Прямі матеріальні витрати	2144,15	2923,83
Прямі витрати на заробітну плату робітників основного виробництва	1210,9	1527,46
Загальновиробничі витрати	1913, 6	2033, 2
Усього	5268, 65	6484, 49

В таблиці 5 представлено порівняльний аналіз результатів калькулювання виробничої собівартості при використанні двох методів.

Порівняння результатів калькулювання собівартості продукції при використанні «АВ-костінг» і позамовного методів

Витрати, грн.	«АВ-костінг» -метод		Позамовний метод	
	К7-ФПЗВ підіймач винтовий	К7-ФВА котел варильний	К7-ФПЗВ підіймач винтовий	К7-ФВА котел варильний
Прямі матеріальні витрати	2144,15	2923,83	2144,15	2923,83
Прямі витрати на заробітну плату	1210,9	1527,46	1210,9	1527,46
Загальновиробничі витрати	2038, 45	1907, 33	1913, 6	2033, 2
Усього виробнича собівартість	5393,5	6358, 62	5268, 65	6484, 49

Результати проведених досліджень підтверджують, що позамовний метод з метою розподілу загальновиробничих витрат враховує поведінку лише одного показника (у даному випадку - трудовитрати), ігноруючи вплив інших чинників (контроль якості чи налагодження обладнання). Тому на підприємствах з складним технологічним циклом, де неможливо встановити найточніший вплив чинників при розподілі загальновиробничих витрат, варто застосовувати метод АВС, оскільки він враховує вплив різних чинників. Саме до таких підприємств належить підприємства машинобудівної галузі.

Висновки. Проведені розрахунки свідчать про те, що застосування методу «АВ-костінг» надає можливість контролю витрат на стадії їх виникнення, дозволяє приймати більш ефективні рішення в області маркетингової стратегії та прибутковості продукції.

Список використаної літератури:

1. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. Для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям / М.А. Вахрушина. – 6-е изд., испр. – Москва: Омега-Л, 2007. – 570 с.
2. Волкова М.В. Використання методу планування та контролю витрат на основі діяльності (АВС) у системі управління витратами підприємства // Коммунальное хозяйство городов. Научно-технический сборник № 82. – 2008. - С. 265-271.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 1041 с.

4. Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. Управлінський облік: Навч. посіб. / За ред. В.М. Домбровського. — Вид. 2-ге, без змін. — К.: КНЕУ, 2008. — 278 с.
5. Управління витратами: Навчальний посібник / М.Г. Грещак, В.М. Гордієнко, О.С. Коцюба та ін.; За заг. Ред. М.Г. Грещака. — К.: 2008. — 264 с.
6. Кулинич М.Б. Особливості застосування методу калькулювання витрат за функціями // Науковий вісник ВДУ ім. Лесі Українки. — 2007. — С. 136-138.
7. Мазур И.И., Шапиро В.Д. и др. Реструктуризация предприятий и компаний. — М.: Высшая школа, 2000. — 587 с.