

ных объектов, а по формулам (1)-(3) решать вопрос об эффективном количестве сдаточных очередей.

Получено 11.10.2001

УДК 657.471

И.Б. ЧЕРНИКОВА, Л.А. КИРИЛЬЕВА, кандидаты экон. наук, О.В. ЧУМАК
Харьковская государственная академия технологии и организации питания

ВЛИЯНИЕ СИСТЕМЫ "АВС" НА ЭФФЕКТИВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ

Рассматриваются сущность и назначение системы учета и распределения косвенных затрат на основе видов деятельности, которые их порождают в управленческом учете.

В настоящее время подходы к учету затрат, основанные на показателях объема (системы стандарт-кост и директ-костинг), на наш взгляд, представляют собой серьезный недостаток большинства калькуляционных систем управленческого учета. На современном предприятии доминирующей частью себестоимости являются косвенные затраты, а сырье – это единственная составляющая себестоимости, зависящая от объема производства, и единственный вид затрат, который можно напрямую соотнести с изготовленным изделием.

Решения, при которых большая часть косвенных (накладных) затрат распределяется с использованием прямых затрат на оплату труда или машино-часов, являются неточными и стратегически мало полезными в условиях комплексного производства. Реальная действительность показывает, что оценка полной себестоимости (прямых и косвенных затрат) должна включать распределение косвенных (накладных) расходов в пропорции к видам деятельности, которые порождают затраты в течение длительного производственного цикла, – система "АВС".

Согласно системе "АВС", распределение косвенных (накладных) затрат на производство продукции зависит от того, сколько производственных (коротких и длительных) циклов должно быть запланировано, а не сколько единиц продукции должно быть произведено. Независимо от того, являются ли машино-часы или человеко-часы более точным мерилом выпуска продукции, использование этих показателей недостаточно отражает степень, в которой изготовленное изделие со многими производственными циклами влияет на распределение затрат. Основная характеристика системы "АВС" заключается в том, что число операций (производственных заказов) или производственных функций является более точным подтверждением для распределения

накладных (долгосрочных переменных) затрат, чем объем выпуска продукции.

В табл.1 на примере производственной фирмы "Сатэк" обобщено распределение видов деятельности, вызывающих затраты для каждого из трех ее вспомогательных отделов: заказы на приемку для отдела приемки, заказы на упаковку для отдела упаковки и наряды на выполнение работ для конструкторского бюро. Таким образом, затраты по приемке порождаются рабочей нагрузкой при приемке, а не объемом производимой продукции, а рабочая нагрузка при приемке для конкретных продуктов может сильно отличаться от объема производства.

Таблица 1 – Рабочая нагрузка по видам деятельности, порождающим накладные расходы

Виды деятельности	А		В		С	
	кол-во заказов	рабочая нагрузка, %	кол-во заказов	рабочая нагрузка, %	кол-во заказов	рабочая нагрузка, %
Заказы на приемку	5	4	18	15	100	81
Заказы на упаковку	1	4	5	19	20	77
Наряды на выполнение работ для конструкторского бюро	20	25	28	35	32	40

Проанализировав данные табл.2, необходимо отметить, что традиционные системы, основанные на показателях объема (стандарт-кост и директ-костинг), распределяют затраты по приемке в избыточном количестве на продукцию А и В, так как эти виды продукции порождают больший объем выпусков в сравнении с продукцией С, которая включает:

- затраты на сырье;
- прямые затраты по оплате труда;
- специфические затраты на подготовительные операции;
- накладные расходы по эксплуатации оборудования, исходя из отработанных машино-часов;
- косвенные производственные расходы, рассчитанные в пропорции к потребленным видам деятельности, которые в конечном итоге порождают эти расходы.

В табл.3 обобщены данные, полученные для затрат и рентабельности продукции А, В и С при использовании каждого из подходов (традиционные системы и "АВС"). Главным выводом здесь является тот факт, что затраты на производство продукции С существенно занижены при использовании систем, основанных на показателях объе-

ма, в то время как затраты на производство продукции А и В завышены.

Таблица 2 – Затраты на единицу продукции по традиционным системам и системе "ABC"

Статья расходов	Традиционные системы			Система "ABC"		
	А	В	С	А	В	С
Сырье	28,00	32,00	-	20,00	30,00	10,00
Прямые затраты труда	13,14	8,53	-	10,00	6,67	5,00
Подготовительные операции	0,14	0,09	-	0,02	0,04	0,44
Накладные расходы по эксплуатации оборудования	39,50	36,33	-	17,50	23,33	35,00
Отдел приемки	1,28	5,00	48,60	1,20	3,00	48,60
Конструкторское бюро	14,50	13,68	40,00	12,50	11,67	40,00
Отдел упаковки	0,96	3,55	30,80	0,80	2,53	30,80
Итого:	97,79	99,18	119,40	62,02	77,24	169,84

Таблица 3 – Сравнение систем учета затрат

Показатели	Системы учета затрат по видам продукции					
	традиционные			"ABC"		
	А	В	С	А	В	С
Затраты на единицу продукции, грн.	97,79	99,18	119,4	62,02	77,24	169,84
Цена реализации, грн.	162,61	125,96	121,55	162,61	125,96	121,55
Прибыль на единицу продукции, грн.	64,82	26,78	2,15	100,59	48,72	(48,29)
Валовая прибыль, %	40	21	2	62	39	убыток

Сравнение систем учета затрат свидетельствует, что преобладающая часть накладных расходов на современном многономенклатурном предприятии порождается в большей степени сложностью (комплексностью) производимого ассортимента и необходимостью отдельной обработки специальных видов продукции с небольшим объемом выпуска, а не объемом выпуска продукции как таковым. В таких условиях продукция с большим объемом выпуска либо имеет завышенную цену, либо показывает явно низкие прибыли. И наоборот, продукция с небольшим объемом выпуска либо имеет заниженную цену, либо показывает явно высокие прибыли.

Таким образом, учет затрат, основанный на показателях объема, может серьезно изменить пути, которые фирма выбирает в качестве стратегических вариантов, и способы оценки воздействия прибыли на

формирование цены, а также на решения о продвижении продукта. Учет же затрат, основанный на видах деятельности, может показать эффективность таких решений. Вооруженная точной информацией о затратах, фирма имеет более высокие шансы для построения и применения жизнеспособной стратегии.

Получено 03.09.2001

УДК 658.26.004.183:642.5.024.3/5

Н.М.СМОЛЬНЯКОВА

Харківська державна академія технології та організації харчування

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ПАЛИВНО-ЕНЕРГЕТИЧНІ РЕСУРСИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГРОМАДСЬКОГО ХАРЧУВАННЯ

Розглядаються особливості функціонування підприємств громадського харчування та їх вплив на формування витрат на паливно-енергетичні ресурси.

Ефективність функціонування підприємств взагалі, і зокрема підприємств громадського харчування, певною мірою визначається наявністю достатньої кількості необхідних ресурсів, їх раціональною комбінацією та ефективним використанням.

Формуючи ресурси, підприємства громадського харчування несуть витрати або передбачають, що в майбутньому (при виконанні певних дій) їм доведеться нести ті чи інші витрати. Щоб забезпечити прибуткову діяльність, їм необхідно приймати рішення з формування ресурсів, що принесуть найбільш оптимальні витрати.

Помітне місце в загальній величині витрат підприємств громадського харчування займають витрати на паливно-енергетичні ресурси.

Пошук шляхів підвищення ефективності використання паливно-енергетичних ресурсів і оптимізації витрат, пов'язаних з ними, повинен у першу чергу базуватися на досконалому вивченні особливостей їх формування.

Для кожного виду виробництва, галузі, підприємства паливно-енергетичні ресурси виступають у певному індивідуальному якісному і кількісному вигляді, що обумовлюється як загальними властивостями виробництва, так і специфічними його особливостями (технологією, складом обладнання, ступенем спеціалізації, виконуваними функціями, потужністю і т.ін.). У порівнянні з промисловістю, торгівлею та іншими галузями матеріального виробництва громадське харчування має свої особливості, які позначаються на характері формування ресурсів і витрат, що їх обумовлюють.