

УДК 657

Мартинюк Н.Ю., асистент

Луцький національний технічний університет

ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДУ ОБЛІКУ ВИТРАТ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ НА БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

В статті обґрунтовується актуальність використання методу обліку витрат за видами діяльності та узагальненої проблемні аспекти, що виникають при впровадженні даного методу на будівельних підприємствах.

Ключові слова: облік витрат за видами діяльності, процесний підхід, база розподілу витрат.

Martyniuk N.Yu.

APPLICATION OF ACTIVITY- BASED COSTING IN CONSTRUCTION ENTERPRISES

The article sets out the relevance of application of activity-based costing for construction enterprises. The problem issues are generalized that is arising from the implementation of the ABC method in construction.

Keywords: activity-based costing, process approach, cost drivers.

Мартынюк Н.Ю.

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ МЕТОДА УЧЁТА РАСХОДОВ ПО ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА СТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье обосновывается актуальность метода учёта расходов по видам деятельности и обобщаются проблемные аспекты, которые возникают при его использовании строительными предприятиями.

Ключевые слова: учёт расходов по видам деятельности, процессный подход, база распределения расходов.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Будівельна діяльність належить до тих сфер, завдяки якій підприємства можуть отримувати або більше прибутків, або більше збитків у порівнянні з суб'єктами господарювання з інших секторів економіки.

Серед факторів, котрі обумовлюють такі тенденції, можна відзначити і приблизність оцінок, як майбутніх, так і фактичних витрат.

Мартинюк Н.Ю.

Будівництво є складним процесом. В ньому бере участь значна кількість учасників. Технологією будівництва передбачається виконання низки відмінних почергових робіт, що виконуються різнопрофільними бригадами із використанням широкої номенклатури будівельних матеріалів, спеціалізованих інструментів та будівельної техніки. За таких умов при використанні традиційних методів складання кошторисних розрахунків важко точно спланувати необхідні ресурси. Крім того, обсяг необхідних розрахунків є настільки трудомістким, що його точне проведення прийнято вважати економічно недоцільним. При визначенні будівельної вартості об'єкту керуються Правилами визначення вартості будівництва (ДБН Д.1.1-1-2000) на основі нормативів.

Результати оприлюднених досліджень [1] доводять, що будівельні підприємства, використовуючи традиційні методи планування та обліку витрат, мають значну частину прихованих витрат в складі накладних. Приховані витрати не враховуються на етапі формування ціни замовлення, проте, зменшують фактичний фінансовий результат діяльності підприємства через втрату прибутковості замовлення.

Проведення точних розрахунків визнається економічно недоцільним, а компенсація прихованих витрат відбувається за рахунок використання резервів, закладання суми на покриття ризиків та більшої норми прибутку, якщо це дозволяє ринкова ситуація.

Будівельне підприємство отримує прибуток, якщо обсяг встановлених резервів та прибуток вищі за обсяг прихованих витрат та зловживань, що мають місце через неконтрольованість певних сфер діяльності.

Розвиток інформаційних технологій дозволяє полегшити і прискорити процес збору та обробки облікових даних. В таких умовах актуальності набирають методи більш точного формування облікової інформації. Одним із них є метод обліку витрат за видами діяльності.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Серед закордонних вчених проблемами впровадження АВС займалися такі науковці як Апчорч А., Аткінсон Е., Брімсон Дж., Діксон В., Друрі К., Каплан Р., Купер Р., Фостер Дж., Хорнгрен Ч. та інші.

Окремі аспекти використання методу обліку витрат за видами діяльності розглядаються у наукових роботах Бутинця Ф.Ф., Вахрушеної М.О., Врублевського М.Д., Голова С.Ф., Івашкевича В.Б.,

Карпової Т.П., Кутера М.І., Соколова О.Ю., Шеремета О.Д. та інших.

Облік витрат на основі видів діяльності визначають як метод калькулювання таких об'єктів витрат (продукти, послуги, канали, споживачі), так і спосіб визначення споживання ресурсів, що здатний забезпечити корисною інформацією для прийняття стратегічних рішень. Серед них – раціоналізація продуктів, послуг, а також, покращення операційного процесу.

У працях висвітлена методика застосування методу, основні переваги, що отримує підприємство через підвищення інформативності обліково-аналітичного забезпечення, та недоліки. Варто відзначити, що виклад матеріалу має загальнотеоретичне спрямування. Спостерігається недостатність досліджень, які б враховували у методиці обліку витрат за видами діяльності такі фактори, як галузеві та технологічні особливості виробництва, стан ринкового середовища, особливості традиційної системи бухгалтерського обліку, сформовані умовами вітчизняного законодавства та станом економіки.

Цілі статті. Мета статті полягає в обґрунтуванні актуальності використання методу обліку витрат за видами діяльності на будівельних підприємствах та у проведенні аналізу проблемних аспектів, що виникають при впровадженні даного методу при врахуванні специфіки будівельної діяльності.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. В ході проведеного дослідження було виявлено, що застосування методу обліку витрат за видами діяльності у практичній діяльності будівельних підприємств зіштовхується з рядом невирішених проблем методичного характеру, що лежать у площині (1) виділення бізнес-процесів, (2) визначення драйверів та (3) оцінки накладних витрат.

По перше, виникають труднощі з переорієнтуванням облікової системи підприємства при застосуванні процесного підходу в управлінні.

В пункті 2.4. ДСТУ ISO 9000-2007 «Основні положення та словник термінів» визначено зміст процесного підходу до управління підприємством, відповідно до якого під «процесним підходом» запропоновано розуміти систематичне визначання процесів та їх взаємодій на підприємстві з метою управління ними [2].

Процесом можна вважати «будь-яку роботу або сукупність робіт, для яких використовують ресурси, щоб перетворити входи на

виходи» [1].

Отже, процесний підхід передбачає представлення діяльності підприємства у вигляді ієрархічної моделі бізнес-процесів. Відповідно і система управлінського обліку має на меті формування облікової інформації, яка б відображала ці процеси. Окремий бізнес-процес розглядається як об'єкт обліку та є калькуляційною одиницею. Структура бізнес-процесів відображається в аналітичних відомостях та бере участь у кодуванні первинної документації.

Наступною проблемою є визначення драйверів (факторів) певної категорії витрат. На теоретичному рівні мають місце рекомендації, що застосування методу розподілу витрат необхідне лише стосовно тих категорій витрат, щодо яких можна визначити драйвери [3, 254; 4, 232]. Проте, для сприяння поширенню на практиці методу, необхідна розробка рекомендацій щодо типових для будівельної діяльності операцій із визначенням необхідних драйверів.

Варто відзначити інші проблеми методичного характеру, пов'язані з відображенням інформації на рахунках бухгалтерського та/або управлінського обліку. Адже, відсутні дослідження, які б давали обґрунтування тої чи іншої методики обліку витрат за видами діяльності в частині накладних витрат, та рекомендації з використання зібраної та опрацьованої інформації.

Крім того, відсутні адаптовані форми первинного обліку, які б дозволяли фіксувати дані в потрібному розрізі. Відсутня також система збору первинних даних, яка б відповідала потребам використання даного методу, що містить і певну методику організації обліку накладних витрат.

Логічним продовженням є визначення як проблеми необхідності узгодження форм бюджетів, форм облікових реєстрів для забезпечення можливості проведення контрольних процедур.

Основним аргументом щодо доцільності застосування методу обліку витрат за видами діяльності на будівельних підприємствах є те, що оприлюднені результати досліджень [1] свідчать про відсутність надійної обліково-інформаційної бази для планування та контролю за накладними витратами.

Методи планування та контролю є основними елементами управління витратами. Відсутність ефективних механізмів їх забезпечення призводить до появи неконтрольованої ділянки фінансово-господарської діяльності підприємства та створює умови для різного роду зловживань, розкрадань матеріальних цінностей та

неефективного використання ресурсів.

Дані про накладні витрати збирають для подальшого їх розподілу між кінцевими продуктами, а інформація про повну собівартість потрібна для внутрішнього використання. Фактичні дані про повну собівартість робіт виконаних за будівельним контрактом можна вважати інформаційною основою для контролю за рівнем прибутковості окремого замовлення, встановлення (корегування) внутрішніх нормативів на накладні витрати при формуванні ціни на наступні замовлення.

Слід відзначити, що в умовах, коли будівельне підприємство повинно забезпечити виконання будівельно-монтажних робіт та спорудження об'єктів визначеного рівня якості, інформація про повну собівартість замовлення набуває більшої актуальності, адже, забезпечення якості пов'язано з додатковими витратами не тільки прямими, а і накладними, тими, що не включаються до собівартості виконаних робіт, а належать до сфери покращення управління будівельним підприємством.

Висновки. На підставі вищевикладеного, можна зробити висновок, що використання методу обліку витрат за видами діяльності є актуальним для будівельних підприємств. Проте, для його поширення на практиці подальші дослідження доцільно спрямовувати на розв'язання питань методичного характеру щодо правильності та адекватності виділення бізнес-процесів, розробку рекомендацій визначення драйверів до типових для будівельної сфери операцій та розробці методики планування і обліку накладних витрат на основі видів діяльності.

1. Jaya N.M., Pathirage C.P., Sutrisna M. A Critical Review on Application of Activity-Based Costing in the Construction Industry // Papers and postgraduate papers from the special track held at the 18th CIB World Building Congress, 10-13 May 2010, Salford, United Kingdom. - Salford: CIB Publication 341, 2010. – P. 242-256.
2. ДСТУ ISO 9000-2007 Основні положення та словник термінів. (ISO 9000:2005). К.: Держспоживстандарт, 2008. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://ru.wikipedia.org/wiki/ДСТУ_ISO_9000:2007.
3. Соколов А.Ю. Управленческий учёт накладных расходов / А.Ю. Соколов - М.: Финансы и статистика, 2004.- 448 с.
4. Рыбакова О.В. Бухгалтерский управленческий учёт и управленческое планирование / О.В. Рыбакова. – М.: Финансы и статистика, 2005.- 464 с.