

**Панічек І. В. здобувач вищої освіти ступеня магістр*
Харківський національний економічний університет
імені Семена Кузнеця, Україна**

**ABC-калькулювання: переваги та недоліки застосування у сучасних
умовах**

На сьогоднішній день, традиційні системи управління витратами все частіше наражаються на критику через свою непридатність для забезпечення прийняття рішень щодо своєчасного реагування на зміни навколишнього середовища ведення бізнесу, які відбуваються у результаті глобалізації та інтернаціоналізації економіки у сукупності зі стрімким розвитком технологій. У зв'язку з цим, увага сучасної бізнес-спільноти на даний момент прикута до альтернативних методів калькулювання, зокрема до системи ABC [1].

Серед останніх публікацій, присвячених обраній темі можна виділити роботи таких вчених, як: Аллен Е., Лорін С. [2], Алтаваті Н., Кім-Сун Н., Ахмад А., Елмаброк А. [3], Сначов М. П., Ломтева І. М. [4], Яскал І., Яскал О., Стасюк І. [5]. Крім питань впровадження в облікову практику, традиційно увага дослідників звертається на переваги та недоліки методу. Через те, що у сучасному світі дуже швидко змінюються умови зовнішнього та внутрішнього середовищ організацій, деякі плюси та мінуси даної системи, виділені раніше, втрачають свою актуальність, у той час, як інші набувають актуального значення для підприємств. Це обумовлює потребу подальших досліджень переваг та недоліків методу ABC у сучасних умовах, що і постає метою даної роботи.

ABC (Activity Based Costing) – з англ. калькулювання, що базується на видах діяльності – особливий вид функціонального аналізу витрат, що характеризується розподіленням накладних затрат на основі операцій, чим забезпечує високу точність формування собівартості продукції [4].

Розподіл накладних витрат за системою ABC є послідовним процесом, який умовно можна поділити на 4 основні етапи.

Перший являє собою виділення основних видів діяльності (функцій, процесів, операцій) підприємства, які займають не менш, ніж 5% його ресурсів. Стандартними прикладами можуть виступати процеси закупівлі, транспортування, експлуатації обладнання, дизайну, контролю якості, постачання, післяпродажного обслуговування, тощо. Їх кількість перебуває в прямій залежності від різноманітності номенклатури та складності технологій виробничої та невиробничої сфери.

Кожна функція на підприємстві повинна бути вимірною, тому другим етапом впровадження системи ABC є вибір фактору для кожного процесу, який прямо впливає на розмір понесених витрат. Драйвер витрат (кост драйвер, носій витрат, фактор витрат) є одночасно відображенням та вимірником активності певного виду діяльності. Для процесу експлуатації обладнання ним виступає час роботи (машино-години); для контролю якості – обсяг трудових затрат (людино-

* Науковий керівник – О. В. Писарчук, канд. екон. наук, доцент

години); для тестування продукції – безпосередня кількість виконаних процедур, тощо [5].

Визначення фактору витрат робить можливими розрахунок ставок розподілу витрат за процесом, що виступає третім етапом ABC-калькулювання. Ставка розраховується шляхом ділення загальної суми витрат за процесом на кост драйвер, виражений у відповідних одиницях.

На завершальному четвертому етапі ставки розподілу множаться на фактичну кількість виконаних робіт, необхідних для виготовлення певного продукту.

Особливості алгоритму здійснення калькуляції за системою ABC-костинг зумовлюють виникнення невіддільних один від одного переваг і недоліків його використання, які доцільно окреслювати з прив'язкою до кожної стадії підготовки та виконання калькулювання.

Виходячи з цього, на першому етапі перевагою є отримання нових обліково-аналітичних даних щодо бізнес-процесів. Наявність додаткової інформації створює умови для використання її у прийнятті рішень щодо збільшення фінансування функцій, які були обрані основними, та скорочення витрат коштів або повної відмови від неефективних та ресурсомістких процесів. Мінусом виступає те, що збір та якісна обробка нової інформації можливі лише за умови залучення додаткових трудових ресурсів, що виливається у збільшення витрат на оплату праці. Слід зазначити, що активність використання у даний час ІТ-технологій на підприємствах зменшують суттєвість вказаного недоліку, порівняно з минулими роками.

На стадії виокремлення драйверів витрат організації у розпорядження отримують додаткову систему вимірних показників, які можуть використовуватися різними службами для підвищення ефективності їх роботи. У сучасних умовах активізації використання різних видів оперативного аналізу бізнесу вказана перевага є надзвичайно актуальною. Так, показники в грошовій формі можуть застосовуватися фінансовим відділом для проведення аналізу накладних витрат за місцями їх виникнення та розробки оптимізаційних пропозицій. Дані в натуральних вимірниках стануть корисними для технологів у процесі удосконалення виробничих ліній, підвищення якості продукції та мінімізації відходів, а також для менеджерів задля аналізу витрат робочого часу та розробки методів впливу на рівень продуктивності. Основною проблемою на даному етапі постає трудомісткість і вірогідність помилки при виборі факторів витрат [2]. Її нівелювання частково досягається шляхом залучення сторонніх організацій або підготовкою власного персоналу, що знову виливається у фінансові витрати.

Етап визначення ставок розподілу накладних витрат на процеси несе в собі переваги у вигляді можливого використання отриманої інформації не тільки при калькулюванні собівартості, а і при прийнятті рішень щодо інвестування у певний проект або вибору найбільш вигідного серед декількох альтернатив. Так як сучасне середовище характеризується високим рівнем залучення фірм до інноваційної та інвестиційної діяльності, використання даної позитивної сторони може привести до значного збільшення прибутків за умови вигідного

капіталовкладення. Разом з цим присутній ризик перенасичення аналітичного персоналу інформацією, що у сучасних умовах акселерації змін бізнес-середовища може виявитися неактуальною для стратегічного менеджменту.

На завершальній стадії розподілу накладних витрат підприємство отримує точнішу, порівняно з традиційними системами калькулювання, оцінку собівартості, що пов'язано з урахуванням взаємозв'язків, через які готова продукція поглинає накладні витрати конкретного виду. Описана перевага відкриває ряд інших, а саме: можливість коригування цінової політики, розвитку певних продуктових ліній, зменшення нерентабельних витрат та підвищення конкурентоспроможності організації в цілому [3]. Проте, високий рівень бюрократизації спричиняє додаткові фінансові та часові витрати, а також іде у розріз з сучасними тенденціями мінімізації контролю й акцентування уваги на підтримці творчих ініціатив працівників.

Таким чином, актуальність деяких переваг та недоліків ABC-калькулювання зазнала змін. Стрімкий розвиток ІТ-технологій та активне використання аналітичного інструментарію в усіх сферах діяльності підприємств призвели до підвищення значущості переваг у вигляді детальних даних, які отримуються у процесі проведення калькулювання та зменшення ролі недоліку, пов'язаного із високою технологічністю процесу. У свою чергу, тенденції до зростання ролі нових креативних ідей, прискорення бізнес-циклів та максимальна економія ресурсів вступають у протиріччя з необхідністю всеохоплюючого контролю, підтримування високого рівня бюрократизації та необхідністю виділення додаткових фінансових та трудових ресурсів, чим загострюють значення даних недоліків. Врахування наведених позитивних та негативних сторін системи ABC з поправкою на актуальність у сучасних умовах дасть змогу підприємствам приймати більш об'єктивні рішення щодо користі впровадження цього методу калькулювання до практики управлінського обліку.

Список використаних джерел:

1. Quesado P., Silva R. Activity-Based Costing (ABC) and Its Implication for Open Innovation. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*. 2021. Vol. 7. URL: <https://doi.org/10.3390/joitmc7010041>
2. Allain E., Laurin C. Explaining implementation difficulties associated with activity-based costing through system uses. *Journal of Applied Accounting Research*. 2018, Vol. 19. No 1. P. 181-198. URL: <https://doi.org/10.1108/JAAR-11-2014-0120>
3. Altawati N., Kim-Soon N., Ahmad A., Elmabrok A. A Review of Traditional Cost System versus Activity Based Costing Approaches. *Advanced Science Letters*. 2018. Vol. 24. P. 4688-4694. URL: <https://doi.org/10.1166/asl.2018.11682>
4. Сначов М. П., Ломтева І. М. Особливості застосування системи ABC-калькулювання для обліку затрат. *Modern Economics*. 2020. № 20. С. 253-260 URL: [https://doi.org/10.31521/modecon.V20\(2020\)-39](https://doi.org/10.31521/modecon.V20(2020)-39)
5. Яскал І., Яскал О., Стасюк І. Перспективи використання методу ABC у господарській практиці підприємств. *Економічний аналіз*. 2021. Том 31. № 2. С. 170-176. URL: <https://doi.org/10.35774/econa2021.02.170>