

## ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ СИСТЕМ ABC «ACTIVITY BASED COSTING»

CZU:657.471:005(100)

*СКАКУНОВА Людмила*

*Старший преподаватель, кафедры бухгалтерского учета и аудита МолдГУ*

В практике и экономической теории все чаще используется мысль, что тот, кто управляет и контролирует затраты (себестоимостью), имеет самую большую возможность победить в мировом соревновании за превосходство. В сущности, прогресс любой природы должен определяться реализацией экономических ценностей (товаров или услуг) с наименьшими затратами. Современная битва между мелкими предприятиями (единицами) (фирмами) или между крупными (странами) больше не ведётся с помощью оружия. Настоящие современные жёсткие баталии идут на обрывистой, скалистой, болотистой или засушливой площади ЗАТРАТ. Те единицы (предприятия, объединения), которые могут лучше всех снизить уровень затрат, станут победителями в жестокой борьбе (войне) за выживание. Современная история всё больше пишется в свете затрат. Многие изменения в мировом плане применимы к затратам: расцвет (рост) и падение (упадок) некоторых народов, регионов, фирм, великие процессы интеграции, дружб и альянсов, военных конфликтов и коммерческих трений.

В 1988 г. профессора Гарвардской Школы Бизнеса Роберт Каплан и Робин Купер с целью улучшения методов исчисления издержек разработали и предложили **метод ABC «Activity based costing»**. В соответствии с данным методом предприятие рассматривается как набор рабочих операций. Работы потребляют ресурсы (материалы, оборудование и др.) и имеют какой-либо результат. В рамках метода было предложено выделить три типа работ по способу их участия в выпуске продукции: штучная работа, пакетная работа и продуктовая работа и один тип – общехозяйственные работы, не зависящий от производственных событий. Затраты по первым трем типам могут быть отнесены на себестоимость конкретного продукта и только по четвертому типу работ производится предварительная группировка и последующее их распределение.

Представление предприятия как набора рабочих операций позволяет открыть широкие возможности для совершенствования его функционирования, проводить качественную оценку деятельности.

Метод ABC получил широкое распространение на европейских и американских предприятиях. Он постоянно совершенствуется, например, известны варианты применения ABC в комплексе с другой методикой, называемой концепцией учета затрат жизненного цикла. В СНГ метод ABC известен под многими названиями: «пооперационное исчисление издержек», «функционально-стоимостной анализ», «учет затрат по работам», учет затрат по бизнес - процессам и др. Независимо от названия метод ABC играет важную роль в условиях значительного роста косвенных расходов для их управления и сокращения.

В современных условиях хозяйственной деятельности возрастает доля косвенных затрат. Прямые и косвенные затраты имеют особенности, которые необходимо учитывать при организации учета производственных затрат.

При любом распределении косвенных затрат невозможно точное их отнесение на себестоимость конкретных продуктов, что может повлиять негативно на выбор управленческих решений. Если использовать альтернативные варианты и делать выбор между ними, решения окажутся субъективными и меняющимися даже в рамках одного предприятия. В мировой практике применяются методы, которые позволяют управлять затратами в условиях роста косвенных расходов. Отечественным предприятиям, заинтересованным в развитии своей экономики, целесообразно обратить внимание на метод ABC и его разновидности.

Однако, несмотря на то, что метод ABC обеспечивает управленческий состав предприятия более точной информацией о затратах по различным видам деятельности, продукции, услуг, не все предприятия решаются на его применение. Это порой связано с проблемами, которые требуют рассмотрения.

1. Малоизученный метод практиками

Несмотря на единичные исключения, авторы и преподаватели Управленческого учета редко берут на себя труд раскрыть методику разработки системы ABC на примере конкретного предприятия, равно как и показать возможности ее применения для тех или иных управленческих целей. Вместе с тем эта методика слишком сложна и многоэтапна, чтобы ее можно было применить на практике, руководствуясь исключительно теоретическими рассуждениями и описаниями.

2. *Отсутствие четко выраженной цели бизнеса и заинтересованности руководства.*

Проект внедрения данного метода предполагает дополнительные трудозатраты, соответственно и финансовые потери. И если руководство не понимает зачем это нужно и полностью не поддерживает данный проект, то ничего не получится. Например, на некоторых крупных предприятиях разработкой и внедрением данного метода занимается экономический отдел.

3. *Индивидуальное и организационное сопротивление нововведениям.*

Может случиться, что не все менеджеры приветствуют нововведения. Часть сотрудников может сопротивляться изменениям, причем это может быть неявным. Такое неприятие связано с инертным мышлением, с нежеланием учиться новому. Сопротивление сотрудников не направлено только против метода ABC, оно может возникнуть из-за внедрения любой новой системы управления.

С сожалением можно констатировать и тот факт, что практики, использующие метод ABC не делятся своими знаниями и проблемами, с которыми они сталкиваются в процессе его применения.

Для тех, кто хочет понять и разобраться с методом ABC стоит ознакомиться с первоисточниками, а именно с Положениями (стандартами) управленческого учета Института управленческих бухгалтеров США (Statements of Managerial Accounting — SMA), посвященными ABC/ABM. Основная часть учебников и статей построены на одной теоретической базе: рассматриваются понятия «вид деятельности» и «бизнес-процесс», анализируется методика их выделения и описания; рассматриваются ресурсы, виды деятельности и объекты калькулирования как последовательные этапы аккумулирования затрат; анализируется состав и количественная оценка затратообразующих факторов (драйверов затрат) первого и второго уровня. Технически, этого достаточно, чтобы решить несложную задачу по моделированию распределения затрат в системе ABC.

## Библиография

1. Колин Друри. Управленческий и производственный учет. -М.: Юнити, 2012. -735 с.
2. Николаева С.А. Управленческий учет. -М.: ИПБ России ИПБ-БИНФА, 2002. -176 с.
3. Хорнгрен Ч.Т. и Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 2000. - 416 с.
4. Lucian Popescu, Aurelian-Virgil Baluta “Metode si procedee de calculatia costurilor” Universitatea Spiru Haret 2007 стр. 10
5. Кустарев В.П., Голубев А.А., Варламов Б.А. Методические указания по организации и проведению итоговой государственной аттестации. Специальность 080507.65 "Менеджмент организации". СПб.: СПбГУ ИТМО, 2007. - 84 с.
6. Энтони А. Аткинсон, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан, С. Марк Янг. Управленческий учет: Пер. с англ. / Под ред. А. Д. Рахубовского. – М. – СПб. – К.: ООО «И.Д.Вильямс», 2017. – 880 с.