

Jan Okoń

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach

ZASTOSOWANIE RACHUNKU KOSZTÓW DZIAŁAŃ W ZARZĄDZANIU PORTFELEM PRODUKTÓW

1. Modele rachunku kosztów działań

Jednym z celów działalności przedsiębiorstw jest generowanie zysków. Zyski wynikają ze sprzedaży produktów po odpowiedniej cenie. By osiągnąć wyższe zyski, należy zwiększyć rentowność produkcji. Coś, co z pozoru wydaje się oczywiste, w rzeczywistości nie jest tak proste do zrealizowania. Ustalenie właściwego portfela produktów oraz cen sprzedaży poszczególnych produktów, tak aby przynosiły jak najwyższe zyski jest wyzwaniem stawianym przedsiębiorcom. Pomocny może okazać się rachunek kosztów działań, czyli *activity based costing* (ABC).

Rachunek kosztów działań to jedna z metod wyceny zapasów. ABC wyróżnia się spośród innych metod tym, iż bierze pod uwagę szerokie spektrum kosztów związanych z produkcją, czyli uwzględnia w najpełniejszy sposób koszty powiązane z danym produktem.

Różnica polega na sposobie przypisania kosztów pośrednich. Tradycyjne systemy kosztowe alokują koszty produkcji do poszczególnych dóbr na podstawie wielkości produkcji. Rachunek kosztów działań przypisuje koszty pośrednie w odmienny sposób i uwzględnia koszty powiązane z produkcją, ale często pomijane przy wycenie zapasów, takie jak koszty marketingowe czy administracyjne.

ABC jest stosowany głównie przy podejmowaniu strategicznych decyzji produkcyjnych. Do takich decyzji należy wprowadzenie nowego produktu czy wycofanie istniejącego. W tym celu stosuje się osobne systemy (poza tradycyjną sprawozdawczością), a zapasy są wyceniane na dzień bilansowy w tradycyjny sposób. Podsumowując, rachunek kosztów działań nie jest stosowany do wyceny zapasów, lecz dla podjęcia właściwej decyzji produkcyjnej, jako narzędzie wspomagające zarządzających.

Rozwój rachunku kosztów działań nastąpił w erze wzmożonej globalizacji, kiedy przedsiębiorcy uświadomili sobie, iż tradycyjne metody są niewystarczają-

jące. Przy zmianie zarządzania z pionowego na poziome okazało się m.in., że dotychczas stosowane metody nie proponowały właściwej alokacji kosztów pośrednich i nie uwzględniały perspektyw rozwoju przedsiębiorstw. Powyższe aspekty były powodem powstania rachunku kosztów działań¹.

Twórcami koncepcji rachunku kosztów działań byli Robin Cooper oraz Robert Kaplan. Rachunek ABC opiera się na założeniu, iż to procesy, a nie produkowane dobra, generują koszty. Proces to szereg działań mających na celu wytworzenie produktu końcowego. Działanie to element procesu i jednocześnie bezpośrednia przyczyna powstania kosztu².

Dzięki zastosowaniu rachunku kosztów działań można m.in.:

- zidentyfikować działania wymagające dużych nakładów,
- określić realne koszty poszczególnych działań,
- ocenić rentowność obiektów kosztowych, takich jak produkty, klienci czy kanały dystrybucji³.

Wyżej wymienione cechy to zasadnicze korzyści z zastosowania rachunku ABC. Dodatkowo rachunek kosztów działań posiada wiele innych zalet, jakimi są przykładowo:

- możliwość rozliczania kosztów pośrednich inną metodą, bez korzystania z uproszczonego jednego klucza rozliczeniowego,
- lepsze odzwierciedlenie zmian w procesie produkcyjnym w systemie rozliczeń kosztów,
- poznanie czynników kształtujących koszty,
- możliwość wykorzystania informacji o kosztach w rachunkowości zarządczej oraz finansowej⁴.

Podstawy rozliczania kosztów pośrednich przy zastosowaniu rachunku kosztów działań są różnorodne i nie muszą być powiązane z liczbą wytwarzanych dóbr. Istotne jest poznanie kosztów poszczególnych działań. Analiza na podstawie rachunku ABC może przyczynić się do poznania źródeł kosztów i przyczyn ich powstania, które mogły pozostać nieujawnione podczas stosowania innych metod wyceny⁵.

Wraz z rozwojem rachunku kosztów działań powstały dwie generacje modeli. Model jednowymiarowy jest modelem starszym, w którym koszty są rozliczane na produkty według zużycia zasobów. Model dwuwymiarowy, który po-

¹ E. Nowak, R. Piechota, M. Wierziński: Rachunek kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem. PWE, Warszawa 2004, s. 161.

² Ibid., s. 162.

³ Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Red. A. Karmańska. Difin, Warszawa 2002, s. 133.

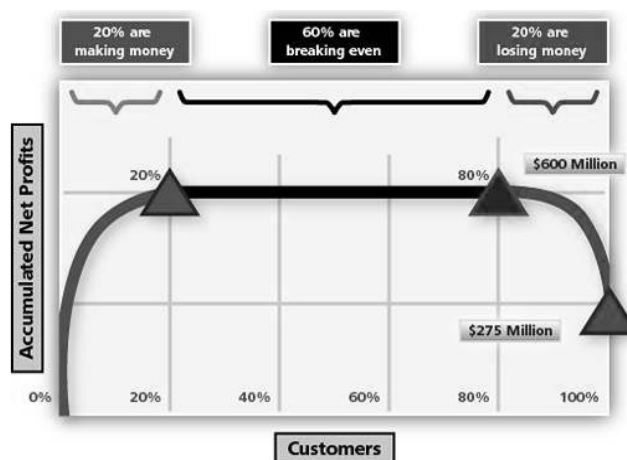
⁴ Encyklopedia rachunkowości. Red. M. Gmytrasiewicz. LexisNexis, Warszawa 2005, s. 618.

⁵ Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Red. I. Sobańska. C.H. Beck, Warszawa 2006, s. 426.

wstał później ujmuje koszty poszczególnych działań oraz uwzględnia pionową i poziomą analizę kosztów⁶.

Istotne jest poznanie praktycznego zastosowania rachunku kosztów działań wykorzystywanego przez przedsiębiorstwa. Najczęściej rachunek ABC stosuje się do konstruowania portfela klientów lub produktów. Częstym problemem i równocześnie zaskoczeniem dla przedsiębiorców staje się odkrycie, iż najwięksi klienci nie generują największych zysków lub wręcz przynoszą straty. Olbrzymie starania przedsiębiorstw podczas negocjacji handlowych, procesu produkcji i dystrybucji, by klient był usatysfakcjonowany, skutkują wysokimi przychodami, które jednak nie muszą przekładać się na wysokie zyski ze sprzedaży. Istotne staje się rozpoznanie, którzy klienci powodują wzrost zysków, a którzy przyczyniają się tylko do zwiększenia kosztów obsługi. Korzystając z tradycyjnych wskaźników, można uzyskać pewien obraz sytuacji, lecz nie będzie on pełny.

Pewnym potwierdzeniem i pomocą jest zasada Pareto, mówiąca, iż 20% klientów przynosi 80% zysków. Profesor Kaplan z Harvard Business School pogłębił te badania i doszedł do wniosku, iż 20% najlepszych klientów może generować aż 150%-300% zysków. Utrzymywanie relacji handlowych z większością klientów, bo ok. 70% portfela klientów jest na granicy opłacalności, a 10% najgorszych klientów powoduje powstanie strat w wysokości 50%-200% zysków. Potwierdza to tezę, iż najwięksi klienci mogą być najmniej opłacalni dla przedsiębiorstwa. Zależność tę obrazuje rys. 1.



Rys. 1. Krzywa opłacalności klientów

Źródło: Improve Customer Profitability by Cost to Serve Analysis – Executive Education Course, <http://www.lancasterexecutive.com/customer-profitability-cost-to-serve-analysis-course/> [28.10.2014].

⁶ A. Piosik: Zasady rachunkowości zarządczej. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2006, s. 280.

Jak widać na rysunku, zyskowność na poziomie 100% wynika z faktu, iż część krzywej oznaczająca najwyższą opłacalność jest równoważna części obrazującej ponoszenie strat.

Wiedząc, iż znaczna część klientów może powodować ponoszenie strat, należy poznać koszt obsługi pojedynczego klienta. W tym celu może okazać się pomocna analiza ekspercka i specjalne narzędzia badawcze. Dzięki takiej analizie może okazać się, iż wśród klientów traktowanych jako podobni mogą znaleźć się klienci przynoszący straty, które wcześniej pozostawały ukryte.

Do tej pory pokazano zastosowanie rachunku kosztów działań dla portfela klientów, jednak już od lat 80. XX w. stosowano go także dla portfela produktów, wykorzystując przedstawioną powyżej zasadę Pareto 80:20 oraz krzywą wieloryba widoczną na rys. 1. Interpretacja zasady Pareto jest analogiczna jak w przypadku klientów i mówi, że 20% najczęściej wytwarzanych produktów przynosi 80% zysków. Powyższą zasadę można rozwinąć do prawidłowości 60:99, gdzie 60% wytwarzanych produktów daje 99% sprzedaży. Pozostałe 40% dóbr generuje tylko 1% sprzedaży. Stosując tradycyjne metody wyceny nie dojdzie się do takich wniosków, gdyż uwzględniają one normalny narzut.

Mając na uwadze powyższe, można stwierdzić, iż rachunek kosztów działań pozwala na określenie, które działania są zyskowne, czyli na ustalenie najbardziej korzystnego portfela klientów oraz produktów. Umożliwia to uniknięcia nadmiernych kosztów i skupienia się na działalności najbardziej dochodowej. Okazuje się, iż tylko 20% produktów może wygenerować aż 300% zysku, a pozostałe produkty mogą co najwyżej być na granicy opłacalności. Zależność ta została przedstawiona za pomocą krzywej wieloryba. Wysokość „garbu wieloryba”, czyli krzywej obrazuje poziom zysku generowany przez najbardziej opłacalne produkty. Analizę zyskowności produktów można także oprzeć na wielkości całej sprzedaży. Według badań 20% produktów odpowiada za 300% zysków i 85% skumulowanej sprzedaży, a zależność pomiędzy dwoma ostatnimi zmiennymi jest liniowa⁷.

Można zapytać, skąd wynikają problemy przedsiębiorstw związane z niedostrzeganiem wyżej wymienionych zależności. Wpływ na tę sytuację ma zmiana czynników kształtujących koszty produkcji w ciągu ostatnich lat. Pomimo tego, wiele przedsiębiorstw nadal stosuje tradycyjne metody wyceny, które nie dają pełnego obrazu i powodują, iż przedsiębiorstwa odnotowują ukryte zyski i straty.

Zmiany struktury kosztów wynikają z zastosowanej automatyzacji procesu produkcji. W dzisiejszych czasach płace mają mniejszy wpływ na koszty ogółem, zwiększyła się natomiast rola kosztów pośrednich.

⁷ R.S. Kaplan, R. Cooper: Zarządzanie kosztami i efektywnością. Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2000, s. 205.

Kiedyś struktura kosztów mogła wyglądać następująco:

- 50% – materiały bezpośrednie,
- 35% – robocizna bezpośrednia,
- 15% – koszty pośrednie.

Obecne proporcje prezentują się tak:

- 45% – materiały bezpośrednie,
- 10% – robocizna bezpośrednia,
- 45% – koszty pośrednie.

Z zależności wynika jasno, iż największa zmiana nastąpiła pomiędzy robocizną a kosztami pośrednimi, które przybrały na znaczeniu. W niektórych przedsiębiorstwach koszty pośrednie mogą wynosić nawet 80%-90% kosztów ogółem⁸.

Powyższe proporcje kosztów obrazują dokładnie zmianę w strukturze kosztów, która wpływa na stosowaną metodę wyceny. Tradycyjne metody nie uwzględniają w pełni kosztów pośrednich i ich zastosowanie może prowadzić do błędnej kalkulacji. Nieuwzględnienie znaczącego udziału kosztów pośrednich prowadzi do uzyskania niepełnej informacji o jednostkowych kosztach produkcji i niewłaściwej oceny rentowności produktu. Najczęstszym skutkiem jest niedoszacowanie kosztów wyrobów produkowanych w krótkich seriach i przeszacowanie kosztów dóbr wytwarzanych w długich seriach.

2. Zalety kalkulacji kosztów przez rozliczanie ich na działania

Zastosowanie rachunku kosztów działań może poprawić wycenę, gdyż rachunek ABC uwzględnia koszty pośrednie produktu i rozlicza je przez odpowiednie działania. W rachunku kosztów działań to działania, a nie produkty, są punktem wyjścia kalkulacji. Etapy rachunku kosztów działań przedstawiono na rys. 2.

Etap I	• Identyfikacja istotnych działań
Etap II	• Ustalenie kosztów
Etap III	• Określenie nośników kosztów działań
Etap IV	• Rozliczenie kosztów pośrednich na odpowiednie produkty

Rys. 2. Etapy rachunku kosztów działań

Źródło: Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Red. I. Sobańska. C.H. Beck, Warszawa 2006, s. 430.

⁸ Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Red. I. Sobańska. Op. cit., s. 427.

W celu wyliczenia kosztów pośrednich według rachunku kosztów działań, należy rozliczyć koszty na poszczególne działania. Wymaga to obliczenia stawki kosztów określonych działań i następuje według dwóch poniższych wzorów.

$$\text{stawka kosztów działania } i = \frac{\text{koszty działania } i}{\text{ilość jednostek nośnika kosztów działania } i}$$

$$\text{koszty działania } i \text{ na produkt} = \text{stawka kosztów działania } i \times \text{ilość jednostek nośnika kosztów działania } i$$

Aby zobrazować istotę systemu ABC i rozbieżność pomiędzy wyceną tą metodą a metodami tradycyjnymi, zostanie przedstawiony przykład praktyczny kalkulacji kosztów. Przedsiębiorstwo DrukPol produkuje trzy rodzaje drukarek: Laser, Office i Standard, stosując te same maszyny i zbliżone procesy technologiczne. Dane podstawowe produktów przedstawiono w tab. 1.

Tabela 1

Dane podstawowe

Wyrób	Wielkość produkcji (szt.)	Cena (zł/szt.)	Koszty materiałów bezpośrednich (zł)	Koszty płac bezpośrednich (zł)
Laser	2 000	200	100 000	40 000
Office	5 000	300	150 000	100 000
Standard	3 000	150	60 000	60 000

Poniżej zdefiniowano poszczególne działania, uwzględniając pulę kosztów oraz nośniki działań na poszczególne produkty. Zaprezentowano także raporty kosztów poszczególnych działań za jeden miesiąc.

Tabela 2

Zużycie nośników

Lp.	Działanie	Pula kosztów działań (zł)	Nośnik działania	Wyrób Laser	Wyrób Office	Wyrób Standard	Razem
1	Dostawa materiałów	130 000	Liczba dostaw – A	40	50	30	120
2	Techniczne przygotowanie maszyn i urządzeń do produkcji	165 000	Liczba serii produkcyjnej – B	60	50	30	140
3	Utrzymanie maszyn i urządzeń w ruchu	235 000	Liczba maszyno-godzin – C	4000	2500	1500	8000
4	Pakowanie i przygotowanie wyrobów do wysłania	55 000	Liczba partii wyrobów do wysłania – D	60	50	30	140

Tabela 3

Raport kosztów poszczególnych działań za czerwiec 2013

Raport kosztów działania: dostawa materiałów	
Miesiąc: czerwiec 2013	
Nośnik działania: liczba dostaw materiałów	120
Koszty działania:	130 000
Koszt jednostkowy działania	1083,33
Raport kosztów działania: Techniczne przygotowanie maszyn i urządzeń do produkcji	
Miesiąc: czerwiec 2013	
Nośnik działania: liczba serii produkcyjnej	140
Koszty działania:	165 000
Koszt jednostkowy działania	1 178,57
Raport kosztów działania: Utrzymanie maszyn i urządzeń w ruchu	
Miesiąc: czerwiec 2013	
Nośnik działania: liczba maszynogodzin	8 000
Koszty działania:	235 000
Koszt jednostkowy działania	29,38
Raport kosztów działania: Pakowanie i przygotowanie wyrobów do wysłania	
Miesiąc: czerwiec 2013	
Nośnik działania: liczba partii wyrobów do wysłania	140
Koszty działania:	55 000
Koszt jednostkowy działania	392,86

Tabela 4

Kalkulacja kosztów produktów według rachunku kosztów działań

Część I. Raport kosztów wyrobu Laser				
Wielkość produkcji:		2 000		
Lista zapotrzebowania materiałowego		100 000		
Lista zapotrzebowania na płace bezpośrednie:		40 000		
Lista zapotrzebowania na działania:				
Działania	Nośnik działań	Koszt jednostkowy nośnika działań	Zużycie nośnika	Koszty ogółem
1	A	1 083,333	40	43 333,33
2	B	1 178,571	60	70 714,29
3	C	29,375	4000	117 500,00
4	D	392,8571	60	23 571,43
			Suma:	255 119,00
Koszty wyrobu Laser ogółem:			395 119,05 zł	
Koszt jednostkowy wyrobu Laser:			197,56 zł	
Koszt jednostkowy pośredni wyrobu			127,56 zł	
Część II. Raport kosztów wyrobu Office				
Wielkość produkcji:		5 000		
Lista zapotrzebowania materiałowego		150 000		
Lista zapotrzebowania na płace bezpośrednie:		100 000		
Lista zapotrzebowania na działania:				
Działania	Nośnik działań	Koszt jednostkowy nośnika działań	Zużycie nośnika	Koszty ogółem
1	A	1 083,333	50	54 166,67
2	B	1 178,571	50	58 928,57
3	C	29,375	2500	73 437,50
4	D	392,8571	50	19 642,86
			Suma:	206 175,60
Koszty wyrobu Office ogółem:			456 175,60 zł	
Koszt jednostkowy wyrobu Office:			91,24 zł	
Koszt jednostkowy pośredni wyrobu			41,24 zł	

cd. tabeli 4

Część III. Raport kosztów wyrobu Standard				
Wielkość produkcji:				3 000
Lista zapotrzebowania materiałowego				60 000
Lista zapotrzebowania na płace bezpośrednie:				60 000
Lista zapotrzebowania na działania:				
Działania	Nośnik działań	Koszt jednostkowy nośnika działań	Zużycie nośnika	Koszty ogółem
1	A	1 083,333	30	32 500,00
2	B	1 178,571	30	35 357,14
3	C	29,375	1500	44 062,50
4	D	392,8571	30	11 785,71
			Suma:	123 705,4
Koszty wyrobu Standard ogółem:				243 705,36 zł
Koszt jednostkowy wyrobu Standard:				81,24 zł
Koszt jednostkowy pośredni wyrobu				41,24 zł

Wskaźnik narzutu kosztów pośrednich wyniósł 2,925.

Tabela 5

Kalkulacja doliczeniowa

Pozycja kosztów	Wyrób Laser		Wyrób Office		Wyrób Standard	
	Ogółem	Sztuka	Ogółem	Sztuka	Ogółem	Sztuka
Materiały bezpośrednie	100 000	50	150 000	30	60 000	20
Płace bezpośrednie	40 000	20	100 000	20	60 000	20
Suma kosztów bezpośrednich	140 000	70	250 000	50	120 000	40
Koszty pośrednie	117 000	58,5	292 500	58,5	175 500	58,5
Koszty ogółem	257 000	128,5	542 500	108,5	295 500	98,5

Tabela 6

Rentowność produktów – kalkulacja doliczeniowa

Treść	Wyrób Laser	Wyrób Office	Wyrób Standard	Razem
Przychody ze sprzedaży, zł	400 000	1 500 000	450 000	2 350 000
Koszty bezpośrednie, zł	140 000	250 000	120 000	510 000
Marża brutto I, zł	260 000	1 250 000	330 000	1 840 000
Marża brutto I, %	65	83	71	78
Koszty wydziałowe, zł	117 000	292 500	175 500	585 000
Marża brutto II, zł	143 000	957 500	154 500	1 255 000
Marża brutto II, %	36	64	34	53

Tabela 7

Porównanie wyników

Treść	Wyrób Laser	Wyrób Office	Wyrób Standard
Koszt pośredni produktu w kalkulacji tradycyjnej	58,50 zł	58,50 zł	58,50 zł
Koszt pośredni produktu w rachunku kosztów działań	127,56 zł	41,24 zł	41,24 zł
Odchylenie (zł)	-69,06 zł	17,26 zł	17,26 zł
Odchylenie (%)	-118%	30%	30%

Jak wynika z wyliczeń, metoda tradycyjna nie odzwierciedla różnic w kosztach pośrednich, co jest szczególnie widoczne w przypadku produktu Laser, którego produkcja angażuje dużo więcej działań i spowodowało to odchylenie na poziomie 118%. W wyniku rozbieżności okazało się, iż Laser jest sprzedawany po kosztach, osiągając znikome zyski. Z powyższego przykładu wynika, iż kalkulacja z zastosowaniem rachunku kosztów działań może znacząco wpłynąć na wycenę wyrobu.

Wprowadzenie rachunku ABC do przedsiębiorstwa może okazać się skomplikowane i kosztowne, gdyż ABC nie uwzględnia struktury funkcjonalnej firmy i jest złożonym systemem. Dwie zasady służą do oceny zasadności wprowadzenia rachunku. Pierwsza to zasada wysokich kosztów pośrednich, która oznacza, iż opłacalne jest wprowadzenie systemu ABC, jeśli koszty pośrednie stanowią znaczną część kosztów ogółem i wzrastają, gdyż tradycyjne metody mogą nieprawidłowo przypisać koszty pośrednie. Druga zasada mówi, że należy wprowadzić system ABC w przedsiębiorstwach o dużej różnorodności produktowej⁹.

Rozwój rachunku ABC przyczynił się do powstania kilku koncepcji rachunkowości zarządczej, m.in. ABM, czyli podejmowania decyzji na podstawie informacji o działaniach i ich kosztach, ABCM – skupiające się na rozpoznaniu struktury kosztów oraz ABC – identyfikujące działania i kalkulujące koszty produktów¹⁰.

Podsumowując, ABC ma wiele zalet, którymi są przykładowo dostarczenie informacji do ustalenia prawidłowych kosztów jednostkowych, tworzenie podstawy do projektowania systemu produkcji, umożliwienie budżetowania kosztów działań, czy poprawa jakości raportów o rentowności¹¹.

Warto także wspomnieć, iż informacja o tym, że wytwarzanie danego produktu nie jest rentowne, nie oznacza konieczności zaprzestania produkcji. Ujawnienie kosztochłonnych działań umożliwia modyfikację tych działań w celu ich usprawnienia. Można także dążyć do zmiany ceny sprzedaży lub poszukać substytutu. Często informacja o kosztach produkcji prowadzi do przeprojektowania i usprawnienia procesu produkcji lub też inwestycji w nowe technologie¹².

Rachunek kosztów działań pozwala na pełne oszacowanie kosztów i dokonanie odpowiednich modyfikacji w celu stworzenia portfela pozwalającego na generowanie możliwie największych zysków. Mimo iż jest to skomplikowany system, zalety jego wskazują na fakt, iż rachunek ABC jest alternatywą dla tradycyjnych metod wyceny.

⁹ R.S. Kaplan, A.A. Atkinson: *Advanced Management Accounting*. Prentice Hall, Upper Saddle River 1998, s. 105.

¹⁰ B. Nita: *Rachunkowość w zarządzaniu strategicznym przedsiębiorstwem*. Oficyna Wolters Kluwers, Kraków 2008, s. 197.

¹¹ *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza*. Red. I. Sobańska. Op. cit., s. 449.

¹² K. Witkowski: *Jak w praktyce wykorzystywać wyniki analiz Activity Based Costing*. „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2007, nr 3.

Literatura

- Encyklopedia rachunkowości. Red. M. Gmytrasiewicz. LexisNexis, Warszawa 2005.
- Improve Customer Profitability by Cost to Serve Analysis – Executive Education Course, <http://www.lancasterexecutive.com/customer-profitability-cost-to-serve-analysis-course/> [28.10.2014].
- Kaplan R.S., Atkinson A.A.: Advanced Management Accounting. Prentice Hall, Upper Saddle River 1998.
- Kaplan R.S., Cooper R.: Zarządzanie kosztami i efektywnością. Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2000.
- Nita B.: Rachunkowość w zarządzaniu strategicznym przedsiębiorstwem. Oficyna Wolters Kluwers, Kraków 2008.
- Nowak E., Piechota R., Wierzbński M.: Rachunek kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem. PWE, Warszawa 2004.
- Piosik A.: Zasady rachunkowości zarządczej. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2006.
- Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Red. A. Karmańska. Difin, Warszawa 2002.
- Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Red. I. Sobańska. C.H. Beck, Warszawa 2006.
- Witkowski K.: Jak w praktyce wykorzystywać wyniki analiz Activity Based Costing. „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2007, nr 3.

EMPLOYMENT OF THE ACTIVITY BASED COSTING IN PRODUCT PORTFOLIO MANAGEMENT

Summary

Activity based costing is one of inventory costing method. The aim of the paper was to introduce advantages of the activity based costing and to describe it through a numerical example. Activity based costing assigns more production costs, not only direct costs. It helps to evaluate real production costs and the profitability of costs items. It takes into account the Pareto rule of 80:20 saying that 20% of clients/products generates 80% of profits and it enables to distinguish the most profitable areas of operations. The efficiency of the activity based costing results from changing costs structure and bigger share of indirect costs in production process. The implementation of activity based costing is complicated, therefore it is used to make strategic production decisions. The activity based costing helps to disclose areas of low profitability and to modify actions in order to generate the highest profits. It can be used as an alternative for traditional costing methods.