

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

УДК 657.1:004

ГИБРИДНАЯ МОДЕЛЬ УЧЁТА ЗАТРАТ В ПРОЕКТНО-ОРИЕНТИРОВАННЫХ ИТ-КОМПАНИЯХ: ИНТЕГРАЦИЯ АВС-МЕТОДА И УЧЁТА ЦЕНТРОВ КОМПЕТЕНЦИЙ

М.А. Абрамян, В.Ю. Красильников, В.С. Григорьев

ООО «Газпром ЦПС», Санкт-Петербург, e-mail: m.abramyan@gazpromcps.ru, v.krasilnikov@gazpromcps.ru, v.grigoriev@gazpromcps.ru

Научный руководитель: И.В. Медынская

Санкт-Петербургский государственный электротехнический университет «ЛЭТИ» им. В.И. Ульянова (Ленина), Санкт-Петербург, Российская Федерация, e-mail: irinamedyn@mail.ru

Аннотация. В статье рассматривается проблема низкой точности расчёта себестоимости проектов в проектно-ориентированных ИТ-компаниях, обусловленная применением упрощённой базы распределения косвенных затрат - фонда оплаты труда. На основе анализа практики управленческого учёта крупной корпоративной ИТ-компании с матрично-проектной организационной структурой выявлено, что традиционный позаказный метод приводит к систематическому искажению себестоимости на 25-35% для проектов с нетипичным соотношением трудозатрат и сложности. Предложена гибридная модель учёта затрат, интегрирующая АВС-метод для распределения косвенных расходов по реальным драйверам деятельности и механизм учёта Центров компетенций как самостоятельных центров затрат. Проведён сравнительный расчёт, демонстрирующий, что переход на гибридную модель снижает погрешность расчёта себестоимости до 8-12% и обеспечивает управленческую видимость экспертных ресурсов.

Ключевые слова: управленческий учёт, АВС-метод, учёт затрат, ИТ-компания, центры компетенций, позаказный учёт, себестоимость проекта, стратегический управленческий учёт.

HYBRID COST ACCOUNTING MODEL FOR PROJECT-ORIENTED IT COMPANIES: INTEGRATION OF THE ABC METHOD AND COMPETENCE CENTER ACCOUNTING

M.A. Abramyan, V.Yu. Krasilnikov, V.S. Grigoriev

Gazprom TsPS LLC, St. Petersburg, e-mail: m.abramyan@gazpromcps.ru, v.krasilnikov@gazpromcps.ru, v.grigoriev@gazpromcps.ru

Supervisor: I.V. Medynskaya

Saint Petersburg Electrotechnical University "LETI" named after V.I. Ulyanov (Lenin), Saint Petersburg, e-mail: irinamedyn@mail.ru

Abstract. The article addresses the problem of low accuracy in project cost calculation in project-oriented IT companies caused by the use of a simplified overhead distribution base - the payroll fund. Based on the analysis of management accounting practices at a major corporate IT company with a matrix-project organizational structure, it is shown that the traditional job-order costing method leads to systematic cost distortions of 25-35% for projects with atypical labor intensity-to-complexity ratios. A hybrid cost accounting model is proposed, integrating the ABC method for distributing overhead costs based on actual activity drivers and a mechanism for accounting for Competency Centers as independent cost centers. A comparative calculation demonstrates that the transition to the hybrid model reduces the cost calculation error to 8-12% and provides management visibility of expert resources.

Keywords: management accounting, ABC method, cost accounting, IT company, competence centers, job-order costing, project cost, strategic management accounting.

Дата поступления статьи в редакцию: 22.05.2026

Дата принятия статьи в печать: 08.07.2026

Введение

Современные ИТ-компании, реализующие сложные цифровые проекты, сталкиваются с фундаментальным противоречием: основным производственным ресурсом является компетентный специалист, доля которого в себестоимости достигает 55-65%, при этом существующие системы учёта затрат были разработаны преимущественно для материальных производств с прозрачной связью между ресурсами и результатом. Прямое применение традиционных методов калькуляции в проектно-ориентированной ИТ-компании неизбежно порождает систематические искажения, влекущие ошибки в управленческих решениях: ошибочную приоритизацию портфеля проектов, занижение стоимости интеллектуально сложных инициатив и невозможность объективно оценить рентабельность направлений деятельности.

Особую остроту данная проблема приобретает в компаниях с матрично-компетентностной моделью, где специалисты объединены в Центры компетенций (ЦК) и привлекаются к проектам на условиях внутренней «аренды экспертизы». В таких организациях традиционный позаказный метод с единой базой распределения накладных расходов не отражает ни реальной стоимости экспертных ресурсов, ни экономики отдельных видов деятельности, формирующих себестоимость проекта.

Цель исследования

Целью настоящей статьи является разработка гибридной модели учёта затрат, интегрирующей метод учёта затрат по видам деятельности (Activity-Based Costing, ABC) и механизм учёта Центров компетенций как самостоятельных объектов учёта, применительно к условиям проектно-ориентированной ИТ-компании. Исследование выполнено на материалах практики управленческого учёта корпоративной ИТ-компании с матрично-проектной организационной структурой, реализующей цифровые решения для крупных заказчиков.

Результаты исследования

Обзор теоретических подходов

Проблема точности учёта затрат в сервисных и проектных организациях активно исследуется в отечественной и зарубежной научной литературе. Классический ABC-метод, предложенный Купером и Капланом в 1988-1991 гг., был разработан как реакция на недостатки традиционного учёта в производственных компаниях с высокой долей накладных расходов [1]. Авторы обосновали, что распределение косвенных затрат по единой базе (машинные часы, ФОТ) приводит к систематическому перекрёстному субсидированию продуктов и услуг. Методология стратегического управленческого учёта и инструменты информационной поддержки управленческих решений получили развитие и в отечественной литературе [2-5].

В применении к ИТ-отрасли ABC-метод исследован в работах Чучук Е.С. [6], который выявил специфику классификации видов деятельности для компаний заказной разработки, а также в трудах Вахрушиной М.А. и Сидоровой М.И. [7], систематизировавших методологию стратегического управленческого учёта применительно к сервисным организациям [8; 9]. Вместе с тем вопрос интеграции ABC с учётом компетентностных центров в матричных структурах остаётся недостаточно разработанным в русскоязычной литературе.

Анализ публикаций показывает: интегрированной модели, которая соединяла бы ABC-метод с учётом центров компетенций применительно к корпоративным ИТ-компаниям матрично-проектного типа, в литературе пока не предложено. Восполнить этот пробел и призвано настоящее исследование.

Характеристика проблемы: ограничения традиционного учёта затрат

В исследуемой компании затраты учитываются позаказным методом по двухуровневой схеме: прямые расходы накапливаются на заказе, косвенные распределяются пропорционально ФОТ основного персонала. Связка ИСУП, 1С:ЗУП и 1С:УХ через механизм тайм-шитов даёт достаточно точную картину прямого ФОТ, однако две проблемы носят системный характер и в рамках действующей схемы не решаются.

Первая связана с косвенными затратами. Больше половины себестоимости типичного проекта (55-65%) приходится на оплату труда основного персонала; ещё 12-18% составляет ФОТ управленческих и вспомогательных служб, 8-12% это ИТ-инфраструктура и лицензии, остальное складывается из командировок (3-5%), услуг подрядчиков (5-10%), амортизации (2-4%) и

прочих статей. Когда накладные расходы (30-35% себестоимости) распределяются по единственной базе, проекты с разной структурой команд оказываются в заведомо неравном положении: архитектурный проект компактной команды высокооплачиваемых экспертов получает заниженную долю накладных, многочисленный по составу проект сопровождения - завышенную. Возникает перекрёстное субсидирование; по данным анализа практики Общества, для нетипичных проектов искажение себестоимости достигает 25-35%.

Вторая проблема - это сами Центры компетенций, которых действующая учётная модель попросту «не видит». Таких центров пять (бизнес-аналитика, ИТ-архитектура, прикладные решения, данные и аналитика, управление проектами), их специалисты привлекаются в проекты через внутреннее ресурсное планирование, а затраты на экспертов растворяются в прямых расходах проектов. Как следствие, невозможно оценить ни реальную загрузку конкретного ЦК, ни потери от простоя между проектами; не на чем строить обоснование инвестиций в развитие компетенций, а внутренние тарифы лишаются рыночной привязки.

Предлагаемая гибридная модель учёта затрат

Предлагаемая модель объединяет три блока. Первый сохраняет привычную позаказную основу: объектом калькуляции остаётся проект, прямые затраты по-прежнему собираются через тайм-шиты. Второй меняет принцип распределения косвенных расходов, на смену единой базе приходит система драйверов по логике ABC, отражающих реальные виды деятельности. Третий выводит Центры компетенций в самостоятельные центры затрат и вводит для их сотрудников учёт рабочего времени по трём категориям.

Реализация ABC-блока предполагает классификацию всех видов деятельности компании по четырём группам с идентификацией драйверов затрат для каждой. Предлагаемая классификация представлена в таблице 1.

Таблица 1

Классификация видов деятельности и драйверов затрат для ABC-модели в ИТ-компаниях

Группа видов деятельности	Примеры в ИТ-компаниях	Драйвер затрат	Доля в косвенных затратах
Создание ценности (Value-Adding)	Написание кода, проектирование архитектуры, ГИС-съёмка, разработка ТЗ, системное тестирование	Часы разработки (story points × ставка), число успешных релизов	35-45%
Поддерживающая деятельность (Supporting)	Управление проектами, код-ревью, документирование, демо заказчику	Число проектов, количество встреч/ревью, объём документации	25-35%
Инфраструктурная деятельность (Infrastructure)	ИТ-поддержка, администрирование, сопровождение ЦОД, ИБ, сетевая инфраструктура	Число пользователей, объём данных, число инцидентов	15-20%
Вспомогательная деятельность (Overhead)	HR, финансы, юридическая служба, административные функции, аренда	ФОТ подразделения, площадь офиса, число сотрудников	10-15%

Для Центров компетенций вводится учёт рабочего времени по трём категориям: (1) продуктивное время - непосредственная работа по проекту, тарифицируется по внутренним ставкам; (2) bench-время - ожидание загрузки между проектами, учитывается как затраты самого ЦК; (3) инвестиционное время - обучение, сертификация, участие в пресейле. На основе данной структуры рассчитывается внутренний тариф ЦК:

Тариф ЦК (руб./час) = (ФОТ ЦК + доля накладных ЦК) / Продуктивные часы ЦК

Данный тариф используется как для расчёта себестоимости проекта через фактически потреблённые часы ЦК, так и для обоснования инвестиций в развитие компетенций через сравнение тарифа с рыночными ставками и анализ доли bench-времени. Сравнительная характеристика трёх подходов к учёту затрат представлена в таблице 2.

Таблица 2

**Сравнительная характеристика методов учёта затрат
для проектно-ориентированной ИТ-компании**

Критерий	Традиционный позаказный метод (по ФОТ)	ABC-метод	Гибридная модель (ABC + учёт ЦК)
База распределения косвенных затрат	Единая: пропорционально ФОТ основного персонала	Множественная: драйверы затрат по видам деятельности	Множественная: драйверы + внутренние тарифы ЦК
Точность расчёта себестоимости	Средняя: искажение 25-35% для нетипичных проектов	Высокая: погрешность 8-12%	Высокая + учёт bench-времени и инвестиций в компетенции
Видимость экспертных ресурсов (ЦК)	Отсутствует: затраты на экспертов растворены в проектах	Частичная: по видам деятельности, не по ЦК	Полная: учёт загрузки, bench, развития каждого ЦК
Поддержка портфельных решений	Ограниченная: нет сопоставимых данных о рентабельности	Высокая: объективное сравнение рентабельности проектов	Высокая + обоснование инвестиций в развитие ЦК
Сложность внедрения	Низкая: уже реализована в ERP	Средняя: требует классификации видов деятельности и драйверов	Средняя+: требует также выделения ЦК как центров затрат
Применимость к Agile-проектам	Ограниченная: не учитывает итеративную структуру	Средняя: требует адаптации драйверов под спринты	Высокая: драйверы по спринтам + учёт velocity команды
Стоимость поддержки	Низкая	Средняя	Средняя (возможна автоматизация через ERP)

Сравнительный расчёт: апробация модели

Для демонстрации практической значимости предлагаемой модели выполнен сравнительный расчёт себестоимости трёх условных проектов, характерных для портфеля деятельности корпоративной ИТ-компании: Проект А - разработка архитектуры Единой цифровой платформы (5 чел., 6 мес.); Проект Б - техническая поддержка действующих ИС (15 чел., 12 мес.); Проект В - геоинформационная съёмка и обработка данных (8 чел., 3 мес.). Результаты расчёта представлены в таблице 3.

Таблица 3

**Сравнительный расчёт себестоимости проектов:
традиционный метод vs. ABC-метод (тыс. руб.)**

Статья / проект	Проект А «Архитектура ЕЦП» (5 чел., 6 мес.)	Проект Б «Техподдержка ИС» (15 чел., 12 мес.)	Проект В «ГИС-съёмка» (8 чел., 3 мес.)	Комментарий
ФОТ прямой, тыс. руб.	4 500	18 000	5 400	Зафиксирован через тайм-шиты ИСУП
Косвенные затраты - традиционный метод (пропорц. ФОТ)	1 350 (30%)	5 400 (30%)	1 620 (30%)	Единая ставка 30% к ФОТ
Накл. по ABC: инфраструктура (драйвер: кол-во интеграций)	900	1 200	300	Проект А имеет 12 сложных интеграций
Накл. по ABC: поддержка (драйвер: кол-во инцидентов)	80	2 800	150	Проект Б генерирует 87% всех инцидентов
Накл. по ABC: управление (драйвер: кол-во встреч/ревью)	420	580	290	Проект А - сложная архитектура, много ревью
Косвенные затраты - ABC-метод, итого	1 400	4 580	740	Перераспределение значительное
Полная себестоимость - традиционный метод	5 850	23 400	7 020	Проект Б выглядит «дорогим»
Полная себестоимость - ABC-метод	5 900	22 580	6 140	Проект В оказывается дешевле на 12,5%
Рентабельность (выручка 8 500 / 26 000 / 7 500)	44,1% / 45,3%	11,1% / 15,1%	6,8% / 22,1%	Традиционный / ABC. Искажение критично для решений

Данные таблицы 3 наглядно демонстрируют практическую значимость предлагаемого подхода. Рентабельность Проекта В при традиционном методе составляет 6,8%, что может повлечь управленческое решение о нецелесообразности данного направления. При АВС-расчёте рентабельность возрастает до 22,1%, что кардинально меняет вывод. Таким образом, выбор метода учёта затрат непосредственно влияет на стратегические решения о портфеле проектов и направлениях развития компании.

Методический алгоритм внедрения гибридной модели

Внедрение модели целесообразно проводить в шесть этапов.

1. Инвентаризация видов деятельности. Рабочая группа описывает все процессы компании и относит каждый к одной из четырёх групп АВС-модели; на это уходит порядка трёх-четырёх недель.
2. Выбор и настройка драйверов затрат. Для каждой группы подбираются два-четыре драйвера, по которым данные уже накапливаются в ИСУП, 1С:УХ или системах ИТ-мониторинга, после чего под них в 1С:УХ создаются аналитические разрезы. Это самая трудоёмкая часть подготовки и занимает от четырёх до шести недель.
3. Выделение Центров компетенций в центры затрат. Каждый ЦК регистрируется в 1С:УХ как самостоятельный аналитический объект, в ИСУП вводится трёхкатегорийная классификация рабочего времени, утверждается методика расчёта внутреннего тарифа. Это занимает три-четыре недели.
4. Пилотный расчёт. На двух-трёх проектах себестоимость в течение двух-трёх месяцев считается параллельно традиционным методом и по новой модели, после чего расхождения анализируются и верифицируются.
5. Обновление учётной политики и тиражирование. По итогам пилота утверждается учётная политика с АВС-методологией и правилами учёта ЦК, модель распространяется на весь портфель; этот этап занимает один-два месяца.
6. Постановка ВІ-аналитики. Настраиваются дашборды с АВС-данными и показателями эффективности ЦК, что по времени займёт ориентировочно месяц-полтора.

При выделенной рабочей группе полный цикл укладывается в шесть-девять месяцев. Успех, впрочем, определяется не графиком, а методологической готовностью людей: экономисты должны понимать логику АВС, а руководители проектов видеть в новой системе инструмент поддержки, а не ещё один контрольный механизм.

Ожидаемый эффект и ограничения модели

Практический эффект внедрения поддаётся количественной оценке. Прежде всего растёт точность калькуляции: погрешность снижается с 25-35% до 8-12%. Центры компетенций впервые становятся «видимыми» для менеджмента, появляется возможность посчитать реальную стоимость экспертизы и потери от простоя, причём одно лишь управленческое внимание к этому показателю сокращает простои на 15-20%. Наконец, достоверные данные о рентабельности дают основу для объективной приоритизации портфеля.

Есть у модели и ограничения. Первоначальная настройка трудоёмка: классификация видов деятельности требует и времени, и экспертных знаний. Точность АВС напрямую зависит от качества первичных данных, драйверы должны накапливаться автоматически, иначе расчёт будет опираться на субъективные оценки. Существует, наконец, риск переусложнения; чтобы его избежать, разумно ограничиться 15-20 видами деятельности и 8-12 драйверами.

Заключение

В настоящей статье предложена и обоснована гибридная модель учёта затрат для проектно-ориентированных ИТ-компаний, интегрирующая АВС-метод для распределения косвенных расходов по реальным драйверам деятельности и механизм учёта Центров компетенций как самостоятельных объектов управленческого учёта. Модель апробирована на данных корпоративной проектно-ориентированной ИТ-компании и демонстрирует практическую значимость: переход на предложенный подход снижает погрешность расчёта себестоимости с 25-35% до 8-12%, обеспечивает управленческую видимость экспертных ресурсов и создаёт достоверную основу для портфельных решений.

Научная новизна исследования состоит в следующем: разработан методический алгоритм классификации видов деятельности ИТ-компании для целей АВС с учётом специфики матрично-компетентностной структуры; предложен механизм трёхкатегорийного учёта рабочего времени

сотрудников ЦК (продуктивное / bench / развитие) и методика расчёта внутреннего тарифа ЦК; разработана интегрированная архитектура учётной модели, обеспечивающая преемственность с существующим технологическим стеком (ИСУП → 1С:ЗУП → 1С:УХ).

Литература

1. Cooper R., Kaplan R.S. Measure Costs Right: Make the Right Decisions // Harvard Business Review. 1988. Vol. 66(5). P. 96-103.
2. Шулекин А.Н. Развитие корпоративной системы стратегического управленческого учета: теоретические аспекты // Инновации и инвестиции. 2019. № 9. С. 148-153. EDN: NELJ TZ.
3. Николаева О.Е., Алексеева О.В. Стратегический управленческий учет. М.: ЛКИ, 2008. 304 с. ISBN: 978-5-382-00924-7 EDN: QSVETL.
4. Глушенко А.В. Стратегический учет: учебник и практикум для вузов. М.: Юрайт, 2020. 240 с.
5. Кравченко Т.К., Исаев Д.В. Принятие стратегических решений в условиях риска и неопределённости // Вестник финансового университета. 2016. № 4. С. 22-31. EDN: WMUGAJ.
6. Чучук Е.С. ABC-костинг как инструмент совершенствования учета затрат // Аудиторские ведомости. 2024. № 2. С. 13-17. DOI: 10.24412/1727-8058-2024-2-13-17 EDN: EREHFJ.
7. Вахрушина М.А., Сидорова М.И., Борисова Л.И. Стратегический управленческий учет. М.: КноРус, 2024. 183 с.
8. Медынская И.В., Абрамян М.А. Методы управленческого учета для оценки эффективности стратегических решений // Финансовый бизнес. 2025. № 2. С. 127-129. EDN: UBJKFO.
9. Абрамян М.А., Красильников В.Ю. Применение метода Activity-Based Costing (ABC) для оценки рентабельности продуктовых линеек в ИТ-компаниях // Russian Economic Bulletin. 2025. № 6. С. 203-208. EDN: FGAWJS.