

2 СЕКЦИЯ
ФОРМЫ И ИНСТРУМЕНТЫ СТИМУЛИРОВАНИЯ ПРОГРЕССИВНОГО
РАЗВИТИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ И ТЕРРИТОРИЙ

УДК 338.5

КОЭФФИЦИЕНТ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ
ПРЕДПРИЯТИЯ: ПОСТРОЕНИЕ МОДЕЛИ

Т. Н. Аверина

Тульский государственный педагогический университет им. Л. Н. Толстого,
Российская Федерация, г. Тула, пр. Ленина, 125
averinatn@tsput.ru

В статье предложен методический подход совершенствования процедуры распределения косвенных затрат между видами продукции посредством разработки нормативного уравнения регрессии. Модель представляет собой зависимость коэффициента распределения косвенных затрат от учетной базы распределения, функционально связанной с объемом выпуска продукции и нормативами прямых затрат. Построение подобной модели позволит прогнозировать показатели для построения гибкого бюджета организации.

Ключевые слова: управленческий учет, себестоимость продукции, прямые и косвенные затраты, коэффициент распределения затрат, уравнение регрессии.

INDIRECT COST ALLOCATION COEFFICIENT OF AN ENTERPRISE:
CONSTRUCTING A MODEL

T. N. Averina

Tula State Pedagogical University L. N. Tolstoy
Russian Federation, Tula, Lenin Ave., 125
averinatn@tsput.ru

The article proposes a methodical approach to improving the procedure for distributing indirect costs between types of products by developing a standard regression equation. The model represents the dependence of the indirect cost allocation coefficient on the accounting distribution base, functionally related to the volume of output and direct cost standards. The construction of such a model will allow predicting indicators for constructing a flexible budget for an organization.

Keywords: management accounting, product cost, direct and indirect costs, cost allocation coefficient, regression equation.

Устойчивое развитие предприятий предполагает принятие краткосрочных и долгосрочных управленческих решений на основе оценки состояния внутренней и внешней среды организации. Процедура ценообразования предполагает

наличие информации о себестоимости продукции, полученной в рамках управленческого учета [1]. Допустимые приемы и методы этого вида учета свободны от жесткой регламентации бухгалтерского финансового учета, таким образом, аналитик сочтет полезным дополнительно к производственной определить себестоимость методами *direct-costing* и *absorption costing* [2–3]. Для многопродуктового предприятия может быть целесообразно применение одновременно по процессному и позаказному методов калькулирования.

Российское предприятие пищевой промышленности ООО «Тулский кондитер плюс» осуществляет выпуск хлеба (для целей исследования в статье ассортимент хлеба сведен к одному виду) и кондитерской продукции, в том числе тортов на заказ, поэтому в учетной политике для целей управленческого учета зафиксировано использование различных методов калькулирования. Бухгалтер-аналитик нуждается в том, чтобы как можно более точно определить величину косвенных затрат, списываемую на торты. К недостаткам позаказного метода калькулирования следует отнести риск недораспределения косвенных затрат, это может произойти в том случае, когда фактический объем выпуска и реализации продукции окажется меньше запланированного [4–5]. Общая логика процедуры расчета косвенных затрат, включаемых в себестоимость тортов, представлена в схеме (рисунок 1).

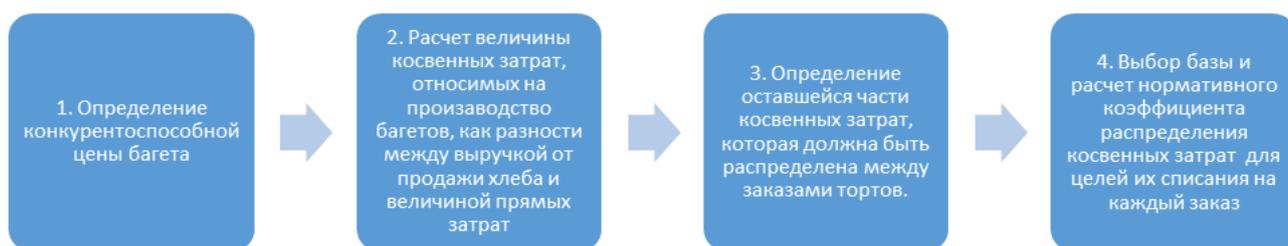


Рисунок 1 – Методика включения косвенных затрат в стоимость заказа

Бюджетирование затрат на плановый период основывается на предполагаемом объеме реализации продукции, что в условиях В2С во многом носит вероятностный характер. Снижение фактических продаж относительно плановых значений приведет к тому, что часть косвенных затрат не будет распределена и спишется на финансовый результат по итогам года. В рамках отчетного периода в отношении продажи хлеба ситуацию следует просто принять, но производство тортов на заказ предполагает более гибкую ценовую политику и возможность включения в себестоимость большей величины косвенных затрат. К рекомендации делать это сразу следует относиться с осторожностью, так как излишнее перераспределение затрат может негативно отразиться на конкурентоспособности товара.

В таблице 1 представлены исходные данные, раскрывающие состав и динамику затрат, связанных с производством продукции предприятия за 2022–2023 гг. и первую половину 2024 г. В рамках данного исследования принято допущение о переменном характере прямых затрат и совпадении косвенных затрат с постоянными.

Таблица 1 – Характеристика выпуска продукции за анализируемый период

№ месяца	Прямые переменные затраты по видам продукции		Косвенные постоянные затраты	База распределения (общая величина прямых затрат)	Коэффициент распределения
	багеты	торты			
1	80984,5	132437,7	53786	213422,2	0,252
2	76095,1	199931,6	53786	276026,8	0,195
3	78048,1	136690,3	53786	214738,4	0,250
4	55781,8	76415,0	53786	132196,9	0,407
5	63545,6	99463,9	53786	163009,5	0,330
6	58662,5	72612,3	53786	131274,8	0,410
7	79573,8	179735,8	53786	259309,6	0,207
8	75437,1	194112,3	53786	269549,4	0,200
9	59003,2	78856,7	53786	137859,9	0,390
10	80797,7	152197,1	53786	232994,8	0,231
11	55521,4	32344,5	53786	87865,9	0,612
12	79305,8	211936,5	53786	291242,3	0,185
13	65252,0	96312,4	53786	161564,4	0,333
14	84816,8	181958,3	53786	266775,0	0,202
15	50823,6	25999,2	53786	76822,8	0,700
16	67773,4	72265,2	53786	140038,6	0,384
17	64685,8	93902,3	53786	158588,2	0,339
18	76959,7	71436,3	53786	148396,0	0,362
19	77185,0	56198,5	53786	133383,5	0,403
20	74916,9	50641,9	53786	125558,8	0,428
21	88669,1	178906,1	53786	267575,2	0,201
22	76762,4	62825,1	53786	139587,5	0,385
23	64350,7	98995,9	53786	163346,6	0,329
24	79526,8	246698,5	53786	326225,3	0,165
25	71095,3	67196,0	53786	138291,3	0,389
26	61695,5	94953,6	53786	156649,1	0,343
27	81448,4	203856,3	53786	285304,8	0,189
28	66113,4	112569,7	53786	178683,1	0,301
29	69262,4	87493,0	53786	156755,3	0,343
30	61373,7	97314,9	53786	158688,6	0,339

Бухгалтер-аналитик нуждается в использовании методического инструментария, который соответствует процессу непрерывного гибкого бюджетирования, такую роль может сыграть функция коэффициента распределения. На рисунке 2 представлена диаграмма рассеяния, с помощью которой была решена эта задача для предприятия на основе данных за 2,5 года. Важно, что для построения графика и подбора уравнения регрессии в качестве независимой переменной использована учетная база распределения, которая представляет собой общую величину прямых затрат на оба вида продукции с учетом нормативных значений удельной себестоимости, определенной методом direct-costing (таблица 2).

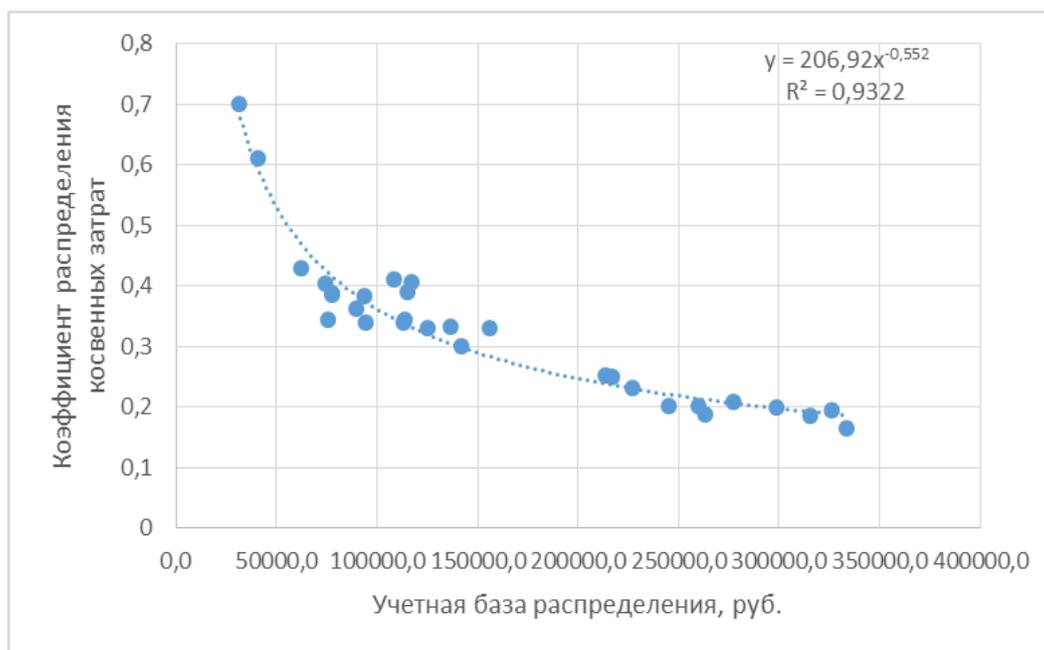


Рисунок 2 – Уравнение регрессии коэффициента распределения косвенных затрат

Таблица 2 – Данные и результаты регрессионного анализа

№ месяца	Учетные прямые переменные затраты по видам продукции		Учетная база распределения	Коэффициент распределения фактический	Коэффициент распределения теоретический
	багеты	торты			
1	80984,5	132437,7	213422,2	0,252	0,237
2	121059,5	205223,2	326282,7	0,195	0,187
3	81963,5	134990,1	216953,6	0,250	0,234
4	45387,3	71678,0	117065,3	0,407	0,330
5	58499,5	97395,5	155895,1	0,330	0,281
6	42305,8	66148,6	108454,4	0,410	0,344
7	103742,4	173332,1	277074,4	0,207	0,205
8	111012,7	187493,6	298506,3	0,200	0,197
9	44681,1	70096,8	114777,9	0,390	0,333
10	85446,2	141748,1	227194,3	0,231	0,229
11	16193,7	24496,6	40690,3	0,612	0,591
12	116870,7	198850,5	315721,1	0,185	0,191
13	52641,6	84006,6	136648,2	0,333	0,303
14	98574,5	161208,6	259783,1	0,202	0,212
15	12566,6	18463,0	31029,6	0,700	0,686
16	34634,3	58767,4	93401,7	0,384	0,373
17	49576,1	44980,9	94557,0	0,339	0,371
18	33655,3	55819,1	89474,4	0,362	0,382
19	26256,6	48208,9	74465,5	0,403	0,423
20	23464,0	38911,2	62375,2	0,428	0,467
21	91320,3	153679,1	244999,4	0,201	0,219
22	28631,9	49063,7	77695,5	0,385	0,413
23	49704,5	75425,9	125130,4	0,329	0,318
24	122873,1	210614,8	333487,9	0,165	0,185
25	29883,7	48016,6	77900,3	0,389	0,413
26	41888,6	71562,0	113450,5	0,343	0,335
27	99136,2	163859,0	262995,2	0,189	0,211
28	54310,7	87282,5	141593,1	0,301	0,297
29	37699,7	38012,0	75711,7	0,343	0,419
30	41615,7	71800,5	113416,2	0,339	0,335

Дисперсия фактического коэффициента распределения составила 0,0144. Факторная дисперсия, определенная на основе теоретических значений коэффициента распределения, равна 0,0139. Следовательно, остаточная дисперсия, отражающая влияние неучтенных факторов, мала. Расчетная величина F-критерия, зависящая от соотношения факторной и остаточной дисперсий, а также количества наблюдений и параметров уравнения, намного превышает свое табличное значение при 5 % уровне значимости. Таким образом, использование критерия Фишера позволило подтвердить значимость полученной модели.

Анализ показал, что включение в модель инфляционной составляющей не является принципиальным, так как рост цен сказывается на увеличении прямых и косвенных затрат, то есть числителя и знаменателя дроби для определения исследуемого коэффициента. Однако специфика производства может выражаться в опережающем росте конкретного вида затрат, либо в изменении издержек вследствие процесса адаптации к использованию оборудования или материалов, поэтому модель может быть расширена, например, за счет включения темпоральной переменной.

Выводы

Полученная модель отражает стохастическую зависимость коэффициента распределения косвенных затрат от учетной величины базы распределения, которая, в свою очередь, функционально связана с физическим объемом выпуска продукции и нормативами прямых затрат. Таким образом нормативная база предприятия в сфере управленческого учета может быть обогащена новым элементом – нормативным уравнением регрессии, что позволит упростить процедуру распределения затрат и процесс гибкого бюджетирования.

Список использованных источников

1. Бельтюкова, С. М. Распределение косвенных расходов в бухгалтерском учете с учетом применения ФСБУ5/2019 / С. М. Бельтюкова // Вектор экономики. – 2022. – № 11 (77).
2. Мизиковский, И. Е. Совершенствование процесса распределения косвенных затрат на себестоимость продукции (работ, услуг) промышленных предприятий / И. Е. Мизиковский // Вопросы региональной экономики. – 2021. – № 2 (47). – С. 179–184.
3. Мизиковский, И. Е. Методика структурной классификации и распределения общецеховых затрат на себестоимости продукции промышленного предприятия / И. Е. Мизиковский // Учет. Анализ. Аудит. – 2021. – № 3. – С. 31–39.
4. Макарова, О. В. Методы оценки и распределения косвенных расходов в системе управления предприятием: традиционный и функциональный подходы / О. В. Макарова // Вестн. Керченского гос. морского технологич. ун-та. – 2022. – № 4. – С. 507–521.
5. Юдахина, О. Б. Методы распределения накладных затрат на предприятиях / О. Б. Юдахина, А. Б. Жданова // Вестн. Томского гос. ун-та. Экономика. – 2024. – № 65. – С. 130–152.

© Averina T. N., 2024