

Библиографические ссылки

1. Комков В. Н. Качество экономического роста в Республике Беларусь. Исследования банка. № 1 // Банковский вестник, 2011. № 29. С. 5–60.

УДК 338.49

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ
КОСВЕННЫХ РАСХОДОВ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

Ю. Ю. Корниенко

*Кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и аудита
Луганского государственного университета им. Владимира Даля, г. Луганск*

В статье рассмотрены методические подходы к распределению общепроизводственных косвенных расходов в себестоимость выпускаемой продукции. Предложено использование метода возмещения на основе применения коэффициента поглощения косвенных расходов в целях принятия обоснованных управленческих решений, а также повышения эффективности их контроля в составе себестоимости различных видов выпускаемой продукции.

Ключевые слова: общепроизводственные косвенные расходы; себестоимость; готовая продукция; база распределения; коэффициент поглощения.

**IMPROVEMENT OF THE METHODOLOGY OF DISTRIBUTION
OF INDIRECT EXPENSES OF INDUSTRIAL ENTERPRISES**

Yu. Yu. Kornienko

*PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of Accounting and Audit Department
of the Luhansk Vladimir Dahl State University, Lugansk*

The article discusses methodological approaches to the distribution of general production indirect costs in the cost of products. It is proposed to use the compensation method based on the absorption coefficient of indirect costs in order to make informed management decisions, as well as to improve the efficiency of their control as part of the cost of various types of products.

Keywords: general production indirect costs; cost price; finished products; distribution base; absorption coefficient.

Вопросы распределения косвенных расходов между видами выпускаемой продукции промышленными предприятиями имеют особую актуальность в современных условиях хозяйствования.

Оценить косвенные ресурсы, потребленные при производстве продукции, невозможно, т. к. нет возможности проследить путь конкретного элемента косвенных расходов в процессе производства отдельных видов продукции. Поэтому себестоимость продукции становится менее точной, т. к. доля косвенных расходов в структуре затрат велика.

Существует определенная последовательность списания косвенных расходов. Как правило, их распределяют сначала по видам (направлениям) деятельности, а затем внутри каждого вида деятельности – на выпускаемую продукцию. От того, насколько рационально они распределены, зависит точность определения себестоимости по отдельным технологическим линиям и видам продукции. Это, в свою очередь, имеет большое

значение для политики предприятия в области ценообразования и его структурной политики (формирование номенклатуры выпуска и реализации продукции).

В современной системе хозяйствования следует различать распределение косвенных общепроизводственных расходов, во-первых, для составления финансовой отчетности, во-вторых, для исчисления себестоимости продукции с целью принятия управленческих решений.

В первом случае, не все постоянные расходы, собранные в течение месяца, могут быть отнесены в состав производственной себестоимости, а только их часть в зависимости от соотношения фактической и нормальной производственной мощности. Оставшаяся часть признается расходами в периоде их возникновения.

Общепроизводственные расходы должны ежемесячно распределяться в состав производственной себестоимости и себестоимостью реализованной продукции. С целью такого распределения общепроизводственные расходы делятся на переменные и постоянные (распределенные и нераспределенные).

Формируют производственную себестоимость продукции переменные и распределенные постоянные общепроизводственные расходы. Нераспределенные общепроизводственные расходы подлежат списанию на расходы отчетного периода, в котором они возникли, и в состав производственной себестоимости выпущенной продукции не включаются.

Переменные общепроизводственные расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (часов работы, зарплаты, объема деятельности), исходя из фактической мощности отчетного периода. Таким образом, переменные общепроизводственные расходы полностью включаются в состав производственной себестоимости продукции ежемесячно в полном объеме и распределению не подлежат.

Постоянные общепроизводственные расходы формируются в течение отчетного периода в относительно одинаковых размерах независимо от объемов выпущенной продукции. Они распределяются на каждый объект расходов с использованием выбранной базы распределения (часов работы оборудования, зарплаты рабочих основного производства, объема производства, прямых расходов) при нормальной производственной мощности. При этом под нормальной мощностью понимается ожидаемый средний объем деятельности, который достигнут при условиях обычной деятельности предприятия на протяжении нескольких лет или операционных циклов. Величина нормальной производственной мощности определяется предприятием самостоятельно и каждый месяц пересматривается [1, 1].

Выбранный метод распределения общепроизводственных расходов должен обеспечивать наиболее точное исчисление себестоимости продукции. Неправильное их перераспределение может привести к искажению финансовой отчетности в части себестоимости реализованной продукции и валовой прибыли предприятия.

Для составления управленческой отчетности существует два основных способа распределения косвенных расходов на себестоимость отдельных видов продукции:

- на основе единой базы распределения производственных косвенных расходов, установленной для предприятия в целом;
- распределение производственных косвенных расходов на уровне подразделений (по центрам затрат) [2, 3].

В основном на промышленных предприятиях применяется способ распределения косвенных расходов в себестоимость по видам продукции на основе единой базы распределения производственных косвенных расходов. Этот способ заключается в том, что производственные косвенные расходы предприятия в конце отчетного периода списываются по видам продукции на основе единого коэффициента распределения, который определяется по отношению к основной заработной плате производственных рабочих. Преимуществом этого способа является его простота и низкая трудоемкость.

Проведенные исследования показали, что главный недостаток этого способа состоит в том, что его применение приводит к серьезным искажениям при определении реальной себестоимости различных видов выпускаемой продукции.

Использование коэффициента распределения, основанного на часах работы оборудования, ведет к прямо противоположному результату. Это несоответствие можно устранить применением метода распределения производственных косвенных расходов на уровне подразделений – центров затрат. Этот метод более трудоемок, однако по сравнению с предыдущим методом дает более точную картину себестоимости отдельных видов продукции. Применение метода распределения общепроизводственных косвенных расходов по центрам затрат способствует преодолению искажения себестоимости продукции за счет списания общепроизводственных косвенных расходов, так как внутри отдельных подразделений использованы базы, наиболее приемлемые для распределения производственных косвенных расходов различных технологических процессов.

Метод распределения косвенных расходов по центрам затрат рекомендуется применять в виде многоступенчатой процедуры, которая состоит из следующих этапов:

- 1) распределение косвенных расходов по центрам затрат производства и обслуживания;
- 2) расчет ставок распределения косвенных расходов для каждого центра затрат;
- 3) отнесение косвенных расходов центров затрат на виды продукции [3, 2].

Цель первого этапа состоит в выборе метода, позволяющего оценивать ресурсы, потребленные в каждом подразделении – центре затрат. Центры затрат состоят из цехов и участков, которые используются для контроля за уровнем затрат и для оценки результатов деятельности. На этом этапе косвенные расходы накапливают по центру затрат и анализируют по статьям расходов.

На втором этапе выбирается основа для распределения производственных косвенных расходов на продукцию. За базу распределения затрат принимается время, фактически отработанное производственными рабочими, время работы оборудования, основная заработная плата, объем выпуска продукции, производственная площадь, численность работников. Это позволит установить ставки распределения косвенных расходов для каждого центра затрат и по этим ставкам косвенные расходы затем отнести на все продукты, проходящие через различные центры затрат.

При осуществлении третьего этапа используют базу распределения, основанную на том, что продукция «потребляет» ресурсы центра затрат пропорционально объему ее производства.

Расчет ставки косвенных расходов производится по формуле 1:

$$C_{KP} = \frac{KP_{\Pi}}{B_{PKP}},$$

где C_{KP} – ставка косвенных расходов, KP_{Π} – производственные косвенные расходы; B_{PKP} – база распределения косвенных расходов.

Далее при распределении косвенных расходов на изделие по каждому виду продукции определяется количество времени каждого подразделения, затраченного на производство различных изделий по формуле 2:

$$C_{KPi} = B_i \times C_{\Phi j},$$

где C_{KPi} – ставка распределения косвенных расходов на i -тый вид продукции; B_i – количество часов на производство i -го вида продукции; $C_{\Phi j}$ – фактическая ставка распределения косвенных расходов для j -го подразделения.

Вышеописанный способ позволяет отнести на себестоимость продукции фактические косвенные расходы.

Таким образом, для принятия управленческих решений расчета ставок распределения косвенных расходов недостаточно. Предпочтительнее анализировать косвенные расходы по постоянным и переменным составляющим. Это поможет оценить издержки будущих периодов для конкретных решений и предоставит руководству дополнительную информацию для принятия решения.

Используя метод возмещения, сумму косвенных расходов, включаемую в себестоимость конкретных видов продукции, следует рассчитывать на основе применения коэффициента поглощения косвенных расходов.

Расчет коэффициента поглощения косвенных расходов для каждого вида выпускаемого ассортимента предлагается осуществлять по формуле 3:

$$K_i = \frac{MЗ_i + ТЗ_i}{\sum_{i=1}^n (MЗ_i + ТЗ_i)},$$

где i – ассортимент выпускаемой продукции; n – количество ассортиментных видов продукции; $MЗ_i$ – прямые материальные затраты; $ТЗ_i$ – прямые затраты на оплату труда.

Примечание – Разработка автора на основе [2, с. 104–120].

Предлагаемая методика распределения косвенных расходов на виды произведенной продукции может использоваться для принятия следующих управленческих решений:

- оценки выгодности производства и продажи отдельных видов выпускаемой продукции;
- оценки вклада каждого вида продукции в чистую прибыль предприятия по сравнению с другими видами продукции;
- об изменении ассортимента выпускаемой продукции – прекращении выпуска неприбыльных изделий или увеличении выпуска более прибыльной продукции.

Ее использование на промышленных предприятиях будет способствовать повышению эффективности контроля косвенных расходов, входящих в себестоимость различных видов выпускаемой продукции.

Таким образом, выбор правильного подхода к распределению общепроизводственных косвенных расходов позволит получить достоверную информацию о том, насколько на самом деле производство отдельных видов изделий выгодно для предприятия, какова их рентабельность и, соответственно, какой уровень отпускной цены является наиболее оправданным.

Библиографические ссылки

1. Голов С. Ф. Управленческий бухгалтерский учет. К. : «Скарбы», 2010. 384 с.
2. Друри Колин. Управленческий и производственный учет: Учебное пособие / Пер. с англ. под ред. Н. Д. Эриашвили. М. : Аудит, 2012. 735 с.
3. Карпова Т. П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М. : Аудит, ЮНИТИ-ДАНА, 2004. 351 с.