

---

## **ПРИМЕНЕНИЕ ИНСТРУМЕНТОВ ФУНКЦИОНАЛЬНО-СТОИМОСТНОГО КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ ДЛЯ ОБЪЕКТИВНОЙ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ТОРГОВЛЕ**

---

**Сапожникова Наталья Глебовна**, д-р экон. наук, проф.  
**Золототрубов Иван Андреевич**, асп.  
**Золототрубов Александр Андреевич**, асп.

Воронежский государственный университет, Университетская пл., 1, Воронеж, Россия, 394018; e-mail: sapozh@yandex.ru; ivan.zolototrubov@list.ru

*Предмет:* сущность исследования заключается в привлечении новых и современных методов оценки эффективности деятельности экономического субъекта с использованием систем функционально-стоимостного калькулирования, что результативнее позволило решить проблему поиска объективных методик распределения косвенных расходов и формирования объективной себестоимости в сфере оптовой торговли. *Цель:* новый результат уточняет ранее известные данные, детализирует положения о предмете, демонстрирует дополнительные стороны изучаемого явления, конкретизирует направление будущих исследований, расширяет диапазон представлений об объекте исследования. *Дизайн исследования:* в исследовании предложен универсальный перечень видов деятельности для распределения косвенных расходов корпораций, занимающихся импортом моторных масел и осуществляющих дистрибуцию на территории Российской Федерации, с целью функционирования системы функционально-стоимостного анализа. *Результаты:* разработан новый перечень субсчетов к синтетическому счету 44 «Расходы на продажу», что позволит группировать расходы в рамках применения модели функционально-стоимостного калькулирования и формировать информационную систему для принятия стратегических решений по обоснованию выгодной номенклатуры (ассортимента) товаров и гибкой ценовой политики. Предложен способ (технология) оценки рентабельности клиентов и товарных групп на основании функционально-стоимостного анализа с использованием новых специфических драйверов расходов.

**Ключевые слова:** функционально-стоимостное калькулирование, ФСА, косвенные расходы, оценка эффективности в торговле.

## **Введение**

В настоящее время в условиях введенных санкций, ухода с рынка ряда иностранных корпораций в стране значительно выросла потребность в различных комплектующих изделиях, конструкциях и деталях, которые участвуют в бизнес-процессах. Закрылись рынки сбыта продукции, а на тех рынках, где есть доступ, текущие предложения стали не конкурентными, ввиду удорожания расходов. Следовательно, вопросы результативности деятельности экономических субъектов в настоящее время имеют особую значимость.

Актуальность темы исследования заключается в формировании объективных показателей экономической эффективности деятельности корпорации, используемых как инструмент обоснования краткосрочных и долгосрочных экономических решений и способ прогнозирования будущих результатов. В условиях рынка новые особенности организации ведения бизнеса потребовали не только внедрения принципиально иных способов хозяйствования, но и критериев оценки эффективности деятельности, игнорирование которых может привести к банкротству. Значимым аспектом при получении рыночного превосходства является эффективное управление расходами путем применения специализированных инструментов учета, что позволит на основе определения рентабельности товарных групп уделять большее внимание реализации и продвижению наиболее выгодных товарных позиций, повысить эффективность деятельности корпорации в целом.

В конце двадцатого века в связи с переходом на рыночную экономику существующие системы калькуляции себестоимости продукции стали нуждаться в совершенствовании и развитии. Фактором, опосредующим преобразования существующей системы, стал возросший риск осуществления экономической деятельности корпораций, поскольку осуществление процесса производства и продаж продукции происходит в условиях функционирующего рынка и роста неопределенности. Анализ и контролю стали подвергаться не только классический показатель (себестоимость единицы продукции), но и такие объекты калькулирования как себестоимость бизнес-процесса, операции, жизненного цикла продукции. В процессе поиска современных методик калькулирования себестоимости возникла потребность в формировании более надежной информационной системы анализа. В результате сложившихся особенностей экономики в настоящее время традиционные системы калькулирования себестоимости продолжают функционировать, но их возможности не могут в полной мере удовлетворить потребностям менеджеров экономического субъекта. Теоретико-методологические аспекты калькулирования, его особенности в современных корпорациях представлены в исследованиях ряда авторов. В частности, проблемы определения целевой себестоимости представлены в работах Керимова В.Э., Коржавиной Е.Н., Поздеева В.Л., иных авторов [8, 9, 14], методы ABC-анализа – в работах

Аникина А.С., Голубкова Е.П., Дадабаевой Р.А. и других [1, 3, 4, 7, 9, 10], функционально-стоимостного калькулирования – в работах Гаджиева Г.О., Джубаевой В.Ю., Ершовой И.В. и других авторов [2, 5, 12, 15, 16].

Опыт применения ABC-модели основан на том, что функционально-стоимостное калькулирование применяется в тех отраслях, где косвенные расходы составляют значительную долю в полной себестоимости продукции, например, в торговых корпорациях. Непопулярность применения этой системы в иных отраслях (сельское хозяйство, строительство) связана с трудоемкостью расчетов, необходимых для ее реализации счетными работниками и менеджерами корпораций, что делает эту модель достаточно дорогим инструментом в реализации функций учета

Функционально-стоимостное калькулирование является достаточно изученной моделью калькулирования себестоимости на основе поиска объективных методик распределения косвенных расходов. Эта система возникла в двадцатом веке для удовлетворения учетно-аналитических потребностей менеджеров экономических субъектов в изменившихся рыночных условиях. В процессе своего развития и практического применения она имеет недостатки, связанные с трудоемкостью расчетов. Модель акцентирована на формировании объективной себестоимости продукции. Следовательно, устранив имеющиеся недостатки, корпорация будет обладать конкурентными преимуществами на основе учета, анализа, контроля и планирования косвенных расходов.

Задачей функционирования экономического субъекта является приумножение капитала, которое основывается на вложениях текущих собственников бизнеса и потенциальных инвесторов, а также является целью деятельности менеджеров. Принятие обоснованных решений в процессе анализа относительно поставленных задач осуществляется на основе информационной системы бухгалтерского учета.

Расширение капитала посредством формирования основных и оборотных средств является задачей менеджеров фирмы на основе инструментов, увеличивающих финансовые результаты корпорации. Решение поставленных задач основано на рациональном использовании привлеченных средств за счет адресного и эффективного их использования. Достижение планируемых показателей возможно посредством контроля текущих расходов экономического субъекта, а также применения эффективных инструментов по управлению ими, руководствуясь информационной системой бухгалтерского учета.

В процессе исследования было установлено, что методы функционально-стоимостного анализа наиболее универсальны для оптовой торговли и их внедрение поможет определить надежный метод распределения косвенных расходов. Это обусловлено преимуществами системы, которые отвечают специфике деятельности исследуемых экономических субъектов. В процессе деятельности у каждого экономического субъекта возникают

прямые и косвенные расходы. Прямые расходы представлены стоимостью товаров, которая включает: цену покупки у завода-изготовителя, транспортные расходы, таможенные сборы и пошлины, акцизы, иные. Косвенные расходы систематизируются по статьям, учитываются в оптовой торговле на счете 44 «Расходы на продажу» и могут составлять до 40% от полной себестоимости продаваемых товаров. На величину прямых расходов повлиять проблематично, управление косвенными расходами экономического субъекта позволит обеспечить прирост прибыли, расширение сфер бизнеса и продаж.

Как правило, экономические субъекты оптовой торговли относят косвенные расходы с кредита счета 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90 «Продажи» полностью, применяя «котловой метод» без распределения. Применение «котлового метода» исключает возможность проведения анализа расходов.

Общая сумма косвенных расходов отчетного периода может распределяться между отдельными видами продаваемых товаров на основе установленной учетной политики корпорации методики. Особенность этого метода заключается в том, что все расходы, независимо от их вида, места, в котором возникли, или другого признака, систематизируются в едином регистре в течение отчетного периода. Распределение косвенных расходов, например, пропорционально выручке, носит условный характер и может исказить себестоимость товаров. В экономических субъектах выручка от продаж одной товарной группы представлена суммой двух величин: наценки и себестоимости.

Товарные группы имеют разную наценку и себестоимость. Экономический субъект может иметь большие объемы продаж, при минимальной прибыли. Распределение косвенных расходов имеет отчасти условный характер, а задачей менеджеров является формирование надежной информации о себестоимости товаров, которая позволит проводить текущий анализ расходов и управлять ими.

### **Методы и результаты исследования**

Исследование предполагает внедрение системы функционально-стоимостного калькулирования в учетную деятельность корпорации посредством решения и апробации предложенной модели учета на практике. Объектом исследования является Общество с ограниченной ответственностью «Альянс», занимающееся оптовой торговлей горюче-смазочными материалами в Воронежской области, а именно моторными маслами для легкового и грузового автотранспорта. Штат экономического субъекта состоит из 3-х сотрудников:

- руководитель, совмещающий должность главного бухгалтера;
- начальник склада, совмещающий в себе функции водителя по доставке товаров;
- менеджер по продажам.

Статьи расходов корпорации были сгруппированы в выделенные виды деятельности в табл. 1.

Таблица 1

Распределение косвенных расходов по видам деятельности  
в ООО «Альянс» за 2022 год

Статьи расходов экономического субъекта, руб.	Выделенные виды деятельности экономического субъекта			
	Поиск новых клиентов	Доставка	Реклама	Администрирование
Авто директора				19339
Аренда авто торгового представителя	182825			
Аренда офисного помещения				123255
Горюче-смазочные материалы для автомобилей сотрудников	76850	44530		31348
Имущественные налоги				10170
Лизинг автомобилей для доставки товаров клиентам		398609		
Оплата труда	302400	242760		144000
ОСАГО		30214		
Представительские расходы	29418			
Программные продукты				13908
Расходы на рекламу			149263	
Страховые взносы	90720	72828		43200
Транспортные расходы		4743		
Услуги по сертификации товаров				85700
Услуги связи	22200	9600		14040
Итого расходов по виду деятельности, руб.	704413	803284	149263	484960

Нами выделен ряд видов деятельности корпорации. Следует отметить возможности дополнения видов деятельности, однако излишняя детализация может привести к затруднению в обоснованном распределении расходов, так как некоторые статьи расходов, руководствуясь логическими связями, могут быть отнесены к нескольким видам деятельности.

Объективное распределение расходов становится затруднительным, например, выделение таких видов деятельности как «переговоры по контрактам» и «поиск новых клиентов» в самостоятельные виды приведет к сложностям в распределении зарплаты менеджера по продажам. Расходы, имеющие агрегированный формат, распределялись на основании логических связей. В вид деятельности «Поиск новых клиентов» включены: зарплата торгового представителя, его услуги связи, расходы на топливо, страховые

взносы. В вид деятельности «Доставка» были включены: транспортное топливо, заработная плата начальника склада, совмещающего в себе функции водителя по доставке масла, страховые взносы, услуги связи. В вид деятельности «Администрирование» включены расходы, которые нельзя отнести к конкретному виду деятельности, но без которых экономический субъект не может функционировать. Например, заработная плата руководителя, услуги связи, расходы на топливо и страховые взносы.

Распределение агрегированных расходов по видам деятельности имело обоснованный характер и осуществлялось на основании первичных документов. При распределении услуг связи использовались акты выполненных работ и счета, выставленные корпорации от поставщика услуг с детализацией на основании сим-карты. При распределении расходов на горюче-смазочные материалы использовались акты выполненных работ и счета от поставщиков услуг по каждой топливной карте, имеющейся у сотрудника для осуществления контроля.

В процессе дальнейшего исследования нами предложен драйвер расходов и ставка на 1 единицу драйвера. Расчеты представлены в табл. 2.

Таблица 2

Расчет драйвера расходов за 2022 год

Вид деятельности экономического субъекта	Расходы по виду деятельности, руб.	Драйвер расходов			
		Наименование	Единица измерения	Количество	Ставка на единицу драйвера, руб.
Поиск новых клиентов	704 413	количество текущих и привлеченных клиентов	число лиц	32	22013
Доставка	803 284	масса отгруженного товара	литры	27000	30
Реклама (комбинезоны механикам)	149 263	выданное количество	штуки	37	4034
Администрирование	484 960	выручка	руб.	8 683 000	0,056

Существует несколько вариантов распределения расходов по виду деятельности «Администрирование». Сущность первого варианта отражена в нашем исследовании на основе подбора драйвера расходов согласно выручке отгруженного товара, поскольку расходы по этому виду деятельности составляют более 20% от общего объема косвенных расходов. Этот драйвер расходов является надежным и существенно не искажает себестоимость товаров, так как корпоративные расходы относятся ко всем номенклатурным группам, следовательно, чем выше выручка от продаж, тем больше и расходы товарного вида. При распределении обеспечивается пропорция в прибыли по продаваемым позициям. Концепция второго варианта основана на предположении, что без осуществления корпоративных расходов экономи-

ческий субъект не может функционировать независимо от сферы деятельности. Сущность второго варианта заключается в том, что корпоративные расходы могут не участвовать в калькулировании себестоимости товаров, а в конце отчетного периода относиться единой суммой в дебет счет 90 «Продажи». Этот вариант основан на интеграции функционально-стоимостного калькулирования с системой директ-костинг. В дальнейшем нами были выделены 2 основные товарные группы: легкомоторные масла и масла для грузового автотранспорта. Расчет косвенных расходов, относимых на каждую номенклатурную группу, представлен в табл. 3.

Таблица 3

Косвенные расходы по каждой товарной группе

Товарная группа	Виды деятельности	Драйвер			Косвенные расходы по товарной группе, руб.
		Единица измерения	Количество по виду товара	Ставка на единицу драйвера, руб.	
Масла для легкомоторного транспорта	Поиск новых клиентов и текущие	число лиц	20	22013	440 260
	Доставка	литры	18000	30	540 000
	Реклама	штуки	27	4034	108 918
	Администрирование	выручка	5 300 000	0,056	296 800
Итого по товарной группе	X	x	x	x	1 385 978
Масла для грузового транспорта	Поиск новых клиентов и текущие	число лиц	12	22013	264 156
	Доставка	литры	9000	30	270 000
	Реклама	штуки	10	4034	40 340
	Администрирование	выручка	3 383 000	0,056	189 448
Итого по товарной группе	X	x	x	x	763 944

В нашем исследовании мы использовали драйвер расходов в виде количества текущих и новых клиентов по виду деятельности «Поиск новых клиентов». Это необходимо для того, чтобы в ситуации, когда экономический субъект не привлек новых клиентов, то все понесенные расходы по привлечению потенциальных клиентов будут отнесены на текущих покупателей.

В процессе деятельности одна часть клиентов ориентирована на легкомоторные масла, а другая на грузовые. Может возникнуть ситуация, когда у клиента смешанный автопарк, то есть существует потребность в различных видах масел. В этом случае его следует отнести к той товарной группе, где удельный вес продаваемого товара является преобладающим.

Выделенные товарные группы отвечают особенностям вида деятельности. При их формировании следует избегать чрезмерной детализации, поскольку придется использовать дополнительные базы распределения относительно товарных групп, что только усложнит учет.

Для расчета рентабельности выделенных товарных групп необходимо прибыль по каждой номенклатуре отнести к сумме прямых и косвенных расходов. Представляется возможным поиск расходов конкретной номенклатурой единицы путем деления суммы косвенных расходов по товарной группе на соответствующее количество проданных литров масла. В ходе исследования продемонстрировано одно из преимуществ функционально-стоимостного калькулирования – расчет рентабельности товарных групп.

Для распределения косвенных расходов на каждого клиента необходимо руководствоваться следующим алгоритмом:

1) расходы на каждого покупателя по виду деятельности «Поиск новых клиентов» будут равны единичной ставке драйвера, согласно товарной группе;

2) определить расходы по доставке на клиента путем умножения единичной ставки драйвера на количество отгруженных литров товара;

3) рассчитать расходы на рекламу на клиента путем умножения единичной ставки драйвера на число выданных комбинезонов за отчетный период;

4) отнести часть общефирменных расходов на клиента, согласно его выручке от продаж отчетного периода;

5) сумма предыдущих четырех показателей будет являться величиной косвенных расходов на каждого клиента за отчетный период.

Следовательно, для нахождения рентабельности клиента необходимо провести расчет общих расходов, который равен сумме прямых и косвенных расходов.

Для успешного внедрения функционально-стоимостного калькулирования в деятельность ООО «Альянс» предложена система организации аналитического учета на счете 44 «Расходы на продажу». В бухгалтерском учете следует выделить субсчета в виде предложенных видов деятельности и осуществлять группировку расходов (табл. 4).

Таблица 4

Предлагаемая система организации аналитического учета на счете 44  
«Расходы на продажу»

Синтетический счет «Расходы на продажу»	Субсчета к счету 44 «Расходы на продажу»	Наименование субсчетов
44	44.1	Поиск новых клиентов
	44.2	Доставка
	44.3	Реклама
	44.4	Администрирование

Особенность разработки заключается в универсальности для корпораций оптовой торговли. Применение субсчетов позволит систематизировать расходы в функционально-стоимостном калькулировании и формировать информацию для принятия экономических решений при назначении цен на продукцию, выборе выгодного ассортимента товаров.

Определение выполняемых функций позволяет корпорации выявить и сократить объем операций, не добавляющих ценности продукции, а также выработать подход к разработке и последующему анализу внешней среды. Для успешного внедрения функционально-стоимостного калькулирования в деятельность ООО «Альянс» в бухгалтерском учете следует выделить субсчета в виде предложенных видов деятельности и осуществлять предложенную систематизацию расходов.

В сфере оптовой торговли оценка результативности деятельности экономического субъекта является базовым ориентиром для уведомления менеджеров о необходимости принятия мер по стабилизации экономической ситуации. Для контроля и принятия управленческих решений необходимо иметь детальную информационную систему, которая позволила бы оценить бюджет каждого покупателя и спрогнозировать уровень его рентабельности. В оптовой торговле оценка результативности деятельности клиентов имеет существенное значение для оценки финансовых результатов. Для оценки результативности деятельности клиентов в сфере оптовой торговли целесообразно применять ABC-модель, которая основана на распределении косвенных расходов по видам деятельности. Функционально-стоимостное калькулирование позволит оценить выручку каждого клиента, расходы, которые несет экономический субъект при осуществлении договорных взаимоотношений. Используем ABC-модель в ООО «Альянс» для оценки результативности деятельности клиентов. Величина косвенных расходов на единицу драйвера, относимых на виды деятельности, представлена в табл. 5.

Таблица 5

Ставка на единицу драйвера косвенных расходов в ООО «Альянс»

Товарная группа	Виды деятельности	Драйвер	
		Единица измерения	Ставка на единицу драйвера, руб.
Масла для грузового транспорта	поиск новых клиентов и текущие покупатели	число лиц	22013
	доставка	литры	30
	реклама	штуки	4034
	администрирование	выручка	0,056

Выделенные виды деятельности отвечают специфике оптовой торговли. В исследовании мы использовали драйвер расходов в виде количества текущих и новых клиентов по виду деятельности «поиск новых клиентов».

Используя расчеты для оценки величины косвенных расходов, определим результативность деятельности клиентов. В ООО «Альянс» прямые расходы представлены стоимостью приобретенных для продажи товаров.

Проведем оценку результативности деятельности клиентов ООО «Альянс». Исследовались 3 клиента, с которыми заключены договоры на поставку горюче-смазочных материалов. Выбор клиентов был произведен на основании ранжирования по степени выборки товара, то есть по значимости объемов закупки по сегментам. Расчет результативности деятельности клиентов ООО «Альянс» представлен в табл. 6.

Таблица 6

Расчет рентабельности клиентов в ООО «Альянс»

Наименование клиента	Выручка, тыс. руб.	Прямые расходы, тыс. руб.	Косвенные расходы		Прибыль, тыс. руб.	Рентабельность клиентов, %
ООО «ЮГАГРО-ИМПОРТ»	2264	1600	поиск новых и текущие клиенты, тыс. руб.	22	- 46	-2,03
			доставка, тыс. руб.	125		
			реклама, тыс. руб.	436,22		
			администрирование, тыс. руб.	126,78		
			итого, тыс. руб.	710		
ООО «СМ АГРО»	1009	587	поиск новых и текущие клиенты, тыс. руб.	22	171	16,95
			доставка, тыс. руб.	59,55		
			реклама, тыс. руб.	112,95		
			администрирование, тыс. руб.	56,5		
			итого, тыс. руб.	251		
МВ-сервис	230	99	поиск новых и текущие клиенты, тыс. руб.	22	64,82	28,18
			доставка, тыс. руб.	19,2		
			реклама, тыс. руб.	12,1		
			администрирование, тыс. руб.	12,88		
			итого, тыс. руб.	66,18		

Исследуемые клиенты занимаются продажей горюче-смазочных материалов для грузового автопарка. ООО «ЮГАГРОИМПОРТ» является федеральной корпорацией и имеет филиалы в нескольких городах. ООО «СМ АГРО» представляет свои интересы только в границах Воронежской области. МВ-сервис является небольшой станцией технического обслуживания. По каждому клиенту была определена выручка за год, сумма расходов, которая складывается из величины прямых и косвенных расходов. Прямые расходы

находятся в прямой зависимости от объема закупки. Косвенные расходы были распределены следующим образом: по виду деятельности «поиск новых клиентов и текущие клиенты» расходы были отнесены на покупателей равномерно, так как итоговое количество по клиентам по товарной группе грузовые автомасла составляет 22 юридических лица. Косвенные расходы по виду деятельности «Доставка» были отнесены в бюджет каждого клиента в зависимости от количества закупленных литров с учетом ставки драйвера, равного 30 руб. за 1 литр. ООО «Альянс» в качестве рекламного стимулирования предоставляет комбинезоны механикам, персоналу, слесарям. Расходы по этому виду деятельности были сформированы с учетом стоимости 1 комбинезона в размере 4034 рубля и количества выданных комбинезонов клиенту. Корпоративные расходы, которые невозможно объективно отнести на выделенные виды деятельности, например, юридические услуги, аренда офиса, коммунальные и иные услуги, в исследовании распределены в бюджеты клиентов пропорционально выручке от продаж.

В процессе исчисления результативности деятельности корпоративные расходы могут не включаться в бюджет клиентов, а вычитаться общей суммой из выручки экономического субъекта без распределения. Однако, считаем, что корпоративные расходы обеспечивают жизнедеятельность экономического субъекта, и без ряда элементов этих расходов деятельность в сфере оптовой торговли не представляется возможной, например, юридическая оценка гражданско-правового договора и т.д. При оценке результативности деятельности трех клиентов с использованием ABC-модели было установлено, что результативность деятельности самого крупного клиента является отрицательной, в виду большого маркетингового бюджета и удаленности филиалов от г. Воронежа. Результативность деятельности МВ-сервис является максимальной из представленных клиентов и достигает 28%. Средняя результативность деятельности по трем клиентам составляет около 14,4%. Таким образом, оценка результативности деятельности клиентов с использованием учетных инструментов функционально-стоимостного калькулирования, а также ее информационной системы, позволяет осуществить контроль и анализ экономической ситуации корпорации. В ходе проведенного исследования предложим алгоритм нахождения величины косвенных расходов клиентов с использованием предложенных видов деятельности в целях определения рентабельности расходов по каждому покупателю и оценки эффективности деятельности экономического субъекта с использованием функционально-стоимостного калькулирования.

### **Заключение**

В ходе исследования предложена методика распределения косвенных расходов субъектов малого предпринимательства сферы оптовой торговли для надежного определения себестоимости товарных групп, выявлены расчетно-аналитические аспекты анализа результативности деятельности клиентов малого и среднего предпринимательства в сфере оптовой торгов-

ли на основе использования элементов функционально-стоимостного калькулирования.

В исследовании предложен универсальный перечень видов деятельности для распределения косвенных расходов корпораций, осуществляющих дистрибуцию на территории Российской Федерации, с целью функционирования системы функционально-стоимостного анализа.

Разработан перечень субсчетов к синтетическому счету 44 «Расходы на продажу», что позволит группировать расходы в рамках применения модели функционально-стоимостного калькулирования и формировать информационную систему для принятия стратегических решений по обоснованию номенклатуры (ассортимента) товаров и гибкой ценовой политики.

Предложен способ (технология) оценки рентабельности клиентов и товарных групп на основании функционально-стоимостного анализа с использованием новых специфических драйверов расходов.

Научная новизна исследования заключается в привлечении новых и современных методов оценки эффективности деятельности экономического субъекта с использованием систем функционально-стоимостного калькулирования, что гораздо результативнее позволило решить проблему поиска объективных методик распределения косвенных расходов и формирования объективной себестоимости в оптовой торговле. Новый результат детализирует положения о предмете, демонстрирует дополнительные стороны изучаемого явления, конкретизирует направление будущих исследований, расширяет диапазон представлений об объекте исследования.

### Список источников

1. Аникин А.С., Говжеев Г.Д. Сферы применения ABC-XYZ анализа // *Актуальные исследования*, 2022, no. 6 (85).
2. Гаджиев Г.О. Функционально-стоимостной анализ системы управления предприятием как средство повышения конкурентоспособности предприятия // *Известия ДГПУ*, 2015, no. 1, с. 28-31.
3. Голубков Е.П. ABC- и XYZ-анализ: проведение и оценка результативности // *Маркетинг в России и за рубежом*, 2010, no. 3, с. 12-23.
4. Дадабаева Р.А., Голубин А.В. Методика оценки экономических показателей хозяйственной деятельности на основе ABC-анализа // *Цифровые модели и решения*, 2022, no. 3, с. 6.
5. Джубаева В.Ю. Функционально-стоимостной анализ: сущность и этапы реализации // *Вестник Университета*, 2015, no. 7, с. 180-182.
6. Ершова И.В., Прилуцкая М.А., Мурукина А.Д. Модернизация метода функционально-стоимостного анализа в условиях цифровой трансформации промышленности // *Организатор производства*, 2021, no. 4, с. 35-47.
7. Землянская В.Н. Классический метод ABC-анализа и его современная модификация // *Экономический анализ: теория и практика*, 2012, no. 38, с. 2-5.
8. Керимов В.Э. Таргет-костинг как инструмент определения целевой себестоимости // *Вестник финансовой академии*, 2007, no. 4, с. 70-76.
9. Королев Ю.Ю., Мышковец Ю.А. Особенности и преимущества использования метода activity based costing (ABC) // *Вестник ВГАВТ*, 2018, no. 35, с. 93-99.
10. Ксенофонтова О.Л., Новосельская Н.А. ABC- и XYZ-анализ как средство управления товарным ассортиментом торгового предприятия // *Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение*, 2013, no. 2 (34), с. 70-76.
11. Поздеев В.Л., Коржавина Е.Н. Ана-

- лиз в системе таргет-костинг // *Инновационное развитие экономики*, 2013, no. 2 (14), с. 52-55.
12. Пророкова Е.А., Прутцова С.В. Функционально-стоимостной анализ как инструмент управления затратами // *Актуальные проблемы современности. Наука и общество*, 2019, no. 3, с. 54-59.
13. Рыбьянцева М.С., Моисеенко А.С. Концепция кайдзен как выражение системного подхода к изучению сущности // *Научный журнал КубГАУ*, 2014, с. 1150-1169.
14. Сапожникова Н.Г. Формирование систематизированной информации о транзакционных издержках корпорации // *Экономический анализ: теория и практика*, 2013, no. 38 (341), с. 49-58.
15. Сапожникова Н.Г., Плотникова О.С. Проблемы распределения издержек торговых организаций // *Вестник Российского государственного торгово-экономического университета (РГТЭУ)*, 2010, no. 12 (49), с. 118-122.
16. Сенченко С.А. Понятия, концепции и методики функционально-стоимостного анализа на современном этапе развития экономики // *Известия ЮФУ*, 2011, no. 5, с. 70-76.
17. Скларова О.А. Генезис и условия применения функционально-стоимостного анализа // *Финансовые исследования*, 2019, no. 4 (65), с. 210-221.

---

# APPLICATION OF TOOLS OF FUNCTIONAL-COST COSTING FOR OBJECTIVE EVALUATION OF THE EFFICIENCY OF ACTIVITIES IN TRADE

---

**Sapozhnikova Natalya Glebovna**, Dr. Sci. (Econ.), Full Prof.

**Zolototrubov Ivan Andreevich**, graduate student

**Zolototrubov Alexander Andreevich**, graduate student

Voronezh State University, Universitetskaya sq., 1, Voronezh, Russia, 394018; e-mail: sapozh@yandex.ru; ivan.zolototrubov@list.ru

*Importance:* the essence of the study is to involve new and modern methods for evaluating the effectiveness of an economic entity using functional cost calculation systems, which more effectively helped to solve the problem of finding objective methods for distributing indirect costs and forming an objective cost in the wholesale trade. *Purpose:* the new result clarifies previously known data, details the provisions on the subject, demonstrates additional aspects of the phenomenon under study, specifies the direction of future research, and expands the range of ideas about the object of study. *Research design:* the study proposes a universal list of activities for the distribution of indirect costs of corporations involved in the import of motor oils and distribution in the Russian Federation for the purpose of the functioning of the system of functional cost analysis. *Results:* a new list of sub-accounts for the synthetic account 44 «Sales Expenses» has been developed, which will allow grouping expenses within the framework of the application of the functional cost calculation model and forming an information system for making strategic decisions to justify an advantageous nomenclature (range) of goods and a flexible pricing policy. A method (technology) for assessing the profitability of customers and product groups based on a functional cost analysis using new specific cost drivers is proposed.

**Keywords:** functional cost calculation, FSA, indirect costs, evaluation of efficiency in trade.

## References

1. Anikin A.S., Govzhev G.D. Sfery primeneniya ABC-XYZ analiza. *Aktual'nye issledovaniya*, 2022, no. 6 (85). (In Russ.)
2. Gadzhiev G.O. Funkcional'no-stoimostnoj analiz sistemy upravleniya predpriyatiem kak sredstvo povysheniya konkurentosposobnosti predpriyatija. *Izvestiya DGPU*, 2015, no. 1, pp. 28-31. (In Russ.)
3. Golubkov E.P. ABC- i XYZ-analiz: provedenie i ocenka rezul'tativnosti. *Marketing v Rossii i za rubezhom*, 2010, no. 3, pp. 12-23. (In Russ.)
4. Dadabaeva R.A., Golubin A.V. Metodika ocenki jekonomicheskikh pokazatelej hozjajstvennoj dejatel'nosti na osnove AVS-analiza. *Cifrovye modeli i resheniya*, 2022, no. 3, pp. 6. (In Russ.)
5. Dzhubaeva V.Ju. Funkcional'no-

stoimostnoj analiz: sushhnost' i jetapy realizacii. *Vestnik Universiteta*, 2015, no. 7, pp. 180-182. (In Russ.)

6. Ershova I.V., Priluckaja M.A., Murukina A.D. Modernizacija metoda funkcional'no-stoimostnogo analiza v uslovijah cifrovoj transformacii promyshlennosti. *Organizator proizvodstva*, 2021, no. 4, pp. 35-47. (In Russ.)

7. Zemljanskaja V.N. Klassicheskij metod AVS-analiza i ego sovremennaja modifikacija. *Jekonomicheskij analiz: teorija i praktika*, 2012, no. 38, pp. 2-5. (In Russ.)

8. Kerimov V.Je. Target-kosting kak instrument opredelenija celevoj sebestoimosti. *Vestnik finansovoj akademii*, 2007, no. 4, pp. 70-76. (In Russ.)

9. Korolev Ju.Ju., Myshkovec Ju.A. Osobennosti i preimushhestva is-pol'zovanija metoda activity based costing (ABC). *Vestnik VGAVT*, 2018, no. 35, pp. 93-99. (In Russ.)

10. Ksenofontova O.L., Novosel'skaja N.A. ABC-XYZ-analiz kak sredstvo upravljenija tovarnym assortimentom trgovogo predpriyatija. *Sovremennye naukoemkie tehnologii. Regional'noe prilozhenie*, 2013, no. 2 (34), pp. 70-76. (In Russ.)

11. Pozdeev V.L., Korzhavina E.N. Analiz v sisteme target-kosting. *Innovacionnoe razvitie jekonomiki*, 2013, no. 2 (14), pp. 52-55. (In Russ.)

12. Prorokova E.A., Prutckova S.V. Funkcional'no-stoimostnoj analiz kak instrument upravljenija zatratami. *Aktual'nye problemy sovremennosti. Nauka i obshhestvo*, 2019, no. 3, pp. 54-59. (In Russ.)

13. Rybjanceva M.S., Moiseenko A.S. Konceptija kajdzen kak vyrazhenie sistemnogo podhoda k izucheniju sushhnosti. *Nauchnyj zhurnal KUBGAU*, 2014, pp. 1150-1169. (In Russ.)

14. Sapozhnikova N.G. Formirovanie sistematizirovannoj informacii o transakcionnyh izderzhkah korporacii. *Jekonomicheskij analiz: teorija i praktika*, 2013, no. 38 (341), pp. 49-58. (In Russ.)

15. Sapozhnikova N.G., Plotnikova O.S. Problemy raspredelenija izderzhkek trgovyh organizacij. *Vestnik Rossijskogo gosudarstvennogo trgovogo-jekonomicheskogo universiteta (RGTJeU)*, 2010, no. 12 (49), pp. 118-122. (In Russ.)

16. Senchenko S.A. Ponjatija, koncepcii i metodiki funkcional'no-stoimostnogo analiza na sovremennom jetape razvitija jekonomiki. *Izvestija JuFU*, 2011, no. 5, pp. 70-76. (In Russ.)

17. Skljjarova O.A. Genezis i uslovija primenenija funkcional'no-stoimostnogo analiza. *Finansovye issledovanija*, 2019, no. 4 (65), pp. 210-221. (In Russ.)