

канд. экон. наук, профессор
О.В. Доможирова,
магистрант
В.О. Гулевский,
магистрант
К.Ю. Фатьянов
Белгородский государственный
технологический университет
им. В.Г. Шухова

ДИРЕКТ-КОСТИНГ КАК ОДНА ИЗ ВАЖНЕЙШИХ СИСТЕМ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

В условиях постоянной турбулентности экономической среды предприятиям важно повышать свою гибкость, чтобы сохранять стабильность и устойчивый рост. Для этого организациями принимаются эффективные управленческие решения, информацию для которых они получают из управленческого учета. В учете собирается и обобщается информация по множеству элементов, но мы остановимся на одном из более важных – на себестоимости. Себестоимость – это выраженные в денежной форме совокупные затраты всех видов ресурсов: сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых ресурсов и т.д.[8]

Учет всех видов затрат предприятия позволяет осуществлять планирование и контроль над ними, что несомненно важно, т.к. от их величины зависит целесообразность всей деятельности этого предприятия. Грамотно управляя затратами, компания может найти пути их оптимизации, а также резервы повышения прибыли. Для учета всех затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется множество различных методов, таких как: нормативный метод, метод калькулирования фактической себестоимости, абсорбшен-костинг и директ-костинг. Нами же будет рассмотрен один из самых популярных – метод директ-костинг.

Впервые такая система учета затрат появилась в период Великой депрессии и использовалась на промышленных предприятиях США. Автором ее стал американский экономист Дж. Гаррисон. Однако фактически данная система была внедрена лишь в 1953 году Национальной ассоциацией бухгалтеров-калькуляторов, после обоснования необходимости включения в себестоимость только тех затрат, которые непосредственно связаны с производством продукции.[7]

Каждый автор в различных источниках по-своему интерпретирует понятие директ-костинг. Так, сам Дж. Гаррисон считает, что сущность системы директ-костинг заключается в том, что прямые затраты обобщаются

по видам готовых изделий, а косвенные списываются на финансовый результат. Другой автор, Глен Браун, пишет, что в затраты продукции включаются только переменные затраты, а постоянные должны относиться на уменьшение выручки. О.Н. Волкова также считает, что в себестоимость продукции включаются только переменные издержки. Н.П. Кондраков дополняет и пишет, что изначально подсчет производственной себестоимости проходил только с использованием прямых переменных издержек, а затем к ним добавились и косвенные.

Итак, сущность метода директ-костинг заключается в том, что прямые затраты обобщаются по видам готовой продукции, а косвенные, в свою очередь, собираются на отдельном счете и затем относятся на общие финансовые результаты отчетного периода. Причем в качестве отчетного периода берется тот, в котором эти издержки возникли.

Для директ-костинга существует своя система классификации затрат. Затраты по уровню деловой активности подразделяются на переменные и постоянные. А в зависимости от отношения их к себестоимости продукции на прямые, которые, в свою очередь, делятся на прямые постоянные и прямые переменные, и косвенные – соответственно косвенно-постоянные и косвенно-переменные. Для такого деления применяются соответствующие методы, такие как: метод корреляции, метод наименьших квадратов, метод низшей и высшей точек, метод анализа счетов и другие.[8]

Рассмотрим особенности метода директ-костинг. Данный метод отличается от калькулирования полной себестоимости тем, что в нем при расчете себестоимости не участвуют постоянные общепроизводственные расходы. Помимо них в системе «директ-костинг» из расчетов также исключаются общехозяйственные расходы, которые являются периодическими и полностью включаются в себестоимость реализованной продукции общей суммой без подразделения на виды изделий. Данный вид затрат вычитается из выручки от продаж по окончании отчетного периода. К особенностям системы директ-костинг можно также отнести многоуровневость отчета о доходах, т.е. расчет маржинального дохода.[5]

Система директ-костинг применяется в основном на крупных производственных предприятиях с низким уровнем постоянных затрат, строительных компаниях и торговых холдинга, в предприятиях имеющих значительное количество объектов учета. Реализуется как в массовых, серийных, так и в мелкосерийных производствах. Также условием применения будет низкая трудоемкость в определении и количественном измерении результатов.

Метод используется для планирования загрузки производства, объема продаж и сбыта, призван обеспечить контроль затрат в связи с объемами

производства и степени загрузки оборудования. Объектом калькулирования является готовая продукция.[4]

Существует несколько разновидностей данного метода: классический, простой, развитой и адаптированный. Отличаются они типами затрат, которые подсчитываются для учета. Так, в классическом калькулируются только прямые переменные затраты, в простом – прямые и косвенные переменные, в развитом – все переменные и только часть постоянных затрат (по коэффициенту использования производственных мощностей), в адаптированном – прямые затраты производства включаются в производственную себестоимость, а косвенные затраты списываются на счета учета финансовых результатов.

Часто директ-костинг противопоставляется специалистами системе абсорбшн-костинг, которая является аналогией метода калькулирования полной себестоимости. Это две различных системы производственного калькулирования. В целом, абсорбшн-костинг это калькуляция с полным распределением затрат между реализованной продукцией и ее остатками на складе, готовой продукцией и незавершенным производством. По нему рассчитываются как производственная, так и полная себестоимость продукции.

Отличием абсорбшн-костинга от директ-костинга является порядок распределения постоянных расходов между периодами калькуляции. Первый метод применяется компаниями в условиях ценовой конкуренции, либо в условиях, когда цена готовой продукции привязана к полным затратам. Вторым методом используется в ситуациях, когда предприятию нужно решить: наращивать либо сокращать объемы производства какого-либо товара.

Отметим другие отличия. При абсорбшн-костинге периодические затраты отсутствуют, т.к. все затраты распределяются, в то время как в директ-костинге их наличие постоянно. Для абсорбшн-костинга также характерно осуществление распределения косвенных затрат по видам продукции на основе драйверов затрат, в то время как в директ-костинге это распределение не применяется. При директ-костинге возможно оперативное управление взаимосвязью «затраты-объем-прибыль», чего не сказать об абсорбшн-костинге, где аналитические возможности общие и доступны по истечению отчетного периода.

С 01.01.2021 в России заработал ФСБУ 5/2019 «Запасы», что сделало невозможным применение метода абсорбшн-костинг для учета общехозяйственных расходов. Т.е. на данный момент компаниям нельзя относить на фактическую себестоимость готовой продукции управленческие расходы. Теперь для учета общехозяйственных расходов применяется единственный метод – метод директ-костинга.[6]

Важно также отметить, что метод директ-костинга не может быть использован для составления внешней отчетности и расчета налогов, согласно с Международными стандартами бухгалтерского учета. Данный метод имеет место быть только во внутреннем учете. Менеджерами он применяется для принятия оперативных управленческих решений, а также для проведения технико-экономического анализа.

Преимуществом использования системы директ-костинг является точность исчисления себестоимости. Ведь по данному методу в калькуляцию вносятся только те затраты, которые непосредственно связаны с производством конкретного изделия. Когда же издержки относят на продукт косвенно, искажается его фактическая себестоимость, т.е. снижается точность калькулирования. Постоянные издержки связаны, как правило, с целым объемом выпуска, а не с конкретным продуктом, а, значит, их обязательное включение в его себестоимость можно подвергнуть сомнению.

Также можно отметить простоту оценки окупаемости продукции, ведь благодаря данному методу нет искажения в случае распределения косвенных расходов, которое может ей помешать. Таким образом проще контролировать и устанавливать уровень рентабельности товара. В то же время для общей оценки можно периодически производить калькуляцию полной себестоимости, исходя из текущих нужд.

В целом отметим плюсы системы директ-костинг:

- метод позволяет обеспечить единство учета, анализа и принятия управленческих решений: расширяются возможности учета, а также происходит интеграция учета и анализа;
- зависимость маржинального дохода от объемов выпуска, а не запасов, что дает возможность сравнить себестоимость при разных объемах производства;
- возможность оперативной разработки производственных программ, где будут указаны прямые затраты и вероятная прибыль;
- позволяет организации получить информацию о наиболее рентабельных изделиях. Это поможет им изменить план производства для увеличения прибыли;
- возможность установить взаимосвязи и пропорции между издержками и объемами производства;
- метод позволит оперативно взаимодействовать со службой маркетинга: менеджеры смогут составить интервал цен при минимально и максимально возможном уровне рентабельности для выхода на новый рынок;
- наличие сигналов, помогающих снижать риски и неопределенности переориентировав производство.[1]

Однако нельзя обойтись и без недостатков. В первую очередь, стоит отметить, что система не идеальна и ее не стоит использовать как единственную при принятии управленческих решений. Перед предприятием все также остается необходимость выбора той или иной системы учета затрат, которая подходит под конкретные текущие нужды. Помимо этого сохраняется проблема низкой точности разделения затрат на переменные и постоянные. Данное разделение менеджерами считается условным. Получение информации о полной себестоимости возможно только при отдельной калькуляции, что создает некоторые сложности, например, требуется дополнительное определение условно-постоянных расходов. Противниками системы также выделяется проблема занижения реальной стоимости товара при использовании данного метода, в частности, в условиях повышения автоматизации производства.[4]

Итак, система директ-костинг в целом облегчает процедуру планирования, нормирования и контроля затрат. Дает гибкость в условиях постоянно меняющегося рынка и позволяет принимать оперативные решения. Однако метод требует соблюдения жестких правил разделения затрат по типам. Помимо этого менеджерам необходимо помнить о занижении фактической стоимости производства. Но все же, при всех его недостатках, директ-костинг сохраняет свою популярность и до сих пор активно применяется на многих предприятиях.

Библиографический список

1. Домащенко Г.А., Ягодина Н.В. Управление затратами: формирование и учет затрат, калькулирование себестоимости: Учебное пособие/ Г. А. Домащенко, Н. В. Ягодина / Омск: Издательский центр КАН, 2018. – 122 с.
2. Доможирова О.В., Четвериков А. С., Г.Ю. Захаров Система управления затратами на предприятии как механизм повышения эффективности работы фирмы // Белгородский экономический вестник. – 2021. – № 2(102). – С. 6–10.
3. Доможирова О.В., Шульгинов А.В. Анализ и прогнозирование затрат в условиях турбулентности // Белгородский экономический вестник. – 2021. – № 4(104). – С. 3–7.
4. Дроботова, О. О. Управление затратами на предприятии: учебное пособие/ О. О. Дроботова; ВолгГТУ. – Волгоград, 2021. – 120 с.
5. Кузина А. Ф., Свиридова О. П. «Директ-костинг» как система управленческого учета. Особенности ее развития в организациях сахарной промышленности: монография. – Краснодар: Издательство НИЦ «Академия знаний», 2018. – 163 с.

6. Минфин России [Электронный ресурс]: ФСБУ 5/2019 «Запасы» – Режим доступа: <https://minfin.gov.ru/>

7. Нейштадт, М. Л. Управленческий учет: Учебное пособие / М. Л. Нейштадт. – Воронеж: Воронежский государственный университет, 2021. – 232 с.

8. Ордынская, М.Е. Учет и управление затратами хозяйствующих субъектов: учебное пособие / М. Е. Ордынская, Р. А. Тхагапсо, И. Г. Тхаркахова, И. Ф. Таусова. – Майкоп: ИП Магарин О.Г., 2018. – 202 с.

Рекомендовано кафедрой
экономики и организации
производства БГТУ