Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика: состояние, проблемы, перспективы

Роль системы директ-костинг в принятии управленческих решений

Костина Лидия Михайловна
Финансовый университет, Москва, Россия
E-mail: lidiakostina@yandex.ru

Современные рыночные отношения предполагают грамотно поставленный учет на предприятии, что дает возможность обнаружить имеющиеся недостатки, обозначить пути совершенствования хозяйственной деятельности, а, следовательно, изучить перспективы развития предприятия в целом. Отечественная система бухгалтерского учета, существующая на сегодняшний день, не дает полной информации о возможностях предприятия, что является необходимым условием для принятия оптимальных управленческих решений. Именно по этой причине особую актуальность приобретает внедрение управленческого учета, который в первую очередь позволяет решать вопросы снижения издержек производства и себестоимости продукции.

По мнению многих специалистов, наиболее точным способом калькулирования себестоимости является тот, который учитывает в первую очередь расходы, непосредственно связанные с выпуском продукции. Вследствие этого особая роль отводится системе, получившей название «директ-костинг», введенной в 1936 году американским экономистом Д. Харрисом, которая буквально означает «учет прямых затрат».

Основу системы директ-костинг составляет разделение всех затрат предприятия на постоянные, которые не зависят от изменения объемов производства, и переменные, которые непосредственно связаны с количеством выпускаемой продукции. Себестоимость учитывается и планируется только в части переменных затрат, а постоянные расходы собираются на отдельном счете, в калькуляцию не включаются и списываются на финансовые результаты, уменьшая тем самым прибыль предприятия.

Особенностью системы директ-костинг является также установление взаимосвязи и взаимозависимости между затратами, объемами производства и прибылью. Это дает возможность решать стратегические задачи управления предприятия при помощи различных графических методов, методов статистики, корреляционного и регрессионного анализа. В число таких задач входит:

- получение информации о прибыльности или убыточности производства в зависимости от его объема;

- расчет критической точки объема производства;

- определение загрузки производственных мощностей;

- определение целесообразности принятия дополнительных заказов и т.д.

Таким образом, в условиях постоянно меняющегося рынка, система директ-костинг позволяет быстро переориентировать производство в нужном направлении. Значительную роль играет данная система при принятии управленческих решений. В основе управленческих решений, связанных с сокращением производства, лежит маржинальный доход. В случае, если сумма переменных затрат на производство продукции меньше, чем сумма дохода, которую приносит данное изделие в пределах периода, возникает понятие «финансовый вклад» (маржинальная прибыль) этого вида продукции в общую выручку предприятия. Именно маржинальный подход позволяет получить информацию об этом.

Система директ-костинг позволяет руководству предприятия заострить внимание на изменении маржинального дохода как по предприятию в целом, так и по различным изделиям, т.е. метод директ-костинг играет важную роль при определении общего уровня

рентабельности всего производства и отдельных видов продукции.

Маржинальный доход формируется под воздействием двух факторов: цены продукции и переменных издержек, чем больше разница между ними, тем выше маржинальный доход, а соответственно и уровень рентабельности.

Основу этих сведений составляет принятие решений об ассортиментной политике.

Продемонстрируем это на конкретном примере.

Предположим, предприятие выпускает и реализует 3 вида продукции: «А» - 1060 шт. по цене 34,40 руб., «В» - 1270 шт. по цене 39,30 руб. и «С» - 1440 шт. по цене 25,80 руб.

Переменные затраты на производство и сбыт продукции «А» составляют 21 700 руб., продукции «В» — 36 900 руб., продукции «С» — 21 800 руб., итого — 80 400 руб. Распределение постоянных затрат происходит между продукцией пропорционально переменным затратам, общая сумма составляет 32 300 руб.

Произведен расчет всех затрат предприятия на производство и реализацию единицы каждого из видов продукции (рисунок 1).

Из таблицы видно, что по продукции «А» и «С» получается прибыль на единицу продукции «А» и «С», в то время как производство и сбыт продукции «В» приносит организации убыток. Имея такие данные, руководитель предприятия, скорее всего, снял бы данный вид продукции с производства. Однако принимать подобные решения, основываясь только на этой информации, некорректно. Рассчитаем прибыль предприятия от реализации всей производимой им продукции.

Согласно имеющимся данным общая выручка составляет:

36 464 + 49 911 + 37 152 = 123 527 руб.

Совокупные затраты составляют:

80 400 + 32 300 = 112 700 руб.

Соответственно, прибыль предприятия от реализации всей продукции составляет:

123 527-112 700 = 10 827 руб.

Исходя из того, что продукция «В» убыточна по полной себестоимости, оценим, насколько изменится прибыль предприятия, если отказаться от его производства.

Получится, что при отказе от производства продукции «В» предприятие лишится суммы, равной выручке от её реализации. В конечном итоге выручка составит:

123 527 - 49 911 = 73 616 руб.

Помимо этого, сократятся также расходы предприятия на сумму переменных затрат, относящихся к производству и реализации продукции «В», т.е. 36 900 руб.

Поскольку постоянные затраты не зависят от объемов производства предприятия, отказ от выпуска продукции «В» не повлияет на их величину.

Полные затраты предприятия при отказе от продукции «В» составят:

112 700 - 36 900 = 75 800 руб.

В таком случае убытки предприятия составят:

73 616 - 75 800 = 2 184 руб.

Исходя из полученных результатов, можно сделать вывод о том, что имея информацию

о полных затратах и прибыли на единицу продукции, можно принять ошибочное решение и отказаться от «убыточных» изделий, а в итоге потерять прибыль. Использование системы директ-костинг позволяет избежать подобных ошибок. Для подтверждения этого проведен расчет маржинального дохода на единицу продукции (рисунок 2).

Из таблицы видно, у всех изделий имеется положительный маржинальный доход на единицу продукции. Таким образом, если отказаться от производства продукции «В», предприятие потеряет с каждой единицы продукции 10,24 руб. маржинального дохода, соответственно отказ от производства 1 270 шт. приведет к потерям в размере 13 011 руб. Следовательно, можно сделать вывод: изделие «В» необходимо сохранить в ассортименте.

С помощью данного примера было доказано, что система директ-костинг играет важную роль при определении уровня рентабельности отдельного вида продукции, а соответственно и уровня рентабельности всего производства.

Система директ-костинг - предмет полемики многих экономистов. Сторонники утверждают, что постоянные затраты лишь содействуют производству, а не участвуют в нем, в то время как определяющую роль в производстве продукции играют переменные затраты. Оппоненты доказывают, что производство просто не сможет функционировать без постоянных затрат, а следовательно, и они должны рассматриваться как запасоемкие.

Проведенное исследование показывает, что организация управленческого учета по системе директ-костинг на отечественных предприятиях необходима. Ее применение способствует повышению эффективности коммерческой и хозяйственной деятельности предприятия, усилению контроля, достоверности показателей и более полному выявлению резервов снижения себестоимости продукции.

Источники и литература

1) Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / 8-е изд., перераб. и доп. - М.: Изд-во Национальное образование, 2013г.

2) Гончарова Э.А. Управление затратами и результатами деятельности предприятия: Учебное пособие - СПб.: Изд-во СПб ГУЭФ, 2012г.

3) Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник - М.: Изд-во Магистр, ИНФРА-М, 2011г.

4) Керимов В.Э. Организация управленческого учета на предприятии [Электронный ресурс] / Керимов В.Э.// Аудит и финансовый анализ – 2000 – №3. Режим доступа URL: http://www.cfin.ru/press/afa/2000-3/21_ker.shtml

Слова благодарности

Научный руководитель: к.э.н., доцент Гудович Г.К.

Иллюстрации

Показатель	Продукция		
	A	B	C
1.Выручка	36464	49911	37152
2. Переменные затраты	20,47	29,06	15,14
3. Постоянные затраты	8,22	11,67	6,08
4. Полная себестоимость	28,70	40,73	21,22
5. Цена	34,40	39,30	25,80
6. Прибыль	5,70	-1,43	4,58

Рис. 1. Определение прибыли на единицу продукции, руб

Показатель	Продукция		
	A	B	C
1. Переменные затраты	20,47	29,06	15,14
2. Цена	34,40	39,30	25,80
3. Величина маржинального дохода	13,93	10,24	10,66

Рис. 2. Расчет маржинального дохода на единицу продукции, руб.