

**"ДИРЕКТ-КОСТИНГ" КАК НАПРАВЛЕНИЕ
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ**

Касаева Т.В., доцент кафедры экономики;

Маркевич Т.Л., студентка VI курса ЗФ

**УО "Витебский государственный
технологический университет"**

Постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 694 от 4.05.98 г. утверждена Государственная программа перехода на международные стандарты бухгалтерского учета. В связи с этим существенным изменениям будет подвергнута система учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Одним из вариантов совершенствования действующей системы учета затрат может быть переход к системе "директ-костинг".

Суть системы "директ-костинг" состоит в том, что себестоимость учитывается и планируется только в части переменных затрат, т.е. лишь переменные издержки распределяются по носителям затрат. Оставшаяся часть издержек (постоянные расходы) собирается на отдельном счете, в калькуляцию не включается и периодически списывается на финансовые результаты, т.е. учитываются при расчете прибыли и убытков за отчетный период. По переменным расходам оцениваются также запасы - остатки готовой продукции на складе и незавершенной производство. Применение такой системы на практике предполагает дифференцированный учет накладных расходов, которые следует разделить на постоянную и переменную части. К тому же появляется дополнительный финансовый показатель, характеризующий деятельность предприятия - маржинальный доход, представляющий собой разницу между выручкой от реализации продукции и неполной себестоимостью, рассчитанной по переменным издержкам. В состав маржинального дохода входят прибыль и постоянные затраты предприятия. После вычитания из маржинального дохода постоянных издержек формируется показатель операционной прибыли.

Проиллюстрируем применение метода "директ-костинг" и его влияние на себестоимость продукции, оценку запасов и прибыль на примере деятельности основного производства СП ОАО "Милавица" в марте 2001 года - таблица 1. Сравнение полученных результатов позволяет заключить: себестоимость, рассчитанная по методу "директ-костинг" ниже полной себестоимости. В результате при калькулировании неполной себестоимости значительно меньше становится и оценка запасов, как по моделям, так и в целом по производству, чем при методе учета полных затрат. Поэтому себестоимость реализованной продукции оказывается выше на 267 897 945 рублей, а следовательно, прибыль на такую же сумму меньше при методе учета переменных затрат.

Списание общехозяйственных расходов (постоянных расходов) на себестоимость реализованной продукции, минуя процесс калькулирования, имеет ряд преимуществ:

Во-первых, снижение трудоемкости учета, его упрощение. Точное определение себестоимости продукции в рыночных условиях не является самоцелью, тем более, что не существует систем, позволяющих составить абсолютно точную калькуляцию. Поэтому критерием исчисления себестоимости изделия должна быть не полнота включения затрат, а способ их отнесения та то, или иное изделие. Необходимо подчеркнуть и то обстоятельство, что постоянные накладные расходы не связаны с производством данного конкретного изделия, а являются следствием содержания и обслуживания всего предприятия. Поэтому тезис о том, что эти расходы в обязательном порядке должны включаться в расчет себестоимости изделия можно подвергнуть критике.

Таблица 1.

Расчет операционной прибыли при использовании метода "директ-костинг" и по результатам калькулирования полной себестоимости

Показатели	Сумма, руб.
МЕТОД "ДИРЕКТ-КОСТИНГ"	
Выручка от реализации	2014040222
Переменная часть себестоимости реализованной продукции	990877195
Маржинальный доход (стр. 1 - стр. 2)	1023163027
Постоянные затраты	535795889
Операционная прибыль (стр. 3 - стр. 4)	487267138
КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ ПОЛНОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ	
Выручка от реализации	2014040222
Себестоимость реализованной продукции	1258775139
Операционная прибыль (стр. 1 - стр. 2)	755265083

Во-вторых, величина налогов, перечисляемых в бюджет, различается по срокам уплаты. Совокупная прибыль будет одной и той же за все время производства при использовании любой системы калькулирования и размер налога на прибыль при любом подходе будет одинаков. Различия появляются в величине прибыли, относимой на каждый отчетный период. На СП ЗАО "Милавица" момент отгрузки опережает момент оплаты, общехозяйственные расходы составляют в среднем 7 % от общей суммы расходов, приходящихся на отгруженную продукцию. Списание постоянных расходов непосредственно в дебет счета 46 "Реализация продукции, работ, услуг" может зависить себестоимость реализованной продукции, занижить прибыль на величину постоянных расходов и тем самым уменьшить сумму периодического платежа по налогу на прибыль, что позволит предприятию временно сохранить необходимые оборотные средства.

В-третьих, данный способ калькулирования позволяет избежать капитализации постоянных накладных расходов в товарных запасах на складе, в неликвидных запасах в период, когда спрос на продукцию уменьшается. Таким образом, доля постоянных накладных расходов, приходящаяся на нереализованную продукцию, будет списываться за счет налогооблагаемой прибыли отчетного периода.