DOI: 10.17117/na.2015.10.01.242

<http://ucom.ru/doc/na.2015.10.01.242.pdf>

Поступила (Received): 29.10.2015

Литвинова О.В.

Преимущества использования системы «директ-костинг» при анализе прибыли от реализации готовой продукции промышленного предприятия

Litvinova O.V.

The advantages of using the system of direct costing in the analysis of profit from the sale of finished products of industrial enterprises

Статья посвящена анализу прибыли от реализации готовой продукции по системе директ-костинг. В результате сравнительного анализа автор убеждает в целесообразности применения методики маржинального анализа, позволяющей более полно учесть взаимосвязи между показателями и точнее измерить влияние отдельных факторов

Ключевые слова: директ-костинг, анализ, прибыль

This article analyzes the profit from the sale of finished products under the system of direct costing. As a result of the comparative analysis the author proves the feasibility of using the technique of marginal analysis, to better address the interlinkages between indicators and to precisely measure the effect of individual factors

Key words: direct-costing, analysis, profit

Литвинова Оксана Владимировна

Кандидат экономических наук, старший преподаватель

Губкинский институт филиал МГМУ

Белгородская область, г. Губкин, ул.

Комсомольская, 16

Litvinova Oksana Vladimirovna

Candidate of Economic Sciences, Senior Teacher

Gubkinsky institute branch MSUME

Belgorod region, Gubkin, Komsomolskaya st., 16

Непростые рыночные процессы, определяющие усложнение ориентации товаропроизводителя, влияющие на колебания объёмов производства и реализации продукции, а также увеличение доли постоянных затрат в их общем объёме существенно сказываются на поведении себестоимости продукции, а значит и прибыли. По мере усиления этих тенденций увеличивается потребность товаропроизводителей в информации о затратах на изготовление и реализацию продукции, не искаженных в результате распределения косвенных расходов и относительно неизменных на единицу выпускаемой продукции при любом объёме производства. Такую информацию в виде данных о неполной производственной себестоимости и маржинальном доходе, разнице между выручкой от реализации и неполной себестоимостью реализованной продукцией в целом, даёт подсистема управленческого учета «директ-костинг».

Исследуя различные аспекты организации директ – костинга на Западе и анализируя опыт его применения в зарубежном учете, можно сделать вывод о неоднозначности понятия «директ – костинг»: с одной стороны, это характеристика подсистемы управленческого (производственного) учёта с точки зрения полноты включаемых в себестоимость затрат, с другой, и это очень важно, – «директ – костинг» сам является системой управленческого учета, основанной на классификации затрат на постоянные и переменные в зависимости от объёма производства, деятельности или загрузки мощностей и включающей в себя учет и анализ затрат и результатов, а также принятие управленческих решений [1, с 170].

Благодаря директ – костингу расширяются аналитические возможности учета, причём наблюдается процесс тесной интеграции учёта и анализа. Не случайно на Западе директ – костинг называют ещё «управлением себестоимостью»; или «управлением предприятием», чем подчёркивают единство учета, анализа и принятие управленческих решений в этой системе.

В последнее время всё больший интерес проявляется к методике анализа прибыли, которая базируется на делении производственных и сбытовых затрат на переменные и постоянные и категории маржинального дохода.

Продemonстрируем анализ прибыли от реализации металлизированных брикетов Лебединского горно-обогатительного комбината за 2013-2014 г.г., применяемый в отечественной практике и анализ прибыли, применяемый на Западе по системе «директ – костинг». Система «директ – костинг» позволяет более точно учесть взаимосвязи между показателями и точнее измерить влияние факторов. Докажем это с помощью сравнительного анализа двух методик.

В отечественной практике при анализе прибыли используют факторную модель типа:

$$П = (Ц - С) * К \quad (1),$$

где

$П$ – сумма прибыли;

$К$ – объём реализованной продукции;

$Ц$ – цена реализации;

$С$ – себестоимость единицы продукции.

При этом исходят из предположения, что все приведенные факторы изменяются сами по себе, независимо друг от друга. Прибыль изменяется прямо пропорционально объёму реализации, если реализуется рентабельная продукция. Если продукция убыточна, то прибыль изменяется обратно пропорционально объёму продаж.

Для анализа прибыли по системе «директ-костинг» используется факторная модель типа:

$$П = К * (Ц - \bar{C}_{пер}) - C_{пост} \quad (2)$$

где $\bar{C}_{пер}$ – удельные переменные затраты;

$C_{пост}$ – сумма постоянных затрат.

Рассчитаем влияние факторов: объём реализации, цены, себестоимости на изменение суммы прибыли по этим моделям способом цепной подстановки.

Метод цепных постановок состоит в последовательной замене плановой величины одного из алгебраических слагаемых или сомножителей его фактической величиной, все остальные показатели при этом остаются неизменными. Каждая подстановка связана с отдельным расчетом: чем больше показателей в расчетной формуле, тем больше расчетов.

Степень влияния того или иного показателя на результативный выявляется путем последовательного вычитания: из результатов второго расчета вычитается первый, из третьего – второй и т.д. В первом расчете все величины – плановые, в последнем – фактические [2, с 175].

Математически расчет формализуется так:

$$П_{пл.} = (Ц_{пл.} - C_{пл.}) K_{пл.};$$

$$П_{усл.1к} = (Ц_{пл.} - C_{пл.}) * K_{ф.};$$

$$П_{усл.2ц.} = (Ц_{ф.} - C_{пл.}) * K_{ф.};$$

$$П_{ф.} = (Ц_{ф.} - C_{ф.}) * K_{ф.}$$

Общие изменения прибыли в факте по сравнению с планом составит:

$$\Delta П_{общ.} = П_{ф.} - П_{пл.}$$

В том числе за счет:

– изменения объема

$$\Delta П_{к.} = П_{усл.к.} - П_{пл.};$$

– изменения цены

$$\Delta П_{ц.} = П_{усл.2ц.} - П_{усл.1к.};$$

– изменения себестоимости

$$\Delta П_{с.} = П_{ф.} - П_{усл.2ц.}$$

Исходные данные для анализа прибыли приведём в таблице 1.

Таблица 1. Данные для факторного анализа прибыли от реализации металлизированных брикетов

Показатели	Усл. обозначение	За 2013 год			За 2014 год			Темп роста, %
		План	Факт	% выполнения плана	План	Факт	% выполнения плана	
Объём реализации, тыс. т	K	2506	2406,2	96,02	2503	2521,7	100,75	104,8
Цена реализации 1 тыс. руб.	$Ц$	8750	8882,11	101,51	10851,27	10872,59	100,2	122,41
Себестоимость 1 т, руб./т	C	3800	3876,45	102,02	4580,03	4496,68	98,18	116
Удельные переменные расходы, руб. / т.	$\bar{C}_{пер}$	2945	2984,8665	101,35	3471,6627	3417,4765	108,7	114,45
Сумма переменных затрат, тыс. руб.	$C_{пер}$	7380170	7182185,8	0,97	8689571,77	8617850,52	109,5	119,99
Сумма постоянных затрат, тыс. руб.	$C_{пост}$	2506	2406,2	96,02	2503	2521,7	100,75	104,8

Сделав расчеты, замечаем, что полученные результаты существенно отличаются друг от друга.

Для наглядности результаты расчёта влияния факторов на прибыль по двум рассмотренным моделям представим в виде таблицы 2.

Таблица 2. Сравнительный анализ результатов факторного анализа прибыли по двум моделям

Факторы	За 2013 год		За 2014 год	
	1 модель	2 модель	1 модель	2 модель
Объём реализации	-494010	-579339	+117272	+137999
Цена реализации	+317883	+317883	+53763	+ 5 3 7 6 3
Себестоимость продукции в том числе:	-183954	-98625	+210184	+189457
– переменные затраты;	-	-95927	-	+136642
– постоянные затраты	-	-2698	-	+52815
Итого	-360081	-360081	+381219	+381219

Из таблицы видно, что общее влияние факторов объема реализации, цены и себестоимости на результативный показатель одинаковое по двум рассмотренным моделям, а влияние отдельных факторов различны.

Увеличение объема реализации металлизированных брикетов в 2014 г. привело к увеличению прибыли, причем при расчете по второй модели прибыли получено больше, чем по первой, т.к. увеличение объема выпуска металлизированных брикетов привело к снижению удельных постоянных затрат, и раз затраты уменьшаются, следовательно увеличивается прибыль.

Увеличение фактической цены реализации одинаково положительно и по первой, и по второй модели повлияло на прибыль, в результате чего комбинат получил прибыли на 53763 тыс. руб. больше.

Уменьшение фактической себестоимости по сравнению с плановой способствовало увеличению прибыли по первой модели на 210184 тыс. руб., а по второй – на 189457 тыс. руб., т.е. меньшее за счет того, что маржинальный анализ учитывает взаимосвязь объема производства, затрат и прибыли. При этом анализ отклонений по первой модели ведется по полным издержкам, а по второй модели – по переменным.

Таким образом, сравнительный анализ различных методик факторного анализа прибыли убеждает в целесообразности применения методики маржинального анализа, позволяющей более полно учесть взаимосвязи между показателями и точнее измерить влияние отдельных факторов.

В настоящее время на Западе считают, что самая точная калькуляция изделия не та, которая наиболее полно включает в себя все виды расходов предприятия, а та, в которую включены только затраты, непосредственно связанные с выпуском данной продукции.

Нам необходимо сосредоточить внимание на пополнении отечественных методов калькулирования новыми, зародившимися в условиях рыночной экономики, дать им законодательное закрепление и решить вопросы их взаимодействия и сосуществования с налоговым законодательством.

Своеобразие и объективная особенность российской экономики заключается в том, что с одной стороны мы вынуждены у себя осваивать и применять то, что для Запада является днем вчерашним, а с другой стороны мы живем, сосуществуем с западными странами и международной экономикой в режиме реального времени и наша задача переориентировать отечественную теорию и накопленный опыт на интеграционные процессы. Разумное сочетание старого и нового, своего и чужого – ключ к эффективному управлению современным промышленным предприятием

Использование системы директ-костинг в финансовом менеджменте отечественных промышленных предприятий дает возможность более эффективно управлять процессом формирования финансовых результатов. Однако это возможно, только при условии организации, планирования и учета издержек предприятия на основе деления их на постоянные и переменные.

Список используемых источников:

1. Николаев С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система директ-костинг. Теория и практика. М.: ИНФРА-М, 2009. 378 с.
2. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. М.: ИНФРА-М, 2013. 536 с.
3. Шеремет А.Д. Управленческий учет. ИНФРА-М, 2012. 171 с.
4. Лобанова Н.Я. Организация, планирование и управление производством в горной промышленности. М.: Недра, 2009. 516 с.
5. Бухгалтерский баланс ОАО «Лебединский ГОК» за 2013, 2014 г.
6. Приложение к бухгалтерскому балансу за 2013, 2014 г. (форма №5, №2).

© 2015, Литвинова О.В.

Преимущества использования системы «директ-костинг» при анализе прибыли от реализации готовой продукции промышленного предприятия

© 2015, Litvinova O.V.

The advantages of using the system of direct costing in the analysis of profit from the sale of finished products of industrial enterprises