

- возможность оценки деятельности каждого подразделения с финансовой точки зрения;
- принятие обоснованных и эффективных управленческих решений.

Литература:

1. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям/ М.А. Вахрушина. – 3-е изд., доп. и пер. – М.: Омега-П, 2004. – 576 с.
2. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА; 2004. – 351 с.
3. Управленческий учет: Учебник / А.Д. Шеремет, О.Е. Николаева, С.И. Полякова / Под редакцией А.Д. Шеремета. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2005. – 344 с.
4. Управленческий учет: Учеб.-практ. пособие / Е.В. Акчурина, Л.П. Солодко, А.В. Казин. – М.: ТК Велби, издательство Проспект, 2006. – 480 с.
5. Керимов В.Э., Минина Е.В. Управленческий учет и проблемы классификации затрат. // Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. - №1. // Internet resource: <http://www.GAAP.ru/>

УДК 338.512

Краснова Е.М.

Научный руководитель: доц. Оперовец Т.В.

АБЗОРПШЕН-КОСТИНГ И ДИРЕКТ-КОСТИНГ: ПРОБЛЕМА ВЫБОРА

Целью настоящей работы является представление основных преимуществ и недостатков систем учета полных и переменных затрат, их особенностей, а также обоснование необходимости внедрения прогрессивных методов на отечественных предприятиях.

В современных условиях, когда внешняя среда изменяется в каждую минуту, назрела необходимость в активных действиях в области учетной дисциплины на предприятии, повышении гибкости управленческих решений, большей объективности получаемой информации. Учет на предприятии должен идти «в ногу» со стремительным развитием бизнеса.

Системам учета затрат, традиционно используемым на предприятиях нашей страны, уже сложно и даже невозможно удовлетворять запросы множества субъектов экономических отношений. Именно поэтому проблема совмещения традиционных методов учета затрат с прогрессивными стала весьма актуальной для управленческого персонала.

Наиболее подходящими для решения многих учетных задач на предприятии являются методы Абзорпшен- и Директ-костинг. Рассмотрим их более подробно.

Система учета полных затрат - Absorption-costing (далее АС) - представляет собой систему учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, согласно которой все прямые производственные затраты и все косвенные затраты включаются в себестоимость продукции.

Указанная система основывается на классификации затрат по способу отнесения на себестоимость (прямые и косвенные).

Прямые расходы относятся на конкретный вид продукции экономически обоснованным способом. Общая сумма косвенных затрат распределяется по видам продукции пропорционально выбранным коэффициентам распределения. Выбор коэффициентов распределения зависит от отраслевых особенностей, размеров предприятия, его организационной структуры, ассортимента выпускаемой продукции и других факторов. Чем больше затрат в структуре расходов предприятия являются прямыми, тем более точной оказывается величина себестоимости конкретных видов продукции.

На практике применение системы АС очень распространено. Данная система позволяет сформировать полную себестоимость отдельных видов продукции, а также себе-

стоимость незавершенного производства и остатков готовой продукции на складе, рассчитать рентабельность отдельных видов продукции и применяется в ценообразовании, когда цена на продукцию устанавливается по принципу «полные затраты плюс норма прибыли (процент рентабельности)», так называемый затратный метод формирования цены.

Существуют два основных типа АС:

1. Job-Order Costing;
2. Process Costing.

Первый (Job-Order Costing) используется в тех случаях, когда в качестве Cost Object (объект затрат) более целесообразно рассматривать как некую работу. Например - при выполнении существенно отличающихся друг от друга работ типа изготовления штучных изделий или небольших партий. Для организаций из сферы услуг можно привести пример работы адвоката по защите интересов клиента в суде. При таком подходе затраты по каждой работе отслеживаются и аккумулируются отдельно.

Второй (Process Costing) применяется в случаях, когда имеет место непрерывный процесс производства и выделение какой-либо отдельной работы в качестве объекта затрат неоправданно. Как правило, Process Costing используется для процесса непрерывного производства (добыча нефти или газа), где просто не существует отдельных изделий, по которым можно было бы отслеживать затраты. В таком случае расходы распределяются по всей продукции равномерно.

Основными преимуществами данной системы являются:

- возможность рассчитать себестоимость и рентабельность отдельных видов продукции;
- применение в целях финансового учета и составления внешней отчетности;
- возможность рассчитать полную себестоимость готовой продукции, запасов готовой продукции на складе и незавершенного производства;
- широкая сфера применения;
- возможность применения для расчета цены за единицу продукции.

Усложнение организационной структуры предприятий, создание крупных предприятий с развитой региональной структурой значительно меняет структуру затрат в сторону увеличения доли косвенных затрат, что является причиной неоднозначного отнесения затрат к одной группе, усложняет механизм распределения косвенных затрат по объектам затрат и выбор экономически обоснованных коэффициентов распределения.

К основным недостаткам можно отнести следующие:

- субъективность выбора коэффициента распределения;
- при сложной организационной структуре и большом ассортименте продукции существует вероятность выбора некорректной базы распределения; что искажает реальную величину себестоимости и ведет к установлению необоснованных цен;
- неоднозначность отнесения затрат к одной группе;
- невозможность применения для сравнительного анализа себестоимости однородных товаров, производимых разными предприятиями.

Можно сопоставить полные себестоимости одинаковых товаров разных производителей, но качественный анализ структуры себестоимости провести будет невозможно, а именно, невозможно оценить влияние организационной структуры предприятия, доли постоянных затрат на величину себестоимости. Наиболее эффективно применение системы на предприятиях малых и средних размеров, а также предприятиях, производящих один или несколько видов продуктов. На более крупных предприятиях, а также на предприятиях со значительной номенклатурой выпускаемой продукции эффективнее применять систему учета полных затрат в комбинации с другими системами учета.

Одной из таких систем может выступить Директ-костинг.

Система учета затрат Директ-костинг (Direct-costing) представляет собой систему учета затрат и калькулирования себестоимости, согласно которой только переменные производственные затраты включаются в себестоимость продукции и в оценку конечных запасов, а постоянные затраты в общей сумме относятся на финансовый результат деятельности и не разносятся по видам продукции.

В основу системы положено понятие маржинального дохода, который представляет собой доход, полученный предприятием после возмещения всех переменных затрат.

Классификация затрат на переменные и постоянные является основой операционного анализа. Операционный анализ – основной инструмент оперативного планирования на предприятии и служит поиску оптимальных комбинаций между переменными издержками на единицу продукции, постоянными издержками, ценой и объемом продаж.

Данный анализ позволяет найти точку равновесия (точку безубыточности), в которой суммарный объем выручки равен суммарным затратам. Продажи ниже точки безубыточности влекут для предприятия потери.

Основными преимуществами указанной системы выступают:

- установление взаимосвязи между объемом производства, величиной затрат и прибылью;
- определение точки безубыточности, т.е. минимального объема производства, при котором предприятие не получит убытка;
- возможность применения более гибкой системы ценообразования и установление нижней цены единицы продукции, что особенно эффективно при неполной загрузке производственных мощностей и уменьшает затоваривание продукции на складе;
- упрощение расчета себестоимости (по сравнению с системой учета полных затрат), т.к. отсутствует процедура распределения постоянных расходов по видам продукции;
- возможность составления оптимальной производственной программы и плана сбыта продукции;
- возможность определить прибыль, которую приносит продажа каждой дополнительной единицы продукции, что позволяет планировать цены и скидки на определенный объем продаж.

Однако система учета переменных затрат не лишена некоторых недостатков:

- ведение учета затрат только по производственной себестоимости не отвечает требованиям отечественного законодательства в части формирования себестоимости;
- отсутствие информации о полной себестоимости единицы продукции.

Еще одной опасностью применения метода переменных затрат может стать применение его не для расчета минимальной цены единицы продукции, а для проведения политики сниженных цен (т.е. не для дозагрузки производственных мощностей, а для достижения привилегированного положения на рынке). В случае демпинга возникает вероятность того, что часть постоянных затрат не будет покрыта маржинальным доходом и предприятие попадет в зону убытков.

Директ-костинг позволяет руководству заострить внимание на изменении маржинального дохода как по предприятию в целом, так и по различным изделиям: выявить продукцию с большей рентабельностью, чтобы перейти в основном на ее выпуск, так как разница между продажной ценой и суммой переменных затрат не скрывается в результате списания постоянных затрат на себестоимость отдельных изделий. Система обеспечивает возможность быстрого реагирования производства в ответ на меняющиеся условия рынка. Она также становится составной частью маркетинга - системы управления предприятием в условиях рынка и свободной конкуренции.

В этих условиях становится необходимым и целесообразным применение системы Директ-костинг на отечественных предприятиях.

Организация учетной практики на отечественных предприятиях по системе Директ-костинг - не дань моде, а требование сегодняшнего дня. Ее применение способствовало бы повышению эффективности производственной и коммерческой деятельности предприятий, усилению контроля, аналитичности и достоверности исчисляемых показателей и более полному выявлению и использованию резервов снижения себестоимости продукции.

На практике при расчете операционной прибыли в соответствии с каждым методом можно отметить, что в Директ-костинге показатели себестоимости остатков готовой продукции, себестоимости реализованной продукции и, соответственно, прибыли представляются несколько заниженными в сравнении с Абзорпшен-костингом.

Именно в связи с этим метод учета по переменным издержкам неприемлем для налогового учета (отчеты для внешних пользователей, расчет налогов).

А внутри предприятия благодаря Директ-костингу мы получаем более объективную информацию о себестоимости реализованной продукции и полученных финансовых результатах от ее реализации.

В Абзорпшен-костинге операционная прибыль получается более высокой. Казалось бы, почему это плохо? Но ведь высокое значение показателя операционной прибыли мы получаем лишь на бумаге.

В реальности же предприятие затрачивает определенные средства и время на ведение учета с использованием распределения постоянных накладных расходов, непонятно, какие затраты включаются в себестоимость того или иного вида выпускаемой продукции, что усложняет контроль затрат, усложняется процесс ведения ассортиментной политики, т.к. в Абзорпшен-костинге не видно, на каком виде продукции можно сэкономить постоянные расходы, а на каком - нет.

Самым основным недостатком метода учета по переменным издержкам является субъективность оценки запасов готовой продукции, а именно занижение себестоимости запасов.

В дополнение к этому нельзя забывать о требованиях, предъявляемых системой к предприятию и к конъюнктуре рынка в целом. Директ-костинг целесообразно использовать при стабильных:

- ценах на материалы и услуги для производства;
- ассортименте продукции;
- ценах реализации;
- эффективности использования ресурсов.

Итак, по мнению многих специалистов, не стоит противопоставлять Директ- и Абзорпшен-костинг друг другу - следует применять их в синтезе.

Для внутреннего анализа и принятия решений, чтобы отследить динамику постоянных расходов и контролировать ее, нужно использовать систему учета переменных издержек. Для внешней отчетности, для оценки запасов оптимальной является система учета полных затрат.

Для управленческого учета использование метода полных затрат ограничено тем, что косвенные затраты распределяются по видам продукции пропорционально базовому параметру, который зафиксирован при формировании учетной политики. А поскольку абсолютно корректное распределение невозможно, то всегда существует искажение реальной себестоимости отдельных видов продукции. В результате, определение цен на эти виды продукции получается не всегда обоснованным.

Таким образом, управленцам следует понимать, что ланцаи в данной области не существует и «открещиваться» от современных методов учета затрат нельзя, т.к. благодаря их внедрению у предприятия появляется возможность более эффективного управ-

ления прибылью. Главное при выборе системы учета издержек – взвесить все «за» и «против» и использовать лучшие стороны каждого метода.

Литература

1. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 351 с.
2. Керимов В.Э. Управленческий учет: Учебник. – М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2001. – 268 с.
3. Управленческий учет: Учебник / А.Д. Шеремет, О.Е. Николаева, С.И. Полякова / Под редакцией А.Д. Шеремета. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2005. – 344 с.
4. Керимов В.Э., Селиванов П.В., Минаева Е.В. Концепция управленческого учета на современном этапе развития экономики. // Менеджмент в России и за рубежом. – 2004. - №4. // Internet resource: <http://www.GAAP.ru/>
5. Макарова Л. «Многословная» себестоимость: как выбрать метод беседы. // Консультант. – 2007. - №2. // Internet resource: <http://www.GAAP.ru/>
6. Славников Д.В. Некоторые особенности ценообразования в директ-костинге. // Экономика. Финансы. Управление. – февраль 2007 г. - №2
7. Славников Д.В. Организация оперативного учета и отчетности затрат в системе директ-костинг. // Экономика. Финансы. Управление. – июнь 2006 г. - №6
8. Славников Д.В. Факторный анализ по-новому, или в чем аналитические преимущества директ-костинга. // Экономика. Финансы. Управление. – август 2006 г. - №8

УДК 330.322

Лысюк Р.Н.

Научный руководитель: доц., к.э.н. Драган Т.М.

ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ И ФАКТОРЫ ИНВЕСТИЦИОННОЙ ПРИВЛЕКАТЕЛЬНОСТИ СВОБОДНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЗОНЫ

Целью настоящей работы является систематизация факторов инвестиционной привлекательности СЭЗ, а также изучение их влияния на развитие свободной экономической зоны (на примере СЭЗ “Брест”).

Инвестиционная привлекательность в общем случае представляет собой совокупность факторов экономического и социального порядка, содействующих притоку инвестиций в регион (предприятие, отрасль). Изучение инвестиционной привлекательности направлено на выявление параметров, способствующих притоку иностранного капитала и аккумуляции финансовых средств отечественных субъектов хозяйствования. Сегодня на государственном уровне большое внимание уделяется привлечению инвестиций, что повышает значимость такого эффективного инструмента, как свободные экономические зоны, которых в Республике Беларусь насчитывается шесть – “Брест”, “Минск”, “Томель - Ратон”, “Витебск”, “Гродноинвест” и “Могилев”. В связи с неравномерным увеличением динамики инвестиционных вложений и снижением темпов роста объемов иностранных инвестиций в СЭЗ изучение такой характеристики, как инвестиционная привлекательность с целью продолжения благоприятных тенденций по производственному и финансовому развитию становится все более актуальной.

Различают факторы инвестиционной привлекательности внешнего и внутреннего порядка (Рис.1).