

хозяйственных операций в бухгалтерском и налоговом учете, методик расчета и другие изменения законодательства. Пользователи "1С:Бухгалтерии 8. Базовая версия" имеют возможность в любое удобное им время быстро обновить свою программу через Интернет.

#### **Переход с базовой версии на версию ПРОФ**

Пользователи базовой версии, которым по мере развития бизнеса возможностей программы станет недостаточно, смогут приобрести "1С:Бухгалтерию 8" версии ПРОФ и другие продукты "1С:Предприятие" на льготных условиях, что сохраняет первоначальные вложения в продукт. При переходе с базовой версии "1С:Бухгалтерии 8" на версию ПРОФ накопленные в базовой версии учетные данные полностью переносятся в новую программу.

Таким образом, можно сказать, что преимущества автоматизированного бухгалтерского и налогового учета значительны, и нет необходимости убеждать кого-либо, что каждое юридическое лицо обязано вести бухгалтерский учёт своей финансово-хозяйственной деятельностью.

УДК 378(476)+657.628.

*Шука Н.В.*

*Научный руководитель: асс. Зазерская В.В.*

### **К ВОПРОСУ О ПРИМЕНЕНИИ МЕТОДА «ДИРЕКТ-КОСТИНГ» В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

Отечественная система бухгалтерского учета затрат на производство отвечала требованиям централизованно управляемой экономики: она обеспечивала получение информации обо всех фактически понесенных в производственном процессе затратах, калькулировании полной себестоимости продукции, работ или услуг в основном для целей государственного централизованного ценообразования.

Система получения информации о себестоимости была налажена на предприятиях достаточно хорошо. Другое дело, что большая часть ее не востребовалась, так как не было стимула для снижения затрат на производство, а значит, и управления процессом формирования себестоимости на предприятии.

Необходимость составления точных, достоверных калькуляций была обусловлена в советском бухгалтерском учете системой государственного централизованного ценообразования. С развитием рыночных отношений расширяется самостоятельность предприятий, в том числе и в вопросах установления цен на свою продукцию с учетом складывающихся на рынке спроса и предложения, что является одной из характеристик этих отношений, в результате чего изменяются задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом и его подсистемой - калькулированием. В этих условиях задача калькулирования - не просто обеспечить фактическую себестоимость изделия, а рассчитать такую, которая в сегодняшних условиях работы предприятия на рынке могла бы обеспечить ему определенную прибыль. Исходя из этого, нужно организовать производство таким образом, чтобы обеспечить этот приемлемый уровень себестоимости и возможность ее постоянного снижения. Поэтому в настоящее время центр тяжести в калькуляционной работе постепенно должен переноситься с трудоемких расчетов по распределению косвенных расходов и определению точной фактической себестоимости на прогнозные расчеты себестоимости, составление обоснованных нормативных калькуляций, организацию контроля за их соблюдением в процессе производства.

Одним из альтернативных традиционному отечественному подходу к калькулированию полной себестоимости является подход, когда в разрезе объектов калькулирования планируются и учитываются неполная, ограниченная себестоимость. В условиях развивающихся рыночных отношений эффективное управление производственной деятельностью предприятия все более зависит от уровня его информационного обеспечения. Существующая в настоящее время отечественная система бухгалтерского учета предполагает применение

затратного метода учета и в основном выполняет функции расчета налогооблагаемой базы. На предприятиях исчисляется полная фактическая себестоимость единицы продукции (работ, услуг), тогда как на Западе широкое распространение получил маржинальный метод бухгалтерского учета — система учета "Директ-костинг", в основе которой лежит исчисление сокращенной себестоимости продукции и определение маржинального дохода. Для этого предполагается разбить расходы предприятия на постоянные и переменные, прямые и косвенные. Бухгалтерская причина появления "Директ-костинга" в том, что затраты следует разделять на относящиеся к данному отчетному периоду (постоянные) и связанные с выработкой продукции (переменные).

Невзирая на то, что бухгалтерские стандарты не разрешают в полном объеме использовать данную систему для составления внешней отчетности и расчета налогов, данный метод в настоящее время находит все более широкое применение в отечественной бухгалтерской практике. Он применяется во внутреннем учете для проведения технико-экономического анализа и обоснования для принятия как перспективных, так и оперативных управленческих решений в области безубыточности производства, ценообразования и т.д.

Систему учета "Директ-костинг" предприятие имеет возможность организовать в соответствии с выбранной учетной политикой.

С точки зрения формирования себестоимости продукции (работ, услуг), план счетов предусматривает два варианта учета затрат на производство: традиционный и маржинальный. Однако в зависимости от способа учета выпущенной продукции, сданных работ и оказанных услуг каждая из указанных схем может быть осуществлена в двух вариантах: с использованием счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" и без использования этого счета. Таким образом, можно говорить о принципиальной возможности использования четырех вариантов построения учета затрат на производство.

Традиционный вариант учета предусматривает подразделение затрат на прямые и косвенные и подсчет полной себестоимости продукции, работ, услуг. При этом варианте все прямые и косвенные расходы в конечном итоге отражаются на счете 20 "Основное производство" (см. табл.1).

Таблица 1

Сущность хозяйственной операции	Д	К
Списание прямых расходов	20	10,70,69,60
Расходы вспомогательных производств	20	23
Косвенные расходы	20	25,26,28
Суммы фактической производственной себестоимости продукции, работ, услуг	43, 90	20
Сумма накопленных за месяц общехозяйственных расходов (при данном варианте)	20, 23, 29	26

Применение счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" не является обязательным. Он используется "по желанию" или по мере необходимости. Основное условие включения его в схему синтетического учета — наличие и использование в практике нормативной себестоимости продукции (стандарт-кост, нормативный учет).

Учет затрат на производство продукции (работ, услуг) ведется по обычной схеме, рассмотренной выше. Однако в течение месяца фактически выпущенная и сданная на склад готовая продукция, оцененная по нормативной (плановой) себестоимости, отражается по кредиту счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" в корреспонденции со счетом 43 "Готовая продукция". Сданные заказчикам работы и оказанные услуги регистрируются по кредиту счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" и дебету счета 90 "Продажи".

По окончании месяца выявившаяся на счетах 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" фактическая производственная себестоимость выпущенной готовой продукции, сданных работ и

оказанных услуг перечисляется с этих счетов в дебет счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)". В результате на счете 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" формируется информация о выпущенной из производства продукции, сданных работах и оказанных услугах в двух оценках: по дебету — фактическая производственная себестоимость, по кредиту — нормативная (плановая) себестоимость.

На 1-е число месяца сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" выявляется отклонение фактической производственной себестоимости от нормативной (плановой). Результатом такого сопоставления может быть экономия, т.е. превышение нормативной (плановой) себестоимости над фактической, или перерасход, т.е. превышение фактической себестоимости над нормативной (плановой). Сумма отклонения переносится со счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" на счет 90 "Продажи": экономия сторнируется по кредиту счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" и дебету счета 90 "Продажи", а перерасход списывается с кредита счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" в дебет счета 90 "Продажи" дополнительной записью.

Таким образом, ежемесячно счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет. Аналитический учет по счету 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" организуется, как правило, по видам выпускаемой продукции или по структурным подразделениям организации. В целях управления в конкретной организации могут потребоваться иные аспекты группировки информации на данном счете.

Следующий вариант учета затрат на производство предусматривает разделение затрат на условно-переменные и условно-постоянные, подсчет сокращенной (частичной) производственной себестоимости и списание условно-постоянных затрат на уменьшение доходов в том отчетном периоде, в котором они возникли.

Общий подход к организации данного варианта учета заключается в следующем. Как мы отмечали, условно-переменные расходы связаны непосредственно с производственным процессом и находятся в прямой зависимости от объемов выпускаемой продукции. В общем виде они включают прямые материальные затраты (сырье, материалы, топливо и энергию на технологические цели, работы и услуги сторонних организаций и т. п.), прямые трудовые расходы (оплата труда, обязательные отчисления на социальное страхование и обеспечение), производственные косвенные расходы. Последний вид расходов можно с некоторой долей условности сравнить с общепроизводственными расходами, которые обычно относятся на счет 25 "Общепроизводственные расходы".

В отличие от условно-переменных, условно-постоянные расходы не зависят от объемов производства. Они представляют собой совокупность расходов на управление, хозяйственное обслуживание производства, сбыт продукции. За редким исключением к условно-постоянным расходам можно отнести те затраты, которые при традиционном варианте учета затрат на производство регистрируются по дебету счета 26 "Общехозяйственные расходы".

Прямые условно-переменные расходы собираются в бухгалтерском учете на счетах 20 "Основное производство" и 23 "Вспомогательные производства". Косвенные условно-переменные расходы предварительно накапливаются на счете 25 "Общепроизводственные расходы", а затем ежемесячно переносятся на счета 20 "Основное производство" и 23 "Вспомогательные производства". Условно-постоянные расходы в части общих управленческих и хозяйственных затрат отражаются на счете 26 "Общехозяйственные расходы", а в части сбытовых расходов — на счете 44 "Расходы на продажу". В организации, имеющих незначительный объем сбытовых расходов, могут оказаться целесообразными отказ от использования счета 44 "Расходы на продажу" и организация учета этих затрат на счете 26 "Общехозяйственные расходы".

Суммы фактической себестоимости продукции, законченной производством и переданной на склад, относятся со счета 20 "Основное производство" в дебет счета 43 "Готовая продукция" или 90 "Продажи".

Условно-постоянные расходы, собранные на счетах 26 "Общехозяйственные расходы" и 44 "Расходы на продажу", в конце каждого отчетного периода полностью списываются на результаты продажи продукции (работ, услуг) за данный период: по дебету счета 90 "Продажи" и кредиту счетов 26 "Общехозяйственные расходы" и 44 "Расходы на продажу".

Важной особенностью "директ-костинга" является то, что благодаря ему можно изучать взаимосвязи и взаимозависимости между объемом производства, затратами (себестоимостью) и прибылью.

"Директ-костинг" - западная система управленческого учета, возникшая и развивающаяся в условиях рыночной экономики. В нашей стране до настоящего времени была распространена система учета и калькулирования полной себестоимости, система "директ-костинг" практически не применялась. Поэтому среди отечественных авторов, анализирующих западный опыт, нет единого мнения о сущности этой системы.

Разнообразие мнений ученых нашей страны об определении системы "Директ-костинг" обусловлено еще и тем, что все они пытаются оценить западную систему учета с точки зрения методов учета затрат и калькулирования и подходов к организации учета, принятых у нас.

Сейчас "директ-костинг" применяется в нескольких вариантах: классический "директ-костинг", предполагающий калькулирование по прямым (основным) затратам (все переменные); система переменных затрат - калькулирование осуществляется по переменным затратам, в которые входят прямые расходы и переменные косвенные расходы; система учета затрат в зависимости от загрузки производственных мощностей - в калькуляцию включаются все переменные расходы и часть постоянных, определяемых в соответствии с коэффициентом использования производственной мощности.

Общая характерная черта данных вариантов системы "Директ-костинг" заключается в том, что калькулируется не полная, а частичная себестоимость.

За счет сокращения статей себестоимости упрощается ее нормирование, учет, контроль и к тому же улучшается учет и контроль условно-постоянных, накладных расходов, поскольку их сумма за данный конкретный период показывается в отчете о доходах отдельной строкой, что наглядно демонстрирует их влияние на величину прибыли предприятия.

#### Литература

1. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учёт. Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. - М.: Омега-Л, 2003.
2. Кондраков Н. П., Иванова М. А. Бухгалтерский управленческий учёт: Учебное пособие. - М.: ИНФРА-М, 2006.
3. Линкина Е.В., Халевиная Е.Д. Аудит затрат на производство. Журнал «Аудит и финансовый анализ», №1 / 2000.
4. Тафинцева В.Н. Маржинальный доход, как инструмент оценки финансовых результатов. Журнал «Финансовый менеджмент», №3 / 2001.
5. Керимов В.Э., Комарова Н.Н., Елифанов А.А. Организация управленческого учета по системе "Директ-костинг". Журнал «Аудит и финансовый анализ», №2 / 2001.

УДК 378(476)+657.628

Шука Н.В.

Научный руководитель: Зазерская В. В.

#### К ВОПРОСУ О ПРИМЕНЕНИИ МЕТОДОВ УЧЕТА ЗАТРАТ В ПРИНЯТИИ РЕШЕНИЙ ПО ЦЕНОВОЙ И АССОРТИМЕНТНОЙ ПОЛИТИКЕ

В современном бухгалтерском учете существуют проблемы в области учета затрат. Первая - переориентировать отечественную теорию и накопленный в этой области практический опыт на решение новых задач, стоящих перед управлением предприятием в условиях рынка.