



Гагиев Р. С., Чупров Р. Н., Симоненко В. Н.  
R. S. Gagiev, R. N. Chuprov, V. N. Simonenko

**ПРИМЕНЕНИЕ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА СИСТЕМЫ ДИРЕКТ-КОСТИНГ  
В ЭКОНОМИКЕ СОВРЕМЕННОЙ РОССИИ**

**DIRECT COSTING FOREIGN EXPERIENCE APPLYING IN THE ECONOMY  
OF MODERN RUSSIA**

**Гагиев Руслан Суламбекович** – магистрант кафедры экономики и финансы Комсомольского-на-Амуре государственного технического университета (Россия, г. Комсомольск-на-Амуре); 681017, г. Комсомольск-на-Амуре, ул. Гагарина, 22, 89142116147. E-mail: g-russell@mail.ru.

**Mr. Ruslan S. Gagiev** – Master' s Degree student, Economy and Finance Department, Komsomolsk-on-Amur State Technical University (Russia, Komsomolsk-on-Amur); 681017, Komsomolsk-on-Amur, Gagarin str. 22, 89142116147. E-mail: g-russell@mail.ru.

**Чупров Роман Николаевич** – магистрант кафедры «Экономика, финансы и бухгалтерский учет» Комсомольского-на-Амуре государственного технического университета (Россия, г. Комсомольск-на-Амуре). E-mail: Romancho\_Chuprov@mail.ru.

**Mr. Roman N. Chuprov** – Master 's Degree student, Economics, Finance and Accounting Department, Komsomolsk-on-Amur State Technical University (Russia, Komsomolsk-on-Amur). E-mail: Romancho\_Chuprov@mail.ru.

**Симоненко Виталий Николаевич** – доктор экономических наук, профессор кафедры экономики и финансы Комсомольского-на-Амуре государственного технического университета (Россия, г. Комсомольск-на-Амуре). E-mail: simonenko@knastu.ru.

**Mr. Vitalii N. Simonenko** – D.Sc. of Economics, Professor, Economics and Finance Department, Komsomolsk-on-Amur State Technical University (Russia, Komsomolsk-on-Amur). E-mail: simoneko@knastu.ru.

**Аннотация.** В статье рассматриваются понятие и содержание системы «директ-костинг» в развитых странах. За пример были взяты такие страны, как США и Япония. Выявлены особенности управления затратами в рамках директ-костинга в России. В заключение предлагаются пути развития системы директ-костинга в нашей стране.

**Summary.** The article discusses the concept and content of the direct costing system in developed countries. Countries like the USA and Japan were taken as an example. The authors study peculiarities of cost management in the framework of direct costing in Russia. In conclusion, we offer the development of direct costing system in our country.

**Ключевые слова:** «директ-костинг», управление затратами, США, Россия, конкурентоспособность, предприятие.

**Key words:** direct costing, cost management, the USA, Russia, competitiveness, enterprise.

УДК 338.5

«Директ-костинг» в буквальном переводе означает учёт прямых затрат. Данное понятие было введено экономистом Д. Харрисом в 1936 году.

Датой введения «директ-костинга» считается 1953 год, именно тогда Национальная ассоциация бухгалтеров выдвинула теорию данной системы. Именно в 60-е годы система начала своё обильное развитие. В будущем именно эта ассоциация организовывала и выпускала значительное количество исследований предприятий с системой «директ-костинг». Национальная ассоциация бухгалтеров в 1961 году опубликовала специальный отчет, в котором рассматриваются 50 компаний, использующих на практике «директ-костинг». Также значительную лепту в формировании

интегрированной системы «стандартный директ-костинг» привнес ученый из Германии Г.Г. Плаут. Содержание системы «директ-костинга» заключается в разделении на неизменные и переменные.

Система «директ-костинг» начала широко распространяться после 1950-х годов. В результате повышения конкурентоспособности на фоне стремительного роста и увеличения производства на рынке организациям необходимо было уменьшить издержки на производство. Для этого предприятию необходимо точно предопределить себестоимость продукции, а также найти точки безубыточности, запасов понижения стоимости и т.д.

В системе «директ-костинг» постоянные затраты не имеют отношения к первоначальной стоимости товара, в то время как переменные затраты имеют. Готовый товар и неполное производство оцениваются только в сумме переменных производственных затрат, а постоянные затраты отчетного периода в общей сумме относятся на финансовый итог предприятия и не разделяются по видам товара. В системе «директ-костинг» модель построения отчёта о финансовых результатах многоступенчатая. Немаловажной чертой «директ-костинга» является изучение взаимосвязи и взаимозависимости между объёмом производства, затратами и прибылью.

В современном мире существуют два типа организации управленческого учёта в системе директ-костинг:

- 1) организация распределительного учёта на счетах финансовой и управленческой бухгалтерии;
- 2) объединение финансовой и производственной бухгалтерии и применение свойственных для учёта затрат счетов 20-29.

Главной проблемой «директ-костинга» является трудность в нахождении и разделении переменных и постоянных затрат, ведь на практике их сложно классифицировать и причислить в определённую группу.

В современном мире «директ-костинг» популярен во всех экономически развитых государствах. В Австрии и Германии метод получил название «учет частичных затрат» или «учет суммы покрытия», в Великобритании его называют «учетом маржинальных затрат», во Франции – «маржинальная бухгалтерия» или «маржинальный учет». Бухгалтерские стандарты в России не позволяют в полном объеме применять систему «Директ-костинг» для написания внешней отчетности и расчета налогов, данный метод находит все более широкое применение во внутреннем учете для проведения анализа и обоснования управленческих решений в области безубыточности производства, ценообразования и т.д.

На сегодняшний день «директ-костинг» широко распространен в Германии, чаще всего на больших предприятиях. Данную систему используют здесь 54 % организации. Особой популярностью пользуется данная система в пищевой промышленности – 71,4 %, и в строительстве – 67,4 % организаций. Кроме Германии «директ-костинг» распространен в Великобритании и Канаде. Значительно меньше его используют в США и Японии, но, несмотря на это, доля его все же высока, она превышает 30 %. Также от 30 до 50 % компаний во всем мире используют метод «директ-костинг» для внутренних расчетов.

В США «директ-костинг» как система используется очень редко. В 60-х годах XX века в Японии появилась система «таргет-костинг», которая получила свое распространение в США. В настоящее время эта система широко распространена во всем мире в основном в организациях, работающих в инновационных отраслях и сфере услуг. Вся суть системы «таргет-костинг» используется на этапе проектирования нового продукта или модернизации устаревшего. В основе идеи «таргет-костинга» лежит понятие целевой себестоимости, формула ее расчета: Себестоимость = Цена – Прибыль. «Таргет-костинг» рассматривает первоначальную стоимость не как заранее просчитанный по нормативам показатель, а как величину, к которой должно стремиться предприятие, чтобы предложить рынку конкурентный товар. Из этого следует, что задача «таргет-костинга» – это разработка продукции, сметная себестоимость которого равна целевой себестоимости. Но если новая продукция такова, что невозможно достигнуть её целевой себестоимости, не

изменив при этом качества, принимается решение о том, что этот продукт не будет разработан и внедрен в изготовление.

Так же, как и в США, в Японии «директ-костинг» не распространен. Во второй половине 1980-х годов в Японии наряду с «таргет-костингом» возник «кайзен-костинг». Применение «кайзен-костинга» возможно практически в любой области производства, а также в совокупности с другими методами управления затратами. «Кайзен-костинг» – это процесс снижения затрат во время периода производства продукции, в последствии которого достигается нужный уровень себестоимости и обеспечивается прибыльность производства. «Кайзен-костинг» применяется в японской форме управленческого учета взаимосвязано с «таргет-костингом». Эти системы имеют общую цель – достижение целевой себестоимости: «таргет-костинг» – на этапе моделирования нового изделия, «Кайзен-костинг» – на этапе производства товара. Если на этапе моделирования разница между сметной и целевой себестоимостью до 10 %, то решается начать производство этого продукта с расчетом на то, что 10 % будут устранены в процессе производства системой «кайзен-костинга». Уменьшение разницы между сметной и целевой себестоимостью имеет название «кайзен-задача», которая задевает весь персонал организации от инженеров до менеджеров, выполнение её должным образом поощряется через систему управления персоналом. «Кайзен-задача» устанавливается на этапе планирования на грядущий финансовый год, когда подготавливаются планы производства. «Кайзен-задача» ставится как на уровне каждого продукта, так и на уровне организации в целом по отдельным статьям переменных затрат. Постоянные затраты высчитываются по отдельным подразделам и классифицируются в специальные бюджеты. Применяя данные «кайзен-задачи» и бюджеты постоянных затрат, эксперты составляют годовой бюджет компании.

В России аналога системы директ-костинг нет, и лишь с 1995 года законодательством нашей страны в целях наиболее полного приближения к общемировым стандартам в области бухгалтерского учета стали использоваться некоторые ее элементы. В истории России существует множество примеров применения «директ-костинга». В советский период времени данную методику не использовали официально, только в 90-х годах XX века в России разрешили относить управленческие затраты на снижение финансовых результатов, то есть с переходом на рыночную форму хозяйствования. Около 40 % российских компаний применяют в своей управленческой практике «директ-костинг», это было выявлено по итогам опроса компанией ЦБА совместно с Объединением контроллеров России в 2009 г. Тем не менее данное применение имеет формальный, или очень узкий характер. На сегодняшний день в законодательство о налогах и сборах, нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету термин «директ-костинг» не входит. Термин «директ-костинг» в отечественной учетной теории присутствует не так долго, но тем не менее стремительно набрал широкую известность. Разберём вероятность и целесообразность использования системы «директ-костинг» в управлении Российскими предприятиями, ее плюсы и минусы.

Вероятность исполнения организациями, реализовывающими производство товара, метода «директ-костинг» в бухгалтерском учете и при формировании показателей бухгалтерской отчетности предусмотрена положениями ПБУ 10/99 «Расходы организации». Пункт 9 ПБУ 10/99 показывает, что коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их популярности в роли затрат в обычных видах деятельности. Это значит, что переменные расходы предприятия рассчитываются на счете 20 «Основное производство» и разделяются на остаток незавершенного производства. Постоянные затраты рассчитываются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» и в конце отчетного периода целиком списываются в дебет счета 90 «Продажи». Рассмотрим возможность применения «директ-костинг» в целях налогообложения прибыли предприятия. Пункт 1 статьи 318 НК РФ показывает, что организации, которые назначают доходы и расходы по форме начисления, расходы на производство и реализацию, исполненные во время отчетного периода, подразделяют на прямые и косвенные. Организации праве самостоятельно определять в учетной политике для целей налогообложения перечень прямых расходов. К косвенным расходам можно отнести все иные суммы расходов, за исключением внереализационных расходов, определяемых в соответ-

ствии со статьей 265 НК РФ. Следовательно, предприятия, реализовывающие производство товара и применяющие систему «директ-костинг» в бухгалтерском учете, могут для целей исчисления налогооблагаемой прибыли рассчитывать производственные расходы в аналогичной последовательности.

Основные преимущества системы учета «директ-костинг» следующие:

- 1) простота и четкость расчета первоначальной цены товара;
- 2) недостаток мероприятий по сбору сложных расчетов для условного разделения неизменных расходов между типами товара. Эти мероприятия в совокупность себестоимости товара не охватывают и списывают именно на снижение финансового результата;
- 3) прогнозируемая возможность установления предела величины размера продаж;
- 4) вероятность выполнения сравнительного анализа рентабельности всевозможных форм товара на основе маржинального метода;
- 5) возможность определения оптимального проекта выпуска и реализации товара для выполнения намеченных финансовых результатов деятельности;
- 6) варианты выбора покупки товара на стороне или своим производством;
- 7) система «директ-костинг» способствует проведению результативной политики формирования цен;
- 8) при разработке модели прогнозирования первоначальной стоимости «директ-костинг» является основной частью;
- 9) «директ-костинг» помогает осуществлять эффективное контролирование затратами, ведь именно во время контроля себестоимости применяются нормативные затраты, следовательно, «директ-костинг» сочетается вместе со «стандарт-костинг».

Вместе с тем теоретические и практические исследования системы «директ-костинг» позволяют выделить присущие ей недостатки:

- 1) при использовании в конкуренции демпинга рождается риск того, что постоянные затраты не смогут быть возмещены маржинальным доходом;
- 2) в практике появляются препятствия при распределении затрат на постоянные и переменные. В значительной степени разделение затрат зависит от анализируемого периода времени и рассматриваемого диапазона объемов выпуска;
- 3) «директ-костинг» не указывает на стоимость производственного продукта и его себестоимость, для этого необходимо разделение условно-постоянных затрат, когда нужно знать полную первоначальную цену готового продукта или незавершенного производства;
- 4) наличие некоторых трудностей при формировании внешней отчетности, так как метод «директ-костинг» не рекомендован международными и отечественными стандартами для формирования внешней отчетности организации.

Несмотря на несколько недочетов, система «директ-костинг» необходима в системе управления на российских предприятиях. Формирование учета в системе «директ-костинг» способствует оперативному обеспечению руководителей, выполняющих управленческие и стратегические решения, отчетливой информацией, обладающей такими важными качествами, как гибкость и мобильность. Применение системы «директ-костинг» повысило бы эффективность деятельности организаций, а также помогло при выявлении и использовании запасов уменьшения себестоимости продукции.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для вузов / М. А. Вахрушина. – 2-е изд., доп. и пер. – М.: ИКФ Омега-Л; Высш. шк., 2002. – 528 с.
2. Лебедева, П. М. Директкостинг, маржинал-костинг, вэрибл-костинг / П. М. Лебедева. – 2013. – 572 с.
3. Направления по улучшению результатов деятельности промышленных предприятий / В. Н. Симоненко, М. Ю. Пашковский // Ученые записки Комсомольского-на-Амуре государственного технического университета. – 2015. – Т. 2. – № 3 (23). – С. 100-105.
4. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учеб. [Электронный ресурс]; Региональный финансово-экономический ин-т. – Курск, 2009. – 184 с.