

FORMATION OF OPERATING PROFIT FOR THE USE OF DIRECT- AND
ABZORPSHEN-COSTTING METHODS

ФОРМИРОВАНИЕ ОПЕРАЦИОННОЙ ПРИБЫЛИ ПРИ ИСПОЛЬЗОВАНИИ
МЕТОДОВ ДИРЕКТ- И АБЗОРПШЕН-КОСТИНГ

Марина ПРИМАКОВА, maguja@yandex.by
Екатерина ЛИЛИНА, ekat.lilina@yandex.by,
Полоцкий государственный университет

Abstract. In this article, a comparative analysis of the formation of operating profit in the organization by using the methods of direct and abzorpshe-costing under different conditions of production and sales of products in order to identify the optimal.

Keywords: financial accounting, management accounting, direct-costing, abzorpshe-costing, operating profit, marginal revenue, gross profit (gross margin), cost.

Ключевые слова: финансовый учет, управленческий учет, директ-костинг, абзорпшен-костинг, операционная прибыль, маржинальный доход, валовая прибыль (валовая маржа), себестоимость

JEL: M 41

Введение. Одним из важнейших разделов экономического (управленческого) анализа деятельности промышленных предприятий является изучение себестоимости выпускаемой и реализуемой продукции. Однако необходимо отметить, что в системах финансового и управленческого учета подходы к формированию себестоимости различны.

Так, в управленческом учете себестоимость формируется для того, чтобы менеджмент организации имел полную картину о затратах. Поэтому в системе данного учета могут использоваться различные методы расчета себестоимости (в зависимости от того, какая управленческая задача решается). В калькулировании могут участвовать даже те затраты, которые не включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) в финансовом учете.

Информация об издержках, собранная в рамках бухгалтерского финансового учета, позволяет в конечном счете сформировать прибыль от реализации продукции, работ, услуг в целом по предприятию. Себестоимость каждого изделия, работы, услуги в этой учетной системе не показывается вовсе или рассчитывается усреднено [1, с.88].

Таким образом, в управленческом учете мы можем рассчитывать себестоимость, например, по методу директ-костинг, а в рамках бухгалтерского финансового учета по методу абзорпшен-костинг.

Формирование операционной прибыли при использовании методов директ- и абзорпшен-костинг. По мнению Лапыгина Ю. Н., абзорпшен-костинг – это метод полного распределения (поглощения) затрат [2, с. 35]. Суть абзорпшен-костинг состоит в следующем: все затраты на производство продукции собираются на счете 20 «Основное производство», затем они делятся на два этапа:

- а) затраты между незавершенным производством и готовой продукцией;
- б) затраты между остатками готовой продукции на складе и реализованной продукцией.

Коммерческие расходы считаются периодическими и могут либо полностью относиться на реализацию, либо должны распределяться между остатками готовой продукции на складе и реализованной продукцией. В абзорпшен-костинге косвенные расходы распределяют по видам продукции исходя из выбранной базы распределения.

Директ-костинг – это метод частичного калькулирования себестоимости продукции, который предполагает разделение затрат на переменные (зависят от объема производства) и постоянные (не зависят от объема производства), где при расчете по данному методу включаются только переменные затраты, а постоянные затраты учитываются как затраты периода [3, с.135].

Представим схему формирования операционной прибыли при использовании методов директ- и абзорпшен-костинг (рисунок 1. 1).

<i>ДИРЕКТ-КОСТИНГ</i>	<i>АБЗОРПШЕН-КОСТИНГ</i>
ДОХОД ОТ РЕАЛИЗАЦИИ -	ДОХОД ОТ РЕАЛИЗАЦИИ -
- Переменные затраты =	- Производственные затраты на реализованную продукцию (включая постоянные производственные затраты) =
= МАРЖИНАЛЬНЫЙ ДОХОД -	= ВАЛОВАЯ ПРИБЫЛЬ ИЛИ ВАЛОВАЯ МАРЖА -
- Постоянные расходы =	- Коммерческие и административные расходы =
= ОПЕРАЦИОННАЯ ПРИБЫЛЬ	= ОПЕРАЦИОННАЯ ПРИБЫЛЬ

Рисунок 1. 1 – Схема формирования операционной прибыли при директ- и абзорпшен-костинг

Примечание: собственная разработка на основании изученной специальной литературы

На основании схемы формирования операционной прибыли при директ- и абзорпшен-костинге (рисунок 1. 1), рассмотрим пример ее расчета и сравним результаты (пример 1).

Пример 1:

Необходимо найти операционную прибыль на основе данных, представленных в таблице 1. 1, используя методы абзорпшен- и директ-костинг.

Таблица 1. 1 – Исходные данные

Показатель	Сумма, тыс. руб
Доход (выручка от реализации продукции)	1600
Переменные производственные затраты	560
Постоянные производственные затраты	340
Административные расходы (все постоянные)	150
Коммерческие расходы	65
в т. числе:	
Переменные	20
Переменные расходы по реализации	50
Постоянные расходы по реализации	80

Примечание: собственная разработка

Представим решение данной задачи в двух вариантах:

- при полной реализации продукции (таблица 1. 2);
- при реализации половины продукции (таблица 1. 3).

Таблица 1.2 – Определение операционной прибыли при полной реализации продукции по методу директ- и абзорпшен-костинг

<i>Директ-костинг</i>		<i>Абзорпшен-костинг</i>	
Показатель	Сумма, тыс. руб	Показатель	Сумма, тыс. руб
1 Выручка	1 600	1. Выручка	1 600
2 Переменные затраты	630	2. Производственные затраты (постоянные (340) + переменные (560))	900
в том числе:			
Переменные производственные затраты	560	3. Валовая прибыль	700

Переменные коммерческие расходы	20	4. Административные расходы (все постоянные)	150
Переменные расходы по реализации	50	5. Коммерческие расходы (переменные (20) + постоянные (45))	65
3 Маржинальный доход	970	6. Расходы по реализации (переменные (50) + постоянные (80))	130
4 Постоянные затраты в том числе:	615	7. Операционная прибыль	355
Постоянные производственные затраты	340		

Окончание таблицы 1. 2

Административные расходы (все постоянные)	150		
Постоянные коммерческие расходы	45		
Постоянные расходы по реализации	80		
5 Операционная прибыль	355		

Примечание: собственная разработка

На основе решенной задачи, можно сделать вывод: в случае, когда вся произведенная продукция предприятия реализована в отчетном периоде, операционная прибыль будет одинакова при использовании таких методов как директ- и абзорпшен-костинг. Наше решение наглядно показывает не только последовательность расчетов, но и причинно-следственную связь между затратами на продукт, расходами периода и величиной операционной прибыли. Так, при методе абзорпшен-костинг, валовая прибыль отражает вклад количества реализованных единиц продукции в формирование прибыли. При увеличении количества реализованных единиц валовая прибыль будет пропорционально возрастать. В то время как расходы периода всегда приводят к снижению операционной прибыли.

При методе директ-костинг, совокупный маржинальный доход (МД) отражает прямой вклад реализованных единиц продукции в формирование операционной прибыли до того момента, пока к переменным затратам единиц продукции не присоединены постоянные затраты. Поэтому с целью получения прибыли организация должна стремиться к тому, чтобы сумма совокупного маржинального дохода была выше, чем постоянные затраты.

Рассмотрим случай, когда будет реализована только половина продукции, а остатки готовой продукции будут находиться на складе (таблица 1. 3).

Таблица 1. 3 – Определение операционной прибыли при реализации половины продукции по методу директ- и абзорпшен-костинг

<i>Директ-костинг</i>		<i>Абзорпшен-костинг</i>	
Показатель	Сумма, тыс. руб	Показатель	Сумма, тыс. руб
1	2	3	4
1. Выручка (1600/2)	800	1. Выручка (1600/2)	800
2. Переменные затраты	315	2. Производственные затраты (постоянные (340/2) + переменные (560/2))	450
в том числе:			
Переменные производственные затраты (560/2)	280	3. Валовая прибыль (700/2)	350
Переменные коммерческие расходы (20/2)	10	4. Административные расходы (все постоянные)	150
Переменные расходы по реализации (50/2)	25	5. Коммерческие расходы (переменные (20) + постоянные (45))	65
3. Маржинальный доход	485	6. Расходы по реализации (переменные (50) + постоянные (80))	130

4. Постоянные затраты в том числе:	615	7. Операционная прибыль	5
Постоянные производственные затраты	340		
Административные расходы (все постоянные)	150		
Постоянные коммерческие расходы	45		
Постоянные расходы по реализации	80		
5. Операционная прибыль (убыток)	- 130		

Примечание: собственная разработка

В данном случае (таблица 1. 3), по методу директ-костинг, распределению подлежат переменные затраты. Так, на остатки готовой продукции на складе будет отнесено 315 тыс. руб., а постоянные затраты в размере 615 тыс. руб. полностью списываются на реализованную продукцию. Таким образом, мы получаем убыток в размере 130 тыс. руб.

При методе абзорпшен-костинг, распределению подлежат производственные затраты. Так, себестоимость остатков готовой продукции на складе предприятия составит 350 тыс. руб. Коммерческие и административные расходы, а также расходы по реализации полностью списываются на реализованную продукцию в размере 345 тыс. руб. (административные расходы (150) + коммерческие расходы (65) + расходы по реализации (130)). В результате, по методу абзорпшен-костинг, мы получаем прибыль в размере 5 тыс. руб.

Как видим, себестоимость запасов по методу абзорпшен-костинг (350 тыс. руб.) больше, чем себестоимость запасов по методу директ-костинг (315 тыс. руб.).

Таким образом, можно представить в виде схемы зависимость прибыли от выпуска и реализации продукции при методе директ- и абзорпшен-костинг (рисунок 1. 2).

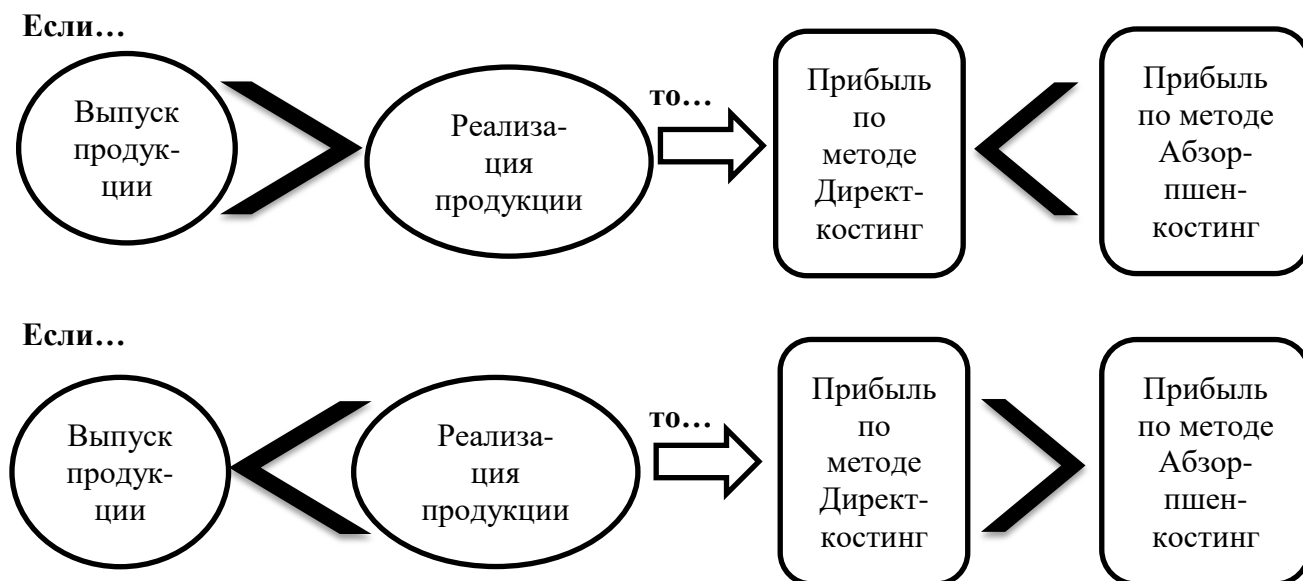


Рисунок 1. 2 – Зависимость прибыли от выпуска и реализации продукции при методе директ- и абзорпшен-костинг

Примечание: собственная разработка

Результаты и выводы. На основании решенной задачи (пример 1), можно сделать вывод о том, что в случае если выпуск продукции больше, чем ее реализация, то прибыль, рассчитанная по методу абзорпшен-костинг, будет больше, чем прибыль, рассчитанная по методу директ-костинг. Это связано с тем, что по методу абзорпшен-костинг постоянные производственные затраты включаются в себестоимость продукции и не участвуют в формировании финансового результата за отчетный период, в то время как по методу директ-костинг вся сумма постоянных затрат будет списана на финансовый результат как расходы периода.

Соответственно, если выпуск продукции меньше, чем ее реализация, то прибыль, рассчитанная по методу абзорпшен-костинг, будет меньше, чем прибыль, исчисленная по методу директ-костинг. Это происходит, когда в отчетном периоде будут реализованы запасы, произведенные в предыдущих периодах, то есть будет наблюдаться уменьшение остатков готовой продукции. Так как себестоимость запасов по методу абзорпшен-костинг будет больше, чем себестоимость запасов по методу директ-костинг, то прибыль соответственно по методу абзорпшен-костинг будет меньше, чем прибыль по методу директ-костинг.

Таким образом, при использовании метода директ-костинг прибыль зависит от объема реализации продукции. Чем больше мы реализуем продукцию, тем больше будет наш маржинальный доход. При использовании метода абзорпшен-костинг на прибыль влияют как объем реализации, так и объем производства.

Библиография

- 1 Бахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. / М. А. Бахрушина. – М.: ИКФ Омега-Л; Высш. шк., 2002. – 528с.
- 2 Лапыгин, Ю. Н. Управление затратами на предприятии: планирование и прогнозирование, анализ и минимизация затрат. / Ю. Н. Лапыгин, Н. Г. Прохорова. – М.: Эксмо, 2007. – 102 с. – (Практическое руководство).
- 3 Лилина, Е.С. Директ-костинг как альтернативный метод калькулирования себестоимости // Электронный сборник трудов молодых специалистов Полоцкого государственного университета [Электронный ресурс]. – Новополоцк: Полоцкий государственный университет, 2017. – Вып. № 16 (86). Экономические науки. - 346 с., С. 135.