

*Громова О.С., бакалавр
Конвисарова Е.В., кандидат экономических наук, доцент
«Экономика. Бухгалтерский учет»
Владивостокский государственный университет экономики и сервиса
Россия, Владивосток*

Особенности применения системы «директ-костинг» в общественном питании

Features of the application of the "direct-costing" system in public catering

Статья посвящена особенностям калькулирования себестоимости методом «директ-костинг». Система учета затрат «директ-костинг», которая подразумевает деление расходов на постоянные и переменные, и на прямые и косвенные расходы для подсчета маржинального дохода, исходя из которого, можно рассчитать критический объем продаж продукции. Рассмотрены особенности предприятий общественного питания, которые говорят о необходимости наличия системы управленческого учета. Учет рассмотрен как один из сложнейших, так как сочетает в себе учет производственной деятельности, торговли и обслуживания гостей. Исследована практика внедрения данной системы в организации Российской Федерации. Предложены проводки бухгалтерского учета при применении системы «директ-костинг» на предприятии общественного питания. Выделены преимущества и проблемы, с которыми могут столкнуться организации при использовании системы «директ-костинг».

Ключевые слова и словосочетания: учет затрат, маржинальный доход, директ-костинг

The article is devoted to the peculiarities of calculating the cost by the "direct costing" method. The direct-costing cost accounting system, which implies the allocation of costs for fixed and variable, and direct and indirect costs for the margin income sub-account, based on which it is possible to calculate the critical volume of product sales. The features of public catering enterprises are considered, which indicate the need for a management accounting system. Accounting is considered as one of the most difficult, as it combines accounting of production activities, trade and guest service. The practice of implementing this system in the organizations of the Russian Federation is investigated. Accounting transactions are proposed when using the "direct-costing" system at a public catering enterprise. The advantages and problems that organizations may face when using the direct-costing system are highlighted.

Keywords: cost accounting, marginal income, direct costing

С начала 2022 года сложился нестабильный период для предпринимательства в сфере общественного питания в связи с политической обстановкой, с ростом курса доллара. Компаниям приходилось истощать свои резервы.

Многие страны прекратили поставки в Россию, цены возрастали до неприличных, а с ними закономерно увеличивалась себестоимость продукции. При этой ситуации нужно понимать, как работать с ценообразованием продукции так, чтобы не снизить поток гостей и не остаться в убытках.

Управленческий учет в сфере общественного питания включает себя работу с такими рисками и быстрое принятие решений.

«Предприятия общественного питания обладают отличительной особенностью, в своем большинстве одновременно осуществляя три вида деятельности: производство, розничную торговлю и услуги. Указанные особенности требуют специфического подхода к учету» [1].

В данной статье рассмотрена система учета затрат «direct-costing». Такой метод используется предприятиями с низким уровнем постоянных затрат, то есть с затратами, которые не зависят от объемов производства. Ключевым понятием такой системы является маржинальный доход. Маржинальный доход представляет собой разницу между выручкой и переменными издержками, то есть включает в себя прибыль и постоянные затраты. В сфере общественного питания себестоимость продукции подвержена сильным колебаниям. Из-за чего систему, в которой переменные издержки учитываются отдельно от постоянных можно назвать полезной и необходимой [2].

Система «директ-костинг» исследовалась разными авторами.

Л.Л. Лычагина и А.П. Голубенко считают: «Система «директ-костинг» предполагает использовать маржинальный подход как альтернативу традиционному калькуляционному подходу. Маржинальный подход позволяет решать широкий круг бухгалтерских и управленческих проблем. Он применим при принятии решения относительно объемов производства, например, при принятии дополнительного заказа, при выборе производственной программы, решении проблемы типа «покупать» или «производить», в ценообразовании и т.п.» [1].

Булавко О.А. и Крепчук Е.И. пишут: «Важнейшей особенностью системы «директ-костинг» является то, что себестоимость продукции (работ, услуг) учитывается и планируется только в части переменных затрат. При этом постоянные расходы собирают на отдельном счете (или счетах) и с заданной периодичностью (например, один раз в месяц) списывают непосредственно на счет финансовых результатов. Постоянные расходы не включаются в себестоимость продукции, а как расходы периода относятся на уменьшение прибыли от реализации в том периоде, в котором они были произведены. В то же время отдельный учет постоянных затрат дает возможность менеджерам осуществлять более оперативный их контроль и регулирование» [2].

Лебедева П.М. считает: «Директ-костинг относится к методам исчисления сокращенной себестоимости, что означает включение в себестоимость произведенной продукции (работ, услуг) не всех затрат, а только их определенной части (так называемые затраты на продукт). Невключенная часть признается расходом периода и списывается на уменьшение дохода в периоде их возникновения. Это предполагает необходимость разделения затрат и определения того вида, который целесообразно отнести на себестоимость» [3].

Предлагается исследование применения системы «директ-костинг» на примере предприятия общественного питания, данные которого являются коммерческой тайной.

«Практическое использование рассматриваемого метода калькулирования позволяет снизить налогооблагаемую прибыль при значительных остатках готовой продукции. В «директ-костинге» все постоянные затраты считаются периодическими и списываются на реализацию. Себестоимость реализованной продукции возрастает, прибыль падает, а на остатки относят только переменные расходы» [1].

При использовании предприятием системы учета «директ-костинг» затраты будут распределены следующим образом.

Является необходимым открыть к счету 25 «Общепроизводственные расходы» 2 субсчета: 25.1 «Общепроизводственные переменные расходы» и 25.2 «Общепроизводственные постоянные расходы». Оборот счета 25.1 списывается на 20 счет в конце отчетного периода.

Постоянные расходы в части общих управленческих и хозяйственных затрат отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы», а в части бытовых расходов – на счете 44 «Расходы на продажу».

Суммы фактической себестоимости продукции, законченной производством и переданной на склад, относятся со счета 20 «Основное производство» в дебет счета 90 «Продажи».

Счет 44 «Расходы на продажу», в конце отчетного периода списывается на дебет счета 90 «Продажи». При этом остатки незавершенного производства и готовой продукции, т.е. запасы, оцениваются по неполной (переменной) себестоимости.

Счет 23 «Вспомогательное производство» предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства организации. Счет также используется для учета затрат производств, обеспечивающих: транспортное обслуживание; ремонт основных средств.

Счет 25.1 «Общепроизводственные переменные расходы». К переменным относятся расходы на обслуживание и управление производством, которые изменяются прямо пропорционально изменению объема производства.

Счет 25.2 «Общепроизводственные постоянные расходы». К постоянным общепроизводственным расходам относятся расходы на обслуживание и управление производством, которые остаются неизменными (или почти неизменными) при изменении объема деятельности.

Постоянные общепроизводственные расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (заработной платы основных работников), объема деятельности, прямых расходов и т.п.).

Таким образом, общепроизводственные и общехозяйственные расходы делятся на условно-постоянные (субсчет 2 к счету 25) и условно-переменные (субсчет 1 к счету 25).

Условно-постоянные списываются на финансовый результат: Дебет 90 Кредит 25.2.

Условно-переменные закрываются проводкой: Дебет 20 кредит 25.1.
Для удобства все проводки составлены в таблицу.

Таблица 1 – Учет себестоимости по «директ-костинг»

Действия	Проводки	
	Дт	Кт
1 Первичные затраты собираются по отделам, службам, цехам в разрезе статей расходов, видов работ и услуг и документируются	20 «Основное производство»	10 «Материалы», 51 «Расчетный счет», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 96 «Резервы предстоящих расходов»
	23 «Вспомогательное производство»	10 «Материалы», 51 «Расчетный счет», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 96 «Резервы предстоящих расходов», 28 «Брак в производстве»
	25.1 «Общепроизводственные переменные расходы»	10 «Материалы», 51 «Расчетный счет», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
	25.2 «Общепроизводственные постоянные расходы»	96 «Резервы предстоящих расходов», 02 «Износ основных средств», 23 «Вспомогательное производство»
	26 «Общехозяйственные расходы»	10 «Материалы», 51 «Расчетный счет», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 96 «Резервы предстоящих расходов»
2 Сбор условно-переменных расходов	20 «Основное производство»	25.1 «Общепроизводственные переменные расходы»
3 Списание условно-постоянных расходов	90.2 «Продажи»	25.2 «Общепроизводственные постоянные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы»
4 Списание условно-постоянных расходов	90.2 «Продажи»	44 «Расходы на продажу»
5 Списание переменных расходов	90.2 «Продажи»	20 «Основное производство»

«Таким образом, в организации маржинальный доход будет лежать в основе управленческих решений, связанных с пересмотром цен, изменением ассортимента выпускаемой продукции, установлением размера премий, стимулирующих продажу продукции, проведением рекламной кампании и других

маркетинговых операций, что обуславливает правильность перехода нашей организации на учет затрат методом «директ-костинг» [6].

Подводя итог, отметим преимущества системы «директ-костинг»:

– установление связей и пропорций между затратами и объемом производства;

– позволяет руководству определить изделия с большей рентабельностью, определить маржинальный доход всего предприятия и отдельных продуктов;

– отчет о финансовых результатах показывает изменение прибыли вследствие изменения переменных расходов, цен реализации и структуры выпускаемой продукции;

– ограничение себестоимости продукции переменными расходами упрощает нормирование, планирование, учет и контроль за счет резко уменьшившегося числа статей затрат;

– дает возможность оперативно контролировать постоянные затраты;

– позволяет снизить трудоемкость распределения накладных расходов.

Сложности, с которыми могут столкнуться предприятия, также существуют. Большинство расходов являются полупеременными, а значит, возникают трудности в их классификации. В различных условиях одни и те же расходы могут вести себя по-разному. «Директ-костинг» не дает ответа на вопросы, сколько стоит производимый продукт и какова его себестоимость. Для решения этой проблемы предприятия должны периодически (в зависимости от целей управления) внесистемно рассчитывать полную себестоимость.

Список литературы

1 Сущность и эффективность использования системы учета затрат «директ-костинг» - Текст: электронный / Л.Л. Лычагина, А.П. Голубенко // ПРОБЛЕМЫ УЧЁТА И ФИНАНСОВ № 2(18) 2015 – 78с

2 «Директ-костинг» как важнейшая подсистема управленческого учета - Текст: электронный // сайт: CYBERLENINKA - URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/direkt-kosting-kak-vazhneyshaya-podsistema-upravlencheskogo-ucheta>

3 Директ-костинг, маржинал-костинг, вэрибл-костинг?- Текст: электронный // сайт: CYBERLENINKA - URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/direkt-kosting-marzhinal-kosting-veribl-kosting>

5 Управление производством [Электронный ресурс] // Альманах «Управление производством». Режим доступа: http://www.uppro.ru/library/production_management/jit/jit_development.html.

6 Автоматизация учетных процессов на предприятиях общественного питания и ее роль в формировании современной модели управленческого учета – Текст: электронный / П.И. Шихатов // ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И ФИНАНС

7 Эволюция методов управленческого учета и возможности его современной адаптации / Курченкова Д.А., Торбина А.Е., Конвисарова Е.В // Актуальные вопросы современной экономики. 2018. № 6. С. 208-214. СОВ № 2(18) 2015 - с. 21–24.

8 Ванюкова Д.С. Управленческий учет по методу ABC в оптовой торговле на примере холдинга "Русагро" / Д.С.Ванюкова, Е.В.Конвисарова // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. Т. 7. № 2 (23). С. 78-80.

9 Копылова Г.А., Конвисарова Е.В. Анализ услуг Сбербанка России по депозитным вкладам физических лиц // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. - 2015. - № 2(29). - С. 22-30