

**Министерство образования и науки Российской Федерации**  
**Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение**  
**высшего образования**  
**«САРАТОВСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ**  
**ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ИМЕНИ Н.Г.**  
**ЧЕРНЫШЕВСКОГО»**  
**Балашовский институт (филиал)**

Кафедра математики

**Система директ-костинга и его применение в управлении финансовой**  
**деятельностью МУП «Еланское КХ»**  
**АВТОРЕФЕРАТ БАКАЛАВРСКОЙ РАБОТЫ**

студентки 5 курса 51к группы  
направления подготовки 38.03.01 «Экономика»  
факультета математики, экономики, информатики  
Курчавовой Виктории Игоревны

Научный руководитель  
доцент кафедры математики, кандидат экономических наук,  
доцент \_\_\_\_\_ И.Е. Чепляева  
(подпись, дата)

Зав. кафедрой математики,  
кандидат педагогических наук,  
доцент \_\_\_\_\_ О.А. Фурлетова  
(подпись, дата)

**Балашов 2018**

## ВВЕДЕНИЕ

В то время, как большинство национальных экономик является по своему характеру смешанным, где на микроуровне типичным явлением стало внутрифирменное планирование, особую важность приобретает учетная информация о затратах и финансовых результатах деятельности фирмы, когда одним из наиболее эффективных управленческих инструментов в части менеджмента затрат фирмы, на наш взгляд, становятся система «стандарт-костс», основанная на принципе учета затрат и контроля за ними в рамках установленных норм и нормативов и по отклонениям от них, и система директ-костинга, связанная с разделением затрат на постоянные и переменные в зависимости от изменения объема производства.

Однако здесь имеется одна из насущнейших проблем внутрифирменного планирования – несогласованность деятельности экономистов–финансистов, с одной стороны, и их «нефинансовых» коллег, которые зачастую не озвучивают своих нужд и потребностей. Главная причина, на наш взгляд, такой менеджериальной аморфности заключается, скорее всего, в том, что управленцы еще не смотрят на свою деятельность и функционирование вверенных им структурных подразделений в контексте рентабельности, когда получаемый финансовый результат необходимо сравнивать с затратами на его достижение.

Все вышеизложенное предопределило выбор темы работы, постановку целей и задач.

**Целью работы** является апробация системы директ-костинга к финансово-хозяйственной деятельности МУП «Еланское КХ». Постановленная цель обусловила **задачи исследования:**

- рассмотрение генезиса стандарт-костса как системы управленческого учета;
- рассмотрение генезиса директ-костинга как системы управленческого учета;

- рассмотрение генезиса центров ответственности как системы управленческого учета;
- изучение проблем адаптации североамериканской системы управленческого учета к отечественной учетной теории и практике;
- обобщенная характеристика финансово-хозяйственной деятельности МУП «Еланское КХ»;
- выявление возможности применения системы директ-костинга к управленческому учету на МУП «Еланское КХ».

**Предметом исследования работы** является апробация системы директ-костинга к финансово-хозяйственной деятельности МУП «Еланское КХ».

**Объектом исследования** являются финансовая отчетность МУП «Еланское КХ» за 2016 год (бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, пояснительная записка), учетная политика организации и главная книга за тот же период.

Цели и задачи данного исследования предопределили его **методологию**. Ее составили: на этапе рассмотрения генезиса систем управленческого учета – теоретический анализ и метод сравнения; на этапе изучения проблем адаптации североамериканской системы управленческого учета к отечественной учетной теории и практики – опять-таки метод сравнения; на этапе обобщенной характеристики финансово хозяйственной деятельности МУП «Еланское КХ» - документальное наблюдение; на этапе выявления возможности применения системы директ-костинга к управленческому учету на МУП «Еланское КХ» - процедуры бухгалтерского и управленческого учета.

Процесс исследования был значительно конкретизирован использованием учебной и научной экономической литературы, нормативных правовых актов и т.д.

**Теоретическая и практическая значимость исследования** определяется теми научными направлениями и сферами социально-практической деятельности, в которых могут быть использованы его результаты, к ним следу-

ет отнести: управленческий учет, микроэкономический анализ.

**Структура работы** определяется целью и основными задачами исследования. Работа, состоит из введения, трех разделов, заключения, библиографического списка, двух приложений. Она содержит 1 рисунок, 2 таблицы.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

*В первой разделе* «Генезис систем управленческого учета» рассмотрен генезиса стандарт-костса, директ-костинга, центров ответственности как систем управленческого учета.

Впервые о системе «стандарт-костс» написано в книге Г. Эмерсона «Производительность труда как основа оперативной работы и заработной платы». Его современники – сторонники традиционной бухгалтерии – всю систему соответствующих процедур и методов калькулирования рассматривали в контексте фактической себестоимости; в противовес им Эмерсон предложил рассматривать целесообразную себестоимость. Научная заслуга Х. Ганта состоит в том, что он различает естественные (стандартные) и непроизводительные затраты. Он сформулировал свое знаменитое правило, которое вошло в анналы истории бухгалтерского учета, как следующий постулат: сверхнормативные расходы должны относиться на виновных лиц и никогда не должны быть включены в счета учета затрат.

Следует заметить, что приверженцы научного менеджмента не придерживались той точки зрения, что стандарты являются инструментом контроля за финансовыми издержками. Только в 1911 году было разработано и внедрено в США Ч. Гаррисоном определение затрат, носящее нормативный характер. Так, в частности, в своей статье «Учет себестоимости в помощь производству» (1918) он обращает внимание на неувязки системы учета фактической себестоимости и приводит многочисленные описания вариантов организации «стандарт-костс».

Директ-костинг может применяться как при фактических, так и при нормализованных издержках. Поэтому классификация систем калькуляций

по принципу оценки не имеет отношения к директ-костингу. Задачи этого метода те же, что и у других систем калькуляции, но, как отмечал С. Беккетт, основой становится учет затрат за короткий период времени. Большим достоинством директ-костинга считается то, что он отражает требования маржинализма, то есть учитывает предельные издержки, а это в свою очередь, по распространенному мнению, позволяет с успехом применять ЭВМ.

*Во втором разделе* «Проблемы адаптации североамериканской системы управленческого учета к отечественной учетной теории и практике» исследована возможность унификации североамериканской и отечественной систем управленческого учета.

В СССР нормативный учет стал использоваться бухгалтериями предприятий с 1933 года в связи с переводом его книги «Стандарт-костс. Система нормативного учета себестоимости» на русский язык.

Введенное в 1936 году американцем Д. Харрисом в его работе понятие директ-костинга не совсем корректно отражает сущности одноименной системы, поскольку главным в ней являются раздельная организация учета переменных и постоянных затрат и использование его преимуществ в целях повышения эффективности управления. Фактически данная система стала использоваться с 1953 года, с того времени, как Американская ассоциация бухгалтеров-калькуляторов в своем отчете опубликовала описание этой системы.

*В третьем разделе* «Применимость системы директ-костинга к учетной практике МУП "Еланское КХ": достоинства и недостатки» дана обобщенная характеристика финансово-хозяйственной деятельности МУП «Еланское КХ», выявлена возможность применения системы директ-костинга к управленческому учету на МУП «Еланское КХ».

Автором была предпринята попытка применения к деятельности МУП «Еланское КХ» методики учета, которая предполагает разделение затрат на переменные и постоянные. В этом случае переменные затраты включают прямые материальные затраты (сырье, материалы, топливо и энергию на тех-

нологические цели, работы и услуги сторонних организаций и т.п.); прямые трудовые расходы (оплату труда, обязательные отчисления на социальное страхование и обеспечение); производственные косвенные расходы; постоянные затраты – совокупность расходов на управление, хозяйственное обслуживание производства, сбыт продукции. Таким образом был организован отдельный учет на счетах финансовой и управленческой бухгалтерии (вариант автономии) по системе директ-костинга путем использования отраженных счетов (счетов-экранов) (см. табл. 1). С точки зрения автора, подобный учет для оценки финансового положения коммунального предприятия принципиально важен, поскольку в отчете о финансовых результатах, составляемом при системе директ-костинга, видно изменение прибыли вследствие изменения тарифов на жилищно-коммунальные услуги и их структуры в динамике.

Таблица 1 – Перечень хозяйственных операций<sup>1</sup>

№ операции	Содержание операции	Корреспондирующие счета		Сумма, тыс. руб.
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
Финансовая бухгалтерия				
1	Приобретение материалов	32	60	18827
2	Начисление з/п работникам предприятия	33	70	16025
3	Начисление расходов по социальному страхованию и обеспечению	34	69	5705
4	Начисление амортизации основных средств предприятия	35	02	2238
5	Реализация готовой продукции	62	90	38201
6	Закрытие счета материальных затрат	87	32	18892

<sup>1</sup> Таблица составлена автором на основе следующих источников: Бухгалтерский учет и аудит. 500 вопросов и ответов/ под ред. Г. М. Лисовича.- Ростов н/Д, 1989. С.249-250; Главной книги МУП «Еланское КХ» за 2016 год.

1	2	3	4	5
7	Закрытие счета расходов на оплату труда	87	33	16025
8	Закрытие счета отчислений на социальное страхование и обеспечение	87	34	5705
9	Закрытие счета амортизации основных средств	87	35	2238
10	Закрытие счета продаж	90	87	38201
11	Оценка запасов товарно-материальных ценностей (остаток на конец отчетного года)	18	87	873
Управленческая бухгалтерия				
1	Оприходованы на складе материалы	10	32	18827
2	Отпущены материалы в производство	20	10	12550
	на обслуживание основного производства	25	10	5837
	на цели управления предприятием	26	10	505
	администрации предприятия	26	33	5351
4	Произведены отчисления на социальное страхование и обеспечение:			
	-основных производственных рабочих	20	34	2652
	-работников, занятых обслуживанием производства	25	34	1148
	-администрации предприятия	26	34	1905
5	Начислена амортизация:			
	-на основные средства основной деятельности	20	35	1997

1	2	3	4	5
	-на основные средства предприятия	26	35	241
6	Списаны накладные производственные расходы на производственную себестоимость	20	25	10210
7	Сдача на склад готовой продукции	43	20	34858
8	Реализована продукция покупателю	90	49	38201
9	Списана фактическая производственная себестоимость реализованной продукции	49	43	34858
10	Списаны общие управленческие и сбытовые расходы	49	26	8002

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате написания настоящей работы были сформулированы следующие выводы:

1. ранее жилищно-коммунальные услуги населению и предприятиям, организациям, учреждениям Еланского городского поселения Волгоградской области оказывало Еланское многоотраслевое производственное объединение коммунального хозяйства. Затем оно было преобразовано в муниципальное унитарное предприятие (МУП) «Еланское коммунальное хозяйство (КХ), которое действует и по настоящее время и основано на праве хозяйственного ведения. Учредителем и собственником имущества данного предприятия является Администрация Еланского городского поселения Еланского муниципального района Волгоградской области. Предприятие оказывает следующие виды жилищно-коммунальных услуг:

- услуги теплоснабжения;
- услуги водоснабжения и водоотведения;
- услуги по техническому обслуживанию мест общего пользования жилищного фонда;



- услуги санитарной очистки;
- выполнение работ по благоустройству поселка;
- выполнение ремонтно-строительных работ (текущий и капитальный ремонт жилья и объектов коммунального назначения);
- услуги по захоронению и сопутствующие услуги;
- банно-прачечные услуги населению;
- расчётно-кассовые услуги населению и прочим потребителям по взиманию платы;
- выполнение работ по ресурсосбережению и подготовке жилищного фонда к сезонной эксплуатации (в частности, к отопительному сезону);
- оперативный диспетчерский мониторинг состояния жилищного фонда;
- ликвидация стихийных бедствий, катастроф, аварий, чрезвычайных ситуаций и их последствий;

2. с точки зрения формирования себестоимости продукции (работ, услуг) действующий 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 их указанных схем может быть реализована в двух вариантах: с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и без использования такового. Таким образом, можно говорить о принципиальной возможности использования четырех вариантов построения учета затрат на производство. Традиционный калькулятивный вариант учета предусматривает подразделение затрат на прямые и косвенные и подсчет полной себестоимости продукции (работ, услуг). Именно этот вариант, согласно учетной политике, использует МУП «Еланское КХ» без применения счета 40.