

определяется как средняя величина между ценами покупателя и продавца на указанную выше дату.

Рыночная стоимость принадлежащих организации ценных бумаг эмитентов, не зарегистрированных в России или осуществляющих свою деятельность вне нашей страны, определяется исходя из котировок на признанных за рубежом фондовых биржах (Лондонской, Нью-Йоркской и др.).

Резервы под обеспечение вложений в ценные бумаги создают под каждую ценную бумагу в отдельности. На общую сумму создаваемых резервов кредитуют счет 59 «Резервы под обеспечение вложений в ценные бумаги», и дебетуют счет 99 «Прибыли и убытки».

В бухгалтерском балансе данные о стоимости ценных бумаг приводят в развернутом виде: покупная стоимость, сумма резерва и рыночная стоимость, которая определяется как разница между покупной стоимостью и суммой резерва.

При повышении рыночной стоимости ценных бумаг, по которым были ранее созданы оценочные резервы, суммы резервов списывают по дебету 59, и кредиту счета 99. Такая же бухгалтерская запись производится при списании с баланса ценных бумаг (по которым начислен оценочный резерв) вследствие их выбытия.

В заключение необходимо отметить, что сегодня перед российским рынком ценных бумаг стоит ряд проблем, быстрое и эффективное решение которых послужит толчком к его дальнейшему развитию.

Это такие задачи, как:

- контроль за действиями участников рынка ценных бумаг в целях ограничения монополистической деятельности;
- компьютеризация фондового рынка и создание единого информационного пространства для повышения информированности субъектов рынка;
- защита интересов инвесторов и в частности необходимость совершенствования процедуры регистрации ценных бумаг и защиты их от подделки;
- установление четких мер ответственности государственных и коммерческих структур за нарушение процедуры выпуска и обращения ценных бумаг.

УДК 654.032.94.98

**УЧЁТ ЗАТРАТ НА УПРАВЛЕНИЕ
ПО СИСТЕМЕ “DIRECT COSTING”
COST ACCOUNTING FOR MANAGEMENT
SYSTEM “DIRECT COSTING”**

И.В. Новиков

I.V. Novikov

Великолукская ГСХА

The Velikie Luki State Agricultural Academy

Cost of production plays an important role in the activities of enterprises.

From its level depends the result of the activities: net profit or net loss. Now we have many systems of costing. One of these systems is "Direct Costing".

Впервые термин Direct Costing появился в США в 1936 году. Основные идеи этой системы были изложены в статье американского исследователя Джонатана Гаррисона (Jonathan Harrison), опубликованной в январе 1936 года в бюллетене Национальной ассоциации промышленного учёта. В основу этой системы был заложен принцип подразделения затрат на постоянные и переменные.

Но, для восстановления исторической справедливости, стоит отметить, что идеи, заложенные в системе Direct Costing, стали использоваться в промышленно-развитых странах тогда, когда исчерпала себя модель экстенсивного развития производства и на её смену пришла новая модель – модель интенсивного развития. Использование этой модели, в свою очередь, потребовало решения стратегических задач управления на основе чёткого подразделения затрат на прямые и косвенные, основные и накладные, постоянные и переменные, производственные и непроизводственные, периодические и единовременные и т.п.

Сейчас трудно сказать, кто из учёных стоял у истоков теоретического обоснования такой классификации затрат, но доподлинно известно, что ещё Т.Е. Клинштейн в своей книге “Учение об альтернативах в учёте” (Лейпциг, 1781 год) на примере металлургического производства показал, как основные (прямые) затраты нужно относить на отдельные фазы (переделы): добывающее производство; угольное производство; переработка шлаков; плавка; кузнечное производство. А накладные (косвенные) расходы, по его мнению, следовало списать прямо на счёт результатов за период. Ж. Курсель-Сенель в своём труде “Теория и практика предпринимательства в земледелии, ремесле и торговле” (Штутгарт, 1869 год), также предлагал разделять затраты на “особые” (постоянные, накладные) и “общие” (переменные, основные).

Особое место в изучении подразделения затрат на постоянные и переменные принадлежит Джону Бейтсу Кларку, который впервые, в 1923 году, предложил подразделять валовые издержки производства, в зависимости от его объёма.

Главная задача системы Direct Costing – организация раздельного учёта постоянных и переменных затрат и использование его преимущества в целях повышения эффективности управления.

Основная идея данной системы состоит в том, что на предприятии исчисляется сокращённая, усечённая себестоимость продукции (работ, услуг), т.е. в её состав включаются только переменные затраты. Постоянные же затраты вычитаются из дохода, получаемого от разницы между выручкой от продажи такой продукции (работ, услуг) и сокращённой себестоимостью.

Чистую прибыль предприятия при применении системы Direct Costing можно рассчитать по формуле:

$$\text{ЧП} = (\text{МД} - \text{УС}) - \text{ПЗ}, \text{ где:}$$

ЧП – чистая прибыль;

МД – маржинальный доход;

УС – усечённая, сокращённая себестоимость;

ПЗ – постоянные затраты.

Немаловажную роль при использовании этой системы играет маржи-

нальный доход, сигнализируя об общем уровне рентабельности как всего производства, так и отдельных видов продукции (работ, услуг) – чем выше разница между продажной ценой изделий и усечённой себестоимостью, тем выше маржинальный доход и, соответственно, уровень рентабельности.

Деление затрат на постоянные и переменные имеет важное значение для управления и анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия, в частности для принятия решений об ассортиментной политике, а также о закрытии или объявлении банкротства в случае убыточной деятельности.

Основным недостатком системы Direct Costing является то, что не всегда удаётся чётко разделить затраты на постоянные и переменные, что может сказаться на размере маржинального дохода и, соответственно, повлиять на принятие управленческих решений.

Преимуществами же такой системы являются:

1) Простота калькулирования себестоимости продукции (т.к. нет необходимости распределять постоянные затраты между готовой продукцией и незавершённым производством).

2) Система позволяет вести эффективную политику цен, увязывая маржинальный доход с объёмами производства.

3) За счёт сокращения статей затрат упрощается их нормирование, учёт и контроль. Учёт и контроль же постоянных затрат, наоборот, улучшается, поскольку их сумма за данный период учитывается и определяется в отчётности отдельно и всегда можно видеть их влияние на величину прибыли предприятия.

Рассмотрим преимущества применения системы Direct Costing на примере.

Предприятие “Омега” производит и реализует следующую продукцию:

- 1) изделие “А” – 550 шт. по цене 50,00 руб.;
- 2) изделие “Б” – 1110 шт. по цене 48,00 руб.;
- 3) изделие “В” – 1430 шт. по цене 42,00 руб.;
- 4) изделие “Г” – 1060 шт. по цене 44,00 руб.;
- 5) изделие “Д” – 1750 шт. по цене 43,00 руб.

Переменные затраты на производство представлены в таблице 1.

Таблица 1. Затраты предприятия на производство и реализацию продукции (руб.)

Показатель	Изделие				
	А	Б	В	Г	Д
1	2	3	4	5	6
Переменные затраты, всего	22000,00	55500,00	50050,00	43460,00	64750,00
в т.ч. на единицу	40,00	50,00	35,00	41,00	37,00
Постоянные затраты, всего	2799,46	7062,27	6368,76	5530,20	8239,31
в т.ч. на единицу	5,09	6,36	4,45	5,22	4,71
Полная себестоимость, всего	24799,46	62562,27	56418,76	48990,20	72989,31
в т.ч. на единицу	45,09	56,36	39,45	46,22	41,71

Цена	50,00	52,00	42,00	44,00	43,00
Прибыль на единицу	+4,91	-4,36	+2,55	-2,22	+1,29

Примечание:

1) общая сумма переменных затрат составила 235760,00 рублей;

2) общая сумма постоянных затрат составила 30000,00 рублей.

Как видно из таблицы, прибыль на единицу изделий “Б” и “Г” является отрицательной величиной. В данной ситуации может быть принято решение об отказе от производства этих видов продукции. Однако прежде чем принимать решение, необходимо рассчитать прибыль предприятия от реализации всех производимых видов продукции. Для получения прибыли особо важным является фактор превышения суммы выручки над суммой переменных затрат.

На предприятии “Омега” общая сумма выручки от реализации всех видов продукции составляет 267170 руб. ($550 \times 50,00 + 1110 \times 52,00 + 1430 \times 42,00 + 1060 \times 44,00 + 1750 \times 43,00$), валовые затраты предприятия на производство – 265760 руб. (235760 + 30000). Таким образом, видно, что при производстве и реализации данных видов продукции предприятие получает прибыль в размере 1410 руб. (267170 – 265760).

Поскольку “Омега” имеет в своём ассортименте изделия “Б” и “Г”, убыточные по полной себестоимости, посмотрим, как изменится прибыль, если отказаться от производства этих изделий:

1) В случае отказа от производства изделия “Б” выручка предприятия сократится на сумму выручки от реализации этого изделия и составит 209450 руб. (267170 – 57720). При этом также сократятся затраты предприятия на сумму переменных затрат, необходимых для производства и реализации изделия “Б” на величину 55500 руб. ($1110 \times 50,00$). В связи с тем, что постоянные затраты не зависят от объёма производства, отказ от производства изделия “Б” не повлияет на их величину. Затраты предприятия без производства изделия “Б” составят 210260 руб. (265760 – 55500). В этом случае убытки предприятия составят 810 руб. (209450 – 210260), а общие убытки будут равны 2220 руб. (810 + 1410), где 1410 руб. – сумма недополученной прибыли.

2) В случае отказа от производства изделия “Г” выручка предприятия сократится, соответственно, на сумму выручки от реализации этого изделия и составит 220530 руб. (267170 – 46640). При этом также сократятся затраты предприятия на сумму переменных затрат, необходимых для производства и реализации изделия “Г” на величину 43460 руб. ($1060 \times 41,00$). В связи с тем, что постоянные затраты не зависят от объёма производства, отказ от производства изделия “Г” не повлияет на их величину. Затраты предприятия без производства изделия “Г” составят 222300 руб. (265760 – 43460). В этом случае убытки предприятия составят 1770 руб. (220530 – 222300), а общие убытки будут равны 3180 руб. (1770 + 1410).

3) В случае отказа от производства сразу двух изделий “Б” и “Г”, выручка предприятия сократится на сумму выручки от реализации этих изделий и составит 162810 руб. (267170 – 57720 – 46640). При этом также сократятся затраты предприятия на сумму переменных затрат, необходимых для производства и реализации этих изделий на величину 98960 руб. ($1110 \times 50,00 + 1060 \times 41,00$). В связи с тем, что постоянные затраты не зависят от объёма производства, отказ

от производства изделий “Б” и “Г” не повлияет на их величину. Затраты предприятия без производства этих изделий составят 166800 руб. (265760 – 98960). В этом случае убытки предприятия составят 3990 руб. (162810 - 166800), а общие убытки будут равны 5400 руб. (3990 + 1410).

Использование системы Direct Costing позволяет избежать ошибок при принятии управленческих решений по поводу убыточной продукции, поскольку в себестоимость не включаются постоянные затраты, благодаря чему рассчитывается маржинальный доход и видна “реальная” прибыльность каждого вида продукции.

Расчёт маржинального дохода приведён в таблице 2.

Таблица 2. Расчёт маржинального дохода при применении системы Direct Costing (руб.)

Показатель	Изделие				
	А	Б	В	Г	Д
Переменные затраты, Всего	22000,00	55500,00	50050,00	43460,00	64750,00
В т.ч. на единицу	40,00	50,00	35,00	41,00	37,00
Цена	50,00	52,00	42,00	44,00	43,00
Маржинальный доход, Всего	5500,00	2220,00	10010,00	3180,00	10500,00
В т.ч. на единицу	10,00	2,00	7,00	3,00	6,00

Как видно из таблицы, у всех изделий, производимых предприятием “Омега” маржинальный доход, как в общем, так и на единицу изделия, положительный. Таким образом, если отказаться от производства единицы изделия “Б”, предприятие теряет 2 руб. маржинального дохода (отказ от производства 1110 изделий “Б” приведёт к потерям в размере 2220 руб. (1110 × 2)). А отказ от производства единицы изделия “Г” может привести к потере 3 руб. маржинального дохода (потеря суммы в 3180 руб. при отказе от производства всех изделий “Г” (1060 × 3)).

Отсюда можно сделать следующий вывод: изделия “Б” и “Г” необходимо сохранить в ассортименте, т.к. отказ от их производства может привести к потере 5400 руб.

Благодаря своим прогрессивным идеям, система Direct Costing имеет безусловное преимущество перед обычным способом калькулирования полной себестоимости и, в настоящее время, получила широкое распространение во всём мире: немецким аналогом системы Direct Costing является Учёт затрат по покрытиям – *Deckungsbeitragsrechnung*, в Великобритании – это Учёт маржинальных затрат – *Marginal costing*, а во Франции – *La comptabilite marginal* – Маржинальный учёт.

Литература:

1. Никитин С.А. Совершенствование учёта себестоимости продукции предприятия как необходимый элемент повышения качества менеджмента / С.А. Никитин // Управленческий учёт. – 2009. - №8.

2. Рассказова-Николаева С. Директ-костинг: правдивая себестоимость / С. Рассказова-Николаева // Экономика и жизнь (Экономика бизнеса). – 2008. - №50.

3. Усатова Л.В. Организация современного управленческого учёта на промышленном предприятии с применением зарубежных методик учёта затрат / Л.В. Усатова // Управленческий учёт. – 2008. - №7.

4. Усатова Л.В. Роль и место управленческого учёта и анализа в системе управления современным российским предприятием / Л.В. Усатова // Управленческий учёт. – 2009. - №1.

5. Шапорова О.А. Использование методики маржинального анализа прибыли в управленческом учёте предприятий / О.А. Шапорова // Управленческий учёт. – 2009. - №6.

УДК 665.335.2

РЕШЕНИЕ ПРОБЛЕМЫ ПРОДОВОЛЬСТВЕННОЙ
БЕЗОПАСНОСТИ В МУНИЦИПАЛЬНОМ
ОБРАЗОВАНИИ «ЧЕРДАКЛИНСКИЙ РАЙОН»
THE SOLUTION OF THE FOOD SAFETY PROBLEM IN THE
MUNICIPAL FORMATION “CHERDAKLINSKY DISTRICT”

Е.В. Ометова

E.V. Ometova

Ульяновская ГСХА

Ulyanovsk State Agricultural Academy

General recommendations about the solution of the problem of food safety on the example of the municipal formation “Cherdaklinsky district” of the Ulyanovsk region. The concept of “food safety” of the municipal formation has been defined as the state of economy at which physical and economic availability of food products that satisfy the requirements of technical regulations is provided for populations in the amounts not less than the rational norms of consumptions that is necessary for active and healthy way of life. The tasks of the district have been set in the field of securing food safety: provision of physical and economic availability of safe and high quality food for each resident of the district, securing safety and quality of consumed food products, the stable development of food products production of basic types. Gradual mechanism of the problem solution has been offered. On the first stage the monitoring of current state of food safety is carried out, then measures are taken oriented directly towards the solution of food safety.