

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ НИЖЕГОРОДСКОЙ ОБЛАСТИ  
МОСКОВСКИЙ ГУМАНИТАРНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

НИЖЕГОРОДСКИЙ ФИЛИАЛ

МИНСКИЙ ИНСТИТУТ СОВРЕМЕННЫХ ЗНАНИЙ ИМЕНИ  
А.М. ШИРОКОВА



---

---

# ЧЕЛОВЕК И ОБЩЕСТВО В ПРОТИВОРЕЧИЯХ И СОГЛАСИИ

Сборник научных трудов по материалам  
Международной научно-практической конференции

21 ноября 2013 г.

Часть I

Нижний Новгород  
2013

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ НИЖЕГОРОДСКОЙ ОБЛАСТИ  
МОСКОВСКИЙ ГУМАНИТАРНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ  
НИЖЕГОРОДСКИЙ ФИЛИАЛ  
МИНСКИЙ ИНСТИТУТ СОВРЕМЕННЫХ ЗНАНИЙ ИМЕНИ  
А.М. ШИРОКОВА

**ЧЕЛОВЕК И ОБЩЕСТВО  
В ПРОТИВОРЕЧИЯХ И СОГЛАСИИ**

Сборник научных трудов по материалам  
Международной научно-практической конференции

21 ноября 2013 г

**Часть I**

Нижний Новгород  
2013

УДК 08  
ББК 94.3  
Ч-39

**Человек и общество в противоречиях и согласии:**  
Ч-39 сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции: в 2 ч. – Н.Новгород: Гладкова О.В., 2013. – ISBN 978-5-93530-396-9.  
Часть I. – 270 с. – ISBN 978-5-93530-397-6.

В настоящем сборнике публикуются материалы Международной научно-практической конференции преподавателей вузов, ученых и специалистов, проведенной совместно Министерством образования Нижегородской области, Московским гуманитарно-экономическим институтом, Нижегородским филиалом МГЭИ, Институтом современных знаний имени А.М. Широкова (республика Беларусь) 21 ноября 2013 года. Сборник издается в двух частях. Первая часть содержит материалы пленарного заседания, секций экономики и управления, математики и информатики, общегуманитарных наук, вторая часть – секций психологии и педагогики и юридических наук.

#### **Организационный комитет конференции:**

Зверева И.А. к.п.н., главный специалист Министерства образования Нижегородской области  
Иванайский А.В. д.т.н., профессор, проректор по научной работе МГЭИ  
Мищенко В.А. д.т.н., профессор, проректор по научной работе ИСЗ имени А.М. Широкова  
Штефан А.Н. к.ф.н., профессор, директор Нижегородского филиала МГЭИ  
Жбаков Е.Б. к.т.н., доцент, заместитель директора Нижегородского филиала МГЭИ по учебной работе  
Аспидов А.И. д.т.н., профессор, заместитель директора Нижегородского филиала МГЭИ по научной работе  
Гуляева Ю.В. к.ю.н., декан гуманитарного факультета НФ МГЭИ  
Занкина Л.Ю. к.п.н., доцент, декан факультета экономики и управления НФ МГЭИ

ISBN 978-5-93530-397-6 (ч. I)  
ISBN 978-5-93530-396-9

© Нижегородский филиал МГЭИ, 2013  
© Авторы статей, 2013  
© Оформление. ИП Гладкова О.В., 2013

## Содержание

### Пленарное заседание

<b>Аспидов А.И., Штефан А.Н.</b> Разработка аттестационных педагогических измерительных материалов для оценки качества подготовки студентов в соответствии с требованиями ФГОС .....	8
<b>Захаров В.В.</b> Использование систем криптографического разбиения секрета для маркировки и контроля движения товаров .....	16

### Секция общегуманитарных наук

<b>Архангельская А.С.</b> Доверие и коммуникации на рынке консалтинговых услуг .....	21
<b>Беляева М.И.</b> Идея технoчелoвeкa в контексте современного «антропологического воображения» .....	25
<b>Бибанов Т.П., Мелешко Г.А.</b> Социальная защита детства в годы войны .....	29
<b>Гурина Т.А., Хлибко С.А.</b> Влияние языка на бизнес коммуникации .....	31
<b>Демичева Н.А.</b> Специфика «Новгородской повести о походе Ивана III Васильевича на Новгород» .....	33
<b>Ермаков С.А., Романов Е.А.</b> Интернет и предпринимательство: позитивные и негативные аспекты .....	39
<b>Жулидов С.Б.</b> Способы лингвистической репрезентации имен собственных (на примере сказки Л. Кэрролла «Алиса в стране чудес») .....	41
<b>Зименко А.А.</b> Формирование и развитие батального жанра в белорусской живописи XIX в. ....	48
<b>Змачинский А.А., Костюкевич В.В.</b> О роли и значении туризма в самопознании и самовоспитании студенческой молодежи. ....	54
<b>Коновалов И.М.</b> Проекции коренных мифологем в проектной культуре .....	57

<b>Королев Б.И.</b>	
Элементы гражданского общества и формирование его политического сознания в России во второй половине XIX – начала XX вв. ....	62
<b>Костюкевич В.В., Змачинский А.А.</b>	
Воспитание физических качеств студентов на занятиях по физической культуре .....	69
<b>Лаптева Е.А., Сурин А.Е.</b>	
Проблемы привлечения молодых специалистов на село .....	72
<b>Лаптева Е.А.</b>	
Современные аспекты использования земли в Нижегородской области .....	74
<b>Мартынов В.Ф.</b>	
Восточнославянский тип культуры: между Западом и Востоком .....	78
<b>Мезина Л.Г.</b>	
Новые тенденции жизни женщины .....	82
<b>Михайлов А.Е.</b>	
Детерминистичность описания моделей в глобальном прогнозировании .....	88
<b>Немова А.Н.</b>	
Ложь в речевой коммуникации .....	92
<b>Петров В.П.</b>	
Меркантильные особенности формирования личности современной России .....	95
<b>Свечникова Е.В.</b>	
Апокалипсис как манипуляция .....	102
<b>Семенова В.Э.</b>	
Женские образы современного политического движения как символ и продукт общества потребления .....	106
<b>Смертина А.А.</b>	
Эволюция выразительных возможностей тишины в контексте художественно-звукового оформления кино .....	110
<b>Усовская Э.А.</b>	
Кризис общества труда в концепции Паоло Вирно .....	113
<b>Фортунатова В.А.</b>	
Деантропологизация современной культуры как общегуманитарная проблема .....	117
<b>Шишкина А.А., Нацвалова М.Ю.</b>	
Формирование коммуникативной компетентности в предпринимательской среде .....	124

### Секция экономики и управления

<b>Аникин А.С., Ожерельева Н.К.</b> Проблемы финансирования малого бизнеса .....	129
<b>Богатырев А.В., Заикина Л.Ю.</b> Методы оценки и планирования финансовых потоков в инвестиционной деятельности .....	131
<b>Бурова А.А.</b> Теоретическое апробирование методологии Feedback, как варианта информативной оценки, в целях оптимизации регулирования деятельности таможенных служащих на примере Нижегородской таможни .....	134
<b>Горячева Н.В., Ожерельева Н.К.</b> Специфика инновационного бизнеса в России .....	141
<b>Демичева Т.Н.</b> Развитие системы образования как условие формирования трудовых ресурсов в инновационной экономике .....	144
<b>Заговалко Т.М.</b> Актуальность внедрения и проблемы в области использования инновационных технологий САПР на швейных предприятиях Беларуси .....	148
<b>Заикина Л.Ю., Заикин В.Ю.</b> Процессный подход в управлении машиностроительным производством .....	153
<b>Климова Е.З.</b> Структура и механизм регулирования золотовалютных резервов России .....	155
<b>Крюкова О.В.</b> Организация антикризисного управления .....	160
<b>Охлучина Г.Н., Кузнецова Т.А.</b> Использование транспортной задачи в логистике системы обращения ТБО в Нижегородской области .....	167
<b>Мизиковский И.Е.</b> Формирование системы внутреннего управленческого контроля на предприятиях строительной индустрии .....	173
<b>Мизиковский И.Е.</b> Объективизация системы сбалансированных показателей во внутреннем контроле ремонтных предприятий железнодорожной отрасли .....	175
<b>Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н.</b> Совершенствование методики отнесения на себестоимость косвенных затрат промышленного предприятия .....	179

<b>Мухометзянова Л.В.</b>	
Методика составления рейтингов для оценки конкурентоспособности российских компаний .....	1
<b>Оганезов И.А.</b>	
Повышение эффективности обеспечения энергией сельских территорий Республики Беларусь .....	1
<b>Ожерельева Н.К.</b>	
Практические аспекты моделирования для разрешения хозяйственных ситуаций .....	1
<b>Парадеева И.Н.</b>	
Концептуальные подходы к экономической и финансовой оценке инноваций .....	19
<b>Парадеева И.Н.</b>	
Управление факторами внешней и внутренней среды инновационной деятельности на предприятии .....	20
<b>Пронина С.В.</b>	
Управленческий учет как инструмент в бюджетном управлении организацией .....	20
<b>Соловьева А.Б.</b>	
Инвестиционная привлекательность Тверской области .....	20
<b>Сплошнов С.В.</b>	
Роль государства в процессах модернизации экономики Республики Беларусь .....	21
<b>Суходоев Д.В.</b>	
Особенности управления ресурсным потенциалом территории региональным менеджером .....	22
<b>Телегус А.В.</b>	
Аспекты ведомственного нормотворчества в налоговой сфере (на примере социального налогового вычета по НДФЛ) .....	22
<b>Трифонов Ю.В., Танчук Р.С.</b>	
Контроллинг управления развитием предприятия .....	23
<b>Чемоданова Ю.В.</b>	
Выбор сервисного центра технического обслуживания и ремонта подвижного состава предприятий сферы малых автотранспортных грузовых услуг с учетом риска .....	23
<b>Штефан М.А.</b>	
Калькулирование себестоимости железнодорожных перевозок в России: особенности, тенденции, направления совершенствования ..	238

### Секция математики и информатики

<b>Васильева Ю.Д.</b> Формирование пространственной модели лицевого отдела черепа пациента перед лечением зубочелюстных аномалий .....	252
<b>Горюнов Е.В.</b> Сравнительный анализ методов статистической обработки экономических показателей .....	257
<b>Заикин А.В., Осипов М.П.</b> Уменьшение вычислительной нагрузки в системах трехмерной визуализации .....	261
<b>Игонина Н.С.</b> Российская экономико-математическая школа .....	262



- повышение качества предоставляемых рынку грузовых автотранспортных услуг;
- максимизация доходов и эффективное управление прибылью предприятий, оказывающих грузовые автотранспортные услуги;
- повышение инвестиционной привлекательности российских субъектов, осуществляющих грузовые автотранспортные услуги;
- освоение и производство новых конкурентоспособных видов грузовых автотранспортных услуг;
- усовершенствование технологий управления процессом оказания грузовых автотранспортных услуг.

### **Калькулирование себестоимости железнодорожных перевозок в России: особенности, тенденции, направления совершенствования**

Кандидат экономических наук Штефан М.А.

Заведующая кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита, декан факультета экономики Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики» – Нижний Новгород

Аннотация. В настоящем исследовании мы произведем анализ состояния, динамики и структуры затрат железнодорожных компаний в России, обобщим основные особенности калькулирования себестоимости пассажирских и грузовых перевозок в организациях железнодорожного транспорта, по итогам предложим направления совершенствования методик калькулирования в исследуемых компаниях. Результаты исследования могут стать основой для развития методологии системы управленческого учета в России и за рубежом.

Ключевые слова: затраты, себестоимость, железнодорожный транспорт, грузовые и пассажирские перевозки.

Железнодорожный транспорт – важный стратегический государственный инструмент, наполненный многими экономическими, геополитическими и социальными смыслами, определяющий нормальное функционирование всех отраслей экономики. Железные дороги используются как способ транспортных коммуникаций в масштабе значительных территориальных пространств России; осуществляют военные, почтовые, сельскохозяйственные и пассажирские перевозки; являются «донорами» ряда регионов. Велика значимость железнодорожно-транспортной составляющей в себестоимости производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг; качество грузовых перевозок, их ритмичность во многом влияют на важные показатели финансово-

хозяйственной деятельности организаций, в том числе агропромышленного комплекса (АПК).

Вопросы сокращения себестоимости пассажирских и грузовых железнодорожных перевозок, выявления резервов оптимизации финансово-хозяйственной деятельности являются актуальными. Во-первых, в их решении заинтересованы организации железнодорожного транспорта, ориентированные на увеличение рентабельности основных видов деятельности и своей конкурентоспособности за счет сокращения цен и тарифов. Во-вторых, это важно для организаций – пользователей услуг, для которых затраты на транспортировку зачастую составляют существенное значение в общей совокупности затрат за период.

На сегодняшний день во всех подразделениях железных дорог классификация затрат (расходов) осуществляется в соответствии с Номенклатурой расходов основных видов хозяйственной деятельности железнодорожного транспорта, утвержденной Приказом Министерства путей сообщения РФ №68 от 29.09.03 [4].

Ключевым критерием разделения расходов на железных дорогах является вид деятельности, по которому выделяют эксплуатационные и подсобно-вспомогательные затраты (рис.1).



Рис. 1. Классификация расходов железных дорог по отношению

Эксплуатационные затраты - основная конструкция всей системы затрат на железных дорогах, поскольку они интегрируют в своей структуре

затраты, которые в других отраслях относятся к основным и накладным затратам. Изучение структуры данной группы затрат показало, что их базовой частью являются затраты на перевозки грузов, пассажиров, багажа, почты и т.д.

Как видно из рис.1, эксплуатационные затраты принято разделять на основные и общехозяйственные, что является определенным сходством с традиционными подходами к классификации производственных затрат.

Основные эксплуатационные затраты составляют затраты на перевозки, общехозяйственные - затраты на управление и организацию перевозочных процессов.

Основные эксплуатационные затраты, в свою очередь, принято разделять на два подкласса – специфические, локализованные в конкретных хозяйствах и общие, которые имеют место во всех хозяйствах железных дорог. Специфические основные затраты группируются, в свою очередь, по их отношению к использованию в определенных хозяйствах железных дорог, то есть «точечно» детализированы по видам деятельности, по технологическим операциям. Например, специфическими основными затратами для вагонного хозяйства являются затраты на промывку вагонов, подготовку цистерн под налив, приспособление вагонов для специальных перевозок, техническое обслуживание вагонов на станциях, затраты на капитальный ремонт вагонов и цистерн, деповский ремонт рефрижераторного подвижного состава и т.п.

Главную составляющую общих эксплуатационных затрат представляют собой затраты на оплату труда персонала, отчисления на социальные нужды, амортизацию и капитальный ремонт основных средств общехозяйственного назначения, командировочные расходы, содержание и эксплуатацию зданий, сооружений и инвентаря производственного назначения, охрану труда, технику безопасности, экологию и др.

Общехозяйственные затраты железнодорожного транспорта подразделяются на общехозяйственные затраты без учета затрат на аппарат управления и затраты по содержанию аппарата управления.

В 2012 году железных дорогах России удельный вес основных затрат составил 81 % от общей суммы эксплуатационных затрат, из них специфические затраты всех хозяйств – 82,5%, основные расходы, общие для всех отраслей хозяйства – 17,5%, общехозяйственные затраты составляют 19% (рис. 2).

В зависимости от направления использования перечисленные виды эксплуатационных расходов подразделяются на статьи, которые используются в дальнейшем для соответствующих группировок по хозяйствам (пассажирскому, грузовой и коммерческой работы, перевозок, локомотивному, вагонному, пути и др.) и видам деятельности (пассажирские и грузовые перевозки). Данный подход к классификации затрат исключает возможность повторного отражения эксплуатационных

расходов в бухгалтерских документах и не требует исключения внутрихозяйственных оборотов.

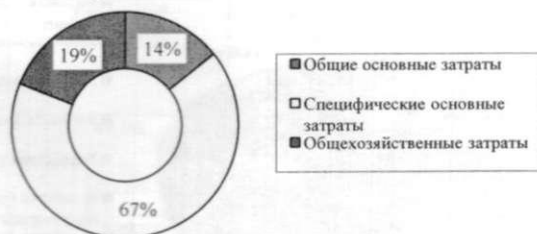


Рис. 2. Структура эксплуатационных затрат железных дорог в 2012 г.

Распределение эксплуатационных затрат организаций железнодорожного транспорта по основным видам хозяйственной деятельности в 2012 г. представлено на рис.3. В 2011 году структура данных затрат отличалась незначительно – темпы прироста составляют не более 1%.

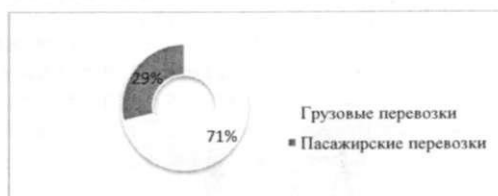


Рис. 3. Структура эксплуатационных затрат железных дорог в 2012 г.

Распределение основных эксплуатационных затрат по хозяйствам железных дорог в 2012 г. представлено на рис.4. Согласно приведенным сведениям, наибольший удельный вес затрат приходится на такие хозяйства железных дорог, как локомотивное и хозяйство пути. Это связано с тем, что имеют место постоянные изменения объемов перевозок грузов, пассажиров и показателей использования подвижного состава, других факторов.

Подсобно-вспомогательные затраты, выделяемые в составе расходов железных дорог наряду с эксплуатационными затратами, включают затраты, связанные с жилищно-коммунальным хозяйством, объектами оздоровительного и социально-культурного назначения и т.п. Динамика данного класса затрат за период с 2010 по 2012гг. представлена на рис.5.



Рис.4. Структура основных эксплуатационных затрат железных дорог по хозяйствам в 2012 г.

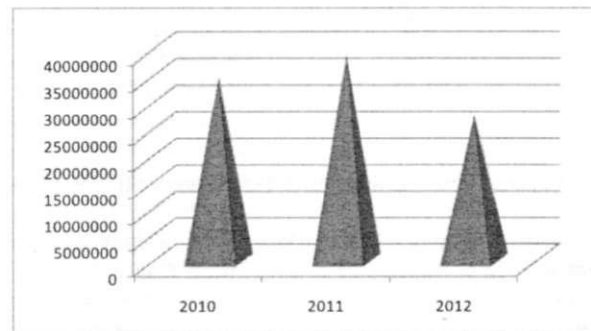


Рис. 5. Динамика подсобно-вспомогательных затрат (тыс. руб.)

Анализ соотношения величины эксплуатационных и подсобно-вспомогательных затрат за 9 мес. 2012 г. (табл. 1) свидетельствует о том, значение расходов, не связанных с основным видом деятельности железных дорог (подсобно-вспомогательных), сопоставимо со значением эксплуатационных расходов, что недопустимо применительно к транспортной деятельности, наполненной многими экономическими, социальными и геополитическими смыслами. Данный факт требует принятия управленческих решений по сокращению расходов данной группы.

Таблица 1

Распределение расходов железных дорог за 2010–2012 гг.

Расходы	Удельный вес в 2010 г. (%)	Удельный вес в 2011 г., (%)	Удельный вес в 2012 г., (%)
Эксплуатационные	48,00	48,44	49,57
Подсобно-вспомогательные	52,00	51,56	50,43
<b>Всего</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

Следующий критерий классификации эксплуатационных затрат, применяемый предприятиями железнодорожного транспорта, - по элементам, среди которых выделяют материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизацию и прочие затраты. Состав статей затрат, включаемых в названные элементы соответствует общепринятой классификации: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты.

Проведенные исследования показали, что в связи с наличием таких факторов, как увеличение объемов грузовых и пассажирских перевозок, рост стоимостного уровня закупаемых материальных ресурсов, повышение производительности труда основного персонала и т.д. структура эксплуатационных и подсобно-вспомогательных затрат организаций железнодорожного транспорта существенно изменилась. Наблюдается тенденция к снижению удельного веса затрат на оплату труда и увеличения материальных и прочих затрат (табл. 2).

Таблица 2

Эксплуатационные и подсобно-вспомогательные затраты по их элементам за 2010–2012 гг.

Вид затрат	Удельный вес в 2010 г., %	Удельный вес в 2011 г., %	Удельный вес в 2012 г., %
<b>Эксплуатационные затраты</b>			
Материальные	38,36	39,44	39,02
Амортизация	20,33	19,10	19,88
Заработная плата	28,00	26,90	26,50
Отчисления на социальные нужды	8,68	8,34	8,21
Прочие	4,63	6,22	6,40
<b>ИТОГО</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
<b>Подсобно-вспомогательные затраты</b>			
Материальные	39,56	39,31	38,89
Амортизация	18,78	19,51	19,76

Заработная плата	26,96	26,68	26,01
Отчисления на социальные нужды	8,38	8,01	7,89
Прочие	6,32	6,49	7,45
<b>ИТОГО</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

Третьим критерием классификации эксплуатационных затрат железнодорожного транспорта является зависимость от динамики перевозок, согласно которой затраты подразделяются на зависящие (переменные) и не зависящие (условно-постоянные) от объема работы или размеров движения. Специфика транспортной деятельности обуславливает совпадение темпов роста затрат и объемов перевозочных процессов, т.о. информационная модель поведения затрат железных дорог может быть отнесена к пропорциональной.

Исследования внутренней отчетности организаций железнодорожного транспорта свидетельствуют о наличии корпоративной классификации эксплуатационных затрат, в рамках которой расходы принято делить на прямые и накладные. Анализ теоретической и методологической базы бухгалтерского учета и устоявшегося подхода классификации затрат показал, что данный факт противоречит принятым и апробированным концепциям. В соответствии с этим предлагается привести корпоративные подходы к классификации затрат с общепринятыми подходами и рассматривать ту часть эксплуатационных затрат, которая именуется на сети железной дороги накладными, косвенными. Это позволит повысить прозрачность расчетов затрат, связанных с обслуживанием подвижного состава, унифицировать информационную базу для исследования динамики и структуры эксплуатационных затрат.

В качестве следующего предложения по совершенствованию рассмотренной выше классификации затрат железных дорог предлагается выделить из состава эксплуатационных затрат в отдельный класс коммерческие расходы: расходы на рекламу, участие в выставках, выпуск проспектов, буклетов, приему представителей других организаций и т.д. Статистические данные показывают, что удельный вес данных затрат в среднем составляет около 6% по Горьковской железной дороге; 8,2% по Свердловской дороге; 4,8% по Калининградской дороге. На сегодняшний момент коммерческие расходы, согласно Номенклатуре расходов [4], относятся к общехозяйственным, что противоречит устоявшимся традициям и требованиям нормативных документов по составлению финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Данная рекомендация позволит унифицировать применяемую на железных дорогах классификацию затрат требованиями действующих положений по бухгалтерскому учету и других нормативных актов РФ; структурировать класс затрат периода, состоящий из общехозяйственных и коммерческих затрат, с целью подготовки надлежащей информационной

базы для исчисления себестоимости пассажирских и грузовых перевозок; на основе оценки динамики и структуры коммерческих затрат, а также диагностики причин данных изменения принимать управленческие решения по сокращению нерационального ресурсопотребления.

Кроме того, с целью калькулирования себестоимости на железнодорожных предприятиях по системе «абсорпшин - костинг», известной в отечественной науке как «система учета полных затрат», следует ввести новый класс затрат – общетранспортных (рис.6), состоящих из управленческих, местом возникновения которых являются центры ответственности за выполнение транспортных работ. Примерами общетранспортных затрат являются амортизация пассажирских и багажных вагонов, текущий, капитальный и деповский ремонт зданий, сооружений и оборудования (в т.ч. вагонов), а также их обслуживание в процессе транспортной работы.

Современные организации используют разнообразные подходы к калькулированию себестоимости готовой продукции. Одни определяют производственную себестоимость как сумму производственных и общехозяйственных затрат. Другие – полную себестоимость, добавляя к производственной себестоимости коммерческие – расходы. Третьи рассчитывают так называемую «сокращенную себестоимость», применяя широко распространенный в странах англо-американского и западноевропейского экономических пространств маржинальный подход. В свою очередь, маржинальный подход реализуется либо в системе директ-костинг, в рамках которого на себестоимость продукции относятся только прямые (переменные) затраты, либо в системе абсорпшин-костинг, позволяющей рассчитать цеховую себестоимость, состоящую из прямых и косвенных затрат, местом возникновения которых являются производственные подразделения. Классификация имеющихся подходов к калькулированию себестоимости представлена на рис. 6.

Калькулирование полной себестоимости (отечественный подход)	Калькулирование производственной себестоимости	Система абсорпшин-костинг (цеховая себестоимость)	Система директ-костинг	Прямые материальные затраты
				Прямые трудовые затраты
			Косвенные затраты, местом возникновения которых являются производственные подразделения	
	Косвенные затраты, местом возникновения которых является предприятие в целом			
Внепроизводственные (коммерческие) затраты				

Рис. 6. Классификация существующих подходов к калькулированию себестоимости продукции



Из рис. 6 следует, что расчет себестоимости готовой продукции в системе директ-костинг сводится к сложению прямых материальных и трудовых затрат на производство продукта труда. На лицо - простота описываемой системы учета, низкая трудоемкость в ее применении в связи с отсутствием необходимости распределения косвенных затрат. Кроме того, директ-костинг – наилучший помощник в условиях необходимости оперативного принятия решений, связанных с определением финансовых результатов произведенных или производимых затрат, максимально влияющих (зримо присутствующих) на потребительскую стоимость продукта труда. Получая подобную информацию, лицо, принимающее решение, может выработать гибкую, ситуационно адекватную схему управленческих воздействий на объект калькулирования.

Однако, не смотря на все преимущества директ-костинга, его нельзя отнести к универсальным инструментам, так как методика расчета себестоимости в описываемой системе учета не совпадает с требованиями нормативных актов, регулирующих процесс формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности для внешних пользователей. В этой связи наиболее продуктивным становится калькулирование себестоимости посредством использования абсорпшин-костинга, позволяющего, как унифицировать данные управленческого и финансового учета, так и определять вклад каждого отдельного производственного подразделения в конечный финансовый результат деятельности организации. Рассмотренные преимущества усложняются лишь одним – необходимостью распределения косвенных затрат, местом возникновения которых являются производственные подразделения. Данная процедура особенно рутинна, длительна и сопровождается высокой вероятностью арифметических погрешностей.

Основная точка соприкосновения директ- и абсорпшин-костинга заключается в том, что по своей сущности обе рассматриваемые системы представляют собой способы реализации маржинального подхода к учету затрат и калькулированию себестоимости продукции.

Маржинальный подход широко популярен в системах менеджмента западных предприятий. В Великобритании он носит название *marginalcosting*, в США – *variablecosting*, во Франции – *lacomptabilitemarginale*, в Германии – *Teilkostenrechnung*.

Сущность маржинального подхода заключается в учете прямых затрат по видам производимого продукта труда и центрам ответственности (затрат), и параллельном учете косвенных затрат только по центрам ответственности с последующим их покрытием за счет суммы прибыли (директ-костинг), либо распределением между себестоимостью отдельных видов продуктов труда (абсорпшин-костинг).

В результате калькуляционных действий с использованием маржинального подхода организация получает информацию о величине

себестоимости, состоящей только из прямых (переменных) затрат, либо о величине себестоимости, рассчитанной как сумма прямых и косвенных производственных затрат. И тот, и другой вид себестоимости в современной литературе именуется как «сокращенная», «усеченная» или «неполная», что носит весьма дискуссионный характер. Ведь по своей сущности себестоимость является элементом множества взаимосвязанных показателей, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность предприятия и вполне очевидно, что она по определению не может быть неполной (усеченной, сокращенной и т.п.), так как это противоречит требованиям к системе качества предоставляемой информации.

Исходя из этого, целесообразно заменить противоречащее смыслу, закладываемым в информационные объекты, понятие «сокращенной себестоимости» на более адекватный термин «вариативной себестоимости». Вариативность себестоимости, при сохранении концептуальной основы данного понятия, означает ее способность к изменению конфигурации в зависимости от складывающейся производственно-хозяйственной ситуации при решении задач целого ряда классов. Вариативность себестоимости как интегрированный показатель методологически открыт к наращиванию приемов и способов калькулирования.

Организации железной дороги в России на сегодняшний день калькулируют себестоимость грузовых и пассажирских перевозок в системе «абсорпшин-костинг», не позволяющей своевременной реагировать на изменения себестоимости и принимать решения в отношении поиска способов ее сокращения. Особенности транспортной работы: ее трансрегиональность, сложность расчетно-алгоритмического аппарата и даже ориентированность на расчет стоимости трудовых затрат по причине большого их удельного веса в структуре себестоимости делают нецелесообразным использование более простого варианта маржинального подхода к калькулированию затрат – директ-костинга.

Нам представляется эффективным осуществлять организацию и ведение учета и калькулирования себестоимости перевозочного процесса в системе «директ-костинг» в разрезе хозяйств железной дороги. При этом целесообразным является представление исходных данных и калькуляционных результатов раздельно по грузовым и пассажирским перевозкам. Таким образом, структура носителей и объектов учета затрат будет формироваться по иерархическому принципу (рис.7).

Корневым сегментом эксплуатационных затрат является носитель затрат – хозяйство железной дороги, подчиненный уровень иерархии – виды структурных подразделений (центров ответственности за работу хозяйства), нижний уровень – виды транспортной работы, и базовый уровень – множество подпроцессов (хозяйственных операций). Это, безусловно, несколько увеличит трудоемкость управленческого учета

эксплуатационной работы, но, с другой стороны, такой подход, позволит в значительной степени повысить точность и достоверность информационной базы принятия управленческих решений.

Хозяйство											
Структурное подразделение № 1						Структурное подразделение № N					
Пассажирские перевозки			Грузовые перевозки			Пассажирские перевозки			Грузовые перевозки		
Операция №1	...	Операция № N	Операция №1	...	Операция № N	Операция №1	...	Операция № N	Операция №1	...	Операция № N

Рис. 7. Структура множества объектов управленческого учета затрат в организациях железнодорожного транспорта при применении директ-костинга

Методика вычислений себестоимости железнодорожных перевозок по системе «директ-костинг» должна выглядеть следующим образом:

- проведение комплексного технико-экономического анализа текущего содержания учетных регистров на предмет практической возможности отнесения затрат хозяйства к классу прямых затрат;
- формирование накопительной ведомости прямых затрат в разрезе хозяйства – вид структурного подразделения – вид работ;
- выверка содержания и формы представления данной ведомости;
- вычисление финансовых результатов по объектам учета;
- формирование сводной ведомости в разрезе заданного центра ответственности организации железных дорог;
- вычисление сводных финансовых результатов.

Проиллюстрируем описанную выше методику применения директ-костинга на примере носителя затрат – «Пассажирское хозяйство», структурное подразделение – «Станции», вид работы – «Пассажирские перевозки». Для этого, выделим статьи прямых затрат данного объекта управленческого учета (табл.3).

Таблица 3

Номенклатура прямых затрат ОАО «РЖД» в разрезе объекта «Пассажирское хозяйство – Станции – Пассажирские перевозки»

1	Продажа билетов на поезда дальнего следования во внутригосударственном сообщении	195 628
2	Продажа билетов в пригородном сообщении	66 514
3	Продажа билетов в международном сообщении	3 212
4	Прием и выдача багажа во внутригосударственном сообщении	21 242
5	Прием и выдача багажа в международном сообщении	576
6	Маневренная работа на пассажирских станциях	7 708

7	Прием и отправление поездов на пассажирских станциях	29 794
8	Прием и отправление поездов на пограничных станциях	22
	ИТОГО	324 696

Проведя выверку содержания табл. 3, вычисляем плановый финансовый результат – маржинальную прибыль. Для расчета маржинальной прибыли необходимо из нетто-выручки станций вычесть общую сумму прямых затрат. Затем, из суммы, выполняющей функции источника покрытия затрат вычитаются значения статей общепроизводственных и общехозяйственных (косвенных) затрат. Полученный результат относится к показателю прибыли от пассажирских перевозок, осуществляемых станциями (табл. 4).

Расчет прибыли (убытка) ОАО «РЖД» от пассажирских перевозок в разрезе «Пассажирское хозяйство – Станции»

Таблица 4

№ п/п.	Показатель	Сумма, тыс. руб.
1.	Нетто-выручка	1 135 322
2.	Сумма прямых затрат (табл. 3)	324 696
3.	Маржинальная прибыль (п.1 – п.2)	810 626
4.	Косвенные затраты, в т. ч.:	217 060
4.1.	Общепроизводственные затраты	95 242
4.2.	Общехозяйственные затраты	121 218
5.	Прибыль (убыток) от пассажирских перевозок, осуществляемых станциями пассажирского хозяйства	594 166

По такой схеме разрабатываются все объекты учета эксплуатационных затрат и на основании полученных данных вычисляется общий финансовый результат от пассажирских и грузовых перевозок по ОАО «РЖД» (табл.5):

Таблица 5

Расчет прибыли (убытка) ОАО «РЖД» от пассажирских и грузовых перевозок

№ п/п	Показатель	Сумма, тыс. руб.
1.	Маржинальная прибыль, в т.ч.:	33 503 424
1.1.	От пассажирских перевозок	14 119 300
1.2.	От грузовых перевозок	19 384 124
2.	Косвенные затраты, в т.ч.:	15 187 602
2.1.	По пассажирским перевозкам	5 786 674
2.2.	По грузовым перевозкам	9 400 928
3.	Прибыль от продаж, в т.ч.:	18 315 822
3.1.	По пассажирским перевозкам	8 332 626
3.2.	По грузовым перевозкам	9 983 196

Естественно, что использование директ-костинга в ОАО «РЖД» потребует корректировки сложившейся системы управленческого учета.

Во-первых, появится необходимость в значительном расширении набора объектов и носителей затрат, в повышении аналитичности представления конечных сведений.

Во-вторых, в связи с неоднозначностью деления затрат на прямые и косвенные, с их «плавающим» составом, увеличится значимость и частота применения элементов математической статистики и теории вероятности.

Однако перечисленные трудности не могут снизить такие возможности директ-костинга как:

- интеграция в единый сегмент прямых и косвенных затрат, местом возникновения которых являются перевозочные подразделения, что создает информационно-методологическую основу для реализации универсальной бухгалтерской системы – абсорпшин-костинга;
- эффективное проведение анализа «затраты - объем перевозок - финансовые результаты», в том числе графоаналитическими методами;
- значительное повышение точности производимых расчетов уровня затрат на перевозки по их видам, направлениям и местам возникновения из-за простоты прямого счета;
- использование маржинальной себестоимости в ситуационном анализе, диагностировании и выработке конкретных мероприятий по повышению доходности конкретных видов и наименований транспортной работы;
- повышение точности составляемых прогнозов технико-экономических показателей транспортной работы на основе развития пропускной способности;
- применение результатов маржинального калькулирования в гибком текущем планировании деятельности железных дорог на основе стоимостных (финансовых) показателей критической точки безубыточности и т.д.

#### Литература:

1. Постановление Правительства РФ «О программе структурной реформы на железнодорожном транспорте» № 384 от 18.05.01;
2. Положение по ведению бухгалтерского учета «Бухгалтерская отчетность» (ПБУ 4/99). Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 6.07.99г., №43н;
3. Положение по ведению бухгалтерского учета «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 6.05.99г., №33н;
4. Номенклатура расходов основных видов хозяйственной деятельности железнодорожного транспорта. Утверждена Приказом Министерства путей сообщения РФ №68 от 29.09.03;

5. Друри, К. Управленческий и производственный учет: учебный комплекс для студентов вузов/Колин Друри; пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 1423 с.;
6. Мизиковский И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях (научное издание).- М.: Экономистъ, 2006. – 199 с.;
7. Экономика железнодорожного транспорта/ Под ред. Тершиной Н.П., Лapidуса Б.М. – Москва, 2008.