

УДК 33.338.5

## **Факторы, влияющие на снижение коммерческих рисков в условиях применения метода «директ-костинг»**

**Лазарева Наталья Алексеевна**

Кандидат экономических наук,  
доцент,  
заведующий кафедрой международных финансов и бухгалтерского учета,  
Санкт-Петербургский университет технологий управления и экономики,  
190103, Российская Федерация, Санкт-Петербург, просп. Лермонтовский, 44;  
e-mail: Lazareva@mail.ru

### **Аннотация**

Данное исследование направлено на изучение особенностей применения системы «Директ-костинг» в условиях повышенного риска продаж, что особенно актуально в условиях жесткой отраслевой конкуренции. С помощью традиционных статистических и графических методов было показано, что компетентное использование системы «Директ-костинг» ускоряет оборот капитала, позволяет повысить интенсивность ускорения операционного цикла, рациональность использования финансовых ресурсов, снизить риски при продажах, решить управленческие задачи.

### **Для цитирования в научных исследованиях**

Лазарева Н.А. Факторы, влияющие на снижение коммерческих рисков в условиях применения метода «директ-костинг» // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2019. Том 9. № 4А. С. 122-132.

### **Ключевые слова**

«Директ-костинг»; управленческий учет; риски; рентабельность; критическая точка продаж; рентабельность продукции.

## Введение

В условиях интенсивного экономического развития повышение эффективности деятельности любой промышленной организации является весьма актуальным. В большинстве случаев одной из проблем, отрицательно сказывающихся на деятельности предприятия и, как результат, снижении основных экономических показателей, являются несовершенства в разработке и принятии управленческих решений. Известны случаи, когда организация, с одной стороны, тщательно отслеживает расходы и поступления, но с другой стороны практически не прикладывает усилий в дальнейшем развитии управленческого учета [Анализ финансовой отчетности..., 2015]. Все это связано с особенностями экономического развития нашей страны и менталитетом населения. Переход российской экономики на рыночные отношения существенно не изменил ситуацию. Тем не менее, требования международных стандартов, развитие внешнеэкономической деятельности вызывают в настоящее время определенный интерес к системе управленческого учета, в котором нуждаются как крупные предприятия, так и предприятия малого бизнеса. Управленческий учет предполагает проведение детального анализа затрат, который, в свою очередь, позволяет более рационально использовать ресурсы. Состав затрат, которые необходимо включать в себестоимость, нормы амортизационных отчислений и в целом налоговая система постоянно изменяются. Для этого необходимы повышенные трудозатраты учетных работников и в целом управленцев. Управленческий учет получил широкое распространение среди филиалов зарубежных компаний, расположенных на территории РФ и крупных российских компаний. Основной проблемой многих предприятий в РФ является недостаточно эффективное использование финансовых ресурсов. В частности, при продаже продукции, выполнении работ, оказании услуг. Одной из причин такого явления является низкая эффективность в использовании удобных для предприятия способов формирования себестоимости. Еще один немаловажный фактор – это управление денежными потоками, которое должно входить в финансовую политику предприятия. Задача системы директ-костинг заключается в построении финансовой системы, которая бы обеспечила надежное управление денежными ресурсами. Рациональное управление денежными потоками способствует ритмичному циклу предприятия, влияет на рост выпускаемой продукции. Нарушение негативно сказывается на формировании платежеспособности организации. Компетентное использование системы директ-костинг ускоряет оборот капитала, позволяет ускорить операционный цикл и рационализировать использование финансовых средств. Таким образом, очевидным является тот факт, что эффективность работы организации напрямую зависит от системы директ-костинг. Эффективную аналитическую работу могут обеспечить специализированные компьютерные программы, которые в настоящее время стоят сравнительно недорого. Необходимо также иметь в штате организации эффективных финансовых менеджеров, способных правильно проанализировать состояние организации, принять правильные решения, составить прогноз развития событий.

## Основная часть

Система «директ-костинг» (*Direct costs*) (калькулирование переменных расходов), как система определения переменных издержек, возникла в США, во время Великой депрессии.

Директ-костинг представляется не просто как метод калькулирования себестоимости, а как особая система управленческого учета. В отечественной и особенно в зарубежной литературе, посвященной анализу и учету, встречаются также и такие названия метода, как «маржинал-костинг», «вэрибл-костинг» и т.п. [Анализ финансовой отчетности..., 2015, 126].

В условиях жесткой конкуренции достаточно остро встает вопрос о минимизации издержек в целях повышения конкурентоспособности и укрепления позиций на рынке, особенно тех компаний, продукцию которых в средствах массовой информации запрещено рекламировать. Таким предприятиям вдвойне сложнее не только войти на рынок, но еще и удержаться на нем, завоевать потребителя путем только лишь повышения качества.

Ключевым понятием системы «директ-костинг» является маржинальный доход.

Размер маржинального дохода, который определяется для конкретного вида продукции, показывает значение данного товара для покрытия постоянных затрат и его «вклад» в общую сумму прибыли предприятия. Деление расходов на постоянные и переменные несет определенную долю условности. Именно поэтому необходимо также (как это предписывают Международные стандарты учета и отчетности) основываться на профессиональное суждение бухгалтера (финансиста), который с учетом понятия «креативный учет» способен грамотно распределить издержки на постоянные и переменные. Эта информация нужна при принятии управленческих решений в части оценки затрат.

Важной особенностью и отличительным моментом модели «директ-костинг» является анализ накладных затрат и формирование системы прямого отнесения затрат на объекты калькулирования себестоимости продукции. В дальнейшем накладные издержки сопоставляют с величиной брутто-прибыли. К косвенным затратам должны быть отнесены такие виды расходов, как: работы и услуги производственного характера, платежи по аренде (в том числе и по лизингу), оплата услуг информационного характера, связанные с обслуживанием оборудования производственного назначения и прочие издержки.

Рассматривая порядок распределения прямых затрат, необходимо учитывать, что они разделяются с использованием способа «на основе объема выпущенной продукции» в натуральном выражении. Этот метод применим только для предприятий, выпускающих однородную продукцию, например, консервные заводы (единицей измерения которых является «туб» – тысяча условных банок), на ремонтных предприятиях – количество условных ремонтов, в ликеро-водочной промышленности – декалитр (в русском языке обозначается «дал»; международное обозначение: daL, dal), одна из объёмных основных мер в виноделии, по определению равная 10 литрам.

Для обобщенной оценки объемов выпуска продукции используются нормативные трудозатраты в тех случаях, когда в условиях многономенклатурного производства не представляется возможным использовать натуральные или условно-натуральные измерители. Еще одним отличительным моментом системы «директ-костинг», в наибольшей степени, чем, все остальные системы, является возможность формирования многоступенчатого отчета о доходах и расходах. По данному отчету можно отследить структуру и величину издержек [Анализ финансовой отчетности..., 2015].

Если обобщить информацию о системе директ-костинг, то она: предоставляет информацию о прибыльности или убыточности производства, позволяет рассчитать критическую точку объема продаж, помогает оптимизировать товарный ассортимент, помогает решить управленческие задачи [Анализ финансовой отчетности..., 2015]. Для сопоставления системы «директ-костинг» с существующей системой учета коммерческой организации («абсорпшен-

костинг»), необходимо провести сравнительный анализ двух систем учета. В качестве примера рассмотрим действующую систему учета организации, основным видом деятельности которой является производство вина из винограда. Во избежание скрытой рекламы в статье не будет указано название предприятия, обозначим его - ЗАО «Винзавод».

Организация находится на грани банкротства и намерена предпринять определенные действия по изменению ситуации. Одним из таких мероприятий является переход организации с так называемой системы «абсорпшен-костинг» на «директ-костинг». Сущностью современной системы «директ-костинг» является разделение производственных затрат на постоянные и переменные в зависимости от изменений объема производства (затраты на сырье и материалы, заработная плата основных производственных рабочих, топливо и энергия на технологические цели и другие расходы). К постоянным относят такие затраты, величина которых не меняется с изменением объема производства (арендная плата, проценты за пользование кредитом, начисляемая амортизация основных фондов, некоторые виды заработной платы руководителей предприятия и др.).

Другой вариант, принципиально новый для отечественной учетной теории и практики, но уже широко применяющийся на предприятиях ведущей коммерческой деятельности, предполагает разделение всех затрат за отчетный период на условно – переменные (прямые и косвенные – производственные) и условно – постоянные (общехозяйственные расходы).

Прямые условно – переменные расходы (непосредственно связанные с процессом производства) собираются по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», а косвенные условно – переменные по дебету 25 счета с кредита счетов производственно-финансовых ресурсов. В конце отчетного периода в расчет себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг), помимо прямых условно-переменных затрат, включаются и косвенные условно-переменные затраты, что отражается записью по дебету счетов 20, 23 и кредиту счета 25 «Общепроизводственные расходы» [Хорнгрен, Фостер, 2004, 214].

Условно-постоянные расходы, собираемые в отчетном периоде по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы», при этом варианте не включаются в себестоимость объектов калькуляции, а списываются в конце отчетного периода непосредственно на уменьшение выручки от реализации продукции (работ, услуг): дебет счета 90 «Продажи», кредит счета 26.

В современных условиях важно управлять себестоимостью. Управление себестоимостью продукции направлено на выявление возможностей повышения эффективности использования ресурсов в процессе производства, снабжения и сбыта продукции. Изучение себестоимости позволяет дать более правильную оценку уровню показателей прибыли и рентабельности, достигнутому на предприятии. Для решения управленческих задач невозможно выбрать один какой-либо расчет себестоимости в качестве универсального средства. В зависимости от того, какую себестоимость необходимо исчислить, система учета расходов может строиться совершенно по-разному. Система учета расходов на производство предусматривает организационную модель, соответствующую достоверному и объективному выявлению результатов хозяйственной деятельности и контролю над процессом производства [Хорнгрен, Фостер, 2004, 215].

В таблице 1 приведены основные калькуляционные статьи затрат из которых следует, что наибольший удельный вес в себестоимости продукции занимают затраты на сырье и материалы, они составляют 57,32% по плану и 48,33% фактически.

**Таблица 1 – Себестоимость продукции по статьям затрат по ЗАО «Винзавод» за 2017 г.**

Статьи затрат	Затраты на единицу продукции, руб.			Структура затрат, %		
	план	факт	(+, -)	план	факт	(+, -)
Сырье, материалы	178,97	161,70	-17,27	57,32	48,33	-8,99
Вспомогательные материалы	52,71	51,37	-1,34	16,88	15,36	-1,52
Топливо	4,00	1,67	-2,33	1,28	0,50	-0,78
Электроэнергия	1,00	1,14	+0,14	0,32	0,34	+0,02
Зарплата производственных рабочих	4,50	4,34	-0,16	1,44	1,30	-0,14
Единый социальный налог	1,19	1,11	-0,08	0,38	0,33	-0,05
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	11,00	20,37	+9,37	3,52	6,09	+2,57
Цеховые расходы (общепроизводственные)	6,88	8,04	+1,16	2,20	2,40	+0,20
Общезаводские расходы (общепроизводственные)	25,00	43,52	+18,52	8,01	13,00	+4,99
Транспортные расходы	6,00	8,45	+2,45	1,92	2,53	+0,61
Производственная себестоимость	291,25	301,71	+10,46	93,27	90,18	-3,09
Внепроизводственные расходы	21,00	32,85	+11,85	6,73	9,82	+3,09
Полная себестоимость	312,25	334,56	+22,31	100	100	-

Как видно из расчетов экономия произошла по следующим статьям: сырье и материалы, вспомогательные материалы, топливо, заработная плата с отчислениями. Сумма общей экономии составила – 21 руб. 18 коп. на одном декалитре выпущенной продукции.

Перерасход произошел по таким статьям как энергия, внепроизводственные расходы, расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, цеховые расходы, общезаводские расходы. В сумме перерасход равен 22 руб. 31 коп.

На ЗАО «Винзавод» в бухгалтерском учете для учета производственных затрат применяют счета:

- счет 20/1 – прямые основного производства;
- счет 20/2 – косвенные основного производства;
- счет 23 «Вспомогательное производство»;
- счет 26 «Общехозяйственные расходы».

По статье «Сырье и материалы» цена на количество сырья собирается с учетом расхода сырья в натуральном выражении и исчислена по средней цене, сложившейся на предприятии. Все остальные затраты распределяются пропорционально объему выпуска продукции. Калькулирование единицы продукции рассмотрено на примере вина виноградного «Мускатель». Для этого составим таблицу исходных данных (таблица 2).

**Таблица 2 – Исходные данные по затратам ЗАО «Винзавод»**

№ п/п	Показатели	Сумма затрат, тыс. руб.	Пояснения
1	Объем произведенной продукции, дал	225515	
2	Затраты – всего рублей	75446727	
2.1	Производственные затраты, рублей	56317871	Переменные затраты
2.1.1	Из них: Сырье и основные материалы	36460647	

№ п/п	Показатели	Сумма затрат, тыс. руб.	Пояснения
2.1.2	Вспомогательные материалы	11584358	variable
2.1.3	Топливо	377168	
2.1.4	Электроэнергия	257400	
2.1.5	Зарплата основных рабочих	980621	
2.1.6	Пенсионный фонд	189075	
2.1.7	Социальное страхование	30258	
2.1.8	Медицинское страхование	26477	
2.1.9	Социальное страхование (травматизм)	5159	
2.1.10	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	4592887	
2.1.11	Цеховые расходы	1813821	
2.2	Общезаводские расходы	9815106	
2.3	Транспортные расходы	1905928	
2.4	Внепроизводственные расходы	7407822	
3	Полная себестоимость	75446722	
4	Себестоимость 1 дал (75446722 : )	334,55	

Постоянные и переменные затраты на ЗАО «Винзавод» складываются следующим образом:

$$Z_{const} = 23791378 + 2208622 = 25535564 \text{ руб.};$$

$$Z_{const} = 25535564 / 225515 = 113,23 \text{ руб./дал.};$$

$$Z_{var} = Z_{общие} - Z_{const} = 75446727 - 25535564 = 49911163 \text{ руб.};$$

$$Z_{var} = 49911163 / 225515 = 221,32 \text{ руб./дал.};$$

$$Z_{общие} = 113,23 + 221,32 = 334,55 \text{ руб.}$$

Составим таблицу себестоимости единицы продукции по фактической калькуляции и по системе «директ-костинг» (таблица 3) и построим по ней график соотношения уровня цены к уровню себестоимости по ассортименту продукции.

**Таблица 3 – Себестоимость единицы продукции ЗАО «Винзавод»**

Наименование продукции	По фактической калькуляции	По методу «директ-костинг»	Отклонение (+, -)	Цена оптовая
1. Красное сухое	302,19	299,01	-3,18	392,01
2. Алиготе	282,99	274,57	-8,42	334,30
3. Долина роз	250,33	242,16	-8,17	303,58
4. Саперави	295,66	287,09	-8,57	392,38
5. Совиньон	290,31	291,98	+1,67	319,20
6. Венчальное белое	282,57	272,41	-10,16	338,14
7. Венчальное розовое	287,46	283,01	-4,45	336,92
8. Молодежное розовое	328,23	324,17	-4,06	329,55
9. Георгиевская крепость белое	291,71	275,33	-16,38	335,00
10. Георгиевская крепость красное	301,37	290,88	-10,49	334,59
11. Дамский каприз красное	328,13	325,23	-2,9	335,75
12. За милых Дам белое	319,74	311,91	-7,83	346,86
13. За милых Дам розовое	327,43	328,84	+1,41	348,64
14. Земфира красное	332,33	329,16	-3,17	346,84
15. Изабелла красное	312,52	305,50	-7,02	348,62
16. Фортеция	313,10	300,67	-12,43	357,32

Наименование продукции	По фактической калькуляции	По методу «директ-костинг»	Отклонение (+, -)	Цена оптовая
17. Лидия	329,22	330,45	+1,23	347,86
18. Хвала чарке	313,76	299,06	-14,7	357,44
19. Мускатель	355,28	355,68	+0,4	394,99
20. Горькая настойка Георгиевская с перцем	353,04	341,42	-11,62	458,70
21. Стеклянная струя	306,19	291,64	-14,55	329,42
22. Храм воздуха	298,60	297,05	+1,55	330,45
23. Кагор – 32	519,99	506,34	-13,65	666,90
24. Портвейн 72	303,57	305,52	+1,95	363,38
25. Коньячный напиток со вкусом шоколада	273,96	261,18	-12,78	317,64

Проанализировав график (приложение 16), можно прийти к выводу, что благодаря методу «директ-костинг» видно сокращение издержек по некоторым видам продукции. Следовательно, за счет этого увеличивается зона прибыли. Это говорит о том, что ЗАО «Винзавод» имеет реальную возможность снизить цену на товар, тем самым, повышая конкурентоспособность на рынке, также повысить качество и расширить ассортимент продукции.

Рассчитаем среднюю рентабельность продукции по предприятию:

$$R = \frac{П}{С} \times 100\% = \frac{15313}{75447} \times 100\% = 20,3\%$$

Таким образом, рассчитывается рентабельность по всему ассортименту. Составим таблицу рентабельности продукции по фактической калькуляции и методу «директ-костинг» (таблица 4).

**Таблица 4 – Рентабельность продукции ЗАО «Винзавод»**

Наименование продукции	Фактическая рентабельность	По системе «директ-костинг»
1. Красное сухое	29,72	31,10
2. Алиготе	18,13	21,75
3. Долина роз	19,85	25,36
4. Саперави	32,71	36,67
5. Совиньон	9,95	9,32
6. Венчальное белое	19,66	24,13
7. Венчальное розовое	17,21	19,05
8. Молодежное розовое	0,40	1,66
9. Георгиевская крепость белое	14,84	21,67
10. Георгиевская крепость красное	11,02	15,03
11. Дамский каприз красное	2,32	3,24
12. За милых Дам белое	8,48	11,21
13. За милых Дам розовое	6,48	6,02

Наименование продукции	Фактическая рентабельность	По системе «директ-костинг»
14. Земфира красное	4,37	5,37
15. Изабелла красное	11,55	14,11
16. Фортеция	14,12	18,84
17. Лидия	5,66	5,27
18. Хвала чарке	13,92	19,52
19. Мускатель	11,17	11,05
20. Горькая настойка с перцем	29,93	34,35
21. Стеклянная струя	7,59	12,95
22. Храм воздуха	10,67	11,24
23. Кагор – 32	28,25	31,71
24. Портвейн 72	19,70	18,94
25. Коньячный напиток со вкусом шоколада	15,94	21,62

Выберем по ассортименту продукции в порядке возрастания рентабельность по фактической калькуляции и по методу «директ-костинг», построим графики [Чернов, 1998].

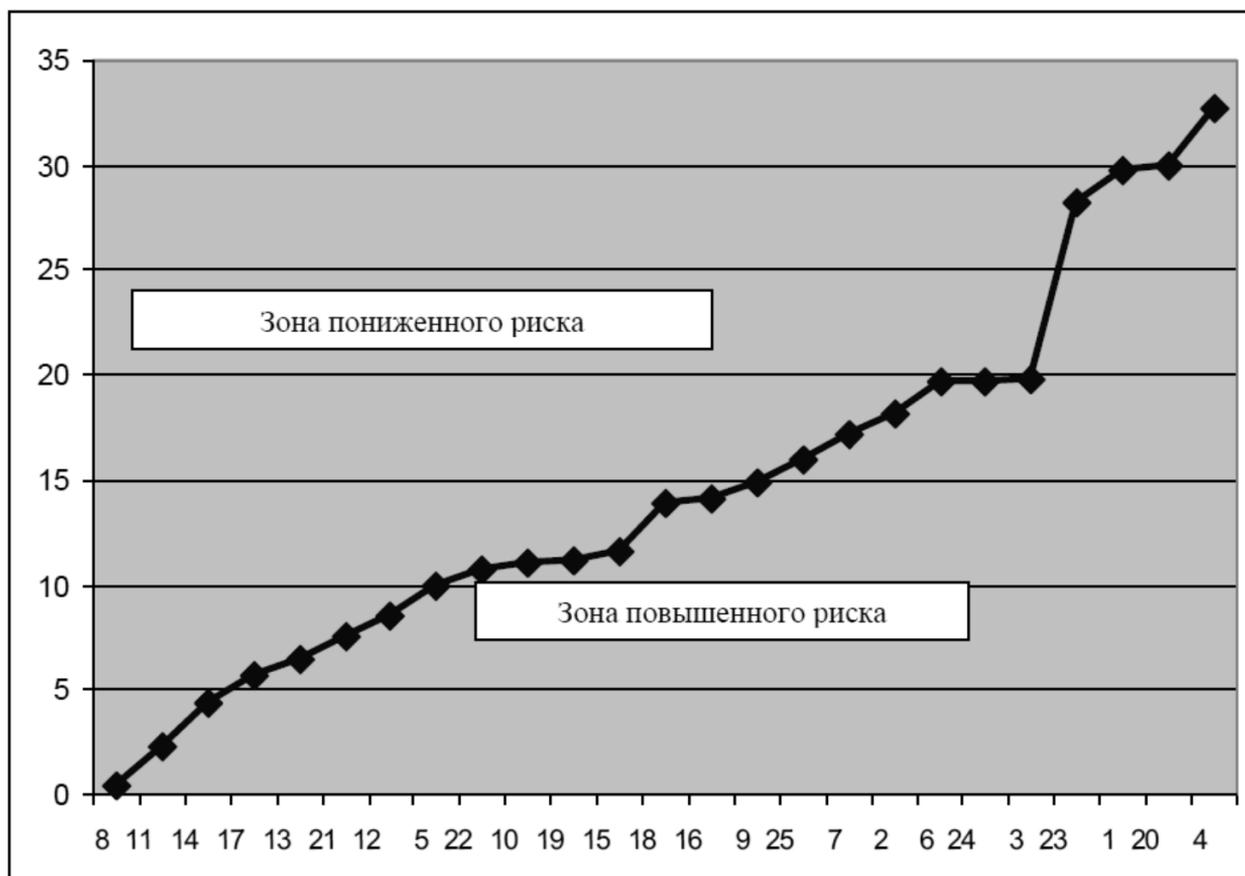


Рисунок 1 – Рентабельность продукции по фактической себестоимости



**Рисунок 2 – Рентабельность продукции по методу «директ-костинг»**

Проведя сравнительный анализ предыдущих рисунков, можно увидеть, что благодаря системе «директ-костинг» продукция из зоны повышенного риска перемещается в зону пониженного риска. Если по фактической рентабельности соотношение составляло (21:4), то по системе «директ-костинг» оно составляет (16:9). Это означает то, что по ассортименту можно снизить цену на реализуемый товар с одновременным увеличением объема продаж, тем самым повысить конкурентоспособность ЗАО «Винзавод». Это, в свою очередь, позволит избежать банкротства.

### Библиография

1. Анализ финансовой отчетности: Учебник/Вахрушина М.А., 3-е изд., перераб. и доп. - Режим доступа: <http://znanium.com/catalog/product/505941>. -М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 432 с.
2. Аскарлов А.А. Оценка эффективности продукции сельского хозяйства по системе “директ-костинг” / А.А. Аскарлов // Экономика сельского хозяйства и перерабатывающих предприятий. – 2013. - № 11. – С.40 – 42
3. Боломожнова Ю.В. Маржинальный анализ как эффективный инструмент управления затратами на производство / Ю.В. Боломожнова // Символ науки. – 2016. - № 4. – С.28 – 31.
4. Воронова Е.Ю. Особенности и перспективы применения калькуляции неполной себестоимости в учетной политике России / Е.Ю. Воронова // Вестник МГУ. – 2013. - № 7. – С.45 – 49.
5. Данилова Ю.А. Организация системы управления затратами в сельскохозяйственных организациях / Ю.А. Данилова // Молодой ученый. – 2015. - № 7. – С.378 – 381.
6. Куркина С.М. Маржинальный анализ финансовых результатов деятельности предприятия / С.М. Куркина // Инновационная наука. – 2016. - № 4. – С.196 – 198.
7. Сайт биржи Автоп24: [https://spravochnik.ru/buhgalterskiy\\_uchet\\_i\\_audit/osobennosti\\_sistemy\\_direkt\\_kosting/](https://spravochnik.ru/buhgalterskiy_uchet_i_audit/osobennosti_sistemy_direkt_kosting/).
8. Свободная энциклопедия Википедия, статья «Декалитр» <https://ru.wikipedia.org/wiki/>.

9. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2004.
10. Чернов В.А. Анализ коммерческого риска. / Под. ред. М.И.Баканова. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 128 с.: с ил.

## **Factors affecting decreasing commercial risks in the conditions of application of the direct-costing method**

**Natal'ya A. Lazareva**

PhD in Economics, Associate Professor,  
Head of the Department of international finance and accounting,  
Saint Petersburg University of Management Technologies and Economics,  
190103, 44, Lermontovsky av., Saint Petersburg, Russian Federation;  
e-mail: Lazareva@mail.ru

### **Abstract**

This study is aimed at studying the features of the use of the Direct-Costing system under conditions of increased risk of sales, which is especially important in the conditions of tough industry competition. With the help of traditional statistical and graphical methods, it was shown that competent use of the Direct-Costing system accelerates capital turnover, allows to increase the intensity of acceleration of the operating cycle, rationality of the use of financial resources, reduce sales risks, and solve management tasks.

After a comparative analysis of the previous figures thanks to the “direct costing” system, the products from the high-risk zone are moved to the low-risk zone. If the ratio was (21: 4) in terms of actual rent-for-profit, it is (16: 9) in the “direct costing” system. This means that the assortment can reduce the price of the goods sold with a simultaneous increase in sales, thereby increasing the competitiveness of company.

### **For citation**

Lazareva N.A. (2019) Faktory, vliyayushchiye na snizheniye kommercheskikh riskov v usloviyakh primeneniya metoda «direkt-kosting» [Factors affecting decreasing commercial risks in the conditions of application of the direct-costing method]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 9 (4A), pp. 122-132.

### **Keywords**

"Direct Costing"; Management Accounting; risks; profitability; critical point of sale; product profitability.

## **References**

1. (2004) Horngren Ch.T., Foster J. Accounting: management aspect / Trans. from English; by ed. I'M IN. Sokolova. M. : Finance and Statistics.
2. (2015) Analysis of financial statements: Textbook / Vakhrushin M.A., 3rd ed., Pererab. and add. - Access mode: <http://znanium.com/catalog/product/505941>. -M. : University textbook, SIC INFRA-M, 432 p.

3. Askarov A.A. (2013) Otsenka effektivnosti produktsii sel'skogo khozyaystva po sisteme "directcosting" [Evaluation of the efficiency of agricultural products through the "direct-hosting" system]. *Ekonomika sel'skogo khozyaystva i pererabatyvauschikh predpriyatij*. no. 11. pp. 40– 42
4. Bolomozhnova U.V. (2016) Marzhinal'nyj analiz kak effektivnyj instrument upravleniya zatratami na proizvodstvo [Marginal analysis as an effective tool for managing production costs]. *Simvol nauki*. no. 4. pp. 28 – 31.
5. Chernov V.A. (1998) Commercial risk analysis. / Under. ed. MI Bakanova. - M .: Finance and Statistics, 1998. - 128 pp.: with il.
6. Danilova U.A. Organizatsiya system ypravleniya zatrat v sel'skokhozyajstvennykh organizatsiyakh [Organization of a cost management system in agricultural enterprises]. *Molodojuchenyj*. 2015, no. 7, pp. 378 – 381.
7. Free encyclopedia Wikipedia, the article "Decaliter" <https://ru.wikipedia.org/wiki/>.
8. Kurkina S.M. Marzhinal'nyj analiz finansovykh resul'tatov deyatelnosti predpriyatiya [Marginal analysis of the financial performance of the enterprise]. *Innovatsionnaya nauka*, 2016, no.4, pp. 196 – 198.
9. The website of the Author 24: [https://spravochnick.ru/buhgalterskiy\\_uchet\\_i\\_audit/osobennosti\\_sistemy\\_direkt\\_kosting/](https://spravochnick.ru/buhgalterskiy_uchet_i_audit/osobennosti_sistemy_direkt_kosting/).
10. Voronova E.U. (2013) Osobennosti i perspektivy primeneniya kal'kulyatsii i nepolnoy sebestoimosti v uchetnoj politike Rossii [Features and prospects of applying the calculation of incomplete production costs in the accounting policy of Russia]. *Vestnik Moskovskogo Gosudarstvennogo Universiteta*, no. 7, pp. 45 – 49.