

УДК 338.24

DOI: 10.34670/AR.2023.14.20.058

## Организация управленческого учета в секторе железнодорожного транспорта

**Лушникова Мария Андреевна**

Студент,  
Владивостокский государственный университет,  
690014, Российская Федерация, Владивосток, ул. Гоголя, 41;  
e-mail: mariko2001758@gmail.com

**Сташишина Елизавета Андреевна**

Студент,  
Владивостокский государственный университет,  
690014, Российская Федерация, Владивосток, ул. Гоголя, 41;  
e-mail: lstashishina@mail.ru

**Конвисарова Елена Викторовна**

Кандидат экономических наук, доцент,  
Владивостокский государственный университет,  
690014, Российская Федерация, Владивосток, ул. Гоголя, 41;  
e-mail: elena.konvisarova@vvsu.ru

### Аннотация

В сфере железнодорожного транспорта России управленческий учет подвержен влиянию особенностей отрасли. Бюджетирование и применение дополнительных счетов позволяет планировать деятельность компании и разграничивать информацию о затратах в аналитическом разрезе, что способствует принятию обоснованных управленческих решений по достижению определенных целей. В то же время, не все задачи управления обеспечиваются существующей системой управленческого учета. В статье рассмотрены предпосылки применения систем «Стандарт кост» и «Директ костинг» в ОАО «Российские железные дороги», выбран способ деления затрат на постоянные и переменные, произведены расчеты точки безубыточности по пассажирским и грузовым перевозкам. Обобщение практики действующей практики позволило сделать вывод, что управленческий учет в секторе железнодорожного транспорта России организован с учетом особенностей отрасли в части формирования элементов затрат, детализации счетов, применения системы бюджетирования, что способствует обоснованности управленческих решений. Рекомендации по применению системы «Стандарт кости» позволят расширить эти возможности. Использование системы «Директ костинг» позволит выявить наиболее и наименее прибыльные виды перевозок и других услуг, оптимизировать процесс производства и принимать обоснованные решения по ценообразованию и управлению бизнесом, также упростит учет затрат и позволит установить связь между стоимостью производства и его объемом.

**Для цитирования в научных исследованиях**

Лушникова М.А., Сташишина Е.А., Конвисарова Е.В. Организация управленческого учета в секторе железнодорожного транспорта // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2023. Том 13. № 6А. С. 479-485. DOI: 10.34670/AR.2023.14.20.058

**Ключевые слова**

Управленческий учет, железнодорожный транспорт, стандарт кост, директ костинг, РЖД.

**Введение**

Железнодорожный транспорт играет важную роль в России, так как является одним из основных видов транспорта для перевозки грузов и пассажиров. Он обеспечивает связь между различными регионами страны и является ключевым элементом инфраструктуры. Поэтому эффективное управление этой отраслью является задачей государственного уровня. Важным инструментом управления деятельностью предприятия, в России, как и в других странах, является управленческий учет, так как позволяет руководству принимать обоснованные и эффективные решения на основе специальным образом подготовленных данных.

Главными задачами системы управленческого учета на железнодорожном транспорте является формирование экономической информации по каждому направлению деятельности, контроль затрат на различные виды услуг и операций, определение ценовой политики компании и отслеживание выполнения задач, поставленных для каждого подразделения. Это помогает выявлять слабые места работы компании, принимать решения по их ликвидации в текущем моменте и предотвратить в будущем.

**Основная часть**

Управленческий учет в ОАО «РЖД» имеет ряд особенностей:

- наличие множества подразделений и филиалов, что создает сложность при контроле и распределения финансовых потоков;
- необходимость создания специализированных служб, для контроля затрат, связанных с содержанием и ремонтом инфраструктуры железнодорожного транспорта;
- большой объем данных;
- сложность системы и бизнес-процессов.

В ОАО «РЖД», в отличие от предприятий других отраслей, выделяют такие основные виды деятельности, как: предоставление услуг инфраструктуры и локомотивной тяги, пассажирские и грузовые перевозки [Виды деятельности и услуги..., www]. Особенность видов деятельности ОАО «РЖД» заключается в том, что все виды взаимосвязаны между собой, что влияет на формирование затрат и доходов.

Учитывая вышеуказанные особенности, управленческий учет в ОАО «РЖД» является сложным и многогранным процессом, организация которого позволит компании точно прогнозировать результаты своей деятельности и принимать эффективные управленческие решения.

В настоящее время в процессе организации учета затрат в ОАО «РЖД» выделяют элементы

затрат следующим образом: 1) заработная плата; 2) отчисления на социальные нужды; 3) материалы; 4) топливо на прочие нужды; 5) электроэнергия на прочие нужды; 6) прочие материальные затраты; 7) амортизация; 8) прочие затраты. То есть традиционная группировка элементов затрат немного расширена в связи с особенностями деятельности.

В системе счетов исследуемой компании выделены субсчета управленческого учета к счету 32 (таблица 1).

**Таблица 1 - Сопоставление счетов бухгалтерского и управленческого учета затрат в ОАО «РЖД»**

Счета бухгалтерского учета	Счета управленческого учета
20 основное производство	32.01 - затраты на оплату труда
23 вспомогательное производство	32.02 отчисления на социальные нужды
25 общепроизводственные расходы	32.03 материалы
26 общехозяйственные расходы	32.04 топливо
	32.05 электроэнергия
	32.06 амортизация
	32.07 прочие
	32.08 прочие материальные

В течение месяца все затраты собираются в дебете 32 счетов, а в конце месяца при закрытии периода происходит распределение на 20 счета согласно статьям затрат.

Из систем управленческого учета на сегодняшний день в ОАО «РЖД» используется бюджетирование, которое позволяет планировать деятельность компании, следовательно, оптимизировать расходы и управлять финансовыми ресурсами. Данная система учета регламентируется Распоряжением ОАО «РЖД» от 31.10.2012 № 2182/р «Об утверждении Единого корпоративного стандарта финансового планирования и бюджетирования холдинга «Российские железные дороги»».

К преимуществам бюджетирования относится то, что оно позволяет определить цели и задачи, которые необходимо достичь в течение определенного периода времени, а также спланировать расходы и доходы для реализации этих целей. Главным минусом данной системы в исследуемой организации является отсутствие полной аналитики по затратам, непосредственно связанным с процессом производства. Устранение этого недостатка в части нормирования, учета и анализа сверхнормативных отклонений, на наш взгляд, возможно с помощью внедрения системы «Стандарт кост» [Terenteva et al., 2018; Конвисарова, Малышева, Марчева, 2020]. «Бюджетирование, в том числе с ориентацией на управление центрами ответственности... совместно с нормированием затрат в системе «Стандарт кост» ... дает высокий эффект от управления затратами и персоналом в плане мотивации на достижение целей» [Конвисарова, Курченкова, 2019].

Еще одной системой, популярной в мировой практике, является «Директ костинг», при которой в состав производственной себестоимости включаются только переменные затраты, а постоянные относятся на финансовый результат, поскольку являются не затратами на продукт, а расходами периода [Громова, 2022; Лебедева, 2013; Булавко, Крепчук, 2013]. ««Директ-костинг» и маржинальный анализ незаменимы в выстраивании тактики и стратегии поведения на рынке» [Конвисарова, Курченкова, 2019].

В процессе проведенного исследования было отмечено, что в ОАО «РЖД» система директ костинг не используется. Целью использования этого метода является получение более точных данных об экономической эффективности перевозок и определение адекватной цены услуг на

основе расчета точки безубыточности.

Точка безубыточности – это уровень продаж, при котором расходы компании компенсируются ее доходами, но нет ни прибыли, ни убытков. Рассчитывая точку безубыточности, компания может оценить свою рентабельность, т.е. понять, насколько эффективно она использует свои ресурсы и сколько ей нужно продавать, чтобы оставаться прибыльной. Это важно для принятия правильных управленческих решений, например, для решения вопросов маркетинга, производства, финансирования и т.д.

Для иллюстрации значения системы «Директ костинг» и анализа безубыточности производства для исследуемой компании был приведен расчет точки безубыточности по пассажирским перевозкам, которыми в ОАО «РЖД» занимается дочерняя компания – Акционерное Общество «Федеральная пассажирская компания» (АО «ФПК»).

В исследуемой компании расходы не разграничены на постоянные и переменные. Изучение и обобщение мнений разных экспертов на эту проблему [Журавель, 2000; Смахова, 2015], позволило найти приемлемое соотношение по грузовым перевозкам как 28,3%/71,7%, по пассажирским перевозкам – 14,4%/85,6% (Таблица 2).

**Таблица 2 - Соотношение постоянных и переменных расходов в АО «ФПК»**

Показатель	Пассажирские перевозки		Грузовые перевозки	
	Процентное соотношение	Сумма, млрд руб	Процентное соотношение	Сумма, млрд руб
Расходы, всего	100	187,0	100	1446,0
Переменные расходы	14,4	26,9	28,3	409,2
Постоянные расходы	85,6	160,1	71,7	1036,8

Расчет точки безубыточности произведен по соответствующей формуле [Точка безубыточности, [www](#)] в таблице 3.

**Таблица 3 - Расчет точки безубыточности по пассажирским и грузовым перевозкам в АО «ФПК»**

Показатель	Пассажирские перевозки	Грузовые перевозки
1 Расходы, млрд руб	187,0	1446,0
2 Доходы, млрд руб	166,7	1613,1
3 Объем продаж	67,3	3320,3
4 Цена на единицу товара	2,5	0,5
5 Постоянные затраты, млрд руб	160,1	1036,8
6 Переменные затраты, млрд руб	26,9	409,2
7 Переменные затраты на единицу товара	0,4	0,1
8 Точка безубыточности	76,2	2592
9 Фактический пассажиро/ грузооборот, млрд. пасс. - км/млрд. ткм	67,3	3320,3
10 Отклонения, млрд. пасс. - км/млрд. ткм	-8,9	728,3

Как видно из таблицы 3, пассажирооборот АО «ФПК» [Официальный сайт АО «ФПК», [www](#)] меньше точки безубыточности на 8,9 млрд. пасс-км, а грузооборот больше точки безубыточности на 728,3 млрд. ткм, что показывает на убыточность пассажирских перевозок и прибыльность грузоперевозок.

## Заключение

Обобщение практики действующей практики позволило сделать вывод, что управленческий учет в секторе железнодорожного транспорта России организован с учетом особенностей отрасли в части формирования элементов затрат, детализации счетов, применения системы бюджетирования, что способствует обоснованности управленческих решений. Рекомендации по применению системы «Стандарт кости» позволят расширить эти возможности. Использование системы «Директ костинг» позволит выявить наиболее и наименее прибыльные виды перевозок и других услуг, оптимизировать процесс производства и принимать обоснованные решения по ценообразованию и управлению бизнесом, также упростит учет затрат и позволит установить связь между стоимостью производства и его объемом.

## Библиография

1. Булавко О.А., Крепчук Е.И. «Директ-костинг» как важнейшая подсистема управленческого учета // Самарский научный вестник. 2013. № 4 (5). С. 33-36.
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Омега-Л, 2010. 570 с.
3. Виды деятельности и услуги ОАО «РЖД». URL: [https://bstudy.net/781534/ekonomika/vidy\\_deyatelnosti\\_uslugi](https://bstudy.net/781534/ekonomika/vidy_deyatelnosti_uslugi)
4. Громова О.С. Особенности применения системы «Директ-костинг» в общественном питании // Актуальные вопросы современной экономики. 2022. № 7. С. 392-397.
5. Журавель А.И. Себестоимость железнодорожных перевозок. Новосибирск, 2000. 304 с.
6. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Экономистъ, 2006. 448 с.
7. Лебедева П.М. Директ-костинг, маржинал-костинг, вэрибл-костинг? // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 3. С. 52-59.
8. Конвисарова Е.В., Курченкова Д.А. Применение интегрированной системы управленческого учета в промышленности // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2019. Т. 8. № 3 (28). С. 193-196.
9. Конвисарова Е.В., Малышева В.В., Марчева А.А. Особенности организации управленческого учета в практике работы компаний // Актуальные вопросы современной экономики. 2020. № 4. С. 197-202.
10. Официальный сайт АО «ФПК». URL: <https://fpc.ru/>
11. Смехова Н.Г. (ред.) Издержки и себестоимость железнодорожных перевозок. М., 2015. 472 с.
12. Точка безубыточности. URL: [https://www.audit-it.ru/finanaliz/terms/analysis/tochka\\_bezubytochnosti.html](https://www.audit-it.ru/finanaliz/terms/analysis/tochka_bezubytochnosti.html)
13. Terenteva T.V. et al. Theoretical and methodical approaches for control introduction in the management system of industrial organization // Amazonia Investiga. 2018. Vol. 7. № 14. С. 50-60.

## Organization of management accounting in the railway transport sector

**Mariya A. Lushnikova**

Student,  
Vladivostok State University,  
690014, 41, Gogolya str., Vladivostok, Russian Federation;  
e-mail: mariko2001758@gmail.com

**Elizaveta A. Stashishina**

Student,  
Vladivostok State University,  
690014, 41, Gogolya str., Vladivostok, Russian Federation;  
e-mail: lstashishina@mail.ru

**Elena V. Konvisarova**

PhD in Economics, Associate Professor,  
Vladivostok State University,  
690014, 41, Gogolya str., Vladivostok, Russian Federation;  
e-mail: elena.konvisarova@vvsu.ru

**Abstract**

In the field of railway transport in Russia, management accounting is influenced by the characteristics of the industry. Budgeting and the use of additional accounts allows you to plan the company's activities and distinguish between information on costs in an analytical context, which contributes to the adoption of informed management decisions to achieve certain goals. At the same time, not all management tasks are provided by the existing management accounting system. The article discusses the prerequisites for the use of the "Standard Cost" and "Direct Costing" systems in JSC "Russian Railways", chooses a method for dividing costs into fixed and variable, calculates the break-even point for passenger and freight traffic. A generalization of the practice of the current practice led to the conclusion that management accounting in the Russian railway transport sector is organized considering the characteristics of the industry in terms of the formation of cost elements, itemization of accounts, and the use of a budgeting system, which contributes to the validity of management decisions. Recommendations for the use of the Bone Standard system will expand these possibilities. Using the Direct Costing system will allow you to identify the most and least profitable types of transportation and other services, optimize the production process and make informed decisions on pricing and business management, also simplify cost accounting and allow you to establish a link between the cost of production and its volume.

**For citation**

Lushnikova M.A., Stashishina E.A., Konvisarova E.V. (2023) Organizatsiya upravlencheskogo ucheta v sektore zheleznodorozhnogo transporta [Organization of management accounting in the railway transport sector]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 13 (6A), pp. 479-485. DOI: 10.34670/AR.2023.14.20.058

**Keywords**

Management accounting, railway transport, cost standard, direct costing, Russian Railways.

**References**

1. Bulavko O.A., Krepchuk E.I. (2013) «Direkt-kosting» kak vazhneishaya podsistema upravlencheskogo ucheta [Direct costing as the most important subsystem of management accounting]. *Samarskii nauchnyi vestnik* [Samara Scientific Bulletin], 4 (5), pp. 33-36.
  2. Gromova O.S. (2022) Osobennosti primeneniya sistemy «Direkt-kosting» vobshchestvennom pitanii [Features of the application of the direct-costing system in public catering]. *Aktual'nye voprosy sovremennoi ekonomiki* [Actual issues of modern economics], 7, pp. 392-397.
  3. Ivashkevich V.B. (2006) *Bukhgalterskii upravlencheskii uchet* [Accounting management accounting]. Moscow: Ekonomist Publ.
  4. Konvisarova E.V., Kurchenkova D.A. (2019) Primenenie integrirovannoi sistemy upravlencheskogo ucheta v promyshlennosti [Application of an integrated system of management accounting in industry]. *Azimuth nauchnykh issledovaniy: ekonomika i upravlenie* [Azimuth of scientific research: economics and management], 8, 3 (28), pp. 193-196.
  5. Konvisarova E.V., Malysheva V.V., Marcheva A.A. (2020) Osobennosti organizatsii upravlencheskogo ucheta v praktike
-

- 
- raboty kompanii [Features of the organization of management accounting in the practice of companies]. *Aktual'nye voprosy sovremennoi ekonomiki* [Actual issues of modern economics], 4, pp. 197-202.
6. Lebedeva P.M. (2013) Direkt-kosting, marzhinal-kosting, veribl-kosting? [Direct costing, margin costing, variable costing?]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet* [International accounting], 3, pp. 52-59.
  7. *Ofitsial'nyi sait AO «FPK»* [Official website of JSC FPC]. Available at: <https://fpc.ru/> [Accessed 05/05/2023]
  8. Smekhova N.G. (ed.) (2015) *Izderzhki i sebestoimost' zheleznodorozhnykh perezovok* [Costs and prime cost of railway transportation]. Moscow.
  9. Terenteva T.V. et al. (2018) Theoretical and methodical approaches for control introduction in the management system of industrial organization. *Amazonia Investiga*, 7, 14, pp. 50-60.
  10. *Tochka bezubytchnosti* [Breakeven point]. Available at: [https://www.audit-it.ru/finanaliz/terms/analysis/tochka\\_bezubytchnosti.html](https://www.audit-it.ru/finanaliz/terms/analysis/tochka_bezubytchnosti.html) [Accessed 05/05/2023]
  11. Vakhrushina M.A. (2010) *Bukhgalterskii upravlencheskii uchet* [Management accounting]. Moscow: Omega-L Publ.
  12. *Vidy deyatel'nosti i uslugi OAO «RZhD»* [Types of activities and services of Russian Railways]. Available at: [https://bstudy.net/781534/ekonomika/vidy\\_deyatelnosti\\_uslugi](https://bstudy.net/781534/ekonomika/vidy_deyatelnosti_uslugi) [Accessed 05/05/2023]
  13. Zhuravel' A.I. *Sebestoimost' zheleznodorozhnykh perezovok*. Novosibirsk, 2000. 304 s.