

**Система учета затрат
«директ-костинг» и ее
использование в деятельности
туристских фирм**

А.В. Басова

Основные вопросы темы

- 1 Сущность, особенности, преимущества и проблемы использования системы учета затрат «директ-костинг».
- 2 Методика расчета себестоимости тура по системе «директ-костинг».
- 3 Пример расчета себестоимости тура по системе «директ-костинг».

**1 Сущность, особенности,
преимущества и проблемы
использования системы учета
затрат «директ-костинг»**

Различные наименования системы в различных странах

- в Германии и Австрии – это система учёта частичных, либо граничных (предельных) затрат, или учёт сумм покрытия;
- в США и Великобритании – учёт маржинального дохода;
- во Франции – маржинальный учёт и др.

Общая характерная черта систем:

все они в качестве обязательного фактора подразумевают деление затрат, включаемых в себестоимость продукции и услуг, на переменные и постоянные и раздельный их учёт

Директ-костинг является системой управленческого (производственного) учёта, основанной на классификации затрат на постоянные и переменные в зависимости от объёма производства или деятельности и включающей в себя учёт и анализ затрат и результатов

Главная особенность «директ-костинга»:

себестоимость услуг по данной системе учитывается и планируется только в части переменных затрат. Постоянные расходы собираются на отдельном счёте и с заданной периодичностью списываются непосредственно на дебет счёта финансовых результатов, например, «Прибыль и убытки»

По переменным расходам для турфирм можно оценивать:

- по работе в части турагентов остатки нереализованных туров на начало и конец отчётного периода
- по работе в части туроператоров – незавершённое производство, т. е. затраты по окончательно не разработанным турам

Схема построения отчётов о доходах по системе «директ-костинг» многоступенчатая

Наименование показателей	Значение \$USD
1 Выручка от реализации услуг (В)	$V = 1000$
2 Переменные затраты (Зпер)	$Z_{\text{пер}} = 600$
3 Маржинальный доход (М)	$M = V - Z_{\text{пер}} = 400$
4 Постоянные затраты (Зпост)	$Z_{\text{пост}} = 200$
5 Прибыль (П)	$P = M - Z_{\text{пост}} = 200$

Преимущества системы «директ-костинг»:

- 1** позволяет аналитически установить связи и пропорции между отдельными видами затрат (прямых, переменных, предельных, постоянных) и объемами производства услуг
- 2** позволяет руководству анализировать изменения маржинального дохода как компании в целом (с целью определения влияния постоянных расходов на прибыль компании), так и по различным турам и другим услугам, по отдельным заказам и клиентам с целью выявления наиболее выгодных заказчиков и клиентов, рентабельных туров
- 3** позволяет находить наиболее выгодные комбинации цены и объема производства услуг, а, следовательно, проверить эффективна ли политика ценообразования

Преимущества системы «директ-костинг»:

- 4 ограничение себестоимости услуг лишь переменными расходами позволяет упростить нормирование, планирование, учет и контроль резко уменьшившегося количества статей затрат; себестоимость становится «более обозримой», а отдельные затраты – лучше контролируруемыми**
- 5 позволяет снизить трудоемкость распределения накладных расходов**
- 6 расширяются аналитические возможности учета**

Область применения системы:

- **установление цен на новые турпродукты, если известны цены на аналогичные продукты конкурентов;**
- **определение политики разработки новых турпродуктов, или их частичного обновления;**
- **определение оптимального сочетания по сезонам работы в качестве турагента и туроператора;**
- **возможность поиска вариантов новых турпродуктов на ближайшую и дальнейшую перспективу;**
- **определение целесообразности принятия дополнительных заказов и т. д.**

Проблемы, вытекающие из особенностей, присущих системе:

- **Возникают трудности при разделении расходов на постоянные и переменные затраты**
- **Не дает ответа на вопрос, сколько стоит турфирме произведенный ею турпродукт, т.е. какова его полная себестоимость**
- **Необходимо в ценах, устанавливаемых на продукцию, работы и услуги компании, обеспечивать покрытие всех ее издержек**

**Главная задача для практического
использования — понять особенности
систем и методов с тем, чтобы нивелируя
их негативные стороны, максимально
эффективно реализовать заложенные в
них преимущества**



**2 Методика расчета
себестоимости тура по системе
«директ-костинг»**

Этапы расчета:

1. **Определить состав затрат, классифицировать; установить их стоимость.**
2. **Определить возможные варианты размещения, питания, сезонности; установить их стоимость и/или скидки.**
3. **Установить и/или не устанавливать варианты льгот по видам затрат для руководителя, проценты скидок по видам затрат для руководителя и определенных категорий туристов. При формировании тура на основе данных других турфирм 1-3 этапы могут быть уже проделаны турфирмами, предлагающими свои услуги и будут являться исходной информацией для расчетов.**
4. **Расчет стоимости проживания или (проживания + питание) 1 человека за 1сутки.**
5. **Расчет стоимости проживания или (проживания + питание) 1 человека за период продолжительности тура.**
6. **Расчет расходов на руководителя группы по вариантам (льготные условия, при отсутствии льгот).**
7. **Расчет комиссии турфирмам.**

Себестоимость тура i -ой продолжительностью дней на 1 человека при определенном варианте размещения и сезонности складывается из следующих затрат:

- 1 Прямые затраты, зависящие от сезонности, условий размещения и организации питания:**
 - стоимость (проживания + питание) 1 человека за период продолжительности тура;
- 2 Прямые затраты, не зависящие от факторов размещения и сезонности:**
 - стоимость билета (туда-обратно) соответствующим видом транспорта;
 - трансфер (аэропорт-отель-аэропорт; или др. виды);
 - страховка;
 - экскурсии (по видам);
- 3 Расходы на руководителя группы по вариантам (льготные условия, при отсутствии льгот);**
- 4 Комиссия турфирмам:**
 - со скидкой для определенных категорий туристов;
 - без скидок для определенных категорий туристов;

В качестве прямых и переменных косвенных расходов, начисляемых непосредственно на каждый тур, относятся:

- стоимость проживания в гостинице с учетом класса гостиницы и предлагаемых для данного тура номеров;
- стоимость предоставленного в счет оплаты тура питания (как правило полупансион) и доплат за обед, телевизор, бар и т.п.;
- ассортимент цен на проживание в гостинице для одного или двух взрослых, для 3-го взрослого в том же номере или ребенка от 2-х до 12-ти лет;
- стоимость перечисленных выше услуг в зависимости от сезона;
- затраты на поездку руководителя группы;
- трансфер (аэропорт – отель - аэропорт);
- авиабилет (туда и обратно);
- страховка;
- экскурсии, предусмотренные в центре тура;
- комиссия турфирмам-агентам.

Постоянные затраты, как правило, включают в себя:

- аренду офиса;
- заработную плату управленческого персонала фирмы;
- затраты на общую рекламу и др.

Расчет стоимости проживания или (проживания + питание)

1 человека за 1сутки

Базовые элементы формулы:

$$R2 + D_{об} + D_T + D_{мб} ,$$

где $R2$ – стоимость двухместного размещения с полупансионом;

Корректировки $R2$:

- $D1$ – доплата за 1-местное размещение;
- $(1 - \text{доля скидки на третьего взрослого})$;
- $(1 - \text{доля скидки на ребенка})$;

- $D_{об}$ – доплата за обед;
- D_T – доплата за телевизор;
- $D_{мб}$ – доплата за мини-бар.

Стоимость проживания в отеле

1 человека в 1 сутки при одноместном размещении (R_{n1}) производится следующим образом:

- $R_{n1} = R_2 + D_1 + D_{об} + D_T + D_{мб}$,

где R_2 – стоимость двухместного размещения с полупансионом (31\$);

- D_1 – доплата за 1-местное размещение (10\$);

- $D_{об}$ – доплата за обед (9\$);

- D_T – доплата за телевизор (3\$);

- $D_{мб}$ – доплата за мини-бар (5\$).

**Полная себестоимость проживания в отеле
1 человека одни сутки рассчитывается по
формуле:**

- **В 2 – местном (R_{n2}):**

$$R_{n2} = R_2 + D_{об} + D_T + D_{мб}$$

- **Для третьего взрослого в номере (R_{n3}):**

$$R_{n3} = R_2 \times (1 - 0,3) + D_{об} + D_T + D_{мб}$$

- **Для ребенка (при двух взрослых):**

$$R_{nr} = R_2 \times (1 - 0,5) + D_{об} + D_T + D_{мб}$$

**Расчет стоимости проживания или (проживания
+ питание)**

1 человека за период продолжительности тура

Расчет стоимости

проживания или (проживания + питание)

1 человека за 1сутки

X количество дней продолжительности тура

Расходы на руководителя группы по вариантам: льготные условия

- **бесплатное гостиничное обслуживание, включая питание, доплаты и другие прямые расходы в данной стране при численности группы 10 – 15 человек; не менее 30 человек**
- **только постоянные расходы: билет, страховка, виза, командировочные**

Расходы на руководителя группы по вариантам: при отсутствии льгот:

- Необходима покупка отдельной путевки
- $(\text{Постоянные расходы} + \text{переменные расходы}) / \text{численность группы}$

**Полная себестоимость проживания в отеле 1
человека за одни сутки за период
июль – 15 сентября составит:**

одноместного размещения:

$$(R_{n1}) R_{n1} = 31 + 10 + 9 + 3 + 5 = 58 \$.$$

**Полная себестоимость проживания в отеле
1 человека за одни сутки рассчитывается по
формуле:**

- **В 2-местном (R_{n2}):**

$$R_{n2} = R_2 + D_{об} + D_T + D_{мб}$$

- **Для третьего взрослого в номере (R_{n3}):**

$$R_{n3} = R_2 \times (1 - 0,3) + D_{об} + D_T + D_{мб}$$

- **Для ребенка (при двух взрослых):**

$$R_{nr} = R_2 \times (1 - 0,5) + D_{об} + D_T + D_{мб}$$

3 Пример расчета себестоимости тура по системе «директ-костинг»

**Сведения, предложенные тунисской стороной,
о стоимости проживания (включая питание —
полупансион) в отеле ****, о предоставляемых скидках
и о ВОЗМОЖНЫХ доплатах**

Варианты размещения в отеле плюс доплаты	июль – 15 сентября (\$)	апрель – июнь, 16 сентября – октябрь (\$)	ноябрь – март (\$)
2-х местное размещение + полупансион	31	20	15
одноместное размещение (доплата/стоимость)	10/	6/	5/
3-й взрослый в номере (скидка 30 %)			
Ребенок 2-12 лет (2 взр.+ 1) (скидка 50%)			
Доплата за обед	9	7	6
Доплата за телевизор	3	3	3
Доплата за мини-бар	5	5	5

**Сведения, предложенные тунисской стороной,
о стоимости проживания (включая питание -
полупансион) в отеле ****, о предоставляемых скидках**

и о возможных доплатах

Варианты размещения в отеле плюс доплаты	июль – 15 сентября (\$)	апрель – июнь, 16 сентября – октябрь (\$)	ноябрь – март (\$)
2-х местное размещение + полупансион	31	20	15
одноместное размещение (доплата/стоимость)	10/41	6/26	5/20
3-й взрослый в номере (скидка 30 %)	22	14	10,5
Ребенок 2-12 лет (2 взр.+ 1) (скидка 50%)	15,5	10	7,5
Доплата за обед	9	7	6
Доплата за телевизор	3	3	3
Доплата за мини-бар	5	5	5

Стоимость проживания в отеле 1 человека в 1 сутки при одноместном размещении (R_{n1}) производится следующим образом:

- $R_{n1} = R_2 + D_1 + D_{об} + D_T + D_{мб}$,

где R_2 – стоимость двухместного размещения с полупансионом (31\$);

- D_1 – доплата за 1-местное размещение (10\$);

- $D_{об}$ – доплата за обед (9\$);

- D_T – доплата за телевизор (3\$);

- $D_{мб}$ – доплата за мини-бар (5\$).

**Полная себестоимость проживания в отеле 1
человека за одни сутки за период
июль – 15 сентября стоимость составит:**

одноместного размещения:

$$(R_{n1}) R_{n1} = 31 + 10 + 9 + 3 + 5 = 58\$.$$

**Расчет стоимости проживания
или (проживания + питание)
1 человека за период продолжительности
тура**

- июль – 15 сентября: $58 * 10 = 580\$$;

Затраты на поездку руководителя группы

- Билет (СПб – Тунис – СПб) – 200\$
- Страховка – 11\$
- Виза – 12\$
- Командировочные за 10 суток – 200\$

ИТОГО: 423\$

В зависимости от сезона затраты на проживание, питание и т.п. на руководителя при условии одноместного размещения на 10 суток составят:

- **июль – 15 сентября: $58*10=580\$$;**
- **апрель – июнь, 16 сентября – октябрь: $41*10=410\$$;**
- **ноябрь – март: $34*10=340\$$.**
- **Сумму постоянных затрат на руководителя группы, с учетом отмеченных выше переменных сезонных затрат, туроператор распределяет поровну на всех членов тургруппы. Таким образом, на одного туриста при группе 20 человек в зависимости от сезона приходится:**
- **июль – 15 сентября: $(423+580)/20=50\$$;**
- **апрель – июнь, 16 сентября – октябрь: $(423+410)/20=42\$$;**
- **ноябрь – март: $(423+340)/20=38\$$.**
- **Эти суммы закладываются в стоимость тура в отдельной графе «Расходы на руководителя тура».**

Себестоимость тура на 11 дней (10 ночей) на 1 человека при 1-местном размещении

Наименование статей затрат	июль – 15 сентября, \$	апрель – июнь, 16 сентября, \$	ноябрь – март, \$
Билет (СПб – Тунис – СПб)	200		
Проживание + питание (FB)	580		
Трансфер (аэропорт – отель – аэропорт)	10		
Страховка	11		
Экскурсии:			
-экскурсия в Карфаген	45		
-джип-тур (1 день: Сафари на джипах по оазисам)	50		
ИТОГО:	896		
Расходы на руководителя группы	21/50		
Комиссия турфирмам	40		
ИТОГО:	957/986		

ЗАДАНИЯ

**для расчета себестоимости тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат
по системе «директ-костинг»
при следующих условиях:**

**Рассчитать себестоимость тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат по системе
«директ-костинг» при следующих условиях:**

- **сезон: апрель – июнь;**
- **срок отдыха – 11 дней;**
- **размещение – 2-местное;**
- **питание – полный пансион;**
- **дополнительные услуги – использование телевизора и мини-бара.**
- **Исходная информация представлена в таблицах 1-3:**

**Рассчитать себестоимость тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат по системе
«директ-костинг» при следующих условиях:**

- **сезон: июль – 15 сентября ;**
- **срок отдыха – 11 дней;**
- **размещение – 2-местное;**
- **питание – полный пансион;**
- **дополнительные услуги – использование телевизора и мини-бара.**
- **Исходная информация представлена в таблицах 1-3:**

**Рассчитать себестоимость тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат по системе
«директ-костинг» при следующих условиях:**

- **сезон: ноябрь – март;**
- **срок отдыха – 11 дней;**
- **размещение – 2-местное;**
- **питание – полный пансион;**
- **дополнительные услуги – использование телевизора и мини-бара.**
- **Исходная информация представлена в таблицах 1-3:**

**Рассчитать себестоимость тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат по системе
«директ-костинг» при следующих условиях:**

- **сезон: июль – 15 сентября;**
- **срок отдыха – 11 дней;**
- **размещение – 3 взрослый в номере;**
- **питание – полный пансион;**
- **дополнительные услуги – использование телевизора и мини-бара.**
- **Исходная информация представлена в таблицах 1-3:**

**Рассчитать себестоимость тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат по системе
«директ-костинг» при следующих условиях:**

- **сезон: апрель – июнь;**
- **срок отдыха – 11 дней;**
- **размещение – 3 взрослый в номере;**
- **питание – полный пансион;**
- **дополнительные услуги – использование телевизора и мини-бара.**
- **Исходная информация представлена в таблицах 1-3:**

**Рассчитать себестоимость тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат по системе
«директ-костинг» при следующих условиях:**

- **сезон: ноябрь – март;**
- **срок отдыха – 11 дней;**
- **размещение – 3 взрослый в номере;**
- **питание – полный пансион;**
- **дополнительные услуги – использование телевизора и мини-бара.**
- **Исходная информация представлена в таблицах 1-3:**

**Рассчитать себестоимость тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат по системе
«директ-костинг» при следующих условиях:**

- **сезон: ноябрь – март;**
- **срок отдыха – 11 дней;**
- **размещение – 2 взрослых + 1 в номере;**
- **питание – полный пансион;**
- **дополнительные услуги – использование телевизора и мини-бара.**
- **Исходная информация представлена в таблицах 1-3:**

**Рассчитать себестоимость тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат по системе
«директ-костинг» при следующих условиях:**

- **сезон: 16 сентября – октябрь;**
- **срок отдыха – 11 дней;**
- **размещение – 2 взрослых + 1 в номере;**
- **питание – полный пансион;**
- **дополнительные услуги – использование телевизора и мини-бара.**
- **Исходная информация представлена в таблицах 1-3:**

**Рассчитать себестоимость тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат по системе
«директ-костинг» при следующих условиях:**

- **сезон: июль – 15 сентября;**
- **срок отдыха – 11 дней;**
- **размещение – 2 взрослых + 1 в номере;**
- **питание – полный пансион;**
- **дополнительные услуги – использование телевизора и мини-бара.**
- **Исходная информация представлена в таблицах 1-3:**

**Рассчитать себестоимость тура в Тунис
на 1 человека на основе учета затрат по системе
«директ-костинг» при следующих условиях:**

- **сезон: апрель – июнь;**
- **срок отдыха – 11 дней;**
- **размещение – 2-местное;**
- **питание – полупансион;**
- **дополнительные услуги – использование телевизора и мини-бара.**
- **Исходная информация представлена в таблицах 1-3:**

Таблица 1– Сведения, предложенные тунисской стороной, о стоимости проживания (включая питание - полупансион) в отеле

******, о предоставляемых скидках и о возможных доплатах**

Варианты размещения в отеле плюс доплаты	июль – 15 сентября (\$)	апрель-июнь, 16 сентября-октябрь (\$)	ноябрь – март (\$)
2-х местное размещение + полупансион	31	20	15
одноместное размещение (доплата/стоимость)	10/41	6/26	5/20
3-й взрослый в номере (скидка 30 %)	22	14	10,5
Ребенок 2-12 лет (2 взр.+ 1) (скидка 50 %)	15,5	10	7,5
Доплата за обед	9	7	6
Доплата за телевизор	3	3	3
Доплата за мини-бар	5	5	5

Таблица 2 – Стоимость расходов на 1 человека, не зависящих от сезона

Наименование статей затрат	\$
Билет (СПб – Тунис – СПб)	200
Трансфер (аэропорт – отель – аэропорт)	10
Страховка	11
Экскурсии:	45
-экскурсия в Карфаген	50
-джип-тур (1 день: Сафари на джипах по оазисам)	
Комиссия турфирмам	40

Таблица 3 – Затраты на поездку руководителя группы

Билет (СПб – Тунис – СПб)	200\$
Страховка	11\$
Виза	12\$
Командировочные за 10 суток	200\$

Примечание. Руководитель размещается в одноместном номере, питание и дополнительные услуги (телевизор, мини-бар) те же, что и у членов туристской группы. Состав группы 20 человек. Все затраты на руководителя распределяются поровну на всех членов группы.

По статье «Комиссия турфирмам» для расчета тура на 1 ребенка предусмотрена 50 % скидка.



**Расчеты представить в
таблицах 4, 5, 6, 7**

Таблица 4 – Себестоимость тура на 11 дней (10 ночей) на 1 человека при 1-местном размещении

Наименование статей затрат	июль – 15 сентября, \$	апрель – июнь, 16 сентября, \$	ноябрь – март, \$
Билет (СПб – Тунис – СПб)	200		
Проживание + питание (FB)	580		
Трансфер (аэропорт – отель – аэропорт)	10		
Страховка	11		
Экскурсии:			
-экскурсия в Карфаген	45		
-джип-тур (1 день: Сафари на джипах по оазисам)	50		
ИТОГО:	896		
Расходы на руководителя группы	21/50		
Комиссия турфирмам	40		
ИТОГО:	957/986		

Таблица 5 – Себестоимость тура на 11 дней (10 ночей) на 1 человека при 2-местном размещении

Наименование статей затрат	июль – 15 сентября, \$	апрель – июнь, 16 сентября, \$	ноябрь – март, \$
Билет (СПб – Тунис – СПб) Проживание + питание (FB) Трансфер (аэропорт – отель – аэропорт) Страховка Экскурсии: -экскурсия в Карфаген -джип-тур (1 день: Сафари на джипах по оазисам)			
ИТОГО:			
Расходы на руководителя группы Комиссия турфирмам			
ИТОГО:			

Таблица 6 – Себестоимость тура на 11 дней (10 ночей) на 1 человека, размещение: 3-й взрослый в номере

Наименование статей затрат	июль – 15 сентября, \$	апрель – июнь, 16 сентября, \$	ноябрь – март, \$
Билет (СПб – Тунис – СПб) Проживание + питание (FB) Трансфер (аэропорт – отель – аэропорт) Страховка Экскурсии: -экскурсия в Карфаген -джип-тур (1 день: Сафари на джипах по оазисам)			
ИТОГО:			
Расходы на руководителя группы Комиссия турфирмам			
ИТОГО:			

Таблица 7 – Себестоимость тура на 11 дней (10 ночей) на 1 человека, размещение: 2 взрослых + 1 ребенок в номере

Наименование статей затрат	июль – 15 сентября, \$	апрель – июнь, 16 сентября, \$	ноябрь – март, \$
Билет (СПб – Тунис – СПб) Проживание + питание (FB) Трансфер (аэропорт – отель – аэропорт) Страховка Экскурсии: -экскурсия в Карфаген -джип-тур (1 день: Сафари на джипах по оазисам)			
ИТОГО:			
Расходы на руководителя группы Комиссия турфирмам			
ИТОГО:			