

УДК 657  
**ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕН-  
 ЧЕСКОГО УЧЕТА ПО СИСТЕМЕ  
 «СТАНДАРТ-КОСТИНГ»**

С.Б. Чипчикова, Л.С. Боташева  
 Северо-Кавказская государственная  
 академия, г. Черкесск, email: Sabina.  
 chipchikova@gmail.com, Leilushka@  
 bk.ru

**Ключевые слова:** стандарт-  
 кост, затраты, управленческий учет,  
 директ-костинг.

Стремление научиться управлять финансами в условиях рыночной нестабильности, организовать производство конкурентоспособной продукции, обеспечивая эффективное развитие предприятия, ставит перед руководством российских предприятий сложную задачу: овладеть методикой формирования бюджета как основного финансового плана и экономического регулятора отношений между структурными подразделениями предприятия и предприятия с внешней средой. В процессе организации на предприятии процесса бюджетирования все предприятия сталкиваются с проблемой создания единого информационного пространства. Под этим понимается полная «стыковка» данных сводной финансовой и производственной отчетности, ведущейся бухгалтерией, и данных оперативного учета, ведущегося другими управленческими службами и структурными подразделениями. Сформировать единую информационную базу на предприятии позволяет внедрение комплексного нормативного метода учета (стандарт-кост).

**S.B. Chipchikova, L.S. Botasheva**  
 North Caucasus State Academy,  
 Cherkessk, email: Sabina.chipchikova@  
 gmail.com, Leilushka@bk.ru

**ORGANIZATION OF  
 MANAGEMENT ACCOUNTING  
 ACCORDING TO THE “STANDARD-  
 COSTING” SYSTEM**

**Keywords:** standard-cost, costs,  
 management accounting, direct-costing.

The desire to learn how to manage finances in conditions of market instability, to organize the production of competitive products, ensuring the effective development of the enterprise, poses a difficult task for the management of Russian enterprises: to master the methodology of budget formation as the main financial plan and economic regulator of relations between the structural divisions of the enterprise and the enterprise with the external environment. In the process of organizing the budgeting process at the enterprise, all enterprises face the problem of creating a single information space. This means a complete “docking” of the data of consolidated financial and production statements maintained by accounting and operational accounting data maintained by other management services and structural divisions. The introduction of a comprehensive regulatory accounting method (standard-cost) allows to form a unified information base at the enterprise.

Управленческий учет является неотъемлемой частью корпоративных информационных систем. Эффективность управления производственной деятельностью обеспечивается информацией о деятельности отдела структуры предприятия и отдела обслуживания. Управленческий учет генерирует такую информацию для менеджеров на разных уровнях управления на предприятии, чтобы они могли принимать правильные управленческие решения. Содержание управленческого учета определяется целями управления, и оно может быть изменено по решению административного органа в зависимости от интересов и целей, поставленных перед руководителем внутреннего отдела.

В современном мире существует несколько систем учета затрат, таких как «стандартная себестоимость», «прямые затраты» и стандартизированные методы учета затрат.

Прямой учет затрат – это система управленческого учета, которая делит затраты на постоянные и переменные затраты в зависимости от изменений объема производства. Основным преимуществом системы расчета прямых затрат является то, что на основе полученной в ней информации могут приниматься различные бизнес-решения по управле-

нию организацией. Во-первых, это предполагает способность проводить эффективную ценовую политику. Следующий тип – стандартизированный метод учета затрат, который основан на технической, технической и экономически обоснованной стоимости рабочего времени и стоимости материальных ресурсов на единицу продукции (оказанных услуг). Я подробно проанализирую стандартную систему учета затрат.

Система «стандарт-кост» в отечественном бухгалтерском учете является новым методом, хотя ее происхождение относится к началу двадцатого века. Как и большинство новых концепций, концепция «стандарт-кост» первоначально имела другое название. В частности, такие термины, как «нормативная себестоимость», «сметная себестоимость», то есть предварительно рассчитанная и т.д. Был использован.

Однако название «стандарт-кост» (Standart cost) стало наиболее распространенным, в широком смысле оно означает заранее установленную себестоимость (в отличие от себестоимости, собранной по данным).

Система стандарт-кост – это инструмент, используемый руководством для планирования и контроля затрат. Сама по себе она не является системой учета затрат и может использоваться для учета затрат на основе заказов и процессов и методов калькуляции затрат или любой их комбинации. Когда организация полностью применяет систему стандартных затрат, все затраты, которые влияют на учет запасов и себестоимость реализованной продукции, отображаются в форме стандартных (технических), заранее определенных затрат, а не в форме фактических существующих затрат. Вместе с зависимостью поведения затрат и анализом затрат, количества и прибыли, нормативные затраты обеспечивают основу для бюджетного контроля в системе бухгалтерского учета.

С момента своего создания стандартная система учета затрат была успешно разработана и в настоящее время широко используется ведущими компаниями во многих странах с развитой рыночной экономикой.

Термин «стандартная себестоимость» состоит из двух слов: «Стандарт-

ная», что означает количество необходимых производственных затрат (материалов и рабочей силы) для производства единицы продукции или предварительно рассчитанных затрат на производство единицы продукции или предоставление услуг. Следовательно, стандартная себестоимость в полном смысле означает стандартную себестоимость. Система в основном предназначена для контроля использования прямых производственных затрат, а соответствующие расчеты предназначены для контроля косвенных затрат.

Система стандартных затрат отвечает потребностям предпринимателей и является мощным инструментом контроля производственных затрат. В соответствии с установленными стандартами, ожидаемая сумма затрат на производство и продажу продукции может быть определена заранее, стоимость единицы продукции может быть рассчитана для определения цены, а также может быть сообщена ожидаемая выручка за следующий год. С помощью этой системы руководство может использовать информацию о существующих отклонениях для принятия оперативных управленческих решений.

Система «стандарт-кост» основана на предварительном (до начала производственного процесса) нормировании затрат по статьям затрат:

- Основные материалы;
- Заработная плата основных производственных рабочих;
- Косвенные производственные расходы (заработная плата вспомогательных работников, вспомогательные материалы, арендная плата, амортизация оборудования и т.д.);
- Коммерческие расходы (расходы на продажу, продажу продукции).

Предварительно рассчитанный стандарт считается твердо установленным тарифом для приведения фактических затрат в соответствие со стандартом благодаря квалифицированному управлению бизнесом. Если есть отклонение, стандарты и нормы не изменятся, они останутся относительно неизменными в течение установленного периода, за исключением серьезных изменений, вызванных новыми экономическими условиями, значительным увеличением

или уменьшением затрат на материалы и рабочую силу или условиями производства и отклонением между фактическими и расчетными расходами, понесенными в течение каждого отчетного периода период накапливается на отдельном счете отклонений за этот год, и все они списываются, но не на производственные затраты, а непосредственно списываются на финансовые результаты предприятия.

Схематически стандартная система учета затрат выглядит следующим образом:

1. Доход от реализации продукции.
2. Стандартные производственные затраты.
3. Валовая прибыль.
4. Отклоняются от стандарта.
5. Фактическая прибыль.

Расчеты с использованием стандартных и стандартизированных расчетов используются в качестве основы для оперативного управления производством и затратами. Отклонение от установленной нормативной спецификации затрат, определенной в текущем заказе, анализируется для определения причины его возникновения. Это позволяет администрации быстро устранять проблемы на производстве и принимать меры по их предотвращению в будущем.

Следует отметить, что система стандартных затрат в зарубежной практике не регулируется нормативными актами, поэтому не существует единого метода разработки стандартов и ведения учетных реестров. Даже в рамках одной и той же компании существуют разные спецификации: базовые, текущие, идеальные, прогнозируемые, достижимые и легкие.

При разработке стандартов физические (количественные) стандарты широко используются для физического измерения потребления материалов, количества рабочей силы и объема услуг, необходимых для производства такой продукции. Затем эти физические стандарты умножаются на коэффициенты в денежном выражении, и получаются стандартные спецификации затрат.

Поскольку косвенные затраты охватывают множество отдельных статей, некоторые из которых трудно или непрактично точно измерить, стандарты

косвенных затрат приводятся в денежной форме без количественных спецификаций. Исключения составляют наиболее важную часть косвенных затрат (например, непроизводительная заработная плата), и в некоторых случаях для них могут быть установлены количественные стандарты.

В рыночной экономике цены на материалы будут постоянно колебаться в зависимости от спроса и предложения. Таким образом, стандарты материалов в значительной степени определяются на основе эффективного уровня цен стандарта или средней цены, которая будет преобладать во время использования стандарта. Поэтому стандартом заработной платы для операций технического процесса обычно является средняя заработная плата.

Спецификации расхода материалов и заработной платы за производство обычно устанавливаются в зависимости от продукта. Чтобы контролировать косвенные затраты, расчетная ставка устанавливается в течение определенного периода времени на основе запланированного количества продуктов. Оценка косвенных затрат является постоянной. Однако, когда объем производства колеблется, для контроля косвенных затрат создаются переменные стандарты и скользящие оценки.

Основой для определения скользящих оценок косвенных затрат является классификация затрат на постоянные, переменные и полупеременные в зависимости от объема производства. Последние делятся на их постоянные и переменные составляющие элементы. В результате расчетная норма (норма) косвенных затрат определяется как сумма их переменных частей на основе заранее установленных норм выпуска продукции на единицу и постоянных затрат.

Для расчета стандартной себестоимости продукции суммируется стандартная стоимость материалов, рабочей силы и косвенных затрат. Вычисляется результирующее отклонение.

На предприятиях, использующих стандартную систему учета затрат, обычно учитываются следующие объекты, когда фактические расходы отклоняются от стандартных спецификаций:

- «Отклонение расхода материала»;
- «Отклонение заработной платы»;
- «Отклонение накладных расходов»;
- «Отклонение от стандартных коммерческих себестоимостей».

На современном этапе развития конкурентных отношений, когда предприятия используют современные технологии, более экономичное и производительное оборудование, совершенствуют организацию управления предприятием и получают прибыль за счет повышения цен, это становится проблемой. Неценовые факторы, завоеванные рынком, выделяются, особенно за счет улучшения качества продукции, развития гарантийного и послегарантийного обслуживания, а также предоставления дополнительных услуг. Управление затратами для формирования его оптимальной структуры, а также для снижения его стоимости (при условии сохранения качества продукта) позволяет снизить цены на продукцию, при которых все остальные условия остаются прежними, что дает компаниям возможность сохранить или даже усилить свое присутствие на рынке.

В 1887 году британский экономист Дж.М.Фелс и Э.Вышло в свет первое издание теоретической работы Гарке «Производственный учет: принципы и практика его управления». Автор пытается создать более мобильную систему учета затрат, чтобы повысить информативность данных о затратах и помочь усилить контроль за их использованием. Основой системы является разделение затрат на постоянные затраты (сегодня постоянные затраты) и переменные затраты (условно переменные).

Ученые обнаружили, что изменение постоянных затрат напрямую не зависит от количества произведенной продукции, а переменные затраты пропорциональны увеличению или уменьшению производства. Это привело к идее о том, что можно увеличить производство за счет меньшего количества ресурсов, чем считалось ранее, поскольку условные постоянные затраты увеличиваются неравномерно.

Американский экономист А.Г.В своей книге 1901 года «Полное распределение производственных затрат» Черч разделил условные постоянные (или косвенные) затраты, связанные с производ-

ством, на косвенные затраты на рабочую силу и общие организационные затраты.

С тех пор в научном сообществе идет дискуссия о доле условных постоянных затрат, которые должны быть включены в себестоимость. Только в 1936 году, когда Дж.Харрис предложил концепцию «прямых затрат», необходимость в распределении косвенных затрат отпала. К середине 1960-х годов этот метод завоевал прочные позиции в бухгалтерском учете.

Однако для предприятий задача не столько точного и полного определения себестоимости, сколько предотвращения неизбежных необоснованных затрат становится все более актуальной. Решением этой проблемы стало появление системы «стандартных затрат» в Соединенных Штатах и Европе в начале двадцатого века, которая сравнивала фактические затраты со стандартизированными затратами. Учет затрат начал развиваться таким образом, что администрация не только определяла стоимость, но и более полно контролировала использование ресурсов для предотвращения необоснованных затрат. Это привело к тому, что Дж.А.Формирование. Концепция центра ответственности Хиггиса, согласно которой затраты не только учитываются по всему предприятию, но и различаются назначением центра ответственности и ответственного лица. Таким образом, учет затрат фокусируется не на конечном произведенном продукте, а непосредственно на производственном процессе.

Система учета общих затрат (accounting-cost accounting) – это система учета затрат и расчета продукции, в соответствии с которой все прямые производственные затраты и все косвенные затраты включаются в себестоимость продукции. Основой этой системы является классификация затрат путем отнесения затрат (прямых и косвенных).

В российской практике использование этой системы учета затрат является довольно распространенным явлением. Система позволяет генерировать общую стоимость одного вида продукции, а также стоимость текущих работ и остатков готовой продукции на складе, а также рассчитывать рентабельность одного вида продукции.

Система учета переменных затрат, или прямой учет затрат, представляет собой систему учета и расчета затрат, в соответствии с которой в себестоимость продукции и окончательную оценку запасов включаются только переменные производственные затраты, в то время как постоянные затраты в общей сумме относятся к финансовым результатам деятельности, а не по типу продукта. Основной концепцией этой системы учета затрат является концепция предельного дохода, который представляет собой доход, получаемый предприятием после погашения всех переменных затрат.

При применении метода переменных затрат необходимо помнить, что он в основном используется для расчета минимальной цены за единицу продукции.

Система учета стандартных затрат, или «стандарт-кост», представляет собой систему, которая использует стандартные (стандартные) затраты для учета и расчета затрат. Она основана на принципах бухгалтерского учета и контроля затрат, на установленных нормах и стандартах и отклоняется от них.

Сфера применения этой системы учета затрат довольно широка, за исключением предприятий, ассортимент продукции которых непостоянен или технология производства которых нестабильна, а также деятельности на стадии разработки и внедрения новых продуктов.

Недостатки существующей системы учета затрат привели к поиску новых вариантов учета затрат, одним из которых является система ABC (activity-based cost accounting), которая широко используется западными компаниями в различных отраслях промышленности. Согласно методу ABC, предприятие рассматривается как совокупность взаимосвязанных операций (функций). Потребляют различные ресурсы (материалы, рабочую силу, оборудование) во время эксплуатации. Вид деятельности относится ко всем функциям, выполняемым с целью предоставления товара покупателю. Таким образом, продукт несет стоимость всех действий, необходимых для его создания и предоставления покупателю.

Система учета затрат места, где происходят затраты (центр ответственности), зависит от существующей организационной структуры предприятия.

Местом, где возникают затраты, является организационная единица (команда, отдел, участок, мастерская) предприятия, которая выполняет определенные функции, требующие определенных ресурсов.

Сфера применения данной системы учета затрат не ограничена никакими условиями, но максимальный эффект от ее внедрения можно получить в крупных промышленных комплексах с большим количеством преобразований.

Система Just-in-time (Точно в срок) была разработана и впервые применена компанией Toyota в Японии в середине 1970-х гг. Система основана на мелкосерийном и крупносерийном производстве. У предприятия фактически нет материалов и производственных запасов, а поставка структурных подразделений «заказана», то есть получен заказ на производство продукции.

Таким образом, сфера применения JIT предназначена для малых и средних предприятий и предприятий, которые производят достаточно однородную продукцию. Если предприятие находится близко к поставщику, то будет достигнут максимальный эффект от применения.

Характеристика методики калькулирования затрат по системе «Стандарт-кост»

В современных экономических условиях процесс принятия управленческих решений тактического и стратегического характера основывается на информации о корпоративных затратах и финансовых результатах. Одним из эффективных инструментов управления затратами предприятия является система стандартных затрат, которая основана на принципах учета и контроля затрат в рамках установленных норм и стандартов и их отклонений.

Система стандартных затрат возникла в Соединенных Штатах в начале двадцатого века и является основой для расчета текущих затрат. Этот метод является одним из принципов научного управления, предложенных Тейлором и другими инженерами. Они используют стандарты для определения наилучшего способа использования трудовых и материальных ресурсов. В начале этого столетия также были опубликованы статьи о применении стандартов контроля

затрат: Лонгмюир (1902), Гарри (1903), Уитмор (1908).<sup>6</sup> Согласно Соломону, это Дж. В 1911 году Чартер Харрисон разработал и внедрил первую полную операционную систему стандартизированного расчета затрат, а в 1918 году впервые опубликовал некоторые уравнения для анализа переменных затрат. С момента своего создания эта система расчета затрат была успешно разработана и широко используется промышленными компаниями в Соединенных Штатах и Западной Европе. Опрос, проведенный Паксти и Лайаллом в Великобритании в 1989 году, показал, что 76% респондентов использовали систему стандартных затрат.

Советские экономисты познакомились с американским ученым Д. в 1933 году. С.Идея Гаррисона состояла в том, чтобы опубликовать перевод книги «Стандартная стоимость» в Советском Союзе в то время.

Таким образом, исторически «стандартная стоимость» была прототипом отечественной нормативной системы бухгалтерского учета.

В 1931 году Институт инженерии управления провел подробное исследование возможных методов внедрения и практического применения системы стандартных затрат. М.Н.Профессор Жебрак внес огромный вклад в решение этой проблемы, предложив эту систему в виде стандартизированного метода учета затрат. Смысл системы «стандарт-кост» заключается в том, что учитывается то, что должно произойти, а не то, что произошло, не то, что есть, а то, что должно быть, и произошедшие отклонения отражаются отдельно. Основная задача, которую ставит перед собой система, – это учет потерь и отклонений корпоративной прибыли. Он основан на четком и твердом установлении норм затрат на материалы, энергию, рабочее время, рабочую силу, заработную плату и все другие затраты, связанные с производством любого продукта или полуфабриката. Кроме того, она не может превышать установленных норм. Достижение даже 80% из них означает успешную работу. Превышение спецификации означает, что она установлена неправильно.

В условиях системы «стандарт-кост» это нормирование осуществляется для всех затрат, связанных с производством и продажей продукции. Наконец, рассчитывается стандартная (нормативная) себестоимость. Для его расчета все затраты, связанные с производством продукции, предварительно классифицируются по статьям расходов. На практике в некоторых случаях трудно определить, к какой группе относятся те или иные затраты. Тогда менеджер должен решить проблему самостоятельно. Существует определенный алгоритм расчета нормативной себестоимости. Поэтому все операции, связанные с изготовлением продукта, пронумерованы. Определяется количество единиц и основанный на времени перечень работ, которые относятся к данному продукту. Стоимость повременной работы определяется путем умножения стандартного времени, необходимого для выполнения операции, на стандартную почасовую ставку. Стандартная стоимость материалов рассчитывается как произведение стандартной цены на стандартную стоимость. Как правило, в качестве стандартной цены используется рыночная цена. Они рассчитываются исходя из условий свободной станции назначения. Существует три возможных способа включения косвенных затрат в стандартную себестоимость. Они предполагают использовать:

- скорость распределения каждого механического цеха;
- плата за каждый семинар;
- общая (единая) ставка.

В условиях системы стандартных затрат стандарт не только рассчитывает себестоимость продукции, но и рассчитывает все другие факторы, влияющие на прибыльность, такие как объем продаж, коммерческие и административные расходы и т.д.

Цель системы стандартных затрат состоит в том, чтобы правильно и своевременно рассчитать эти отклонения и отразить их в бухгалтерских счетах.

Одним из главных преимуществ этой системы является то, что при ее правильной настройке требуется меньше бухгалтеров, чем при учете прошлых расходов, поскольку в этой системе учет основан на принципе исключения, то есть учитывается только отклонение от стандар-

та. Чем стабильнее компания, тем более стандартизирован производственный процесс и тем менее трудоемким будет учет и расчеты. Если на предприятии крупносерийное или крупносерийное производство, спецификации материалов всех деталей, использование штучного учета и стандартизация всех производственных процессов, то в условиях системы стандартных затрат бухгалтерская работа сводится к учету и идентификации.

Все производственные операции оплачиваются в виде сдельной заработной платы, а все материалы выдаются в полном соответствии со спецификациями предприятия, что наиболее подходит для практического применения системы стандартных затрат. В то же время, поскольку сама сдельная заработная плата была стандартизирована, необходимо учитывать заработную плату основных производственных рабочих.

В этом случае процедуры учета и расчета затрат упрощаются до:

- учет поступающих материалов, отклоняющихся от стандартной цены;
- определите стоимость брака;
- сравнение фактических общих производственных затрат со стандартными производственными затратами.

В то же время все расходы, превышающие установленные нормы, приписываются виновному и никогда не включаются в счета, отражающие расходы.

На идеальном предприятии (без отклонений) трудозатраты на учет и расчеты будут близки к нулю.

Следовательно, можно сказать, что с учетом «исторических» (отслеживаемых) затрат предприятий со сложной и стандартизированной продукцией эффект, достигнутый при использовании системы «стандартных затрат», не может быть достигнут.

#### *Библиографический список*

1. Адамов Н. Нормативный учет и система «стандарт-кост» // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2012. № 20. С. 4–6.
2. Александров О. А. Некоторые проблемы методологии управленческого учета в современных условиях хозяйствования // Экономический анализ: теория и практика. 2004. № 17 (32). С. 45+47.
3. Бакаев А.С., Безруких П.С., Врублевский Н.Д. Бухгалтерский учет: Учебник. М.: 2012. 719 с.
4. Васильева Л.С., Ряховский Д.И., Петровская М.В. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие. М.: Эксмо, 2013. 364 с.
5. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям. 6-е изд., испр. М.: Омега-Л, 2007. 5047 с.
6. Хот Ф.Т. Система «стандарт-кост» через призму бухгалтерского (финансового) учета // Экономический анализ: теория и практика. 2011. № 1. С. 33–37.
7. Крылова А.О., Филичкина Т.В. Система учета затрат «стандарт-кост»: плюсы и минусы // В мире научных открытий: Материалы II Всероссийской студенческой научной конференции. Редакционная коллегия: В.А. Исайчев, О.Н. Марьина. 2013. С. 187–189.