**титульный лист**

**Курсовая работа**

на тему «Организация управленческого учёта   
по системе «СТАНДАРТ-КОСТ»»

Студента курса группы

Специальность «бла бла бла»

ФИО

Научный руководитель

должность ФИО.

г. город

год

# Содержание

[ВВЕДЕНИЕ 3](#_Toc319601070)

[Глава 1. РАЗБОР ИСТОРИИ И МЕХАНИЗМОВ УЧЕТНЫХ СИСТЕМ 5](#_Toc319601071)

[1. 1 История возникновения системы учета «Стандарт-кост» 5](#_Toc319601072)

[1. 2 Идеи и основы системы учета «Стандарт-кост» 6](#_Toc319601073)

[1. 3 Представление системы учета «Стандарт-кост» 8](#_Toc319601074)

[1. 4 Появление системы учета «Стандарт-кост» в России 12](#_Toc319601075)

[1.5. Калькулирование нормативной себестоимости 14](#_Toc319601076)

[1.6. Учет изменений норм. 15](#_Toc319601077)

[1.8. Исчисление фактической себестоимости продукции (работ) 19](#_Toc319601078)

[Глава 2. АНАЛИЗ СХОДСТВ И РАЗЛИЧИЙ СИСТЕМЫ УЧЕТА «СТАНДАРТ-КОСТ» И ОТЕЧЕСТВЕННОГО НОРМАТИВНОГО УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВА 21](#_Toc319601079)

[2. 1 Сходства 21](#_Toc319601080)

[2. 2 Различия 22](#_Toc319601081)

[Глава 3. ВНЕДРЕНИЕ СИСТЕМЫ УЧЕТА «СТАНДАРТ-КОСТ». ПРОБЛЕМЫ АДАПТАЦИИ СИСТЕМЫ УЧЕТА «СТАНДАРТ-КОСТ» К ОТЕЧЕСТВЕННОЙ УЧЕТНОЙ ТЕОРИИ И ПРАКТИКЕ 24](#_Toc319601082)

[3. 1 Традиционное формирование себестоимости продукции 24](#_Toc319601083)

[3. 2 Маржинальное формирование себестоимости продукции 27](#_Toc319601084)

[3.3. Проблемы адаптации системы учета «Стандарт-Кост» к отечественной учетной теории и практике 29](#_Toc319601085)

[3.4 Выводы. 34](#_Toc319601086)

[ЗАКЛЮЧЕНИЕ 36](#_Toc319601087)

[ИСПОЛЬЗОВАННые источники 37](#_Toc319601088)

# ВВЕДЕНИЕ

Управленческий учет – процесс, происходящий внутри фирмы, с использованием функций учета, планирования, контроля и оценки её деятельности, организационной работы, стимулирования и информационных связей по координированию действий.[[1]](#footnote-1) Управленческий учет охватывает все виды учетной информации, необходимой для управления в пределах данной фирмы. Его важнейшей функцией является обоснование процесса принятия управленческих решений.

Важнейшее значение в осуществлении процесса принятия решения, а также планирования, контроля и регулирования имеет рациональная организация учета издержек производства на основе универсальных систем учета "Cтандарт-Кост" и нормативного метода.

Система «Стандарт-Кост» это зарубежный аналог отечественного нормативного метода учета затрат. Система служит мощным инструментом для контроля производственных затрат. Смысл этой системы заключается в том, что в учет вносится то, что должно произойти, а не то, что произошло, учитывается не сущее, а должное, и обособленно отражаются возникшие отклонения. Основная задача, которую ставит перед собой данная система, учет потерь и отклонений в прибыли предприятия. Т.е. на основе заложенных стандартов можно определить сумму ожидаемых затрат на производство, реализацию продукции, а так же доходы на будущий год.

У системы «Стандарт-кост» и у отечественного метода нормативного учета затрат есть общие признаки, также есть и различия, которые будут рассмотрены в далее работе.

Система «Стандарт-кост» способствовала ускорению разработки и применения отечественного нормативного метода, являющегося оригинальным самостоятельным методом учета затрат и калькулирования себестоимости.

В основе системы нормативного учета лежат следующие принципы: предварительное нормирование затрат и вычисление нормативной себестоимости единицы продукции, систематический и своевременный учет изменений норм и определение влияния этих изменений на себестоимость продукции, предварительный контроль затрат и выявление отклонений от норм и их причин в момент их возникновения.

При нормативном учете себестоимость продукции получается сложением нормативной себестоимости и выявленных за отчетный период изменений норм и отклонений от норм.

Целью данной курсовой работы является изучение характеристик систем учета на примере системы «Стандарт-Кост» » и отечественного нормативного метода учета производства. В рамках поставленной цели, рассматриваются следующие задачи:

- Анализ сходств и различий систем «Стандарт-Кост» и отечественного нормативного учета производства.

- Рассмотрение системы учетных записей «Стандарт-Кост».

- Адаптация в современных условиях системы «Стандарт-Кост» в отечественной учетной теории.

Актуальность данной темы курсовой работы обуславливается высокой важностью применения какого-либо нормативного метода учета затрат, так как применение его на предприятиях может обнаружить недостатки связанные с использованием материальных и трудовых ресурсов, в организации производства, снабжении, нормировании и выявить имеющиеся внутренние резервы. При выявлении отклонений – найти их причины и виновников, заострить внимание на места возникновения неполадок и возможных потерь в каждом конкретном случае, и, главное, дает возможность вообще исключить такие потери в будущем. Только нормативный метод учета затрат на производство дает возможность контролировать затраты в ходе производства и принимать соответствующие решения.

# Глава 1. РАЗБОР ИСТОРИИ И МЕХАНИЗМОВ УЧЕТНЫХ СИСТЕМ

### 1. 1 История возникновения системы учета «Стандарт-кост»

В современных условиях хозяйствования процесс принятия управленческих решений тактического и стратегического характера базируется на информации о затратах и финансовых результатах деятельности предприятия. Одним из эффективных инструментов в управлении затратами предприятия является система учета «Стандарт-кост», в основе которой лежит принцип учета и контроля затрат в пределах установленных норм и нормативов и по отклонениям от них.

Метод нормативного определения затрат возник в начале ХХ века в США. Это был один из принципов научного менеджмента, предложенных Ф. Тейлором, Г. Эмерсоном[[2]](#footnote-2) и другими инженерами, которые дали импульс для развития системы нормативного учета затрат. Они применяли стандарты, чтобы выявить «единственный наилучший путь» использования труда и материалов. Стандарты обеспечивали информацией для планирования хода работ так, что потребление материалов и труда сводилось к минимуму.

Первые упоминания о системе «Стандарт-кост» встречаются в книге Г. Эмерсона «Производительность труда как основа оперативной работы и за­ра­ботной платы». В то время сторонники традиционной бухгалтерии всю процедуру калькулирования сводили к поиску «исторической», т.е. фак­ти­чес­кой себестоимости. Г. Эмерсон же предложил заменить фактическую се­бес­тоимость на целесообразную. Он считал, что традиционная бухгалтерия имеет тот недостаток, что никакого отношения между тем, что есть, и тем, что должно было бы быть, не устанавливает. По его мнению, подлинная цель учета состоит в том, чтобы увеличить число и интенсивность пре­дос­те­ре­же­ний. Он подчеркивал, что «предостережения» нужны для нахождения пра­вильного курса хозяйственной деятельности предприятия. Суть их в фик­сации всех отклонений от нормы. Учет должен быть обращен в будущее, ибо предвидеть - значить предупреждать. Следовательно, весь хозяйственный процесс должен быть строго проконтролирован еще до его реального начала. Однако никаких норм, кроме норм, уже достигнутых в прошлом, бухгалтерия выставить не может, а без норм хозяйственная деятельность лишается цели и, что еще хуже, администрация не может через учет получить информацию о состоянии производительности. Производительность, по мнению Г.Эмер­сона, характеризует вес смысл работы предприятия, ибо работать нап­ря­жен­но - значить прилагать к делу максимальные усилия; работать произ­води­тельно - значить прилагать к делу усилия минимальные. Он предлагал при измерении производительности пользоваться соотношением «***3ф/3с***», т.е. от­ношением фактических затрат к стандартным. При этом всегда должно иметь место соотношение ***3с < 3ф***, или стандартные затраты никогда не могут быть больше фактических. Чем меньше разность между фактическими и стандартными затратами (***3ф - 3с***), там выше производительность. Используя эту формулу, Г.Гантт[[3]](#footnote-3) стал проводить различие между естественными (стандартными) и непроизводительными затратами. В результате возникло знаменитое правило Гантта **-** все расходы сверх установленных норм должны относиться на виновных лиц и никогда не включаться в счета, отражающие затраты.

1. 2 Идеи и основы системы учета «Стандарт-кост»

Впервые полную действующую систему нормативного определения затрат в 1911 году разработал и внедрил в США Ч. Гаррисон. В его статьях, посвященных теме «Учет себестоимости в помощь производству» (1918 г. ) не только обращалось внимание на неувязки системы учета «исторической» себестоимости, но и приводились многочисленные описания вариантов организации «Стандарт-кост».

Два правила, выдвинутые Ч. Гаррисоном в рамках теории «Стандарт-кост»: [[4]](#footnote-4)

1. все расходы должны быть указаны в сопоставлении со стандартами (нормативами);
2. увеличение и уменьшение при сравнении действительных расходов со стандартами должно быть расчленено по причинам.

Ч. Гаррисон по сравнению с Г. Эмерсоном допускал случаи, когда ***3сі3ф***, что расширяло возможности использования стандартов в учете.

С момента своего возникновения система учета «Стандарт-кост» успешно развивалась и сейчас широко используется многими ведущими фирмами стран с развитой рыночной экономикой.

Термин «Стандарт-кост» состоит из двух слов: «стандарт», который означает количество необходимых производственных затрат (материальных и трудовых) для выпуска единицы продукции, или заранее исчисленные затраты на производство единицы продукции или оказания услуг, а слово «кост» - это денежное выражение производственных затрат, приходящихся на единицу продукции. Таким образом, «Стандарт-кост» в полном смысле слова означает стандартные стоимости затрат. Эта система направлена прежде всего на контроль за использованием прямых издержек производства, а смежные калькуляции - для контроля накладных расходов.

В основе системы «Стандарт-кост» лежит предварительное (до начала производственного процесса) нормирование затрат по статьям расходов:

* основные материалы;
* оплата труда основных производственных рабочих;
* производственные накладные расходы (заработная плата вспомогательных рабочих, вспомогательные материалы, арендная плата, амортизация оборудования и др. );
* коммерческие расходы (расходы по сбыту, реализации продукции).

Предварительно исчисленные нормы рассматриваются как твердо установленные ставки, с тем чтобы привести фактические затраты в соответствие со стандартами путем умелого руководства предприятием. При возникновении отклонений стандартные нормы не изменяют, они остаются относительно постоянными на весь установленный период, за исключением серьезных изменений, вызываемых новыми экономическими условиями, значительным повышением или снижением стоимости материалов, рабочей силы или изменением условий и методов производства. Отклонения между действительными и предполагаемыми затратами, возникающие в каждом отчетном периоде, в течение года накапливаются на отдельных счетах отклонений и полностью списываются не на затраты производства, а непосредственно на финансовые результаты предприятия.

1. 3 Представление системы учета «Стандарт-кост»

Система учета «Стандарт-кост» может быть представлена при помощи следующей схемы: [[5]](#footnote-5)

1. Выручка от продажи продукции.

2. Стандартная себестоимость продукции.

3. Валовая прибыль (п. 1 - п. 2).

4. Отклонения от стандартов.

5. Фактическая прибыль (п. 3 - п. 4).

Калькуляция, рассчитанная при помощи стандартных норм, является основной оперативного управления производством и затратами. Выявляемые в текущем порядке отклонения от установленных стандартных норм затрат подвергаются анализу для выяснения причин их возникновения. Это поз­во­ляет администрации оперативно устранять неполадки в производстве, при­ни­мать меры для их предотвращения в будущем.

В зарубежной практике система «Стандарт-кост» не регламентирована нормативными актами, в связи с чем не имеет единой методики установления стандартов и ведения учетных регистров. В результате этого даже внутри одной компании действуют различные нормы: базисные, текущие, идеаль­ные, прогнозные, достижимые и облегченные.

При установлении норм широко используются физические (коли­чест­венные) стандарты, позволяющие измерить в натуральном выражении расход материала, количество рабочей силы и объем услуг, необходимых для произ­водства данного изделия. Эти физические стандарты затем умножают на коэффициенты в денежном исчислении и получают стандартные стои­мост­ные нормы.

В связи с тем, что накладные расходы охватывают множество отдель­ных статей, часть которых трудно или нецелесообразно измерять точно, стан­дарты накладных расходов даются в денежной оценке без указания коли­чественных норм. Исключение составляют важнейшие составные части нак­ладных расходов (например, непроизводственная заработная плата), по кото­рым в некоторых случаях могут устанавливаться количественные стандарты.

В условиях рыночной экономики цены на материалы подвержены непрерывным колебаниям в зависимости от спроса и предложений. Поэтому стандарты на материалы устанавливаются большей частью, либо исходя из уровня цен, которые действуют в момент разработки стандартов, либо исходя из определения средних цен, которые будут преобладать в течение периода использования норм. Соответственно стандарты ставок заработной платы по операциям технологического процесса часто являются средними расценками.

Нормы расхода материалов и производственной заработной платы ус­танавливаются обычно в расчете на одно изделие. Для контроля за нак­ладными расходами разрабатываются сметные ставки за определенный пе­риод, исходя из намеченного объема продукции. Сметы накладных расходов носят постоянный характер. Однако при колебаниях объема производства для контроля за накладными расходами создаются переменные стандарты и скользящие сметы.

В основе установления скользящих смет накладных расходов лежит классификация затрат в зависимости от величины объема выпуска на постоянные, переменные и полупеременные. Последние, в свою очередь, разбиваются на их постоянные и переменные составные элементы. В результате сметная ставка (норма) накладных расходов определяется как сумма переменной их части по заранее установленным нормам на единицу объема выпуска и постоянных издержек.

Для исчисления стандартной себестоимости продукции нормативные затраты на материалы, рабочую силу и накладные расходы суммируются. Возникшие же отклонения определяют следующим образом (табл. 1).

При необходимости (например, при отражении отклонений с подраз­де­лением по причинам) каждый из этих счетов может быть расчленен на более мелкие аналитические счета.

Таблица 1[[6]](#footnote-6) Расчет отклонений от норм затрат при системе «Стандарт-Кост»

| № | Виды отклонений | Расчет отклонений |
| --- | --- | --- |
| **I. По материалам** | | |
| 1 | По цене используемых материалов | (Нормативная цена единицы материала - фактическая цена) \* количество купленного материала |
| 2 | По количеству используемых материалов | (Нормативное количество материала на фактический выпуск продукции - фактический расход материалов) \* нормативная цена материалов |
| 3 | Совокупное отклонение расхода материалов | (Нормативные затраты на единицу материала – фактические затраты на единицу материала) \* фактическое количество используемых материалов на выпуск продукции |
| **II. По труду** | | |
| 1 | По ставкам заработной платы | (Нормативная почасовая ставка заработной платы - фактическая почасовая ставка заработной платы) \* фактически отработанное время |
| 2 | По производительности труда | (Нормативное время на фактический выпуск продукции - фактически отработанное время) \* нормативная почасовая ставка оплаты труда |
| 3 | Совокупное отклонение по трудовым затратам | (Нормативные затраты труда на единицу продукции - фактические затраты труда на единицу продукции) \* фактический объем выпуска продукции |
| **III. По накладным расходам** | | |
| 1 | По постоянным накладным расходам | (Сметная ставка постоянных накладных расходов на единицу продукции - фактическая ставка постоянных накладных расходов на единицу продукции) \* фактический объем выпуска продукции |
| 2 | По переменным накладным расходам | (Сметная ставка переменных накладных расходов на единицу продукции - фактическая ставка переменных накладных расходов на единицу продукции) \* фактический объем выпуска продукции |
| **IV. По валовой прибыли** | | |
| 1 | По цене реализации | (Нормативная цена единицы продукции - фактическая цена единицы продукции) \* фактический объем реализации |
| 2 | По объему реализации | (Объем сметной реализации – объем фактической реализации) \* нормативная прибыль на единицу продукции |
| 3 | Совокупное отклонение по валовой прибыли | Совокупная нормативная прибыль - совокупная фактическая прибыль |

### 1. 4 Появление системы учета «Стандарт-кост» в России

В теорию отечественного учета система «Стандарт-кост» вошла в 1933г. в связи с опубликованием перевода книги Ч. Гаррисона «Стандарт-кост». В вышедшей годом позже книге другого американского экономиста Т. Дауни «Стандарт-кост в системном учете» рассматривался упрощенный вариант этой системы, излагались методы и техника бухгалтерских проводок в стабильной оценке и с последующей корректировкой их для приведения результатов учета к фактическому уровню, т. е. предлагалась система учета производственных затрат, использующая принцип отклонений и поп­равоч­ных коэффициентов лишь в итоговых цифрах, чтобы отчетливее отделить затраты, обусловленные производственной деятельностью предприятия, от всех прочих. Предлагаемая им система учета предусматривала наличие пред­варительного калькулирования, но не нуждалась в решении детальных вопросов организации производства, которые поднимались Ч. Гаррисоном.

В 1931 г. Институт техники управления предпринял детальное изучение возможных путей реализации и практического применения системы «Стандарт-кост» у нас в стране. Большой вклад в решение этого вопроса внесли Е. Г. Либерман[[7]](#footnote-7) (1987-1981), М. Х. Жебрак[[8]](#footnote-8) (1889-1962), представив данную систему в модифицированном виде как нормативный метод учета затрат.

Отечественная система нормативного учета производства предполагает соблюдение следующих принципов:

1. предварительное составление калькуляции нормативной себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии текущих норм и смет;
2. учет в течение месяца изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости;
3. определение влияния изменений норм и нормативов на себестоимость продукции;
4. определение экономической целесообразности мероприятий, послуживших причиной изменения норм;
5. учет фактических издержек производства в течение месяца;
6. установление и анализ причин, а также условий появления отклонений от норм расходов по местам их возникновения;
7. определение фактической себестоимости выпущенной продукции и отклонений от норм;[[9]](#footnote-9)

Следовательно, важнейшими элементами нормативного учета являются: калькулирование нормативной себестоимости; учет изменений норм; учет отклонений от норм; исчисление фактической себестоимости продукции (работ). Следование этим принципам позволяет в полном объеме позволяет на предприятиях укрупнять объекты управленческого учета из­дер­жек производства, вести их учет не по видам продукции, а по группам ее од­нородных видов. Такое укрупнение объективно вызывается выпуском на предприятии однородных видов продукции, многие издержки произ­водст­ва по которым являются общими для группы[[10]](#footnote-10).

1.5. Калькулирование нормативной себестоимости

Нормативная себестоимость представляет собой один из видов пред­варительной себестоимости и определяет величину затрат на изделие по статьям действующим на начало месяца нормам и сметам.

Основой калькулирования нормативной себестоимости является создание нормативной базы, представляющей комплекс всех заданий, нормативов, норм и смет, которые используются для планирования и контроля производственного процесса.

Необходимым условием внедрения нормативного учета является организация нормативного хозяйства, которое включает классификацию норм, их кодирование и использование в повседневной работе по планированию, учету, контролю и анализу. Для организации нормативного хозяйства производственного предприятия необходимо хорошо знать технологию и организацию производства выпускаемой продукции, техническую и технологическую документацию, технические условия и ГОСТы, в которых фиксируются нормы затрат. Правильно организованное нормативное хозяйство способствует повышению технологического и организационного уровня хозяйственного звена, изысканию резервов увеличения объема производства, росту производительности труда, снижению себестоимости продукции, росту рентабельности и прибыли. Единая классификации норм должна обеспечивать возможность сопоставления и анализа результатов наблюдений с целью выявления резервов и устранения недостатков.

Нормы находятся в постоянном движении: одни нормы аннулируются и исключаются, другие вводятся вновь, третьи изменяются. Все эти изменения должны своевременно отражаться в нормативной документации и доводиться до соответствующих инстанций.

Калькуляции нормативной себестоимости составляются на основании нормативной базы и используются для оценки выпуска продукции за месяц по цехам и предприятию в целом, оценки брака продукции и остатков неза­вершенного производства. Кроме того, сопоставление нормативной себес­тои­мости с плановой позволяет судить о степени достижения установленных за­даний по себестоимости.

В отраслях и производствах, где изменения норм бывают нез­на­чи­тель­ными, вместо нормативной используется плановая себестоимость.

1.6. Учет изменений норм.

Нормативная себестоимость продукции представляет собой расчетную величину, устанавливаемую исходя из действующих норм расхода отдельных элементов затрат. Однако она будет соответствовать своему назначению только в том случае, если в нормативной калькуляции и технической документации будут одни и те же нормы. Поэтому своевременное внесение всех изменений норм как в техническую, так и в нормативную документацию имеет важное значение для правильного функционирования нормативного учета затрат производства.

Учет изменений норм обеспечивает:

1. тождественность действующих норм затрат в технологической документации и нормативных калькуляциях;
2. единство норм, используемых в учете в течение года, на начало и конец месяца, квартала;
3. исчисление влияния изменения норм на себестоимость продукции в целом по организации и по отдельным изделиям;
4. контроль за своевременным изменением норм на себестоимость продукции в целом по организации и по отдельным изделиям;
5. исчисление фактической эффективности оргтехмероприятий, контроль за их внедрением. [[11]](#footnote-11)

Контроль за изменением норм должен осуществляться теми службами, на которые возложена обязанность их составления (расчета). Всякое изме­нение норм обязательно подлежит утверждению главным инженером (руководителем предприятия или его заместителем). [[12]](#footnote-12)

Систематическое изменение действующих норм на предприятиях происходит в результате проведения мероприятий по ускорению научно-тех­нического прогресса, предложений рационализаторов и изобретателей, улучшения организации производства, повышения квалификации работни­ков, что приводит к замене используемых материалов, сокращению норм рас­ходов, снижению трудоемкости изготовления изделий.

Изменения обычно проводятся на начало месяца. Изменения текущих норм, произведенные в течение отчетного месяца, когда их величина зна­чи­тельна, учитываются до конца отчетного месяца обособленно, а при незначи­тельности величины этих изменений их целесообразно отражать отдельной позицией вместе с отклонениями от норм. [[13]](#footnote-13)

Все извещения об изменениях норм подлежат регистрации в планово–экономическом отделе в разрезе отделов и служб, которые их оформили, что необходимо для контроля за полнотой поступления извещений и пос­ле­дующей правильной оценки величины этих изменений.

На основании извещений вносятся изменения в карты нормативной калькуляции. При этом отражение изменений производится в заранее пре­дус­мотренных для этого графах действующих карт, а не путем исправления прежних норм..[[14]](#footnote-14)

Для расчета и анализа экономической эффективности проведенных ор­ганизационно-технических мероприятий и оценки их результатов в планово-экономическом отделе должен вестись оперативный учет изменений норм по мероприятиям, причинам, исполнителям. Для этого целесообразно применять специальные карты учета изменений норм на отдельные виды продукции и изделия, а также ведомости учета выполнения плана организационно-тех­ни­ческих мероприятий. [[15]](#footnote-15)

**2. 7 Учет отклонений от норм.**

Все отступления фактических затрат по любой статье от действующих норм рассматриваются как отклонения от норм. Такой подход позволяет не только организовать достоверные учет затрат и калькулирование себес­тои­мости продукции, но и систематически анализировать отклонения от норм для оперативного воздействия на процесс формирования себестоимости.[[16]](#footnote-16)

Отклонениями являются перерасход или экономия при сравнении фак­тических затрат с установленными нормами использования сырья и материалов в производстве и оплаты труда, а также всякого рода доплаты, вызванные организационно-техническими неполадками. К ним же относятся и отклонения от смет расходов по обслуживанию производства и управления.[[17]](#footnote-17)

Учет отклонений от норм является наиболее сложным в организации и ведении нормативного учета затрат производства. Для учета отклонений на всех этапах, стадиях и фазах производства от момента выявления и регист­рации до включения в себестоимость калькуляционной единицы продукции необходимо решить ряд методических и организационных вопросов, к кото­рым относятся: отбор учетных номенклатур (мест, видов, причин отклоне­ния) и их классификация; организация первичного учета (документирования) отклонений; текущий учет отклонений; суммирование отклонений по цент­рам учета затрат (группировки, перегруппировки, своды); расчет доли отклонений в себестоимости калькуляционной единицы.

По степени полноты выполнения и оформления документами откло­нения от норм подразделяются на документированные, расчетные и неучтенные.

Документированные отклонения выявляются с помощью первичных документов для учета прямых издержек производства - сырья, материалов и оплаты труда производственных рабочих. Расчетные отклонения по косвенным расходам, как правило, выявляются с помощью специальных расчетов. Неучтенные отклонения, возникшие из-за недостатков в орга­низа­ции управленческого учета и документирования операций по расходу, выяв­ляются после проведения инвентаризации незавершенного производства. [[18]](#footnote-18)

Значительный размер недокументированных отклонений свидетельст­вует о наличии недостатков в организации производства, а также в учете отк­лонений от норм затрат в процессе производства.

По своему содержанию отклонения от норм подразделяются на три группы: отрицательные, положительные и условные.

Отрицательные отклонения представляют собой перерасход по себес­тоимости продукции и свидетельствуют об определенных нарушениях в тех­нологии, организации и управлении производством.

Положительные отклонения являются результатом проведения меро­приятий, направленных на снижение затрат, достижение экономии по себес­тоимости продукции.

Условные отклонения могут быть отрицательными и положительными из-за различий в методике составления плановой и нормативной каль­куляции.

Аналитический учет отклонений от норм ведется по местам воз­ник­но­вения, причинам и виновникам, по видам выпускаемой продукции.

1.8. Исчисление фактической себестоимости продукции (работ)

В условиях нормативного учета производства осуществляется на осно­вании данных сводного учета затрат, который ведется постатейно по объек­там учета, переделам, цехам и предприятию в целом с подразделением расхо­дов по норме, изменениям норм и отклонениям от норм.

Учет сводов затрат производится на основе учета элементов затрат в носителях учетно-экономической информации (первичных документах, ма­шинных носителях). Построение учета сводов затрат зависит от специ­фических особенностей того или иного предприятия, прежде всего от харак­тера технологии и организации производства, количества хозяйственных подразделений, их внутрипроизводственной организационной структуры. Кроме того, оказывает влияние учет движения сырья и материалов в произ­водстве (полуфабрикатов собственной выработки), наличие и виды вспомо­гательных производств, и ряд других факторов. В совокупности все эти фак­торы определяют количество направлений и уровней сводов.

Сводный учет затрат на производство при нормативном учете ведут обычно в специальных ведомостях, открываемых для определенного вида или группы однородных изделий. Кроме того, затраты по статьям показы­ваются в ведомости с подразделением на затраты по текущим нормам, изменениям норм и отклонениям от норм. [[19]](#footnote-19)

На производственных предприятиях, ведущих нормативный учет, пре­дусматривается отклонения от норм и изменения норм распределять между товарным выпуском и остатками незавершенного производства. Для этого определяются индексы отклонений от норм и изменений норм к нормативной сумме остатков незавершенного производства на начало месяца и затрат за месяц по каждой статье. При стабильных остатках незавершенного произ­водства отклонения от норм рекомендуется списывать на себестоимость то­варного выпуска. Периодически (раз в пятидневку, декаду), по цехам и участ­кам (бригадам) должны составляться сводки (отчеты) об отклонениях рас­хода сырья, материалов, полуфабрикатов, заработной платы. В них указы­ваются причины и виновники (инициаторы) отклонений.

На предприятиях приказом руководителя устанавливаются сроки пре­доставления информации об отклонениях на различных уровнях руководства и адресаты, которым направляются отчеты для рассмотрения и принятия управленческих решений.

В отчетной калькуляции себестоимости продукции материальные затраты должны быть расшифрованы. Для этого в дополнение к ведомости сводного учета затрат на производство по статьям калькуляции составляется аналогичная ведомость по материальным затратам. В ней, кроме денежной оценки, по каждой калькуляционной группе показывается количество мате­риалов в соответствующих единицах измерения.

Данные обеих ведомостей представляют фактическую себестоимость выпущенной продукции, расчлененную на соответствующие слагаемые. При нормативном учете фактическая себестоимость (Сф) продукции определяется как алгебраическая сумма затрат по норме (Сн), отклонений от норм (Он) и изменений норм (Ин) по формуле:

Сф = Сн ± Он ± Ин[[20]](#footnote-20)

# Глава 2. АНАЛИЗ СХОДСТВ И РАЗЛИЧИЙ СИСТЕМЫ УЧЕТА «СТАНДАРТ-КОСТ» И ОТЕЧЕСТВЕННОГО НОРМАТИВНОГО УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВА

2. 1 Сходства

Системы учета «Стандарт-кост» и нормативного метода учета затрат имеют много общего.

Обе системы учета подразумевают наличие строгого нормирования всех затрат. На основе установленных норм (стандартов) расхода ресурсов по отдельным статьям затрат составляются нормативные калькуляции, причем калькуляции эти составляются до начала отчетного периода.

Для эффективного функционирования обеих систем учета необходимо вести раздельный учет и осуществлять четкий контроль за затратами. Разграничение произведенных затрат в пределах норм и по отклонениям от них необходимо организовывать по местам их возникновения и в разрезе центров ответственности.

Система нормативного учета, как и система учета «стандарт-кост», тре­бует систематического обобщения и анализа возникающих отклонений. Это производится для оперативного вмешательства, а не только в конце года, с целью устранения негативных явлений в производственном процессе и уп­равлении затратами, принятия мер для их предотвращения в будущем. Не всегда под негативными явлениями подразумевается лишь превышение фак­тических расходов над установленными нормами. Нормы специально разра­батываются и имеют твердое обоснование.

Например, нормы расхода сырья и материалов при производстве продукции соответствуют всем требованиям технологического процесса, и отклонение (как в сторону увеличения, так и в сторону уменьшения) от норм невозможно без нарушения технологии производства. Если же в процессе изготовления продукции допускается нарушение технологии, то это неиз­бежно влечет за собой снижение качества готовой продукции. Таким образом, экономия фактических затрат, по сравнению с нормативными зат­ра­тами, только на первый взгляд является благоприятным фактом. Здесь необ­ходимо помнить, что нормы, а, следовательно, и отклонения от них, могут устанавливаться на различные элементы затрат различные - только количест­венные, только ценовые (суммовые), а могут быть и количественно-сум­мовые.

2. 2 Различия

В отличие от отечественной системы нормативного учета при системе учета «Стандарт-кост» обособленный учет изменений самих норм в текущем учете не предполагается. Многие нормативы в условиях системы учета «Стандарт-кост» применяются месяцами и даже годами без изменений. Толь­ко существенные изменения, такие как изменение конструкции изделия, усо­вершенствование технологии производства, изменение экономических ус­ло­вий, значительное повышение или снижение стоимости материалов, рабочей силы, вызывают необходимость пересмотра нормативов.

При применении нормативного метода учета в калькуляции участвуют показатели изменения норм.

Важным отличием является то, что при использовании системы учета «Стандарт-кост» нормативные затраты списываются непосредственно на счета производства. Возникающие же в каждом отчетном периоде отк­лоне­ния между фактическими и предполагаемыми затратами в течение года на­капливаются на отдельных счетах отклонений и полностью списываются не на затраты производства, а непосредственно на финансовые результаты предприятия.

Нормативный метод учета[[21]](#endnote-1) предполагает затраты в пределах норм, а также и отклонения от норм списывать на счета учета производственных затрат. Напомним, что отклонения в стоимости приобретаемых материалов предварительно отражаются на счете 16 «Отклонение в стоимости мате­риальных ценностей». Накопленные на этом счете разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, по фактической се­бестоимости приобретения (заготовления) и учетными ценами списываются на счета учета производственных затрат.

Фактическая производственная себестоимость выпущенной из произ­водства продукции, отражается по дебету счета 40 «Выпуск продукции (ра­бот, услуг)». Нормативная (плановая) себестоимость произведенной продук­ции, сданных работ и оказанных услуг отражается в кредите счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Отклонение фактической производственной себестоимости произ­веденной продукции сданных работ и оказанных услуг от нормативной (пла­новой) себестоимости определяется на счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» путем сопоставления его дебетового и кредитового оборотов. Выяв­ленные таким образом отклонения списываются в дальнейшем на счет 90 «Продажи».

Таким образом, при нормативном методе учета затрат суммы в преде­лах норм и суммы отклонений от норм собираются на одних и тех же счетах.

Отечественная система нормативного учета сосредоточена на произ­водстве и не ориентирована на процесс реализации, что затрудняет разра­ботку и обоснование продажных цен на изделия.

# Глава 3. ВНЕДРЕНИЕ СИСТЕМЫ УЧЕТА «СТАНДАРТ-КОСТ». ПРОБЛЕМЫ АДАПТАЦИИ СИСТЕМЫ УЧЕТА «СТАНДАРТ-КОСТ» К ОТЕЧЕСТВЕННОЙ УЧЕТНОЙ ТЕОРИИ И ПРАКТИКЕ

Систему учета «Стандарт-кост» предприятие имеет возможность ор­га­низовать в соответствии с выбранной учетной политикой. Новый план счетов бухгалтерского учета позволяет применять несколько схем учета затрат на производство.

С точки зрения формирования себестоимости продукции (работ, услуг) план счетов предусматривает два варианта учета затрат на производство: тра­диционный для отечественного учета и используемый в международной практике. Однако в зависимости от способа учета выпущенной продукции, сданных работ и оказанных услуг каждая из указанных схем может быть осу­ществлена в двух вариантах: с использованием счета 40 “Выпуск продукции (работ, услуг)” и без использования этого счета. Таким образом, можно гово­рить о принципиальной возможности использования четырех вариантов построения учета затрат на производство.[[22]](#footnote-21)

3. 1 Традиционное формирование себестоимости продукции

Традиционный вариант учета предусматривает подразделение затрат на прямые и косвенные и подсчет полной себестоимости продукции, работ, услуг. При этом варианте все прямые и косвенные расходы в конечном итоге отражаются на счете 20 «Основное производство». Прямые расходы списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др. Расходы вспомогательных производств относятся на счет 20 «Основное производство» с кредита счета 23 «Вспомогательные производства». Косвенные расходы переносятся на счет 20 «Основное производство» со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», потери от брака – со счета 28 «Брак в производстве».

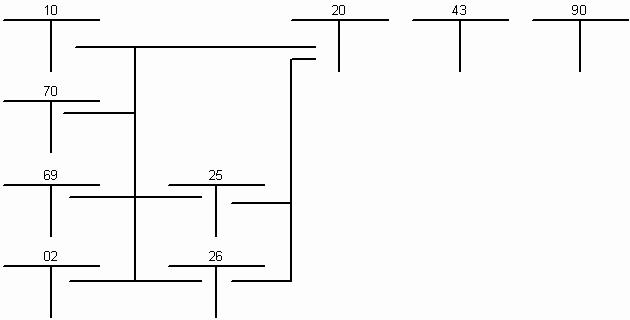


Рис.1. Схема учетных записей по  
 формированию полной себестоимости.

Суммы фактической производственной себестоимости продукции, работ, услуг переносятся с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 43 «Готовая продукция» или 90 «Продажи».

Следует обратить внимание на то, что сумма накопленных за месяц общехозяйственных расходов при данном варианте в полном объеме списывается со счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Традиционный вариант учета получил в новом плане счетов дальнейшее развитие. В системный учет введена специальная синтетическая позиция, позволяющая контролировать выпуск из производства готовой продукции и формирование издержек производства. Речь идет о счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Согласно инструкции по применению плана счетов этот счет предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах за отчетный период, а также выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости.

Следует сразу же оговориться, что применение счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» не является обязательным. Он используется «по желанию» или по мере необходимости. Основное условие включения его в схему синтетического учета — наличие и использование в практике нормативной себестоимости продукции (стандарт-кост, нормативный учет).

Учет затрат на производство продукции (работ, услуг) ведется по обычной схеме, рассмотренной выше. Однако в течение месяца фактически выпущенная и сданная на склад готовая продукция, оцененная по нор­матив­ной (плановой) себестоимости, отражается по кредиту счета 40 «Выпуск про­дукции (работ, услуг)» в корреспонденции со счетом 43 «Готовая про­ду­кция». Сданные заказчикам работы и оказанные услуги регистрируются по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и дебету счета 90 «Продажи».

По окончании месяца выявившаяся на счетах 20 «Основное произ­водство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие произ­водства и хозяйства» фактическая производственная себестоимость вы­пу­щенной готовой продукции, сданных работ и оказанных услуг перечисляется с этих счетов в дебет счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». В ре­зуль­тате на счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» формируется ин­фор­ма­ция о выпущенной из производства продукции, сданных работах и оказанных услугах в двух оценках: по дебету – фактическая производственная се­бес­тои­мость, по кредиту – нормативная (плановая) себестоимость.

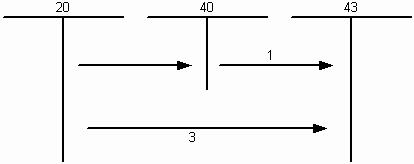


Рис.2. Схема записей по учету выпуска продукции.

На 1-е число месяца сопоставлением дебетового и кредитового обо­ро­тов по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» выявляется отклонение фактической производственной себестоимости от нормативной (плановой). Результатом такого сопоставления может быть экономия, т. е. превышение нормативной (плановой) себестоимости над фактической, или перерасход, т. е. превышение фактической себестоимости над нормативной (плановой). Сумма отклонения переносится со счета 40 «Выпуск продукции (работ, ус­луг)» на счет 90 «Продажи»: экономия сторнируется по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и дебету счета 90 «Продажи», а пере­расход списывается с кредита счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в дебет счета 90 «Продажи» дополнительной записью.

Таким образом, ежемесячно счет 40 «Выпуск продукции (работ, ус­луг)» закрывается, и сальдо на отчетную дату не имеет. Аналитический учет по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» организуется, как правило, по видам выпускаемой продукции или по структурным подразделениям организации. В целях управления в конкретной организации могут пот­ре­бо­ваться иные аспекты группировки информации на данном счете.

### 3. 2 Маржинальное формирование себестоимости продукции

Этот вариант учета затрат на производство предусматривает разделе­ние затрат на условно-переменные и условно-постоянные, подсчет сокращен­ной (частичной) производственной себестоимости и списание условно-пос­тоянных затрат на уменьшение доходов в том отчетном периоде, в котором они возникли.

Общий подход к организации данного варианта учета заключается в следующем. Как мы отмечали, условно-переменные расходы связаны непос­редственно с производственным процессом и находятся в прямой зависи­мости от объемов выпускаемой продукции. В общем виде они включают пря­мые материальные затраты (сырье, материалы, топливо и энергию на тех­но­логические цели, работы и услуги сторонних организаций и т. п. ), прямые трудовые расходы (оплата труда, обязательные отчисления на социальное страхование и обеспечение), производственные косвенные расходы. Пос­ледний вид расходов можно с некоторой долей условности сравнить с об­ще­производственными расходами, которые обычно относятся на счет 25 «Об­щепроизводственные расходы».

В отличие от условно-переменных, условно-постоянные расходы не за­висят от объемов производства. Они представляют собой совокупность ра­сходов на управление, хозяйственное обслуживание производства, сбыт продукции. За редким исключением к условно-постоянным расходам можно отнести те затраты, которые при традиционном варианте учета затрат на производство регистрируются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы».

Прямые условно-переменные расходы собираются в бухгалтерском учете на счетах 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства». Косвенные условно-переменные расходы предварительно на­капливаются на счете 25 «Общепроизводственные расходы», а затем еже­месячно переносятся на счета 20 «Основное производство» и 23 «Вспо­могательные производства». Условно-постоянные расходы в части общих уп­равленческих и хозяйственных затрат отражаются на счете 26 «Обще­хозяйственные расходы», а в части сбытовых расходов – на счете 44 «Рас­хо­ды на продажу». В организациях, имеющих незначительный объем сбытовых расходов, могут оказаться целесообразными отказ от использования счета 44 «Расходы на продажу» и организация учета этих затрат на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Суммы фактической себестоимости продукции, законченной произ­водством и переданной на склад, относятся со счета 20 «Основное произ­водство» в дебет счета 43 «Готовая продукция» или 90 «Продажи».

Условно-постоянные расходы, собранные на счетах 26 «Общехо­зяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу», в конце каждого отчет­ного периода полностью списываются на результаты продажи продукции (работ, услуг) за данный период: по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счетов 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу».

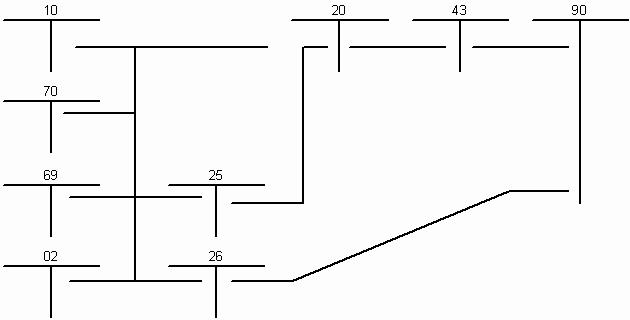


Рис.3. Схема учетных записей по учету сокращенной себестоимости.

Описанный вариант, так же как и традиционная схема учета затрат на производство, может быть реализован с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». При этом записи в части учета условно-переменных расходов делаются по аналогии с описанными выше. [[23]](#endnote-2)

### 3.3. Проблемы адаптации системы учета «Стандарт-Кост» к отечественной учетной теории и практике

Экономика России не стоит на месте, она динамично развивается, пре­терпевая изменения. Вместе с изменениями в области экономики меняется и отечественная система бухгалтерского учета. Она реформируется, ориен­ти­руясь на международные стандарты финансовой отчетности и требования современной рыночной экономики.

Положением по бухгалтерскому учету 1/2008[[24]](#footnote-22) «Учетная политика ор­ганизации» предприятиям предоставляется право самостоятельно определять способы ведения бухгалтерского учета (пункт 7) и методы оценки отдельных видов имущества и обязательств (пункт 4). В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации[[25]](#endnote-3), готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по фак­тической или нормативной (плановой) производственной себестоимости (пункт 8). Незавершенное производство в массовом и серийном производстве может отражаться в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости (пункт 64).

В соответствии с действующими положениями (стандартами) по бух­галтерскому учету и Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хо­зяйс­твенной деятельности, производственные организации могут вести син­тети­ческий учет материалов на счете 10 «Материалы» двумя способами:

* по фактической себестоимости;
* по учетным ценам.

В качестве учетных цен предприятия могут использовать нормативную или плановую себестоимость приобретения материалов, средние покупные цены и др.

При первом способе на счете 10 отражаются все фактические расходы по приобретению и заготовлению материалов. При втором способе ор­га­ни­за­ции дополнительно используют счета 15 «Заготовление и приобретение ма­териальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных цен­ностей». Применение того или иного способа определяется предприятием са­мостоятельно и указывается в его учетной политике.

В случае ведения синтетического учета материалов по нормативной себестоимости, при получении поступивших в организацию расчетных доку­ментов поставщиков, независимо от момента фактического поступления ма­териальных ценностей, делается запись по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредиту счета 60 «Расчеты с пос­тавщиками и подрядчиками». Оприходование фактически поступивших в ор­ганизацию материалов отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кре­диту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» по нормативной себестоимости.

Отклонения в стоимости приобретаемых материально – произ­водст­вен­ных запасов предварительно отражаются на счете 16 «Отклонение в стоимос­ти материальных ценностей» в корреспонденции по дебету или кредиту со счетом 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». Фак­ти­ческий расход материалов в производство отражается по дебету счетов учета затрат на производство и кредиту счета 10 «Материалы» по нормативной себестоимости. В конце месяца накопленные на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» суммы разницы в стоимости приоб­ре­тенных материально-производственных запасов списываются (сторнируются - при отрицательной разнице) также в дебет счетов учета производственных затрат. В результате этого на счетах учета затрат расход материалов от­ра­жается по фактической себестоимости. Кроме того, на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» на конец месяца остается сальдо, при­ходящееся на остаток материалов на складе, не переданных в производство. В бухгалтерском же балансе, в соответствии с Положением по ведению бух­галтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (пункт 58), стоимость материалов показывается по их фактической се­бес­тои­мости, т. е. остатки по счетам 10 и 16 отражаются одной строкой.

Производственные предприятия в случае организации синтетического учета готовой продукции по нормативной себестоимости, в соответствии с действующим Планом счетов[[26]](#footnote-23) (31 октября 2000 года № 94н) могут применять счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Организации имеют право применять данный синтетический счет лишь в случае наличия и ис­пользования в практической деятельности нормативной себестоимости про­дукции. Этот счет предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах за отчетный период и выявления отклонений фактической производственной се­бес­тои­мости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимос­ти. Организации используют этот счет при необходимости.

В течение отчетного периода предприятия выпускают из производства и приходуют готовую продукцию по нормативной (плановой) себестоимости. В бухгалтерском учете это отражается по дебету счета 43 «Готовая продук­ция» в корреспонденции со счетом 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». По окончании отчетного месяца на счете 20 «Основное производство» выяв­ляется фактическая производственная себестоимость выпущенной продук­ции, которая списывается с кредита этого счета в дебет счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Таким образом, на счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» информация о выпущенной из производства готовой продук­ции формируется в двух оценках: по дебету - фактическая производственная себестоимость, а по кредиту – нормативная (плановая) себестоимость.

Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 «Вы­пуск продукции (работ, услуг)» на последнее число месяца определяется отк­лонение фактической производственной себестоимости произведенной про­дукции, сданных работ и оказанных услуг от нормативной (плановой) себес­тоимости. При этом сумма превышения фактической себестоимости над нор­мативной (плановой) списывается с кредита счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в дебет счета 90 «Продажи» дополнительной записью. Пре­вы­шение же нормативной (плановой) себестоимости над фактической, т.е. эко­номия, сторнируется по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и дебету счета 90 «Продажи». Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» закрывается ежемесячно и остатка на начало следующего месяца не имеет.

Необходимо отметить, что использование в практике работы отечес­твенных производственных предприятий категории нормативной се­бес­тои­мости в целом приближает отечественную систему учета затрат и каль­ку­ли­рования себестоимости продукции к международно принятой системе учета «Стандарт-кост». Вместе с тем, использование счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в учетной практике, на наш взгляд, имеет как положительные, так и отрицательные стороны. Положительным является то, что при при­ме­не­нии этого счета отпадает необходимость в составлении отдельных тру­доем­ких расчетов отклонений фактической себестоимости ее по учетным ценам по выпущенной, отгруженной и реализованной продукции, поскольку выяв­ленные отклонения по готовым изделиям списываются непосредственно на счет 90 «Продажи». Однако этот вариант позволяет получить реальную се­бестоимость реализованной продукции только в том случае, когда продукция выпущена и реализована в одном и том же месяце. Если же часть готовой продукции в течение отчетного периода реализована не полностью и в конце месяца имеется ее остаток на складе, то исчисление фактической произ­водст­венной себестоимости реализованной продукции и определение финансового результата от реализации могут оказаться неточными. Это связано с тем, что отклонения фактической производственной себестоимости от нормативной (плановой) себестоимости, относящиеся к остаткам готовой продукции на складе, списываются на реализацию продукции в течение отчетного периода.

Отражение материальных и производственных запасов в балансе предприятия в разных оценках отрицательно влияет на организацию системы учета «Стандарт-кост». С одной стороны, запасы готовой продукции и то­ва­ры отгруженные в балансе отражаются по нормативной себестоимости, а с другой стороны, запасы материалов и незавершенное производство по­ка­зы­ваются по фактической себестоимости.

В этих условиях считаем целесообразным в плане счетов пре­дус­мот­реть выделение специальных синтетических счетов для учета и отражения отклонений фактических затрат от нормативных. Например, для учета отк­ло­нений по прямой оплате труда применять счет 17, по общепроизводственным расходам – 18, по общехозяйственным расходам - 19 и так далее. В этом слу­чае имелась бы возможность выявленные отклонения списывать напрямую на финансовые результаты деятельности, а не на производство. Сле­до­ва­тель­но, отпала бы необходимость в применении счета 40 «Выпуск продукции (ра­бот, услуг)», поскольку себестоимость продукции изначально формировалась бы на счете 20 «Основное производство» по нормативной себестоимости. Это, в свою очередь, приблизило бы отечественную систему нормативного учета к системе учета «Стандарт-кост».

### 3.4 Выводы.

Принципы системы «Стандарт-кост» являются универсальными, поэтому их при­менение целесообразно при любом методе учета затрат и способе каль­ку­ли­рования себестоимости продукции.

В «Стандарт-кост» важен контроль за наиболее точным выявлением отклонений от установленных стандартов затрат, что способствует совер­шенствованию и самих стандартов затрат. При отсутствии же такого конт­роля применение «Стандарт-кост» будет иметь условный характер и не даст надлежащего эффекта.

Вместе с тем, этой системе присущи свои недостатки. На практике очень трудно составить стандарты согласно технологической карте произ­водства. Изменение цен, вызванное конкурентной борьбой за рынки сбыта товаров, а также инфляцией, осложняет исчисление стоимости остатков гото­вых изделий на складе и незавершенного производства.

Стандарты можно устанавливать не на все производственные затраты, в связи с чем на местах всегда ослабляется контроль за ними. Более того, при выполнении производственной компанией большого количества различных по характеру и типу заказов за сравнительно короткое время исчислять стан­дарт на каждый заказ практически невозможно.

В таких случаях вместо научно обоснованных стандартов на каждое из­делие устанавливают среднюю стоимость, которая является базисом для оп­ределения цен на изделие.

Несмотря на эти недостатки, руководители фирм и компаний ис­пользуют систему учета «Стандарт-кост» как мощный инструмент контроля за издержками производства и калькулирования себестоимости продукции, а также для управления, планирования и принятия необходимых решений.

Аналогом «Стандарт-кост» является отечественный нормативного ме­тода. Имеющий с зарубежным методом ряд отличий, но присутствуют и общие моменты.

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В рамках данной работы был произведен сравнительный анализ двух основных систем управленческого учета и контроля себестоимости, предлагаемых для использования в современной российской экономике. Выявлены такие сходства как необходимость ведения раздельного учета и осуществления четкого контроля над затратами, требование систематического обобщения и анализ возникающих отклонений. Выявленные различия в системе «Стандарт-Кост» не предусмотрен обособленный учет изменения самих норм, т.к. многие нормативы применяются годами. Так же в «Стандарт-Кост» нормативные затраты списываются на счета производства, в нормативном учете же затраты списываются на счета производственных затрат. Различие в сроках применения нормативов.

Были выявлены плюсы и минусы применения каждой их схем. В обеих схемах учетов возможно использование синтетического счета, но его использование в распространении получил только в традиционном варианте схемы нормативном учета. Стоит отметить в заключении, что его использование не является обязательным.

Были рассмотрены проблемы внедрения системы Стандарт-Кост и проблемы, возникающие в процессе работы. Такие как сложность составления технологических стандартов, изменением цен вызванное конкурентной борьбой. И невозможность быстрого составления стандартов при коротких сроках и широком спектре выпускаемых товаров и услуг. Аналогично были рассмотрены сложности, возникающие при адаптации отечественной системы учета к условиям нестабильной рыночной ситуации.

Общим итогом проведенной работы следует признать превосходство системы «Стандарт-кост» для решения прикладных задач современного предприятия, однако и необходимость её модификации в рамках отечественных норм ведения учета.

# ИСПОЛЬЗОВАННые источники

**Официальные документы Российской Федерации**

1. ВЕДОМОСТЬ СВОДНОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО   
   http://referent.mubint.ru/security/1/110838/1#h1043  
   http://referent.mubint.ru/security/1/110838/1#h1056
2. ПОЛОЖЕНИЕ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ "УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ" ПБУ 1/2008   
   http://www.snezhana.ru/upload/pbu\_1.rar
3. Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации http://www.referent.ru/1/178702
4. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об ут­верждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хо­зяйст­вен­ной деятельности организации и инструкции по его применению»  
   http://www.referent.ru/1/101061?actual=1&text=%25D0%259F%25D0%25BB%25D0%25B0%25D0%25BD%25D0%25BE%25D0%25BC%2520%25D1%2581%25D1%2587%25D0%25B5%25D1%2582%25D0%25BE%25D0%25B2%2520%2520%252831%2520%25D0%25BE%25D0%25BA%25D1%2582%25D1%258F%25D0%25B1%25D1%2580%25D1%258F%25202000%2520%25D0%25B3%25D0%25BE%25D0%25B4%25D0%25B0%2520%25E2%2584%2596%252094%25D0%25BD%2529
5. Система прогрессивных технико-экономических норм и нормативов по видам работ и затрат (экономии) труда, сырья, материалов и топливно-энергетических ресурсов, нормативов использования произ­водственных мощностей и удельных капитальных вложений, норм и нормативов определения потребности в оборудовании и кабельных изделиях (порядок их разработки и утверждения) http://www.bestpravo.ru/sssr/eh-akty/n0w.htm
6. Типовые указания по применению нормативного метода учета затрат на производство и калькулированию нормативной (плановой) и фактической себестоимости продукции (работ)   
    http://www.bestpravo.ru/sssr/gn-postanovlenija/y6r.htm

**Статистические сборники, справочники.**

1. Большой бухгалтерский словарь. Жебрак Моисей Харитонович.   
   http://www. info-law. ru/dic/2/id\_8467
2. Бухгалтерский словарь. Правила Гариссона   
    / http://www. edudic. ru/buh/5171/

**Специальная литература.**

1. Воронова Е. Ю. , Улина Г. В. Управленческий учет на предприятии: учеб. пособие. – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 248с.  
   http://www. bookland. ru/book2449139. htm

Головизина А. Т. , Архипова О. И. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. пособие. – М. :ТК Велби, Изд-во Проспект, 2003. – 184 с.   
http://www. twirpx. com/file/471691/

Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов. – М.: Экономистъ, 2003. – 618с. стр.:228   
http://www.twirpx.com/file/78416/

Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. – М.:ИНФРА-М, 2003. – 368 с. стр7.   
http://www.twirpx.com/file/190088/

1. Кукукина И. Г. Управленческий учет: Учеб. пособие. – М. : Финансы и статистика, 2004 . – 400 с. : ил ст. 148   
   http://www. gaudeamus. omskcity. com/lib-pdf/econom/Kukukina\_-\_UpravlencheskijUchet\_-\_MP\_-\_2001\_43\_PDF. zip

**Источники**

1. Биографии. Ф. Тейлором, Г. Эмерсоном  
    http://besonus. narod. ru/Emerson.html
2. Биография. Г. Гантт http://dps. smrtlc. ru/ENC/4. htm
3. Биография. Евсей Григорьевич Либерман   
   http://ru. wikipedia. org/wiki/%CB%E8%E1%E5%F0%EC%E0%ED,\_%C5%E2%F1%E5%E9\_%C3%F0%E8%E3%EE%F0%FC%E5%E2%E8%F7

§ 12. Сводный учет затрат на производство   
 http://www.rus-lib.ru/book/30/bu/4/291-312.html

Аудит и финансовый анализ 2001'3 http://www.auditfin.com/fin/2001/3/rkerimov/rkerimov.asp

1. Бухгалтерский учет в торговле 2001'1. Полная и сокращенная себестоимость.  
   http://www.k-press.ru/trade/2001/1/newplan/newplan.asp
2. Нормативный метод учета и калькулирования (стандарт-кост) http://humeur.ru/page/normativnyj-metod-ucheta-i-kalkulirovanija-standart-kost
3. Организация управленческого учета по системе "СТАНДАРТ-КОСТ" http://www.cfin.ru/press/afa/2001-3/02.shtml

Система «Стандарт-кост» и её применение в анализе   
http://www. bibliofond. ru/view. aspx?id=489092

1. Системы учета «Стандарт-кост»   
   http://www. cfin. ru/press/afa/2001-3/02. shtml

**Помимо этого использовались**

1. [12] Бухгалтерский управленческий учет -стр.7 [↑](#footnote-ref-1)
2. [14] Биографии. Ф. Тейлором, Г. Эмерсоном [↑](#footnote-ref-2)
3. [15] Биография. Г. Гантт [↑](#footnote-ref-3)
4. ## Бухгалтерский словарь – Правила Гариссона

   [↑](#footnote-ref-4)
5. Системы учета «Стандарт-кост» [↑](#footnote-ref-5)
6. Системя «Стандарт-кост» и её применение в анализе [↑](#footnote-ref-6)
7. [16] Биография Евсе́й Григо́рьевич Либерма́н [↑](#footnote-ref-7)
8. [7] Биография Жебрак Моисей Харитонович. [↑](#footnote-ref-8)
9. [13] Управленческий учет. стр. 148 [↑](#footnote-ref-9)
10. [9] Управленческий учет на предприятии стр. 162 [↑](#footnote-ref-10)
11. [10] Бухгалтерский управленческий стр.162 [↑](#footnote-ref-11)
12. [21] Организация управленческого учета по системе "СТАНДАРТ-КОСТ" [↑](#footnote-ref-12)
13. [6] Типовые указания по применению нормативного метода учета затрат на производство и калькулированию нормативной (плановой) и фактической себестоимости продукции (работ)3.4 [↑](#footnote-ref-13)
14. [6] 3.6 [↑](#footnote-ref-14)
15. [6] 3.7 [↑](#footnote-ref-15)
16. [20] Нормативный метод учета и калькулирования (стандарт-кост) [↑](#footnote-ref-16)
17. [6] 4.1 [↑](#footnote-ref-17)
18. [9] Управленческий учет на предприятии . стр.169 [↑](#footnote-ref-18)
19. [17] Сводный учет затрат на производство [↑](#footnote-ref-19)
20. [18] Аудит и финансовый анализ 2001'3 [↑](#footnote-ref-20)
21. Система прогрессивных технико-экономических норм и нормативов по видам работ и затрат (экономии) труда, сырья, материалов и топливно-энергетических ресурсов, нормативов использования производственных мощностей и удельных капитальных вложений, норм и нормативов определения потребности в оборудовании и кабельных изделиях (порядок их разработки и утверждения)  
    http://www.bestpravo.ru/sssr/eh-akty/n0w.htm [↑](#endnote-ref-1)
22. [19] Бухгалтерский учет в торговле 2001'1. Полная и сокращенная себестоимость. [↑](#footnote-ref-21)
23. ## Аудит и финансовый анализ 2001'3 ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ПО СИСТЕМЕ СТАНДАРТ-КОСТ http://www.auditfin.com/fin/2001/3/rkerimov/rkerimov.asp

    [↑](#endnote-ref-2)
24. [2] ПОЛОЖЕНИЕ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ "УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ" ПБУ 1/2008 [↑](#footnote-ref-22)
25. ПРИКАЗ от 29 июля 1998 г. N 34н «ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ПОЛОЖЕНИЯ ПО ВЕДЕНИЮ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»   
    http://www.referent.ru/1/178702 [↑](#endnote-ref-3)
26. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций [↑](#footnote-ref-23)