

УДК 657.2
ББК 65.052.236.3
О 65

М.Е. Ордынская,

кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и финансирования Адыгейского государственного университета, г. Майкоп. Тел.: +7 (918) 483-31-38, e-mail: marina26577@rambler.ru

З.Р. Ситимов,

магистрант кафедры учета и финансирования Адыгейского государственного университета, г. Майкоп. Тел.: +7 (960) 043-75-94, e-mail: sitimzaur@rambler.ru

ВЫБОР МЕТОДА И СИСТЕМЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

(Рецензирована)

Аннотация. Статья посвящена проблеме выбора организациями оптимального метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Проанализирована классификация методов учета затрат и калькулирования себестоимости по разным основаниям. Методы калькулирования себестоимости являются неотъемлемой частью процесса организации производства, учетной системы и документооборота в организации. Выбор конкретного метода обусловлен рядом факторов, связанных со спецификой хозяйственно-производственной деятельности организации.

Ключевые слова: затраты на производство, себестоимость, калькулирование, метод калькулирования себестоимости, система учета затрат, управление затратами.

М.Е. Ordynskaya,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of Accounting and Finance Department, Adyghe State University, Maikop. Ph.: +7 (918) 483-31-38, e-mail: marina26577@rambler.ru

Z.R. Sitimov,

Graduate Student of Accounting and Finance Department, Adyghe State University, Maikop. Ph.: +7 (960) 043-75-94, e-mail: sitimzaur@rambler.ru

CHOICE OF METHOD AND SYSTEM OF ACCOUNTING OF PRODUCTION COSTS AND CALCULATION OF COST OF PRODUCTION

Abstract. The article is devoted to the problem of choosing by organizations the optimal method of accounting for production costs and calculating the cost of production. The classification of cost accounting and costing methods for different reasons is analyzed. Methods for calculating production costs are an integral part of the organization of production, accounting system and document management in the organization. The choice of a specific method is due to a number of factors related to the specifics of the organizations economic and production activities.

Keywords: production costs, cost, costing, costing method, cost accounting system, cost management.

Себестоимость продукции является одним из ключевых показателей, характеризующих эффективность деятельности конкретной организации, который исчисляется в процессе калькулирования. Огромное значение для любой, особенно производственной организации, имеет научно-обоснованная система калькулирования себестоимости продукции, обеспечивающая правильное установление цен на продукцию, определение рентабельности и эффективности производства, поиска резервов снижения себестоимости и т.д.

Следует отметить, что в экономической литературе при определении методов учета затрат на производство продукции и методов калькулирования себестоимости оперируют дефинициями «метод учета затрат» и «метод калькулирования себестоимости продукции». При этом в одних источниках эти дефиниции рассматриваются в качестве синонимов, четкая граница между которыми отсутствует, в других – они представляются как единое понятие, в третьих – как обособленные объекты исследования.

Кондраков Н.П. и Иванова М.А. дают следующее определение: «под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимают совокупность приемов регистрации, сводки и обобщения в учетных регистрах данных о затратах на производство продукции и исчисления ее себестоимости» [1, с. 126].

Фролова Т.А. дает следующее определение: «Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции обычно понимают совокупность приемов организации документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции и необходимую

информацию для контроля за этим процессом» [2].

Организации могут применять разные методы калькулирования. Выбор конкретного метода зависит от типа производства, его сложности, длительности производственного цикла, остатков незавершенного производства, ассортимента производимой продукции и др.

И.В. Кобищан считает, что выбор метода калькуляции определяет две группы факторов:

1) отраслевые особенности (номенклатура продукции, особенности производства и технологии, характер выполняемых работ, оказываемых услуг), оказывающие определяющее влияние на организацию учета затрат, выбор объектов учета и методов калькулирования себестоимости;

2) организационные предпосылки, формируемые в каждой конкретной организации:

– организация управленческого учета и масштаб деятельности подразделений организации, влияющая на степень аналитичности калькулирования себестоимости;

– способ оперативного контроля за себестоимостью, позволяющий оперативно предупреждать негативные воздействия на величину себестоимости;

– обеспеченность информацией для принятия управленческих решений в части регулирования себестоимости [3, с. 56].

В экономических источниках упоминается значительное количество методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, однако какой-либо общепринятой классификации методов в настоящее время не существует. Кроме того, невозможно применение методов в различных сочетаниях.

Но какой бы метод калькулирования себестоимости организация ни выбрала, он должен:

– позволять объективно распределять затраты между видами продукции, незавершенным производством, остатками продукции на складах и проданной продукцией;
 – способствовать принятию обоснованных решений по установлению цены, изменению объемов производства и продаж продукции;

– правильно планировать предстоящие затраты и контролировать уровень затрат [4, с. 16].

Выбранный метод должен быть закреплен в учетной политике организации.

Рассмотрим существующие классификации методов калькулирования себестоимости (рис. 1).

По объекту учета затрат (по отношению к технологическому процессу производства)				
Пооперационный метод: простой двухступенчатый многоступенчатый	Попередельный метод: бесполуфабрикатный полуфабрикатный	Позаказный метод	Пооперационный метод: сочетание позаказного и пооперационного методов	Поиздельный метод: разновидность позаказного метода
Сфера применения				
массовое, крупносерийное производство: добывающая промышленность (угольная, газовая, нефтяная, лесозаготовительная), электроэнергетика, производство строительных материалов, оказание автотранспортных услуг	массовое, крупносерийное производство, с комплексным использованием сырья: химическое, текстильное, кирпичное, металлургическое производство, производство колбасной, консервной продукции	индивидуальное, единичное, мелкосерийное производство: строительство, судостроение, авиастроение, машиностроение, предприятия полиграфии, сферы бытовых услуг, ремонтные работы	массовое производство, где каждый вид продукции выпускается отдельными партиями, обладающими некоторыми отличительными характеристиками: автомобильное производство, обувная, швейная промышленность	массовое и крупносерийное производство многономенклатурной продукции путем соединения частичных изделий (деталей, узлов, агрегатов) в единое целое, швейная, химическая промышленность
Объект учета затрат / калькулирования				
Производственный процесс / готовая продукция, работа, услуга	Передел (стадия) / вид, группа продукции каждого передела	Заказ / заказ	Операция / готовая продукция	Изделие / изделие, группа однородных изделий

Рис. 1. Классификация методов учета затрат и калькулирования себестоимости по критерию отношения к технологическому процессу производства

С позиции выделения объекта учета затрат методы классифицируются следующим образом:

1. Методы, связанные с массовым и серийным производством – по деталям, частям изделий, изделиям, группам однородных изделий, работам, процессам, переделам;

2. Методы, связанные с индивидуальным и мелкосерийным производством – по заказам.

В своих трудах швейцарский ученый Иоган Фридрих Шер обратил внимание на тот факт, что все фабричные производства можно объединить в три группы:

1) производства с параллельным циклом и последующей сборкой;

2) однопродуктовые многопередельные;

3) однопродуктовые однопередельные.

Технологические особенности традиционных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Метод	Технологические особенности
Попроцессный	Производственный процесс состоит из отдельных стадий (процессов). 1. Ограниченная номенклатура производимой продукции; 2. Короткий производственный цикл; 3. Сырье проходит единый технологический процесс; 4. Нет или присутствуют в небольшом количестве запасы полуфабрикатов и готовой продукции.
Попередельный	Передел – это комплекс технологических операций, завершающийся выходом полуфабриката или готовой продукции. 1. Только в первом переделе обрабатывается сырье, далее – полуфабрикаты; 2. Готовая продукция является итогом последовательного ряда переделов.
Позаказный	Заказ – изделие, мелкие серии изделий, ремонтные, монтажные и экспериментальные работы. 1. Обособленность объекта учета; 2. Затраты измеряются по каждому завершенному заказу, а не за определенный временной промежуток; 3. Период исполнения заказа и отчетный период не совпадают.
Пооперационный	Операция – это стандартизированный прием, повторяющийся вне зависимости от специфики конечной продукции. 1. Каждая партия является разновидностью одного изделия и проходит ряд стандартных операций; 2. Партия объединяет идентичные единицы продукции, на производство которых затрачивается равное количество ресурсов.
Поиздельный	1. Издержки производства группируются по временным периодам и изготавливаемым изделиям; 2. Себестоимость рассчитывают посредством применения усредненной калькуляции единицы изделия.

Эта классификация производств является основой построения таких традиционных методов учета затрат, как простой (попроцессный), попередельный и позаказный. Помимо трех перечисленных выше методов, ряд авторов выделяет также пооперационный и поиздельный методы.

В табл. 1 отразим технологические особенности рассмотренных выше методов.

Попередельный метод имеет свои особенности, обусловленные технологическими особенностями производства, которые отражаются в двух его возможных вариациях [5, с. 46]. Возможные варианты

попередельного метода калькулирования показаны на рис. 2.

Каждый из вариантов имеет свои преимущества и недостатки (табл. 2).

Для попроцессного метода также возможны вариации (рис. 3).

Традиционные методы калькулирования имеют свои преимущества и недостатки. Сгруппируем их в табл. 3.

В практической деятельности организации зачастую используют смешанные (гибридные) системы учёта затрат, сочетающие в себе элементы разных традиционных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции — попередельного, попроцессного и

Преимущества и недостатки вариантов попередельного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Вариант попередельного метода	Преимущества	Недостатки
Бесполуфабрикатный	прост и менее трудоемок; нет условных расчетов, раскрывающих затраты предшествующих цехов и переделов, что увеличивает точность калькулирования.	необходимо проводить инвентаризацию в цехах, так как затраты в НЗП числятся на местах до выпуска из производства готовой продукции; нельзя установить себестоимость полуфабрикатов при их передаче по переделам.
Полуфабрикатный	наличие информации о себестоимости полуфабрикатов по каждому переделу, возможность учета остатков НЗП по местам нахождения, контроль движения полуфабрикатов собственного производства.	необходимость расчета себестоимости на каждом этапе, одни и те же затраты несколько раз учитывают в расчетах себестоимости полуфабрикатов на последующих стадиях.

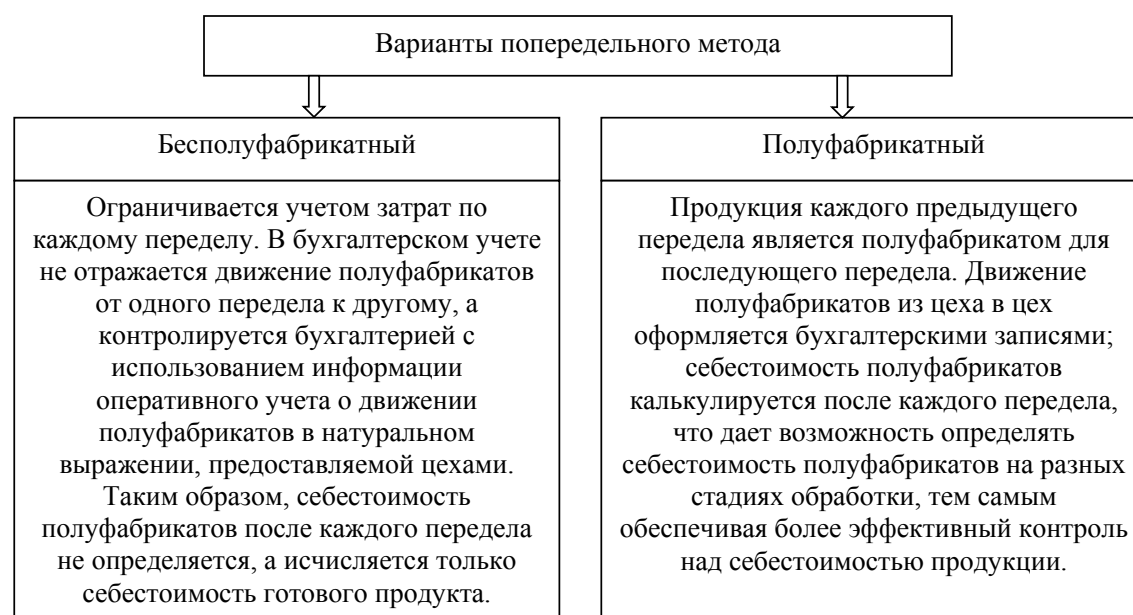


Рис. 2. Варианты попередельного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

позаказного. Такие методы характерны для серийного и поточного производства, например, для производства кондитерских изделий, для швейной промышленности и др. Считается, что наиболее перспективной смешанной (гибридной)

системой является пооперационный метод.

По критерию оперативности учета методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции можно подразделить на две группы: метод фактического

Преимущества и недостатки традиционных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Метод калькулирования	Преимущества	Недостатки
Попроцессный	<ul style="list-style-type: none"> – относительная простота расчётов; – менее трудоёмкий метод, нет необходимости распределять косвенные затраты; – обеспечивает достоверные данные; – позволяет выделять производственные и административно-управленческие расходы. 	<ul style="list-style-type: none"> – усреднение затрат может привести к неточностям в расчетах; – результативен только при незначительном НЗП; – ограничен в применении из-за требований в части отсутствия запасов полуфабрикатов и готовой продукции.
Попередельный	<ul style="list-style-type: none"> – возможность определения себестоимости полуфабрикатов на выходе из каждого передела. 	<ul style="list-style-type: none"> – трудоемкость расчетов себестоимости на каждом промежуточном этапе; – более низкий уровень оперативности получения данных персоналом; – низкий уровень контроля величины израсходованных ресурсов.
Показный	<ul style="list-style-type: none"> – возможность сопоставления затрат по отдельным заказам и выявления наиболее рентабельных; – точное определение затрат на конкретный заказ и его цены. 	<ul style="list-style-type: none"> – невозможно рассчитать величину осуществленных затрат на дату выполнения заказа; – неточное распределение косвенных затрат между заказами; – невозможность проведения инвентаризации незавершенного производства.
Пооперационный	<ul style="list-style-type: none"> – привязка калькуляции к технологическому процессу. 	<ul style="list-style-type: none"> – возможно применение, если в ходе производства вырабатывается только готовая продукция и не изготавливаются полуфабрикаты. В противном случае объединение процесса производства в один передел будет искусственным, создающим видимость единого процесса, который в действительности состоит из самостоятельных переделов [3, с. 59].
Поиздельный	<ul style="list-style-type: none"> – привязка калькуляции к отдельному изделию или группе однородных изделий. 	<ul style="list-style-type: none"> – ограниченность применения; – трудоемкость.

калькулирования и нормативный метод.

В основе рассмотренных выше традиционных методов лежит учет фактических, т.е. осуществленных, иначе говоря, понесенных, затрат. Многие экономисты сходятся во

мнении, что традиционные методы являются недостаточно эффективными при управлении затратами организации по сравнению с нормативным методом.

Сферой применения нормативного метода являются отрасли

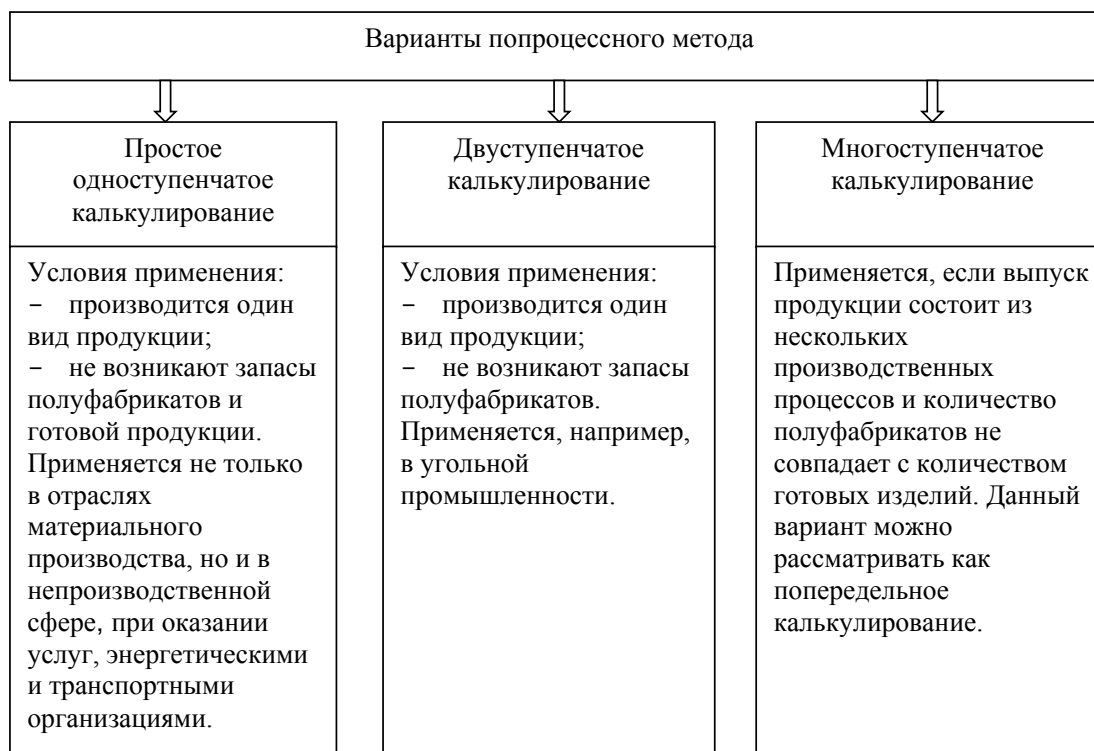


Рис. 3. Варианты попроцессного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции, а объектом калькулирования признаются отдельные виды продукции или группы однородных видов продукции.

Технологические особенности нормативного метода состоят в следующем:

Предварительное составление калькуляции и нормативной себестоимости по каждому виду продукции с учетом действующих нормативов;

Учет модификаций действующих норм для корректировки нормативной себестоимости в течение отчетного периода;

Учет фактических затрат в разрезе элементов по нормам и отклонений от норм, выявление экономии или перерасхода.

В табл. 4 сопоставим методы фактического и нормативного калькулирования с позиции выгоды применения.

Таким образом, в условиях конкуренции более оптимальным представляется нормативный метод учета затрат, позволяющий своевременно принимать решения в части управления затратами и себестоимостью организации.

Успешному применению нормативного метода способствует:

- жесткое нормирование расходов ресурсов;
- предварительное формирование нормативных калькуляций;
- разработка первичной учетной документации для фиксирования затрат в пределах норм и по отклонениям от них по местам, причинам и виновникам возникновения;
- принятие своевременных решений в части управления затратами и себестоимостью по каждому подразделению и организации в целом [6, с. 134].

Нормативный метод выполняет две функции, заключающиеся в:

- 1) обеспечении оперативного контроля за затратами на производство;

Таблица 4

Преимущества и недостатки фактического и нормативного методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Метод	Преимущества	Недостатки
Фактическое калькулирование	– позволяет определить фактическую («историческую») себестоимость.	– не имеет ценности в процессе устранения потерь, так как нет возможности оперативно контролировать расход ресурсов, обнаружения и элиминирования причин перерасхода; – неоперативное обеспечение управляющего персонала бухгалтерской информацией; – трудоемкость.
Нормативный	– позволяет контролировать затраты посредством составления нормативных калькуляций, соотнесения их фактических и нормативных значений; – возможно выявить и проанализировать места, причины и виновников отклонений от нормативных затрат; – позволяет принять своевременные меры уже в ходе производства, а не только по окончании отчетного периода.	– трудоемкость расчетов; – организация учета в пределах норм затрат и по отклонениям от них.

2) обеспечении точного калькулирования себестоимости продукции [5, с. 44].

Принято считать, что нормативный метод сформировался на основе американской системы

стандарт-кост. Рассмотрим ее основные характеристики в табл. 5.

В основе этого метода лежат стандарты затрат, являющиеся денежным выражением количества требуемых материальных и

Таблица 5

Характеристика метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции стандарт-кост

Параметр	Характеристика
Вид производства / отрасль	Массовое, серийное, мелкосерийное / обрабатывающая промышленность.
Объект учета затрат и калькулирования себестоимости	Отдельные виды продукции, группы однородных видов продукции.
Технологические особенности	Предварительное формирование калькуляции и нормативной себестоимости по действующим стандартам; Фактические затраты учитываются в разрезе статей по стандартам и отклонений от них; Отклонения от стандартов учитывают на отдельных счетах в разрезе причин возникновения.

трудовых затрат на производство продукции.

Открытие обособленных счетов для отражения отклонений в разрезе их причин является важнейшим преимуществом метода стандарт-кост, которое и делает его наиболее предпочтительным с позиции эффективности учета затрат и оперативного выявления причин отклонений.

Стандарт-кост и нормативный метод имеют много общих черт, но они не идентичны и имеют свои особенности.

Черемисина С.В. и Ленчевская Н.В. выделяют следующие основные различия данных систем:

1) при методе стандарт-кост не предполагается обособление учета изменений самих норм в текущем учете. Практически все нормативы длительный период применяются без изменений. Только такие значительные изменения, как модифицирование конструкции изделия, усовершенствование технологии производства, значительный рост или уменьшение цен на материалы, рабочую силу, обуславливают пересмотр нормативов. При нормативном методе пересмотр нормы осуществляется по мере проведения организационно-технических мероприятий. Выявленная величина затрат от изменений норм и отклонений от норм ежемесячно списывается на себестоимость продукции;

2) при методе стандарт-кост стандарты разрабатывают для всех типов затрат, для доходов и части производственных показателей. При нормативном методе нормируют только прямые затраты, а косвенные – распределяют между объектами калькулирования;

3) метод стандарт-кост не регламентируется конкретными нормативными актами, не имеет целостной методики установления стандартов и ведения регистров учета. Нормативный метод в плановой экономике базировался на отраслевых инструкциях, большинство из

них в настоящее время утратили актуальность, но организации продолжают их применять, за неимением новых, современных инструкций.

4) стандарт-кост предполагает списание нормативных затрат непосредственно на счета производства. Возникающие отклонения между фактическими и планируемыми затратами в течение года накапливаются на обособленных счетах учета отклонений, а затем списывают на финансовые результаты организации в полном объеме. Нормативный метод не предполагает учет отклонений от норм на обособленных счетах [7, с. 83].

Рассматривая тот или иной метод, важно знать его достоинства и недостатки. Так, основными преимуществами метода стандарт-кост является возможность оперативного контроля в процессе производства уровня фактических затрат, снижение нагрузки на учетных работников по калькулированию себестоимости, своевременное обеспечение всех уровней управления информацией в части ожидаемых затрат на производство. К недостаткам можно отнести следующее: сложность нормирования отдельных видов затрат; состав и качество нормативной базы оказывают непосредственное влияние на эффективность применения этого метода.

С точки зрения полноты учета затрат методы калькулирования классифицируют следующим образом:

Калькулирование полной себестоимости (абсорбшен-костинг, метод поглощения затрат);

Калькулирование сокращенной себестоимости (директ-костинг).

Основное их отличие заключается в порядке распределения постоянных расходов между калькуляционными периодами (табл. 6 и 7).

Метод полной себестоимости (абсорбшен-костинг) считается традиционным для нашей страны, так как предполагает, что все производственные затраты включаются в себестоимость продукции. А до 90-х гг.

Сфера применения методов абсорбшен-костинг и директ-костинг

Абсорбшен-костинг	Директ-костинг
<ul style="list-style-type: none"> – при производстве одного вида продукции или нескольких видов в небольшом объеме; – при сложившемся ассортименте выпускаемой продукции; – при существенном изменении общепроизводственных затрат в разрезе периодов; в ситуации, когда основу составляют долгосрочные контракты на выполнение определенного объема работ (можно разнести накладные затраты по объектам). 	<ul style="list-style-type: none"> – массовое, серийное, мелкосерийное производство; – предприятия, имеющие значительное количество объектов учета.

XX в. в России применялась только система калькулирования полной себестоимости, альтернативных вариантов не было предусмотрено.

Что касается метода директ-костинг, то в отечественной литературе его называют также учетом ограниченной или сокращенной себестоимости. В Германии и Австрии директ-костинг называют учетом частичных или предельных затрат, во Франции – маржинальным учетом [8, с. 9]. Основной особенностью метода директ-костинг является разделение затрат на постоянные и переменные в зависимости от объема производства и расчет себестоимости продукции по переменным затратам. Только переменные затраты считаются затратами на продукт и участвуют в исчислении запасов и прибыли в соответствии с движением физических единиц продукции.

Бухгалтерские стандарты не позволяют в полной мере использовать директ-костинг для формирования финансовой отчетности и расчета налогов, но этот метод все более широко применяется в отечественной бухгалтерской практике и управленческом учете.

Последнее время все большую актуальность приобретают вопросы, связанные с управлением затратами и себестоимостью продукции, появляются современные, инновационные методы учета затрат и

калькулирования себестоимости продукции.

Современные калькуляционные системы более сбалансированы. Информация, содержащаяся в них, способствует решению традиционных задач, и в то же время прогнозированию экономических последствий принимаемых решений. Кроме того, они позволяют:

- определить целесообразность дальнейшего выпуска конкретного вида продукции;
- установить оптимальную цену на выпускаемую продукцию;
- оптимизировать ассортиментный план выпускаемой продукции;
- установить необходимость обновления применяемой технологии и станочного парка [9].

Появление за рубежом новых, современных методов было связано с характерными особенностями конкретных производств, а также необходимостью получить конкурентные преимущества посредством снижения себестоимости продукции и цен на нее.

На сегодняшний момент распространение получили зарубежные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Наиболее популярные из них представлены на рис. 4.

Каждая из перечисленных выше систем имеет как свои преимущества, так и недостатки, ограничивающие их применение (табл. 8).

Преимущества и недостатки фактического и нормативного методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Метод	Преимущества	Недостатки
Абсорбшен-костинг	<ul style="list-style-type: none"> – возможность рассчитать себестоимость и рентабельность отдельных видов продукции; – возможность рассчитать полную себестоимость готовой продукции, запасов готовой продукции на складе и НЗП; – применение для установления полной цены на единицу продукции; – затраты не разделяют на постоянные и переменные; – точное определение финансового результата деятельности; – возможность сопоставления полной себестоимости аналогичной продукции разных производителей; – обоснование дополнительного заказа или отказа от него. 	<ul style="list-style-type: none"> – при сложной организационной структуре и широком ассортименте есть вероятность выбора неверной базы распределения косвенных затрат, что искажает реальный размер себестоимости и приводит к установлению необоснованных цен; – невозможно провести качественный анализ структуры себестоимости и оценить влияние доли постоянных затрат на величину себестоимости; – достаточно сильно искажается размер постоянных затрат в себестоимости отдельного вида продукции, нельзя установить место и причину возникновения постоянных затрат, что не позволяет принимать обоснованные решения в части оптимизации издержек, но при этом применим для целей налогового учета.
Директ-костинг	<ul style="list-style-type: none"> – можно установить взаимосвязь объема производства, величины затрат и прибыли; – возможность нахождения точки безубыточности, при которой организация не получит убытка; – более гибкая система ценообразования и установление минимальной цены за единицу продукции, что актуально при неполной загрузке производственных мощностей и позволяет уменьшить накопчивание продукции на складе; – отсутствие необходимости распределять постоянные расходы по видам продукции способствует упрощению расчета себестоимости. 	<ul style="list-style-type: none"> – некоторые затраты нельзя однозначно отнести к переменным или постоянным; – нет акцента на постоянных затратах; – отсутствие информации о полной себестоимости единицы продукции; – искажение финансового результата из-за занижения или завышения цен на продукцию; – иллюзия прибыльности технологически сложных, требующих значительных инвестиций проектов.

Основой долгосрочного эффективного развития организации является способность распознавать неэффективно используемые ресурсы и своевременно устранять обнаруженные недостатки. Современные

российские организации могут применять один из методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции или комбинации двух и более методов в зависимости от поставленных целей и принятых

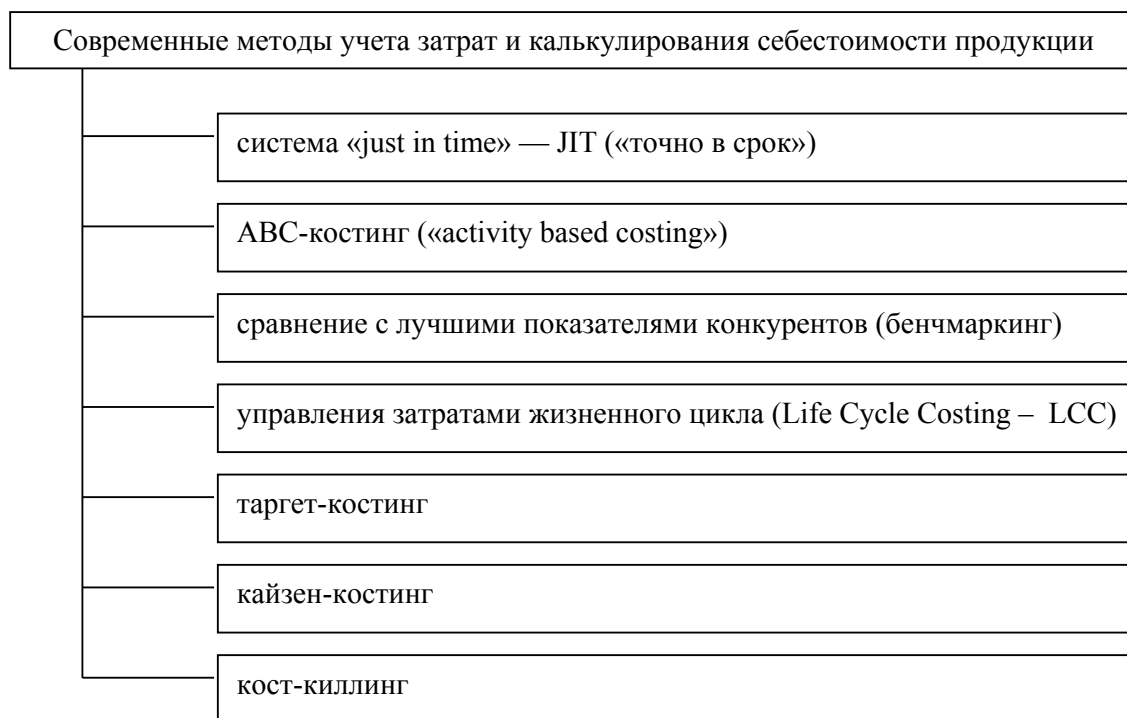


Рис. 4. Зарубежные системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

стратегических решений. Главное, чтобы выбор был сделан взвешенно и обоснованно и обеспечивал эффективное управление затратами, себестоимостью продукции и прибылью организации. Каждый из рассмотренных методов имеет свою специфику, сильные и слабые стороны, сферу применения, что и следует учитывать при выборе конкретного метода учета затрат и калькулирования себестоимости. Поэтому организация должна детально проанализировать свои процессы, определить актуальные управленческие задачи, обозначить объекты управления затратами. Выбор оптимального метода калькулирования способствует принятию эффективных управленческих решений на разных уровнях управления организацией.

В настоящее время доля организаций, применяющих лишь один метод калькулирования затрат без сочетания его с другими, значительно сократилась.

На практике рассмотренные методы применяются в разнообразных

сочетаниях. Например, можно применять позаказный метод, калькулируя неполную себестоимость заказов. Можно сочетать поперечное калькулирование и использование норм расхода материальных ресурсов и при этом учитывать и их фактический расход. Важно, чтобы применяемый организацией метод или их комбинация обеспечивали возможность группировки затрат по объектам учета, оперативного контроля за затратами на производство, а также возможность управления себестоимостью по отклонениям и, соответственно, прибылью.

Рассмотренные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции используются на предприятиях различных отраслей во всем мире. Но современные инновационные методы мало востребованы в российской учетной практике из-за сырьевой направленности экономики РФ и недостаточной разработанности нормативно-правового обеспечения их применения. Условия использования некоторых

**Преимущества и недостатки современных систем учета затрат
и калькулирования себестоимости продукции**

Метод	Преимущества	Недостатки
Система «точно в срок» (JIT)	<ul style="list-style-type: none"> – уменьшение уровня запасов; – рост надежности выполнения заказов; – снижение риска морального устаревания заказов; – совершенствование качества производства. 	<ul style="list-style-type: none"> – снабжение осуществляется настолько малыми партиями, что превращается в штучное.
АВС-костинг	<ul style="list-style-type: none"> – обоснованное отнесение накладных расходов на конкретную продукцию; – рост точности калькулирования себестоимости; – взаимосвязь получаемой информации с процессом формирования затрат. 	<ul style="list-style-type: none"> – необходимы значительные изменения в учетной системе и в системе информационной поддержки; – увеличение затрат, связанных с управлением.
Бенчмаркинг	<ul style="list-style-type: none"> – комплексная оценка управления затратами в организации, по сравнению с организацией-эталонем, – оптимизация управления затратами с учетом опыта и технологий других организаций. 	<ul style="list-style-type: none"> – при неверном выборе предприятия-эталона снижается эффективность; – системность и целенаправленность в применении опыта других организаций.
LCC	<ul style="list-style-type: none"> – оценки в долгосрочном аспекте понесенных затрат и их покрытия соответствующими доходами; – точный прогноз затрат, соотношение дохода и затрат применительно к производству изделия в целом; – сопоставление структуры затрат и структуры доходов. 	<ul style="list-style-type: none"> – нет периодизации финансовых результатов; – отсутствие определенности в учете накладных затрат: если их не учитывать, страдает комплексность используемой информации; если учитывать – информация становится вероятностной; – появляются затраты, связанные с получением дополнительной информации.
Таргет-костинг	<ul style="list-style-type: none"> – производство имеет маркетинговую направленность; – установление целевых затрат на новые виды продукции; – контроль затрат на стадии разработки продукции. 	<ul style="list-style-type: none"> – потребность в дополнительном времени, серьезных инвестициях при целевом снижении затрат; – ограниченность снижения себестоимости до заданного уровня техническими возможностями предприятия.
Кайзен-костинг	<ul style="list-style-type: none"> – непрерывное снижение затрат и удержание их на заданном уровне. 	<ul style="list-style-type: none"> – потребность в мотивации работников и корпоративной концепции, вовлекающей персонал в деятельность организации.
Кост-киллинг	<ul style="list-style-type: none"> – способствует быстрому сокращению затрат, возникающих как во внутренней, так и во внешней среде организации. 	<ul style="list-style-type: none"> – сокращение персонала и затрат на оплату труда; – системное применение; – подходит к отдельным видам затрат или только для определенных подразделений организации.

методов учета затрат и калькулирования себестоимости требуют четкой отраслевой регламентации, иначе экономические потери организаций из-за несовершенства калькуляционной политики будут только возрастать [10]. Поэтому

наибольшей популярностью в РФ и по сей день пользуются традиционные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, калькулирования фактической себестоимости, нормативный метод, стандарт-кост, директ-костинг.

Примечания:

1. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. пособие. М.: РИОР, 2009. 234 с.
2. Фролова Т.А. Экономика предприятия: конспект лекций. Таганрог, 2005.
3. Кобищан И.В. Методы учета затрат на производство и способы калькулирования себестоимости // Экономический анализ: теория и практика. 2004. № 13 (28). С. 56-61.
4. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт. М.: Финансы и статистика, 2014. 140 с.
5. Ордынская М.Е. Управление затратами на предприятии: учеб. пособие. Майкоп: Издательство «ИП Кучеренко В.О.», 2017. 113 с.
6. Керимов В.Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях: учеб. 2-е изд., изм. и доп. М.: Дашков и К°, 2002. 368 с.
7. Черемисина С.В., Ленчевская Н.В. Сравнительный анализ нормативного метода калькулирования себестоимости и метода стандарт-кост // Вестник Томского государственного университета. 2007. № 300-2. С. 82-85.
8. Баканов М.И., Чернов В.А. Управленческий учет: торговая калькуляция: учеб. пособие. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. 255 с.
9. Белова М.В. Взаимосвязь управленческого решения с применяемым методом учета затрат и калькулирования себестоимости продукции // Сфера услуг: инновация и качество. 2013. № 11.
10. Ситимов З.Р., Ордынская М.Е. Калькуляционная политика организации // Научные механизмы решения проблем инновационного развития: сборник статей Международной научно-практической конференции. Ч. 1. Уфа, 2017. С. 124-126.
11. Дивина Л.Э. Система эффективного управления деятельностью предприятия // Финансы и учет. 2015. № 2 (28). С. 17-19.

References:

1. Kondrakov N.P., Ivanova M.A. Accounting management accounting: textbook. M.: RIOR, 2009. 234 p.
2. Frolova T.A. Economics of the enterprise: lecture notes. Taganrog, 2005.
3. Kobishchan I.V. Methods of Accounting for Production Costs and Methods of Calculating Cost // Economic Analysis: Theory and Practice. 2004. No. 13 (28). Pp. 56-61.
4. Tkach V.I., Tkach M.V. Managerial Accounting: International Experience. M.: Finances and Statistics, 2014. 140 p.
5. Ordynskaya M.E. Cost Management in the Enterprise: textbook. Maikop, 2017. 113 p.
6. Kerimov V.E. Accounting at manufacturing enterprises: textbook. M.: Dashkov and Co., 2002. 368 p.
7. Cheremisina S.V., Lenchevskaya N.V. Comparative analysis of the normative method of calculating the cost price and the standard-cost method // Bulletin of Tomsk State University. 2007. No. 300-2. Pp. 82-85.
8. Bakanov M.I., Chernov V.A. Management accounting: trade calculation: textbook. M.: UNITY-DANA, 2008. 255 p.

9. Belova M.V. Interrelation of the managerial decision with the applied method of cost accounting and calculation of the cost of production // *Services: innovation and quality*. 2013. No. 11.

10. Sitimov Z.R., Ordynskaya M.E. The calculating policy of the organization // *Scientific mechanisms for solving problems of innovative development: a collection of articles of the International Scientific and Practical Conference. Part 1*. Ufa, 2017. Pp. 124-126.

11. Divina L.E. The system of effective management of enterprise activity // *Finance and accounting*. 2015. No. 2 (28). Pp. 17-19.