

КРИТЕРИИ ВЫБОРА МЕТОДОВ УЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ. СТАНДАРТ-КОСТИНГ

Банцевич Е. Е.

**УО «Могилевский государственный университет продовольствия»
Могилев, Беларусь**

Деление методов учета себестоимости на нормативный и фактический определяется степенью их оперативности: нормативным методом себестоимость калькулируется уже в процессе производства, фактическим – после завершения отчетного периода. Очевидно, что такое деление имеет смысл только в том случае, когда длительность производственного процесса не превышает длительность отчетного периода. Для производств с длительным циклом производства говорить о нормативной себестоимости нет смысла, поскольку экономия времени при использовании нормативного метода учета не окупается увеличением трудозатрат на разработку и корректировку норм. Если же время изготовления продукции несколько дней, то внедрение нормативного метода будет иметь смысл, поскольку у предприятия будет возможность предпринять меры по снижению себестоимости, особенно, если рентабельность производства находится на критической отметке. На практике проблема выбора между нормативным и фактическим методом должна решаться в силу объективных причин: длительные производства чаще всего являются единичными или мелкосерийными, а для таких производств нормативный метод не применяется. Он эффективен при большой серийности и многономенклатурности производства, большом количестве и разнообразии операций, необходимых для изготовления продукции.

Возможны два алгоритма расчета себестоимости. Первый путь – считать фактическую себестоимость как нормативную себестоимость, скорректированную на отклонение от норм и на изменение норм (плюс или минус). Поскольку отклонения и изменения норм выявляются оперативно в течение месяца, то есть внутри отчетного периода, то в идеале фактическая себестоимость может быть получена столь угодно быстро после завершения процесса изготовления продукции. Второй путь – исчисление фактической себестоимости традиционным способом, затем выявление отклонений путем сравнения фактической себестоимости с ее нормативной (плановой) величиной. В этом случае расчеты могут быть выполнены только после завершения отчетного периода, то есть оперативный учет затрат подменяется их последующим учетом, а значит, нормативный метод в таком исполнении теряет всякое значение.

Помимо оперативности получения данных о величине себестоимости использование нормативного метода преследует цель оптимизации издержек путем их приближения к нормативным значениям. Именно поэтому в западных системах бухгалтерского и управленческого учета данный метод получил название стандарт-костинг. В этом случае разработанные нормы рассматриваются как обязательные стандарты для того, чтобы привести фактические затраты в соответствие с нормами путем выполнения тех или иных управленческих воздействий. Эти нормы не изменяются в течение всего установленного периода, а исключения делаются только для серьезных отклонений, вызываемых объективными причинами (изменение цен поставщиков, уровней оплаты труда, конъюнктуры рынка). Главное отличие стандарт-костинга от учета по нормативной себестоимости заключается в том, что стандартные затраты основаны не на экстраполяции достигнутых уровней, а на прогнозе будущего. При этом используются технологическая документация, прогнозные сведения о ценах поставщиков, экспертные оценки.

Стандарт-костинг – это система оперативного управления ходом процесса производства и уровнем производственных затрат, основанная на постоянном контроле значения отклонений фактических показателей от нормативных, анализа причин возникновения этих отклонений и тенденции их изменения, использовании управленческих воздействий для минимизации отклонений или осуществлении корректировки норм.

Необходимость изменения учетной политики должна быть вызвана серьезными объективными причинами. Например, если функционирующая на предприятии система нормативного учета не позволяет своевременно корректировать применяемые нормы и нормативы и учет готовой продукции по нормативной себестоимости становится неэффективным, то он должен быть заменен учетом по фактической себестоимости, то есть без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

В соответствии с п.20 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, оцениваются в денежном выражении. По нашему мнению, переход от калькулирования по фактическим затратам к калькулированию по нормативной себестоимости или наоборот может оказать существенное влияние на финансовые результаты деятельности субъекта хозяйствования, и сумма этого влияния может быть измерена с достаточной степенью надежности. Поэтому при переходе к новому порядку калькулирования себестоимости необходимо отразить это изменение в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности предприятия.