

УДК 657

А.А. Сутягина

Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Ростов-на-Дону,
email: golenkoalina@mail.ru

ПЕРСПЕКТИВЫ СТАНДАРТИЗАЦИИ ПРИЕМОВ КАЛЬКУЛЯЦИОННОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ БИЗНЕС- СУБЪЕКТОВ

Ключевые слова: стандартизация, учет, калькулирование, себестоимость, затраты, управление.

В результате активного развития общества, экономики и технологий появилась потребность в разработке стандартов, позволяющих устанавливать единые правила и требования к администрированию бизнеса, с целью оптимизации производственных и управленческих процессов. Однако объемность и разнопрофильность отраслевых производств, масштабная автоматизация технологий и обслуживающих эти технологии процессов на фоне усиливающейся глобализации экономики привели к тому, что уже в начале прошлого столетия проявился интерес к стандартизации не только производственных, но и управленческих процессов. Сегодня ускоренное развитие IT-технологий, переход к цифровой экономике, а также возникающие вызовы и угрозы в условиях санкционного давления на бизнес предполагают мобильность в подходах к калькулированию стоимости производимых продуктов. Наличие разнообразных калькуляционных инструментов усложняет выбор более эффективных из них для разнопрофильных организаций. В этой связи возникает потребность анализа возможных подходов к выбору политики калькулирования для бизнес-субъектов и обоснования необходимости стандартизации процедур формирования себестоимости продуктов. Актуальность этого подтверждается отсутствием на законодательном уровне рекомендаций для выбора предпочтений в процессах калькулирования. С учетом этого статья направлена на исследование подходов, важных при выборе политики унификации и стандартизации калькуляционного учета. В ходе исследования выявлено снижение информационной функции отраслевого калькулирования с позиций управления затратами и результатами, ориентированной на формирование себестоимости только конечного продукта производства. Определены направления для унификации приемов калькуляционного учета при разработке проектов типовых стандартов по калькулированию стоимости продукции (работ, услуг) в условиях усиления системы менеджмента качества. Анализ методических материалов позволил систематизировать требования к типовому универсальному и отраслевому корпоративному стандартам по калькулированию стоимости объектов производства. Выделенные требования к типовому отраслевому стандарту по калькуляционному учету могут быть использованы в практической деятельности коммерческих субъектах в условиях современной бизнес-среды.

A.A. Sutyagina

Rostov State University of Economics, Rostov-on-Don, email: golenkoalina@mail.ru

PROSPECTS FOR STANDARDIZATION OF CALCULATION ACCOUNTING TECHNIQUES IN THE MANAGEMENT SYSTEM OF BUSINESS ENTITIES

Keywords: standardization, accounting, calculation, cost price, costs, management.

As a result of the active development of society, economics and technology, there is a need to develop standards that allow for the establishment of uniform rules and requirements for business administration in order to optimize production and management processes. However, the volume and diversity of industrial production, large-scale automation of technologies and processes serving these technologies against the background of the increasing globalization of the economy led to the fact that at the beginning of the last century there was interest in standardizing not only production, but also management processes. Today, the accelerated development of IT technologies, the transition to the digital economy, as well as emerging challenges and threats in the context of sanctions pressure on businesses imply mobility in approaches to calculating the cost of manufactured products. The availability of various calculation tools complicates the choice of more effective ones for diverse organizations. In this regard, there is a need to analyze possible approaches to choosing a costing policy for business entities and substantiate the need to standardize procedures for generating product costs. The relevance of this is confirmed by the lack of recommendations at the legislative level for choosing preferences in the calculation processes. With this in mind, the article aims to explore approaches that are important when choosing a policy for the unification and standardization of accounting. The study revealed a decrease in the information function of industry calculation from the standpoint of cost and results management, focused on the formation of the cost of only the final product of production. The directions for the unification of calculation accounting techniques in the development of draft standard standards for calculating the cost of products (works, services) in the context of strengthening

the quality management system have been identified. The analysis of methodological materials made it possible to systematize the requirements for standard universal and industry-specific corporate standards for calculating the cost of production facilities. The highlighted requirements for the standard industry standard for accounting can be used in the practical activities of commercial entities in a modern business environment.

В условиях санкционного давления со стороны недружественных государств, а также ухудшения дипломатических отношений с недружественными странами, бизнес вынужден сосредоточить свое внимание на поиске и разработке более эффективных управленческих инструментов, позволяющих справиться со сложностями глобальной экономики с привлечением перспективных приемов учета, анализа и управления производственными затратами. На этом фоне для сохранения конкурентного преимущества и обеспечения финансовой устойчивости решающее значение приобретает выбор таких приемов, систематизированных в бизнес-стандартах, направленных на унификацию производственных и управленческих процессов.

Однако сегодня менее всего подвержены регламентации на законодательном уровне учетно-управленческие стандарты, что объясняется индивидуальностью подходов к организации информационно-аналитической поддержки различных функций управления: планирования и моделирования; анализа и прогнозирования; принятия решений и контроля их исполнения. По этой причине внутрикорпоративные стандарты, имея юридическую силу внутри предприятия, не являются доступными для тиражирования их лучших образцов, поскольку вводятся в действие внутренними распорядительными документами.

Тем не менее, устремленность к развитию бизнеса влечет за собой основание полагать, что полученная информация по алгоритмам стандартизированного калькулирования позволяет топ-менеджменту ориентироваться на более эффективные инструменты расчета себестоимости, принимая более оперативно разумные управленческие решения в различных сегментах управления: в ценообразовании, при выборе структуры продаж, в политике мотивации персонала и пр.

Таким образом, вышеизложенное подчеркивает актуальность стандартизации управленческих процессов

на корпоративном уровне, а именно разработки типового регламента по калькулированию для доступного пользования коммерческим организациям, что особенно важно для субъектов малого и среднего бизнеса.

Цель исследования

Целью исследования является определение направлений для унификации приемов калькуляционного учета при разработке проектов типовых стандартов по калькулированию стоимости продукции (работ, услуг) в условиях усиления системы менеджмента качества, а также выявление перспектив стандартизации приемов калькуляционного учета в системе управления бизнес-субъектов.

Материал и методы исследования

Вопросы стандартизации калькуляционного учета уже более века стоят в фокусе исследовательского внимания научного общества и профессиональных организаций в ведущих странах мира. Например, в США с 1919 года функционирует специализированная профессиональная организация в области управленческого учета и бизнес-анализа – Институт управленческих бухгалтеров (ICMA), в Великобритании динамично развивается сообщество бухгалтеров – специалистов по управленческому учету (CIMA) продвигая самые высокие стандарты практики калькуляционного и аналитического учета [1, с. 74].

Однако в отечественной практике калькулирования алгоритмам расчета себестоимости в зависимости от различных факторов не уделяется должное внимание со стороны законодательных органов, что приводит к различным толкованиям отраслевой себестоимости. Более того, в России действующие профессиональные сообщества сосредоточены на обновлении и разработке новых Федеральных стандартов по финансовому учету и отчетности, игнорируя проблемы стандартизации калькуляционного учета в различных отраслях экономики.

Тем не менее в силу своей актуальности вопросы стандартизации калькуляционного производственного учета привлекают интерес многих российских ученых и практиков. Значимыми для современного менеджмента являются труды таких авторов как Богатая И. Н. и Богатый Д. В. [1], Вахрушина М.А. [2, 3], Иванов Е.А., Малинина Л. Ю. и Христолюбова В. В. [4], Козлова О. В. [5], Лабынцев Н.Т. [6], Шароватова Е.А. [6,10,11,12,13] и Макаренко Т.В. [6,7,8,12], Макаренко Е.Н. [7], Марченко Е. И. [9], Омельченко И. А. [10] и др. Несмотря на существенный вклад отечественных ученых в теорию и практику производственного учета, вопросы, связанные со стандартизацией методик учета затрат и результатов остаются дискуссионными.

В связи с тем, что в настоящее время не существует федерального стандарта по учету, в котором бы частично или полностью были осывящены вопросы калькулирования стоимости продукции в рамках данного исследования был проведен анализ действующих на сегодняшний день инструкций по отраслевому планированию, учету и калькулированию, который позволил убедиться в необходимости стандартизации не только производственных, но и управленческих процессов, а именно разработке типового стандарта по калькулированию стоимости объектов коммерческого интереса.

В процессе исследования также применялись такие методы научного познания как теоретическое обобщение, сравнение и синтез.

Результаты исследования и их обсуждение

Основой построения отраслевого учета и калькулирования долгие годы в российской практике выступали отраслевые министерства и ведомства. Анализируя законотворческую деятельность в отношении отраслевого калькулирования, можно отметить максимальную активность в этом направлении до начала 90-х годов прошлого столетия, что объясняется периодом централизованно управляемой экономики и ее учетно-контрольной составляющей. В этот период максимальная

активность законодателей была направлена на разработку различных инструкций и методических указаний по отраслевому планированию, учету и калькулированию, предполагающих единый методический подход к расчету полной себестоимости на данных этапах управления, но отличающегося набором натуральных измерителей и различными технологическими этапами производства.

Несмотря на наличие ряда явных преимуществ таких рекомендаций, которые актуальны до настоящего времени (состав и характеристика отраслевых затрат, особенности отраслевого калькулирования и приемов формирования плановых калькуляций, рекомендации по расчету влияния технико-экономических факторов на себестоимость), информационная наполняемость инструкций уже не в полной мере обеспечивает требования управленческого администрирования. Проблемными зонами остаются слабая ориентированность на процессные технологии, зачастую игнорирование маржинального подхода в калькулировании, отсутствие установок на многоуровневую модель калькулирования, в том числе по центрам финансовой ответственности и пр. Все это позволяет отметить снижение информационной функции отраслевого калькулирования с позиций управления затратами и результатами, что особенно важно для субъектов малого и среднего бизнеса, зачастую не обладающих финансовыми средствами для разработки корпоративных стандартов и поддержки процессов их обновления.

Поскольку стандартизация управленческих процессов является ценным инструментом для организаций, стремящихся повысить свою конкурентоспособность в условиях быстро меняющейся бизнес-среды, важность разработки типового стандарта по калькулированию, в первую очередь, ориентированного на более незащищенную часть предпринимательства, объясняется следующими причинами:

– в рамках малого и среднего бизнеса зачастую отсутствуют специалисты, одновременно владеющие комплексными знаниями по бюджетированию,

учету, менеджменту, управленческому анализу, что снижает их эффективность в разработке отраслевых стандартов;

- ограниченность у среднего и малого бизнеса свободных финансовых средств для получения профессиональных знаний решения вышеуказанной проблемы;

- наличие лишь типовых настроек программных продуктов в сфере калькуляционных расчетов, соответствующих требованиям стандартов фискального учета и отчетности (бухгалтерского, налогового, статистического);

- отсутствие в российской хозяйственной практике каких-либо типовых или отраслевых рекомендаций (положений, инструкций) на законодательном уровне или уровне профессиональных сообществ в сфере бюджетирования, управленческого учета и управленческого анализа, способных обеспечить менеджмент малого и среднего звена пониманием сути отраслевого калькулирования;

- наличие коммерческой тайны на лучшие отечественные методики и технику калькуляционного управления, ограничивающей доступ к ним массового потребителя, например, малого и среднего бизнеса.

Вышеуказанные причины подчеркивают важность разработки типового регламента по калькулированию, направленного на более эффективное выполнение управленческих функций в вопросах формирования затрат на производство всей продукции и себестоимости отдельных полуфабрикатов, контроль за выполнением заданий по снижению себестоимости продукции, а также выявления резервов ее снижения, что в совокупности может способствовать повышению конкурентоспособности коммерческих субъектах в условиях современной бизнес-среды.

Целесообразным в указанном регламенте было бы раскрытие характеристик таких базовых понятий, как объекты калькулирования, калькуляционные единицы, методики калькулирования, использование результатов калькулирования при оценке рисков и пр. Более того, на уровне корпоративного управления станет проще формировать

корпоративный регламент, расширяя универсальный (типовой) регламент в зависимости от отраслевых факторов производства и особенностей управленческой деятельности конкретной компании или группы компаний.

Таким образом, типовой стандарт по калькулированию может стать универсальной «дорожной картой» в управленческой деятельности для многих отраслей промышленности, а с учетом отраслевых особенностей – универсальным для конкретной отрасли.

Выводы

Проведенное исследование позволило выделить направления для унификации приемов калькуляционного учета при разработке проектов типовых стандартов по калькулированию стоимости продукции (работ, услуг) в условиях усиления системы менеджмента качества:

- 1 Диспетчеризация учетно-информационных потоков. Заключается в установлении маршрутизации информационных потоков, необходимых для расчета себестоимости продукции, процессов, работ, услуг и иных объектов с целью ее объективного нормирования и контроля составляющих ее затрат.

- 2 Операционное исполнение функций калькулирования. Заключается в разработке регламента управленческих действий, необходимых во времени, по месту исполнения для получения необходимой учетно-калькуляционной информации и своевременного обеспечения цифровых систем необходимой информацией для расчета себестоимости.

- 3 Администрирование процессов и результатов калькулирования, что предполагает управление себестоимостными затратами и принятие долгосрочных и краткосрочных решений для реализации стратегии развития коммерческого субъекта.

Более того, анализ действующих отраслевых стандартов в российской практике позволил систематизировать требования к типовому универсальному и отраслевому корпоративному стандартам по калькулированию себестоимости объектов производства (табл. 1).

Таблица 1

Требования к содержанию типового и отраслевого корпоративного стандарта по калькулированию себестоимости объектов

Требования к наполняемости стандарта	Типовой стандарт (для всех отраслей промышленности)	Корпоративные требования (с учетом отраслевых особенностей и требований менеджмента)
Раскрытие потребности в стандарте	Раскрывает содержание процессов калькулирования для субъектов бизнеса*	Раскрывает содержание процессов калькулирования в конкретном субъекте
Обоснование согласованности со структурой управления компании	Обоснование целесообразности учета затрат по местам их возникновения в структуре управления для целей использования учетной информации при калькулировании	Раскрывает последовательность расчета себестоимости в зависимости от места возникновения затрат конкретного субъекта
Обоснование необходимости сопутствующих стандарту электронных справочников	Раскрывает набор целесообразных типовых электронных справочников, информация которых необходима при калькулировании	Прилагаются электронные справочники (калькуляционные единицы, набор статей затрат, МВЗ и пр.), необходимые для расчета себестоимости
Описание возможных методов калькулирования	Раскрываются возможные методы калькулирования в зависимости от ряда факторов (отраслевой принадлежности бизнеса, от полноты формирования себестоимости, от оперативности формирования себестоимости)	Раскрывается содержание конкретного метода калькулирования с учетом отраслевой принадлежности организации или управленческих требований менеджмента субъекта
Раскрывается информационное обеспечение процессов калькулирования	Раскрывается целесообразность описания документооборота при калькулировании объектов и необходимой для этого информации	Раскрывается набор экономической (сметы, нормы, тарифы, пр.) и учетной информации, включая схемы документооборота, необходимой для расчета себестоимости, а также последовательность сбора информации, бухгалтерские проводки, алгоритмы расчета, условные примеры
Обосновывается нормативная поддержка технологии калькулирования	Приводится типовый набор возможных регламентов, способствующих объективному калькулированию	Утверждение корпоративных регламентов (положение о ЦФО, положение о документообороте, учетная политика, регламенты о контроле возвратных отходов, об особенностях учета спецактивов, о проведении инвентаризации остатков незавершенного производства, об управленческой отчетности и пр.)
Обосновывается использование результатов калькулирования в бизнес-управлении	Раскрываются типовые возможности использования информации о себестоимости для последующего управленческого анализа и принятия управленческих решений	Раскрываются приемы аналитического анализа и использование результатов для оценки и принятия корпоративных решений в рамках конкретного субъекта

Примечание: * важно для предприятий малого и среднего бизнеса, зачастую не имеющих соответствующих регламентов.

Учет выделенных требований к типовому стандарту по калькулированию, а на его основе – к правовому документу в виде корпоративного стандарта, будет способствовать обеспечению одновременно нескольких факторов:

- нормативному фактору (обязательный для исполнения менеджментом компании);
- фактору толкования (разъясняет положения стандарта);
- фактору реализации (определяет регламент действий по калькулированию);

– фактору ответственности (разграничивает ответственность за конкретные процедуры в рамках технологии калькулирования).

Таким образом, стандартизация такого сложного процесса как калькулирование открывает следующие перспективы для коммерческих организаций в условиях современной бизнес-среды:

– во-первых, использование единого стандарта позволяет компаниям понять алгоритм калькулирования, что особенно важно для предприятий малого и среднего бизнеса.

– во-вторых, процесс калькулирования не может быть альтернативой официальным стандартам по учету и все же должен соответствовать законодательству. Наличие стандарта по калькулированию помогает обеспечить соблюдение этих требований и избежать нарушений.

– в-третьих, стандартизированные методы расчета себестоимости повышают прозрачность финансовой информации. Это укрепляет доверие со стороны инвесторов, кредиторов и других заинтересованных сторон, что может быть особенно важным при привлечении финансирования или партнеров.

– в-четвертых, стандарт дает представление об оптимизации приемов управления затратами. Стандартизированный подход к калькулированию позволяет более точно определять себестоимость продукции или услуг, выявлять неэффективные участки и оптимизировать расходы. Это способствует повышению рентабельности и конкурентоспособности компании.

В заключение стоит отметить, что прозрачность алгоритма калькулирования, систематизированного в стандарте, упрощает профессиональный контроль управленческой деятельности по достижению точности расчета себестоимости калькулируемых объектов. В результате становится очевидным, что стандартизация важной для любой бизнес-модели технологии калькулирования, ориентированной на ключевые аспекты калькуляционного учета, создаст корпоративные предпосылки для рационального и объективного формирования себестоимости любого объекта коммерческого интереса, будь то продукция, работа, услуга, производственный процесс или управленческая функция. В свете вышесказанного, стандарт по калькулированию является необходимым элементом эффективного управления коммерческой организацией в России.

Библиографический список

1. Богатая И.Н., Богатый Д.В. Проблемы стандартизации управленческого учета и контроля // Совершенствование бухгалтерского учета, анализа, аудита, статистики и налогообложения в условиях развития устойчивой экономики: материалы II Международной научно-практической конференции: к 60-летию учетно-экономического факультета, Ростов-на-Дону, 18 ноября 2013 года / Министерство образования и науки Российской Федерации, Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Вольное экономическое общество России. Ростов-н/Д.: Ростовский государственный экономический университет «РИНХ», 2013. С. 267-271.
2. Вахрушина М.А. Standardization of Russian Management Accounting as a Condition for its Further Development // Учет. Анализ. Аудит. 2018. Т. 5, № 3. С. 72-81. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-3-72-81.
3. Вахрушина М.А. К вопросу о стандартизации управленческого учета // Аудит. 2018. № 12. С. 31-34.
4. Иванов Е.А., Малинина Л.Ю., Христоробова В.В. Концепция стандартизации управленческого учета в условиях цифровой экономики // Учет, анализ и аудит в условиях цифровой экономики: Материалы Всероссийской научно-практической конференции, Чебоксары, 31 октября 2018 года. Чебоксары: Чувашская государственная сельскохозяйственная академия, 2018. С. 43-46.
5. Козлова О.В. Стандартизация управленческого учета затрат в холдинговых компаниях // Аудит и финансовый анализ. 2012. № 5. С. 49-52.
6. Лабынцев Н.Т., Шароватова Е.А., Макаренко Т.В. Необходимость российской стандартизации управленческого учета в условиях развития международных экономических отношений // Управленческий учет. 2017. № 7. С. 23-31.
7. Макаренко Е.Н., Макаренко Т.В. К вопросу о стандартизации управленческого учета в условиях глобализации экономики // Актуальные направления развития учета, анализа, аудита и статистики в отечественной и зарубежной практике: Материалы Международной научно-практической конференции, Ростов-на-Дону, 25–26 октября 2021 года / под общей редакцией Е.Н. Макаренко. Ростов-н/Д.: Ростовский государственный экономический университет «РИНХ», 2021. С. 79-84.

8. Макаренко Т.В. Перспективы стандартизации управленческого учета активов в коммерческой организации // Известия высших учебных заведений. Северо-Кавказский регион. Общественные науки. 2017. № 1 (193). С. 77-84.
9. Марченко Е.И. Стандартизация управленческого учета в коммерческих организациях // Теория и практика финансово-хозяйственной деятельности предприятий различных отраслей: Сборник трудов II Национальной научно-практической конференции, Керчь, 27 октября 2020 года / под общ. ред. Е.П. Масюткина. Керчь: ФГБОУ ВО «Керченский государственный морской технологический университет», 2020. С. 643-647.
10. Омельченко И.А., Шароватова Е.А. Дуализм в развитии управленческого учета: стандартизация и индивидуализация // Вестник Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). 2018. № 2 (62). С. 128-136.
11. Шароватова Е.А. Приемы стандартизации управленческого учета на этапе заготовительной деятельности // Учет и статистика. 2011. № 2 (22). С. 5-11.
12. Шароватова Е.А., Макаренко Т.В. Проблемы унификации управленческого учета: российская теория и практика использования знаний // Международный бухгалтерский учет. 2018. Т. 21, № 6 (444). С. 657-669. DOI: 10.24891/ia.21.6.657.
13. Шароватова Е.А., Белашова Ю.С. Роль стандартизации управленческого учета в условиях цифровой экономики // Новые направления научной мысли: Сборник научных статей Национальной (Всероссийской) научно-практической конференции, Ростов-на-Дону, 07 декабря 2023 года. Ростов-н/Д.: ООО «АзовПринт», 2023. С. 405-409.