

**Военная Финансово-Экономическая
Академия
кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и
аудит»**

**Дисциплина
«Бухгалтерский управленческий учет»**

Старший преподаватель кафедры:
Подполковник Колесов Р.В.

производственных затрат.

Занятие 2 . Нормативный метод учета и калькулирования как инструмент контроля за производственными затратами.

Учебные вопросы:

- 1. Нормативная калькуляция. Учет изменения норм.
- 2. Учет и анализ отклонений от нормативных затрат.
- 3. Определение фактической себестоимости при применении нормативного метода.
- 4. Особенности системы «стандарт-кост».

Литература

а) основная

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Приказ МФ РФ от 29.07.98г. № 34н.
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Приказ МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.
- ПБУ 10/99. Расходы организации. Приказ МФ РФ от 6.05.99г. № 33н.
- Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. - М.:ЮНИТИ, 2002. с. 227-247, 256-281.
- Медведев А.В. Бухгалтерский управленческий учет в Министерстве обороны: Учебное пособие. – Ярославль: ЯФВФЭУ, 2002. с. 152-165.

б) дополнительная

- Хорингрэн И.Т, Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: пер. с англ. /под ред. Я.В. Соколова - М.: Финансы и статистика, 1995. с. 154-155.
- Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие: - М.: ИНФРА-М, 2002. с. 291-300.
- Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Перевод с англ. / под ред. С.А.Табалиной – М.: Аудит ЮНИТИ, 1994. с. 299-311.
- Управленческий учет: Учебное пособие /под ред. А.Д.Шеремета. – М.: ФБК-Пресс, 1999. с. 106-125.

ВОПРОС 1
НОРМАТИВНАЯ КАЛЬКУЛЯЦИЯ.
УЧЕТ ИЗМЕНЕНИЯ НОРМ

Контроль затрат с применением норм:

- 1. Параллельный учет фактических и нормативных затрат.***
- 2. Ведение учета по нормативным затратам (рассм. на лекции).***

При этом важно соблюдение принципов:

- предварительное составление калькуляции нормативной себестоимости по каждому изделию;**
- ведение и течение месяца учета изменений норм для корректировки нормативной себестоимости;**
- учет фактических затрат в течение месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонениям от норм;**
- установление и анализ причин отклонений от норм по местам их возникновения;**
- определение фактической себестоимости продукции как суммы нормативной себестоимости отклонений от**

Порядок составления калькуляции нормативной себестоимости:

- 1.** калькулирование себестоимости деталей и узлов путем составления *нормативных карт на детали* (наименование детали, ее код, применяемость на каждое изделие и технологический маршрут обработки; наименование и номенклатурный номер расходуемого материала, норма расхода, учетная цена).
- 2.** По данным конструкторских спецификаций и нормативных карт на детали составляют *нормативные карты на узлы* (переносят итоговые данные по расходу материалов и заработной платы на входящие в узел детали с учетом их применяемости).
- 3.** *Нормативная калькуляция* на изделие в этих случаях будет представлять собой набор затрат по входящим в него узлам и деталям с учетом их применяемости на изделие.

Причины изменения норм:

- мероприятия по улучшению организации производства и труда;
- повышение квалификации работников;

Порядок изменения норм:

1. Инженерно-экономический расчет новой нормы расходов материалов или нормы времени на технологическую операцию.
2. Утверждение новых норм.
3. Соответствующие службы выписывают извещения об изменениях норм, которые передают в цехи, службы снабжения и экономики.

В извещениях указывают:

- норму до и после изменения, основание изменения и причины;
- дата, с которой норма вводится (обычно с начала месяца).

4. Оценка остатков НЗП на начало месяца, затрат за месяц, брака и выпуска продукции по нормам, действующим на начало месяца (остаток НЗП на конец месяца оценивается по текущим нормам на начало месяца).
5. Остаток НЗП на конец месяца становится начальным остатком в следующем месяце (если изменения текущих норм произведено в течении месяца - оценка остатка НЗП на начало следующего месяца производится одним

- ▣ **Первый способ** - прямой подетальный пересчет: данные об остатках НЗП, полученные на основе инвентаризации, умножаются на величину изменения нормы. Это наиболее достоверно, но и более трудоемко.
- ▣ **Второй способ** - пересчет ведется укрупненно по калькуляционным статьям. Способ допускает условность, но применяется чаще, т.к. удельный вес изменений норм в себестоимости продукции незначителен.

ВОПРОС 2
УЧЕТ И АНАЛИЗ
ОТКЛОНЕНИЙ ОТ
НОРМАТИВНЫХ ЗАТРАТ

Отклонения от норм - все отступления фактических затрат по любой статье от действующих норм.

Подход позволяет:

- организовать достоверные учет затрат и калькулирование себестоимости;
- систематически анализировать отклонения от норм для принятия решений по оперативному воздействию;
- повысить оперативность и аналитичность учета,

| Причины отклонений | Код | Виновники отклонений | Код |
|-----------------------------------------------------|------|--------------------------------------|-----|
| Замена материалов | 0 | Рабочие-исполнители | 0 |
| Раскрой материалов | 1 | Технологи | 1 |
| Использование отходов вместо полноценных материалов | 2 | Конструкторы | 2 |
| Немерность материал | 3 | Чертежники | 3 |
| Несоответствие оборудования | 4 | Административно-технический персонал | 4 |
| Несоответствие материалов | 5 | Поставщики | 5 |
| Задержка ремонта оборудования | 6 | Подрядчики | 6 |
| Исправление брака... | 7... | И т.д. | ... |

По содержанию отклонения от норм:

- **Отрицательные** - перерасход по себестоимости, свидетельствующий о нарушениях в технологии, организации и управлении.
- **Положительные** - свидетельствуют об осуществлении мероприятий, направленных на снижение затрат, достижение экономии ресурсов.
- **Условные** - могут быть отрицательными и положительными. Появляются в результате различий в методике составления плановой и нормативной калькуляции (ряд планируемых затрат не включается в калькуляцию нормативной себестоимости: потери от брака, простоев). Все отклонения учитываются и по окончании месяца анализируются путем сопоставления с плановыми величинами.

По характеру оформления отклонения подразделяют:

- **Документированные** - выявляются по прямым затратам на основе отклонений материалов и трудозатрат, зафиксированных в первичных документах, а по косвенным - расчетным путем, т.к. в первичных документах их не фиксируют.
- **Неучтенные** - возникают из-за недостатков в организации первичного учета расходов и выявляются после проведения инвентаризации НЗП

Анализ отклонений можно описать формулами

1. Откл. по цене материала = (норм. цена ед. мат. - факт. цена) • колич. купленного материала;
2. Откл. по использованию материала = (норм. колич. материала для фактич. выпуска продукции — фактич. использ. колич.) • нормат. цена ед.;
3. Совокупное откл. по затратам на материал = (фактич. выпуск продукции • нормат. затраты на материал на ед. продукции) — факт. затраты на материал;
4. Откл. по ставкам ЗП = (нормат. ставка ЗП в час — ставка фактич. ЗП) • фактич. отработанное время;
5. Откл. по производительности труда = (нормативное рабочее время для факт. выпуска продукции — факт. отработанное время) • нормат. ставка ЗП за час;
6. Совокупное откл. по трудозатратам == (факт. выпуск продукции • нормат. трудозатраты на ед. продукции) — факт. трудозатраты;
7. Откл. по объему накладных расходов = (факт. выпуск продукции — сметный выпуск продукции) • нормат. ставка распределения накладных расходов.

ВОПРОС 3
ОПРЕДЕЛЕНИЕ ФАКТИЧЕСКОЙ
СЕБЕСТОИМОСТИ ПРИ
ПРИМЕНЕНИИ НОРМАТИВНОГО
МЕТОДА

- Для выявления фактической себестоимости продукции в условиях нормативного метода по каждому изделию или группе однородных изделий составляют **ведомость сводного учета затрат на производство за месяц.**
- В отличие от других методов при нормативном учете фактическая себестоимость продукции (гр. 12) определяется как сумма затрат по норме, отклонений от норм и изменений норм.
- Применяемые на практике варианты могут существенно отличаться от изложенного в лекции, но все они, как правило, основаны на общей концепции: выявление отклонений от действующих норм и нормативов, по возможности, в процессе производства продукции, систематизация этих отклонений, а также изменений норм по причинам и условиям с целью принятия мер и улучшения производства, а не поиска и наказания виновных.

ВОПРОС 4
ОСОБЕННОСТИ СИСТЕМЫ
«СТАНДАРТ-КОСТ»

Разработка норм-стандартов, составление стандартных калькуляций до начала производства и учет фактических затрат с выделением отклонений от стандартов, систематизированных как совокупность, получили название системы «стандарт-кост».

"Стандарт" — количество заранее исчисленных необходимых для производства единицы продукции материальных и трудовых затрат.

"Кост" — это денежное выражение производственных затрат на изготовление единицы продукции.

К достоинствам системы «стандарт-кост» относят:

- наличие информации об ожидаемых затратах;
 - установление цены на основе заранее исчисленной себестоимости;
 - составление отчета о доходах и расходах с выделением отклонений
 - от нормативов и причинах их возникновения.
- **Суть системы.** Ожидаемые затраты определяют на основе **стандартов** (норм и нормативов), рассчитанных внутри фирм. Эти стандарты являются основой функционирования системы и раскрывают ее содержа

Совокупность стандартов делят на следующие группы:

1. В зависимости от принимаемого в расчет уровня цен.

Идеальные: предполагают наиболее благоприятные цены на материалы, тарифы на услуги, ставки на оплату труда и сметные ставки накладных расходов.

Нормальные: рассчитываются по средним в течение экономического цикла ценам.

Текущие: предусматривают расчет на основе цен определенного учетного периода как ожидаемых, так и действующих в этот период.

Базисные: устанавливаются в начале года и в течение года остающиеся неизменными. Обычно они применяются для исчисления индекса цен.

2. От уровня использования мощности.

Теоретические: достижимые предприятием при хорошем или идеальном их исполнении. Они являются целью предприятия, основаны на полном использовании мощности, нормированной величине времени отдыха, не предусматривают затрат времени на брак, простои, порчу.

Прошлого среднего исполнения: рассчитываются по статистике

3. От объема выпуска продукции.

Теоретические: predetermined теоретической мощностью предприятия. Они либо недостижимы, либо достижимы в разовом порядке.

Практические: достигаются предприятием при хорошем исполнении, они близки по своему уровню теоретическим стандартам при хорошем исполнении, основаны на реально достижимом уровне выпуска и допускают неизбежные потери.

Нормальные: рассчитываются при достижимом уровне выпуска продукции исходя из средней величины высшего и низшего объема производства в течение цикла.

Ожидаемые: рассчитываются на основе конкретных условий производства при ожидаемом объеме выпуска продукции.

□ **При любом подходе** принятые стандарты обобщаются в бухгалтерии в карты стандартной себестоимости до начала процесса производства. *Карты составляют по изделию, заказу по производственным подразделениям, принимающим участие в изготовлении этого изделия. заказа.*

Основные варианты системы «Стандарт-кост»:

- 1. Затраты собираются по дебету счета "Производство" и оцениваются по стандартной стоимости, готовая продукция списывается с кредита этого счета также по стандартной стоимости, НЗП оценивается по стандартной стоимости.**
- 2. Затраты, обобщенные по дебету счета "Производство", оцениваются по фактической стоимости, а с кредита счета списывается готовая продукция по стандартной стоимости. НЗП оценивают по стандартной стоимости с учетом отклонений от фактических затрат в ту или иную сторону.**

Особенности системы «стандарт-кост»:

- 1. Основой выявления отклонений от стандартов в процессе расходования средств являются бухгалтерские записи на специальных счетах, но не их документирование. Перед менеджерами ставится задача не документировать отклонения, а не допускать их.**
- 2. Не все компании отражают в бухгалтерском учете выявленные отклонения, а лишь те из них, которые**

Задание на самоподготовку:

- 1. Используя рекомендованную литературу доработать конспект лекции.**
- 2. Изучить (повторить) материал лекционных занятий по теме 4 (занятия 1, 2).**
- 3. Подготовиться к практическому занятию и быть в готовности к письменному опросу по лекционному материалу темы 4.**