Министерство образования и науки Республики Казахстан

Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза

#### Кафедра бухгалтерского учета и аудита

##### Курсовая работа

по дисциплине: Управленческий учет

на тему: "Нормативный метод учета затрат"

Выполнила: ст-ка гр. Уа-35с

Грибова Л.Л.

Проверил: преподаватель

доцент Разливаева Л.В.

Караганда - 2008

# **Содержание**

Введение

1. Общая характеристика и цели нормативной калькуляции затрат

2. Типы нормативных затрат и порядок их формирования

3. Бухгалтерские записи затрат в системе нормативной калькуляции в целях формирования себестоимости продукции

4. Отражение на бухгалтерских счетах и порядок списания отклонений

Заключение

Список использованной литературы

# **Введение**

В современных условиях рыночной экономики и совершенствования управления, выработки новой стратегии развития предприятий усиливаются роль и значение системы управленческого учета, одним из наиболее емких участков бухгалтерского учета которой является учет затрат на производство и калькулирование себестоимости выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказываемых услуг.

Необходимость составления точных, достоверных калькуляций была обусловлена в советском бухгалтерском учете системой государственного централизованного ценообразования. С развитием рыночных отношений постепенно расширяется самостоятельность предприятий, в том числе и в вопросах установления цен на свою продукцию с учетом складывающихся на рынке спроса и предложения, что является одной из характеристик этих отношений, в результате чего изменяются задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом и его системой - калькулированием.

В зависимости от особенностей организации и технологии производства в практике управленческого учета применяют несколько методов учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции - это совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, которые определяют фактическую себестоимость продукции. Применение того или иного метода на предприятиях различных отраслей экономики устанавливается в соответствии с положениями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Нормативный метод учета затрат на производство или калькулирования себестоимости продукции применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции.

Сущность его заключается в следующем: отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, предусмотренным нормативными калькуляциями; обособленно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от текущих норм с указанием места возникновения отклонений, причин и виновников их образования; учитывают изменения, вносимые в текущие нормы затрат в результате внедрения организационно-технических мероприятий, и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции.

В своей основе нормативный метод учета затрат содержит технически обоснованные расчетные величины затрат рабочего времени, материальных и денежных ресурсов на единицу продукции (работ, услуг).

Цель курсовой работы – исследовать теоретические основы и действующего практику нормативного метода учета затрат.

В соответствии с целью задачи курсовой работы включают в себя:

- рассмотреть общую характеристику и цели нормативной калькуляции затрат;

- исследовать классификацию типов нормативных затрат и порядок их формирования;

- изучить порядок формирования себестоимости в системе нормативного учета затрат;

- рассмотреть отражение на счетах бухгалтерского учета отклонений затрат;

- выявить пути совершенствования системы затрат на рассматриваемом предприятии.

Объектом исследования послужило действующее предприятие ТОО "Машзавод №1", которое выпускает несколько групп однородной продукции (станки и механическую аппаратуру) и осуществляет учет затрат в системе нормативной калькуляции.

Методологической основой для написания курсовой работы послужили нормативно-законодательные акты, регулирующие бухгалтерский учет в Республике Казахстан, Международные стандарты финансовой отчетности, а также труды отечественных и зарубежных авторов, специализирующихся в области управленческого учета: К. Друри, Э.О. Нурпеисова, К.Ш. Дюсембаева, И.С. Алылбекова.

# **1. Общая характеристика и цели нормативной калькуляции затрат**

Процесс производства на предприятии требует затрат материальных, трудовых, финансовых ресурсов на простое и расширенное воспроизводство основных фондов и оборотных средств, производство и реализацию продукции, социальное развитие своего коллектива и др. Наибольший удельный вес во всех расходах предприятий занимают затраты на производство продукции, т.е. производственные затраты. Таким образом, совокупность производственных затрат показывает, во что обходится предприятию изготовление выпускаемой продукции.

Для того чтобы знать, во что обходиться изготовление продукта, предприятие должно производить его стоимостную оценку по вещественному и количественному составу (средства и предметы труда), а также по составу и количеству затрат труда, требуемых для его изготовления.

Себестоимость продукции является одним из важных обобщающих показателей деятельности предприятия, отражающих эффективность использования ресурсов; результаты внедрения новой техники и прогрессивной технологии; совершенствование организации труда, производства и управления.

Себестоимость произведенной продукции - это денежное выражение затрат производственных факторов, необходимых для осуществления предприятием производственной и коммерческой деятельности, связанной с выпуском и реализацией продукции и оказанием услуг, то есть все то, во что обходиться предприятию производство и реализацию продукта (продукции). Себестоимость является одной из важнейших категорий, которая наиболее полно проявляется в условиях рыночной экономики во взаимной связи с такими категориями, как цена, доход. [12, с.136]

Метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции - это совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, которые определяют фактическую себестоимость продукции. В зависимости от особенностей организации и технологии производства в практике управленческого учета применяют несколько методов учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции: простой метод, позаказный метод, попередельный метод, нормативный метод.

Применение того или иного метода на предприятиях различных отраслей экономики устанавливается в соответствии с положениями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Основной недостаток простого, позаказного и попередельного методов учета затрат состоит в том, что фактическую себестоимость продукции определяют по окончании отчетного периода, а это же лишает возможности руководство предприятия следить в течение отчетного периода за соответствием фактических затрат на производство. Кроме того, при этих методах учета фактическую себестоимость единицы продукции и всего выпуска сравнивают с плановыми калькуляциями, в которых нормы затрат рассчитаны как средние величины на весь планируемый период, в силу чего они не всегда могут точно отражать действительный уровень затрат на производство с учетом мероприятий, проводимых в соответствии с производственно-хозяйственным планом предприятия.

Сущность нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости заключается в том, что в основу калькулирования фактической себестоимости продукции положена ее нормативная себестоимость, которая разрабатывается предварительно до начала производственного периода на основе действующих на предприятии норм затрат трудовых, материальных и других ресурсов.

В текущем порядке ведется раздельный учет затрат по нормам и отклонений от норм, а также изменений норм. Отклонения от норм могут представлять собой экономию или перерасход. Изменения норм сводятся к их снижению или повышению. Фактическая себестоимость продукции определяется алгебраическим сложением суммы затрат по текущим нормам, величины отклонений от норм и величины изменений норм:

Фс/с=Зн+О+И (1),

Где: Фс/с – фактическая себестоимость единицы продукции;

Зн — затраты нормативные;

О — величина отклонений от норм;

И — величина изменений норм.

При этом фактическую себестоимость изделия можно установить двумя способами. Если объектом учета производственных расходов являются отдельные виды продукции, то и отклонения от норм, а также их изменения можно отнести на эти виды продукции прямым путём. Фактическую себестоимость этих видов продукции определяют способом прямого расчёта по приведенной формуле.

Основные особенности нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции состоят в следующем:

а) учет затрат на производство базируется на технически обоснованных нормах расхода материалов, нормах времени и сдельных расценках по отдельным технологическим операциям производства каждого вида изготовляемой продукции;

б) на основе действующих на данный момент норм расхода материалов, норм выработки и сдельных расценок, смет расходов па обслуживание производства и управление составляют нормативные калькуляции себестоимости изделий, отражающие достигнутый уровень производства:

в) нормы расхода материалов, нормы выработки и сдельные расценки систематически пересматривают и в действующие нормативные калькуляции вносят изменения; одновременно с этим переоценивают остатки незавершённого производства, чем достигается единый уровень норм в учёте незавершённого производства и последующих затрат на производство;

г) первичные документы на прямые затраты производства составляют в соответствии с действующими нормами и отражают в системе учёта затрат по нормам;

л) расход материалов сверх установленных норм (например, при неэкономном раскрое материала или допущенном браке деталей), а также оплату работ, не предусмотренных технологическим процессом, выделяют в особых документах или оформляют отдельными документами с отличительной отметкой "Отклонения от норм"; для принятия к учету документов на расходы с отклонениями от норм требуется разрешительная виза руководящих работников предприятия, благодаря чему облегчается принятие оперативных мер к устранению причин, вызывающих непроизводительные расходы;

е) расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, накладные расходы распределяют по видам изделий комплексно, но с выделением суммы расходов по норме и по отклонениям от норм;

ж) аналитический учет затрат на производство ведут по каждому объекту (по заказам, переделам, видам изделий или группам однородных изделий) с выделением затрат по нормам, по изменениям норм и по отклонениям от норм;

з) фактическую себестоимость единицы изделия исчисляют с выделением затрат по нормам, по изменениям норм и но отклонениям от норм; при групповом учёте затрат на производство однородных изделий калькуляция фактической себестоимости может составляться но каждому изделию данной учётной группы.

Нормативной калькуляцией называется расчёт слагаемых себестоимости изделий, составленный по действующим в данное время на предприятии нормам расхода материалов, заработной платы, других прямых затрат и комплексных расходов на обслуживании и управлении производством.

Планом организационно-технических мероприятий предусматривается систематический пересмотр нормативов на базе достигнутой экономии от внедрения прогрессивных технологических процессов, применения более экономичных материалов, более рационального использования оборудования и проведения других мер, направленных к повышению эффективности производства,

По мере достижения намеченной планом экономии и изменения в соответствии с этим действующих нормативов составляют новые нормативные калькуляции. Изменение норм приурочивается обычно к началу месяца, т.к. это обеспечивает более точную переоценку незавершённого производства и связано с меньшими техническими трудностями.

Нормативные калькуляции себестоимости продукции составляет плановый отдел предприятия с привлечением работников отдела подготовки производства и бухгалтерии.

Характерная черта нормативного метода - ведение сводного учета затрат на производство по цехам, по видам или однородным группам изделий с расчленением затрат по нормам, изменениям норм и отклонениям от них. При нормативном методе учета создается система технически обоснованных норм и нормативов, предварительно разрабатываются нормативные калькуляции изделий и их составных частей, выявляются и учитываются отклонения от норм и нормативов затрат, учитываются изменения норм. Преимущество нормативного метода в том, что он без сложных выборок, дополнительных сводок и промежуточных документов предоставляет все необходимые сведения, вытекающие из самой системы учета, концентрируя внимание на отрицательных моментах. Имея развернутую информацию об отклонениях от норм по причинам и виновникам, можно контролировать работу любого производственного подразделения. Проводимый на этой основе ретроспективный и оперативный экономический анализ позволяет обнаружить недостатки в организации производства, снабжении, нормировании, использовании материальных и трудовых ресурсов, выявить имеющиеся внутренние резервы.

Данные нормативного учета облегчают работу, связанную с подготовкой производства, оперативным планированием и организацией производства. Только нормативный метод учета затрат на производство дает возможность систематически в ходе производства контролировать затраты, влияющие на себестоимость продукции. Нормативный метод обеспечивает оперативность в принятии решений, направленных на улучшение экономических показателей. Единство системы оперативного производственного планирования и регулирования с нормативным методом дает максимальный эффект в снижении себестоимости продукции, обеспечении бесперебойности и ритмичности производства. При нормативном методе имеется больше возможностей получать сведения, необходимые для выявления результатов деятельности цехов, участков, бригад: определения конкретного вклада каждого подразделения в общие результаты работы предприятия и сбережение производственных ресурсов. При этом методе нет надобности в организации дополнительного учета показателей, в частности производственных затрат, экономии материальных ресурсов, использования труда рабочих. При нормативном методе снижается трудоемкость проведения инвентаризации остатков незавершенного производства, достигается большая взаимосвязь бухгалтерского учета с планированием и оперативным учетом, обеспечивается координация работы бухгалтерии и других экономических и технических служб, значительно повышается роль бухгалтерского учета в экономической работе.

Следовательно, нормативный метод учета затрат на производство создает необходимые условия для оперативного контроля и выявления непроизводительных затрат в ходе самого производственного процесса, обеспечивает отражение в учёте важнейших экономических показателей соблюдения плановых норм в затратах на производство, упрощает технику учета затрат на производство по объектам группового учёта затрат, сохраняя возможность калькулирования себестоимости каждого вида изделий данной группы.

# **2. Типы нормативных затрат и порядок их формирования**

затрата учет нормативный бухгалтерский

Нормативный метод учета предполагает предварительное определение нормативных затрат по операциям, процессам, объектам с выявлением в ходе производства отклонений от нормативных затрат.

Нормативные затраты – важнейшее управление производством, они отражают технический и организационный уровни развития предприятия, влияют на его экономику и на конечный результат деятельности. Нормативные затраты – это технически обоснованные расчетные величины затрат рабочего времени, материальных и денежных ресурсов на единицу продукции, работ, услуг [10,с.298].

Нормативные затраты подразделяются на затраты по действующим нормам и затраты по отклонениям от них. При этом под действующими нормами понимаются нормы, обусловленные технологическим процессом, по которым осуществляется отпуск сырья и материалов в производство, оплачивается труд рабочих и осуществляются другие расходы на изготовление продукции в текущем месяце. Под затратами по отклонениям понимаются перерасход или экономия фактических затрат по сравнению с нормами потребления ресурсов в производстве [13, с.706].

Также нормативные затраты различают в зависимости от длительности их действия и времени расчета: на текущие и плановые.

Под текущими нормативными затратами подразумеваются затраты, на основе которых составляются текущие (в течении каждого отчетного месяца) нормативные калькуляции по деталям, узлам и изделиям.

Плановые нормативные затраты рассчитываются на основе ожидаемых на планируемый период норм.

Рассматриваемое предприятие ТОО "Машзавод №1" ведет учет затрат в системе нормативной калькуляции. Производственный процесс на данном предприятии массовый, готовой продукцией являются станки и другое оборудование.

Перечень статей затрат, т.е. вопрос о том по каким статьям классифицировать затраты, каждое предприятие в условиях рынка решает самостоятельно. Иными словами руководство предприятия само решает, в каких разрезах классифицировать затраты; насколько детализировать места возникновения затрат и как их увязать с центрами ответственности; вести учет фактических либо стандартных (плановых, нормативных), полных либо частичных (переменных, прямых, ограниченных) затрат.

На рассматриваемом предприятии классификация затрат осуществляется по плановым нормам и действующим (текущим) нормам. В разрезе норм затраты классифицируются по экономическим элементам.

Группировка затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции соответственно находит отражение в смете затрат и калькуляции продукции.

Производственные затраты ТОО "Машзавод №1" подразделяются на три категории:

- прямые затраты на материалы;

- прямые затраты на рабочую силу;

- накладные расходы.

К прямым затратам на материалы относятся все затраты на те материалы, которые входят в состав конечного продукта.

Прямые затраты на рабочую силу - это оплата труда производственных рабочих, непосредственно участвующих в изготовлении продукции. Заработная плата обслуживающего персонала не является прямыми затратами на рабочую силу и включается в состав накладных расходов.

Накладные расходы определяются как все затраты, идущие на производство, за вычетом прямых затрат на материалы и оплату труда. К их числу, помимо прочего, относятся амортизационные расходы, арендная плата, страховые взносы, коммунальные услуги, расходы вследствие простоя и др.

Таким образом, по своему экономическому содержанию плановые нормативные затраты устанавливаются на каждое изделие в целом по соответствующим статьям калькуляции, а действующие нормы служат основанием для непосредственного отпуска материальных ресурсов на производственные нужды и расчета заработной платы. Эти нормы устанавливаются следующим образом:

* в части трудовых затрат - на каждую операцию в условиях индивидуальной организации труда;
* основным источником формирования нормативной базы прямых материальных затрат является техническая документация, разрабатываемая в производственном, техническом и сметном отделах.
* нормативная база, регламентирующая учет и распределение накладных расходов, организуется на основе учетной политики предприятия (распределяется между изделиями пропорционально сумме основной заработной платы производственных рабочих).

Нормирование затрат по оплате труда является базой для осуществления контроля за мерой труда и потребления, обеспечения нормального соотношения между ростом производительности труда и заработной платы. Поэтому независимо от удельного веса этих затрат в себестоимости продукции необходимо обеспечить высокий научно-технический уровень работ по нормированию труда и заработной платы. На предприятии ТОО "Машзавод №1" установлен четкий порядок пересмотра действующих норм затрат труда и предоставления извещений об изменении норм в нормативно-плановый отдел с указанием срока внедрения новых норм.

Сводный учет затрат на производство ведется по типам однородных изготавливаемых станков по калькуляционным статьям затрат по предприятию в целом.

# **3. Бухгалтерские записи затрат в системе нормативной калькуляции в целях формирования себестоимости продукции**

На предприятии ТОО "Машзавод №1" бухгалтерский учет ведется в соответствии с казахстанскими и международными стандартами бухгалтерского учета и финансовой отчетности, методическими рекомендациями, учетными регистрами и инструктивными документами, утвержденными уполномоченными государственными органами.

Финансовая бухгалтерия ведет все счета, входящие в подразделы 1-8 Рабочего плана счетов по МСФО, составляет Главную книгу, баланс и все формы финансовой отчетности.

Управленческая производственная бухгалтерия (планово-экономический отдел и бухгалтер-нормировщик) ведет счета, входящие в раздел 8 Рабочего плана счетов по МСФО. Она обобщает информацию о затратах на производство, калькулирует себестоимость, разрабатывает нормы и нормативы затрат на производство и контролирует их выполнение, выполняет весь другой объем учетной, нормативной, плановой и аналитической работы, связанной с производством продукции, работ и услуг, составляет внутреннюю производственную отчетность.

Как уже было сказано выше, на предприятии ТОО "Машзавод №1" по каждому виду изделия составляется предварительная нормативная калькуляция, т.е. калькуляция себестоимости, исчисленная по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат.

Для учета фактических затрат на производство применяют комплексную систему счетов, в которую входят счета подразделов 8010 "Основное производство", 8020 "Полуфабрикаты собственного производства", 8030 "Вспомогательные производства", 8040 "Накладные расходы".

По группе счетов 8010 "Основное производство" открываются элементарные счета: 8011 "Материалы", 8012 "Оплата труда производственных рабочих", 8013 "Отчисления от оплаты труда", 8014 "Накладные расходы".

Группа счетов 8010 "Основное производство" предназначена для обобщения всех затрат на производство, учтенных на счетах 8011-8014 и включает в себя следующие разработанные бухгалтерской службой предприятия ТОО "Строй-Сервис" счета:

Счет 8011 "Материалы", на котором отражаются затраты сырья, материалов, топлива, тары, запасных частей и других запасов, предназначенных для использования в основном производстве, образующих основу производимой продукции (работ, услуг) или являющиеся необходимыми компонентами при ее изготовлении;

Счет 8012 "Оплата труда производственных рабочих", на котором отражаются затраты по оплате труда рабочих, непосредственно занятых в основном производстве;

Счет 8013 "Отчисления от оплаты труда", на котором отражаются расходы по отчислениям, производимым от сумм оплаты труда производственных рабочих, например, социальные отчисления;

Счет 8014 "Накладные расходы", на котором отражается сумма накладных расходов, относящихся к основному производству.

По дебету этих счетов отражаются расходы текущего месяца, а с кредита списываются затраты по изготовлению продукции в дебет счета 8010 "Основное производство". По дебету счета 8010 "Основное производство" отражают фактическую себестоимость выпущенной из производства продукции, а также себестоимость неисправимого (окончательного) брака, возврат материалов и отходов, остатки незавершенного производства.

Перечисленные счета 8010 "Основное производство" (обобщающий) и все транзитные счета (8011, 8012, 8013, 8014) являются активными калькуляционными счетами.

Аналогичные транзитные счета открываются по группе счетов 8030 "Вспомогательные производства".

Учет затрат по экономическим элементам ведется в журнале-ордере "10-С в специальной таблице "Расчеты затрат на производство по экономическим элементам". Она построена в виде шахматной ведомости. В ней помещены счета, связанные с учетом затрат на производство. Кредитуемые счета расположены в сказуемом таблицы (заголовка) дебетуемые - в ее подлежащем. Суммы, подсчитанные по горизонтали, показывают общую сумму затрат по дебету счетов ( по направлениям ), а по вертикали - по кредиту счетов ( по элементам затрат ).

Калькулирование себестоимости продукции ведется по бесполуфабрикатному методу. Исходя из этого, в бухгалтерском учете не находит отражение передача полуфабрикатов из цеха в цех и их себестоимость на различных стадиях обработки, а исчисляется лишь себестоимость готовой продукции.

Правильно собранные и разнесенные по счетам бухгалтерского учета затраты не дают достаточной и необходимой информации для управления производственно-хозяйственной деятельностью предприятия. Для этого необходимо знать затраты на единицу продукции, т.е. калькулировать ее себестоимость.

Процесс калькулирования заключается в расчете сумм прямых и накладных расходов, приходящихся на единицу продукции. Учет прямых затрат организуется по видам продукции. Накладные расходы распределяются по видам продукции.

Последовательность расчета себестоимости единицы продукции включает в себя несколько этапов:

1. Собирается общая величина накладных расходов. В бухгалтерском учете накладные расходы, учтенные по статьям расходов, закрываются:

- Д-т 8040;

- К-т 8041,8042, 8043, 8044, 8045, 8046, 8047, 8048.

2. Определяется коэффициент распределения накладных расходов между основным и вспомогательным производством.

3. Величина накладных расходов включается в состав затрат вспомогательного производства на основании рассчитанного коэффициента распределения накладных расходов между основным и вспомогательным производством:

- Д-т 8034;

- К-т 8040.

4. Определяется коэффициент распределения накладных расходов между видами продукции, выпускаемой основным производством. Базы распределения накладных расходов между основным и вспомогательным производством и видами продукции основного производства могут быть разными. Ею, соответственно, может быть заработная плата производственных рабочих и расход материалов. В нашем случае используется единая база распределения - основная заработная плата производственных рабочих.

5. Величина накладных расходов включается в состав затрат основного производства по рассчитанным коэффициентам распределения накладных расходов. В бухгалтерском учете сумма накладных расходов списывается по видам изделий согласно коэффициенту распределения накладных расходов:

- Д-т 8014 "Накладные расходы";

- К-т 8040 "Накладные расходы".

6. Собирается величина расходов вспомогательного производства:

- Д-т 8030;

- К-т 8031, 8032, 8033, 8034.

По установленной базе распределения она относится к расходам, связанным с реализацией услуг на сторону и оказанных основному производству. В бухгалтерском учете при этом оформляются следующие корреспонденции счетов:

- Д-т 7000 "Себестоимость реализованной готовой продукции (работ, услуг)";

- К-т 8030 "Вспомогательные производства";

- Д-т 8010 "Основное производство";

- К-т 8030 "Вспомогательные производства".

7. Собирается общая величина расходов основного производства по видам продукции:

- Д-т 8010;

- К-т 8011,8012, 8013, 8014.

8. Определяется себестоимость единицы продукции путем деления общей величины затрат по видам изделий на количество изделий каждого вида.

9. Сводный учет затрат ведется в ведомости сводного учета затрат. Поскольку объектами калькуляции является отдельные виды изделий, аналитические счета в ведомости открывают для учета затрат по изготовлению одного вида продукции.

10. Нормативная себестоимость показывает, во что обходится производство изделий на каждый данный момент времени при соблюдении установленных норм и нормативов расходов материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Нормативные калькуляции используются: в качестве базы плановых калькуляций и для контроля за пересмотром норм использования ресурсов с целью достижения запланированного уровня себестоимости, а также для анализа напряженности плана по себестоимости; для внедрения метода текущего управления себестоимостью по отклонениям; для прогнозирования фактического уровня себестоимости изделий и повышения аналитичности отдельных калькуляций; для оценки брака и незавершенного производства; в качестве базы при составлении отчетных калькуляций.

Расчет нормативной себестоимости выпуска в ведомости учета производства по нормам за отчетный период получают путем умножения норматива по каждой статье расхода на количество фактически выпущенной продукции.

Фактическую себестоимость единицы продукции исчисляют в ведомости расчета себестоимости единицы продукции, в которую записывают из нормативной калькуляции нормативы по статьям затрат, а сумму изменений норма и отклонений от норм определяют на основании индексов, указанных в ведомостях учета производства.

Например, при следующих показателях: нормативная себестоимость единицы продукции — 1200 тенге, выпуск — 500 ед., затраты отчетного месяца составили перерасход в сумме 120 000 тенге, экономию — в сумме 90 000 тенге; незавершенное производство на начало месяца — 100 ед. с нормативной себестоимостью за 1 ед. 12200 тенге.

Требуется определить фактическую себестоимость всего выпуска и единицы продукции. При этом:

1. Нормативная себестоимость — 6 000 000 тенге (12000 тенге \* 500 ед.).

2. Отклонения от норм: экономия — 90000 тенге, перерасход + 120 000 тенге.

3. Изменения норм составляют + 20000 тенге, так как стоимость незавершенного производства по старым нормам — 1220 000 тенге, (12200 тенге \* 100 ед.), а по новым нормам — 1200 000 тенге (12000 тенге \* 100 ед.).

4. Таким образом, фактическая себестоимость выпуска составила: 605 0000 тенге (6000 000 + 120 000 - 90000 + 20000).

Для расчета фактической себестоимости единицы продукции необходимо рассчитать индексы отклонений от норм и изменений норм.

Индекс (%) = Сумма отклонений от норм или сумма изменений норм/ Нормативная себестоимость ⋅ 100.

Индекс экономии - (-) 1,5% (90000 тенге \* 100 / 6000 000 тенге)

Индекс перерасхода - (+) 2% (120 000 тенге \* 100/ 6000 000 тенге)

Индекс изменения - (+) 0,33% (20000 тенге \* 100/ 6000 000 тенге)

Фактическая себестоимость единицы продукции составила:

12100 тенге (12000 тенге + (2% от 12000 тенге) - (1,5% от 12000 тенге) + (0,33% от 12000 тенге) = 12000 тенге + 240 тенге — 180 тенге + 40 тенге).

Таким образом, можно определить основные элементы нормативного метода учета затрат производства: составление нормативных калькуляций по изделиям с учетом изменений норм на начало текущего месяца; раздельный учет затрат производства по нормам и отклонениям от норм; учет изменений норм, составление отчетных калькуляций.

# **4. Отражение на бухгалтерских счетах и порядок списания отклонений**

В системе нормативного учета учет затрат ведут по действующим нормам на начало месяца и отклонениям от них, что дает возможность учесть отклонения от действующих норм.

Отклонения от норм показывают, как соблюдаются технология изготовления продукции, норм расхода сырья, материалов, затрат труда и т.д. Они делятся на положительные, означающие экономию в затратах, и отрицательные, вызывающие их увеличение.

Положительные отклонения — экономия, достигнутая при раскрое металла, при более полном использовании сырья с наименьшими отходами, при повышении производительности труда, сокращении времени на обработку деталей и на их сборку. Отрицательные отклонения — дополнительное использование сырья, материалов сверх установленных норм при раскрое и обработке, увеличение отходов, так как отсутствовали на складе материальные ценности необходимого профиля, увеличение заработной платы из-за отсутствия соответствующей наладки оборудования, при наличии технологических операций, не предусмотренных нормативами [10,с.303].

Учет отклонений от норм организуется в зависимости от технических особенностей оборудования, сырья и материалов, нормирования их расхода и технологического процесса производства. На отклонения от норм влияют такие факторы, как замена материалов, качество их использования (качество раскроя), использование отходов вместо полноценных материалов и др. Выявление отклонений от норм по расходу материалов осуществляется путем документирования, партионного раскроя материалов, инвентаризации (инвентарным методом).

Метод документирования используется для определения отклонений, возникших вследствие замены материалов, а также отклонений по сверхнормативному расходу штучных материалов. Отклонения от норм по расходу штучных материалов, а также в связи с заменой их, оформляются специальными (сигнальными) документами (лимитными картами, накладными).

Метод партионного раскроя применяется при выявлении отклонений от норм по каждой партии дорогостоящих материалов, отпущенных в производство (коже, текстилю и др.). Отклонения от действующих норм определяются путем сопоставления фактического расхода материалов на выпуск продукции по партии с нормативным расходом. Если применение метода партионного раскроя затруднено, используют инвентарный метод.

Инвентарный метод определяет отклонения за смену, пятидневку, декаду, месяц путем сопоставления фактического расхода материалов с расходом по установленным нормам. Для определения фактического расхода материалов на начало смены, пятидневки, декады или первое число месяца, следующего за отчетным, проводится инвентаризация неизрасходованных материалов в цехах на рабочих местах. Для выявления и учета отклонений в планово-диспетчерском бюро предприятия ведут карты учета использования материалов. В них проставляются текущие нормы расхода материалов или полуфабрикатов на изделия (детали), а также количество изделий (деталей), изготовленных из этих материалов или полуфабрикатов. Количество изделий (деталей) определяется на основании данных учета выработки рабочих. Периодически по данным учета составляются отчеты цехов об отклонениях расхода материалов от действующих норм [13, с.708].

На предприятии ТОО "Машзавод №1" выявление отклонений по расходу материалов осуществляется путем документирования.

Далее отклонения фактических затрат от норм включаются в себестоимость отдельных видов продукции путем распределения пропорционально нормативным затратам по статьям калькуляции.

Нормативный метод учета затрат предполагает некоторые изменения в ведении первичного учета, которые вызваны раздельным отражением в первичных документах затрат по установленным нормам и отклонений от них.

Для этого по обычным первичным документам, составляемым в момент совершения хозяйственной операции, затраты списывают на производство в пределах установленных норм, а на все выявленные в процессе производства отклонения от установленных норм расхода составляют специальные сигнальные документы (с красной или другого цвета полосой) за подписью ответственных лиц, разрешивших данный расход.

Для такого учета отклонений разработаны специальные счета в Рабочем плане счетов предприятия: раздела 8 "Счета производственного учета".

Поскольку чаще всего отклонения в ТОО "Машзавод №1" выявляются по накладным расходам, то для учета экономии или перерасхода по накладным производственным расходам в системе счетов управленческого учета открывается специальный счет 8049 "Отклонения по накладным расходам". Рассчитанные отклонения отражаются по дебету этого счета: перерасход обычной записью, экономию - красной. В конце отчетного периода учтенные на этом счете отклонения списывают на дебет счета результатов, подчеркивая тем самым влияние колебаний постоянных расходов в зависимости от объема на результаты производственной деятельности.

Рассмотрим порядок списания отклонений от норм.

Например, предприятием за месяц было изготовлено 26 станков, 10 станков не прошли всех стадий обработки и отражены как незавершенное производство на конец месяца.

Нормативная себестоимость одного станка составляет 85,56 тыс.тенге, в том числе: материалы - 20,0 тыс.тенге; заработная плата - 40,0 тыс.тенге; отчисления от оплаты труда - 7,56 тыс.тенге; накладные расходы - 18,0 тыс.тенге.

По данным аналитического учета фактические затраты на изготовление станков за месяц составили:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Статьи затрат | По норме | Отклонение | Всего |
| Материалы  Заработная плата  Отчисления от оплаты труда  Накладные расходы  Итого | 720,0  1440,0  272,16  648,0  3080,16 | -40,0  +80,0  +15,12  +36  +91,12 | 680,0  1520,0  287,28  684,0  3171,28 |

Эти затраты распределяются между выпущенной продукцией и незавершенным производством следующим образом:

(тыс. тенге)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Статьи затрат | Всего  затрат  за месяц | В том числе | | | |
| на выпущенную продукцию | | | на незавершенное производство по норме  (10шт) |
| по норме | | отклонения |
| на единицу | на 26 штук | от норм |
| Материалы  Заработная плата  Отчисления от оплаты  труда  Накладные расходы  Итого | 680,0 1520,0  287,28  684,0  3171,28 | 20,0  40,0  7,56  18,0  85,56 | 520,0 1040,0  196,56  468  2224,56 | -40,0  +80,0  +15,12  +36,0  +91,12 | 200,0  400,0  75,6  180,0  855,6 |

На основании вышеизложенных данных, отчетная себестоимость одного станка определяется по следующей форме:

(тыс. тенге)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Статьи затрат | Затраты по  норме на единицу | Отклонения | | Себестоимость  единицы |
| на весь выпуск | на единицу |
| Материалы  Заработная плата  Отчисления от оплаты труда  Накладные расходы  Итого | 20,0  40,0  7,56  18,0  85,56 | 40,0  +80  +15,12  +36,0  +91,12 | -1,54  +3,08  +0,58  +1,38  +3,5 | 18,46  43,08  8,14  19,38  89,06 |

Из приведенной калькуляции видно, что фактическая себестоимость одного станка составляет 89,06 тыс.тенге и выше нормативной на 3,5 тыс.тенге (89,06 - 85,56). Фактическая же себестоимость всей выпущенной продукции за отчетный месяц составляет 2315,68 тыс.тенге (2224,56 + 91,12) и превышает нормативную величину на 91,12 тыс.тенге. В дебет счета 221 "Готовая продукция" будет списана фактическая себестоимость выпущенной продукции 2315,68 тыс.тенге, но руководству предприятия (соответствующим его службам) необходимо принять меры по выявлению причин отклонений, с целью дальнейшего их устранения, а также их виновников.

Таким образом, в результате рассмотренного выше порядка учета затрат по отклонениям от норм, было выявлено, что на предприятии ТОО "Машзавод №1" фактически отсутствует система управленческих счетов, которые бы отражали отклонения фактического потребления в производстве ресурсов от нормативного и в дальнейшем должны были бы обобщаться и использоваться при подготовке решений по управлению формированием материальных потоков на предприятии. Учет отклонений производится только по накладным расходам, что является недостаточным.

В целях обособления отклонений фактической себестоимости от нормативной, рекомендуется предприятию предусмотреть для отражения процесса выпуска готовой продукции счет "Выпуск продукции". В рабочем плане счетов в качестве этого, к пример, может применяться счет 1370. При этом в течение о четного периода для отражения оприходования готовой продукции по нормативной себестоимости в бухгалтерском учете делаются записи по кредиту счета 1370 и дебету счета 1320. В конце отчетного периода, после определения объема незавершенного производства, исчисляется фактическая себестоимость сданной на склад готовой продукции, которая отражается в бухгалтерском учете: Дебет 1370 "Выпуск продукции" - Кредит 8010 "Основное производство".

Таким образом, и по дебету, и по кредиту счета 1370 фиксируется один и тот же объем продукции, но в разной оценке: на дебете - по фактической себестоимости, на кредите - по нормативной себестоимости. Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов на счете 1370 выявляются отклонения фактической себестоимости от нормативной, которые списываются со счета 1370 в дебет счета 13201 либо дополнительной, либо сторнированной записью в зависимости от характера этих отклонений.

Являясь признаком организации на предприятии нормативного учета, счет 1370 в комбинации с вариантом раздельного учета производственных и периодических затрат открывает возможности интеграции нормативного учета и элементов "директ-костинга".

# **Заключение**

Проведенное исследование убедило в многоаспектности темы курсовой работы. В управленческом учете проблема определения себестоимости продукции является центральной.

Целью курсовой работы являлось изучение нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Изучив данный вопрос, можно сделать следующие выводы:

- Производство продукции представляет собой сложный процесс создания и преобразования любого экономического продукта и является базисом любой экономической системы. От эффективности организации и функционирования производства зависит эффективность экономической системы и ее возможности для удовлетворения потребностей.

- Производственные затраты и калькуляция себестоимости продукции играют важную роль при определении, признании доходов предприятия, а также правильное, достоверное и объективное исчисление себестоимости произведенной готовой продукции информационно определяет управление хозяйственной деятельностью предприятия, поскольку напрямую влияет на налогооблагаемую базу и на ценообразование.

- Составление калькуляций в целях определения себестоимости продукции (работ, услуг) зависит от метода учет затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). В зависимости от особенностей организации и технологии производства применяют несколько методов учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Применение того или иного метода на предприятиях различных отраслей экономики устанавливается в соответствии с положениями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Эффективная организация контроля издержек производства обеспечивается применением системы нормативного учета. Основными ее слагаемыми являются:

- предварительное составление нормативных калькуляций на основе технически обоснованных действующих норм расхода по основным статьям издержек производства в натуральном и денежном выражении и использование их в учете;

- учет изменений действующих текущих норм по мере внедрения организационно - технических мероприятий и определение влияния этих изменений на уровень себестоимости продукции;

- учет отклонений фактических расходов от действующих норм по местам их возникновения, объектам учета (видам продукции, работ, услуг или однородных изделий), статьям расходов, причинам и виновникам (инициаторам);

- учет фактических затрат на производство с подразделением затрат по нормам, отклонениям от норм и изменениям норм.

Такая организация учета позволяет осуществлять текущий контроль за затратами на производство, поскольку фактические затраты в текущем учете сопоставляются с нормативными и выявляются отклонения от норм. Использование этой информации дает возможность принимать в оперативном порядке необходимые решения в управлении себестоимостью продукции.

- Нормативный учет на отечественных предприятиях, как показывает практика, применяется в основном в качестве способа калькулирования себестоимости продукции. В калькуляционных ведомостях затраты подразделяются, как правило, по изделиям или группам однородных изделий в разрезе калькуляционных статей расходов с подразделением затрат по нормам, изменениям норм и отклонениям от норм. При этом нормативная себестоимость отдельных выпускаемых изделий определяется на основании нормативных калькуляций и количественных данных о выпуске этих изделий. Суммируя затем нормативные затраты по всем выпускаемым изделиям, определяют нормативную себестоимость всего товарного выпуска продукции по статьям расходов. В калькуляционной ведомости записывают также по итогам суммы изменений норм и отклонений от норм и устанавливают фактическую себестоимость товарной продукции. Фактическая себестоимость каждого изделия исчисляется алгебраическим сложением нормативной себестоимости и учтенных по данному изделию сумм отклонений и изменений норм в разрезе статей расходов.

- Основное достоинство системы нормативного учета и контроля - выявление в оперативном порядке отклонений фактических затрат от действующих норм расхода сырья и материалов, заработной платы и других производственных затрат, их причин и влияния на себестоимость продукции. Организация на отдельных участках производства систематического наблюдения за отклонениями от действующих норм позволяет в оперативном порядке устранять недостатки. Практика показывает, что система нормативного учета и контроля является универсальной. Она не противоречит сложившимся методам учета затрат и калькулирования себестоимости, а наоборот, предполагает необходимость группировки затрат по определенным объектам учета (переделам, процессам, заказам, изделиям и группам однородных изделий).

В курсовой работе была рассмотрена система учета затрат с применением нормативного метода. Было выявлено, что основные принципы нормативного учета затрат на предприятии ТОО "Машзавод №1" применяются, но имеется один существенный недостаток: фактически синтетический учет отклонений в разрезе элементов затрат не ведется.

Эффективная разработка информации об отклонениях от норм затрат и своевременное ее предоставление для использования в управлении производством позволяют реализовать преимущества системы нормативного учета и контроля затрат на производство, обеспечивающей действенный оперативный контроль за снижением себестоимости продукции.

# **Список использованной литературы**

1. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. – 3-е изд., перераб., М.: Финансы и статистика, 1995. – 288с.
2. Гаррисон Ч. Оперативно-калькуляционный учет производства и сбыта. — М.: Техника управления, 1930.
3. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. Пер. с англ. (под ред. Мабалиной С.А.) – М.: Аудит, Юнити, 1994г.
4. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.
5. Корнеева Е.И., Отличия и особенности финансового учета// Финансовый менеджмент №1, 2003
6. Малькова Т.Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? — М.: Финансы и статистика, 1995.
7. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. Пер. с англ. Под ред.Я.В. Соколова – 2-е изд., стереотип. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 496с.
8. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости продукции Аналитика-Пресс - М.: 2000
9. Новиченко П.П., Система нормативного учета и контроля издержек производства// Бухгалтерский учет, 1999,N 10., С. 18.
10. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях/ Учебное пособие.-Алматы, 2006.-472с.
11. Пашигорева Г.И., О.С. Савченко, Цели и задачи управленческого учета// Бухгалтерский учет, 2000, N 19, С. 33.
12. Попова Л.А. Бухгалтерский учет на предприятии. Учебное пособие – Караганда, 1999 – 174с.
13. Радостовец В.К. и др. Бухгалтерский учет на предприятии. Издание 3 доп. и перераб. - Алматы: Центраудит, 2002 г.
14. Радостовец В.К. Финансовый и управленческий учет на предприятии – Алматы: НАН "Центраудит", 1997г.
15. Разливаева Л.В. Производственный учет: Учебное пособие – Караганда: КЭУ, 1998г.
16. Разливаева Л.В. Управленческий учет. Учебно-практическое пособие – Караганда, 2001 – 200с.
17. Рябова Р.И. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, М.: Финансы и статистика, 1998 г.
18. Соколов Я.В., Управленческий учет: миф или реальность?// Бухгалтерский учет, 2000, N 18, С. 41.
19. Стандарты бухгалтерского учета Республики Казахстан. Постановление Национальной Комиссии Республики Казахстан по бухгалтерскому учету от 13 ноября 1996 г., №3 с изменениями и дополнениями, внесенными приказом Министра финансов Республики Казахстан за 2002-2003 годы.
20. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности. СПб: Питер, 2005 – 311с.
21. Управленческий учет/Под ред. В. Палия и Р. Вандер Виля. — М.: Инфра–М, 1997.
22. Шеремет А. Управленческий учет. Учебное пособие – М.: ФБК-Пресс, 2004 - 512с.
23. Якимец О.В. Этапы развития и становления управленческого учета – М.: Инфра-М, 1998