**СОДЕРЖАНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ………………………………………………………………………..2

1.ТЕОРЕТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

1.1.Сущность и принципы нормативного метода учета затрат и калькулирования………………………………… ……….………………………4

1.2.Общая схема учета затрат и калькулирования себестоимости, используемая при нормативном методе……………………………………….11

1.3.Учет отклонений от норм расходов…………………………………...……14

1.4.Преимущества и недостатки нормативного метода учета и калькулирования………………………………….…………..………………….21

2.ПРАКТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

2.1.Задание № 10 ………………..…………………………………………….…23

ЗАКЛЮЧЕНИЕ………………………………..………………………………...29

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ………….………………….31

ПРИЛОЖЕНИЯ

**Введение**

В настоящее время все большее значение приобретают нормативные методы планирования и стимулирования хозяйственной деятельности, в том числе и нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости.

В экономической, особенно зарубежной, литературе распространено представление о том, что российский нормативный метод учета получил свое развитие на основе американского метода «Стандарт-кост», разработанного в начале ХХ века. В действительности идея нормативного метода высказывалась в русской учетной литературе гораздо раньше.

Система «Стандарт-кост», которая специально изучалась делегацией советских бухгалтеров в США в 1929 году, лишь способствовала ускорению разработки и применения нормативного метода, являющегося оригинальным самостоятельным методом учета затрат и калькулирования себестоимости.

Актуальность данной темы обусловлена тем, что изучение применения нормативного метода учета затрат является важным, так как он предполагает своевременное вмешательство в формирование производственных затрат, строгое соблюдение технико-технологической и производственной дисциплины. Данный метод помогает обнаружить недостатки в использовании материальных и трудовых ресурсов, в организации производства, снабжении, нормировании и выявить имеющиеся внутренние резервы. Выявляя отклонения, их причины и виновников, заостряется внимание, где возникли неполадки и сколько можно потерять в каждом конкретном случае, а самое главное, что можно сделать, чтобы таких потерь не было. Поэтому только нормативный метод учета затрат на производство дает возможность в ходе производства контролировать затраты, влияющие на себестоимость продукции и принимать соответствующие решения.

Предметом является совокупность теоретических и практических вопросов, связанных с рассмотрением сущности и принципов нормативного метода учета затрат и калькулирования.

Объектом является ОАО «Добрые традиции», которое занимается выпуском нескольких видов продукции с одинаковыми технологическими свойствами. На основании данной организации будут рассмотрены вопросы, касающиеся определения себестоимости каждого вида продукции двумя методами: методом распределения и методом эквивалентных коэффициентов.

В данной курсовой работе был поставлен и решен следующий круг задач:

- Сущность и принципы нормативного метода учета затрат и калькулирования;

- Общая схема учета затрат и калькулирования себестоимости, используемая при нормативном методе;

- Учет отклонений от норм расходов;

- Преимущества и недостатки нормативного метода учета и калькулирования

Данная курсовая работа состоит из введения, теоретической части, практической части и заключения. В теоретической части отражены основные вопросы нормативного метода учета затрат и калькулирования; в практической части приводится конкретная управленческая задача и осуществляется ее подробное решение, а в заключительной части содержатся общие выводы по исследуемой теме.

При подготовке курсовой работы в большей мере использовался учебник «Бухгалтерский управленческий учет» Вахрушиной М.А. Он содержит в себе практически всю необходимую современную информацию о нормативном методе учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

**1.Теоретическая часть**

**1.1. Сущность и принципы нормативного метода учета затрат и калькулирования**

Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимается совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции, а также отнесения издержек на единицу продукции. Выбор определенного метода зависит от особенностей производственного процесса, характера производимой продукции (оказываемых услуг), ее состава и способа обработки.

Так одним из таких приемов является нормативный метод учета затрат и калькулирования. Он применяется в основном в массовом и крупносерийном производствах, в которых готовая продукция получается путем механической сборки частичных продуктов (например, в автомобильной, обувной и других аналогичных отраслях промышленности). Главной задачей данного метода является своевременное предупреждение нерационального расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов в хозяйстве, содействие выявлению имеющихся в производстве резервов и результатов внутризаводского хозрасчета.

Нормативный метод учета затрат и калькулирования основан на предварительном составлении нормативной калькуляции на каждую калькуляционную единицу, то есть калькуляции себестоимости, исчисленной по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат. При этом под нормой понимаются минимальные затраты, необходимые для производства продукции заданного качества. Это научно обоснованный показатель, выражающий меру затрат труда, времени, материальных и финансовых ресурсов, необходимых для производства того или иного изделия [13, с.14]. Составление нормативных калькуляций чрезвычайно важно. Оно возможно только на основе детально разработанных норм расхода материальных ресурсов, норм трудоемкости и тарифов оплаты труда по специальностям и квалификации персонала, сметных нормативов издержек, ценовых нормативов и т.п. Все эти нормативы в свою очередь устанавливаются в соответствии с технической документацией на производство продукции и образуют взаимосвязанную систему, которая регламентирует все стороны хозяйственной деятельности предприятия. Без детальных всеохватывающих нормативов нельзя составить нормативную калькуляцию, а значит, применить нормативный метод калькулирования. Следует отметить, что норматив – это норма, характеризующая расчетную потребность в натуральной или стоимостной форме, выраженная в абсолютных или относительных показателях [13, с.14].

Также немаловажным элементом нормативного метода учета затрат и калькулирования является оперативный учет изменения норм в течение отчетного периода и отклонений от действующих норм.

Суть состоит в том, что нормы могут изменяться (как правило, снижаться) по мере освоения производства и улучшения использования материальных и трудовых ресурсов не только на начало месяца, но и в течение месяца. Это в основном характерно для сложных производств, например, автомобильной промышленности. Вот эти изменения нельзя учесть при составлении нормативных калькуляций на начало месяца, поэтому необходим оперативный учет изменения норм.

Извещение конструкторских и технологических служб поступают в нормативное бюро и ко всем исполнителям. Нормативное бюро или другой уполномоченный отдел ведут ведомость учета изменения норм по объектам калькулирования. Сводные данные из этой ведомости в конце месяца используются для корректировки нормативной калькуляции данного изделия.

Изменение норм в течение месяца также требует пересчета нормативной себестоимости незавершенного производства. Это необходимо и в том случае, когда изменение норм оформляется с первого числа следующего месяца для того, чтобы нормативная стоимость незавершенного производства соответствовала нормативной калькуляции, рассчитанной по новым нормам, действующим в данном месяце.

Применяется два способа пересчета незавершенного производства с учетом изменения норм. Первый заключается в прямом пересчете себестоимости деталей с учетом степени их готовности по данным оперативного диспетчерского учета или по данным инвентаризации незавершенного производства. Второй состоит в расчете коэффициентов изменения нормативной себестоимости под влиянием изменения норм и пересчета нормативной калькуляции по статьям с применением названных коэффициентов. [12, с.7].

Учет отклонения от норм также является непременным элементом нормативного метода калькулирования. Все производственные расходы оформляются первичными документами двух типов: для расхода по нормам; для регистрации отклонений от действующих норм. Последними оформляются расходы материалов сверх утвержденных норм, оплата труда сверх нормальных расценок и нормальной трудоемкости, другие перерасходы. Экономия против действующих норм определяется, например, при раскрое материалов или при работе на более производительном оборудовании, которое не предусматривалось при расчете норм. Но чаще всего и более достоверно документируются отклонения, связанные с перерасходами против действующих норм. Документированные отклонения от норм обобщаются в оперативном учете по объектам калькулирования, причинам и виновникам отклонений для калькуляции и анализа отклонений.

Следует отметить, что информация полученная при нормативном методе учета затрат и калькулирования существенно повышает аналитические возможности калькуляции фактической себестоимости.

Таким образом, основные принципы нормативного метода учета затрат и калькулирования сводятся к следующему [12, с.9]:

1)Предварительное составление нормативной калькуляции себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии норм и смет. Форма ее составления приведена в Приложении 1.

Данный принцип может быть реализован лишь при наличии у предприятия нормативной базы, содержащей нормативные, сметные (бюджетные) показатели, рассчитываемые на основании первичной технологической, конструкторской, финансовой и административной документации и используемые для разнообразных нужд управления. Например, определения нормативных сумм затрат на производственные и коммерческие процессы, лимитирования отпуска в производство и на хозяйственные цели материальных и топливно-энергетических ресурсов, расчетов фондов оплаты труда, численности персонала, смет расходов на содержание аппарата управления, проектов отпускных цен и т.п. Вместе с тем в отечественной практике действуют лишь отдельные фрагменты нормативной базы.

2)Ведение в течение месяца учета изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости, определения влияния этих изменений на себестоимость продукции и эффективности мероприятий, послуживших причиной изменений норм.

3)Учет фактических затрат в течение месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонения от норм.

4)Установление и анализ причин, а также условий появления отклонений от норм по местам из возникновения.

5)Определение фактической себестоимости выпущенной продукции как алгебраической суммы нормативной себестоимости, изменений норм и отклонений от норм по следующей формуле:

***Ф*С *= Н*С *± И*Н *±* ΔН*,***

где:  ***Н*С** — нормативная себестоимость продукции;

***И*Н** — изменения действующих норм;

**ΔН** — отклонения от действующих норм.

Рассмотрим на примере применение организацией нормативного метода учета затрат и формирования себестоимости [14, с.89]:

Пример: Нормативная себестоимость единицы продукции ЗАО «ВЕКТРА» составляет 1600 руб., объем выпуска готовой продукции в течение месяца — 200 ед. По сравнению с нормативными затраты на оплату труда, включая отчисления на социальные нужды, составили перерасход в сумме 15 000 руб., а по затратам материалов была достигнута экономия в сумме 8000 руб. На начало периода в незавершенном производстве находилось 40 ед. продукта с нормативной себестоимостью 1500 руб. за ед.

Расчет фактической себестоимости единицы выпуска ЗАО «ВЕКТРА»:

№ п/п Операция Расчет Сумма

1 Определение нормативов 1 600 руб. х 200 ед. 320 000 руб.

себестоимости выпуска

2 Определение отклонения от норм — экономия - 8 000 руб.

перерасход - 15 000 руб.

3 Определение факта изменения норм: 1 500 руб. х 40 ед 60 000 руб.

- остаток незавершенного производства

на начало периода по старым нормам;

- остаток незавершенного производства 1 600 руб. х 40 ед. 64 000 руб.

на начало периода по нормам, принятым

в текущем периоде;

- эффект изменения норм 60 000 — 64 000 - 4 000 руб.

4 Определение фактической 320 000 руб. + 15 000 руб. – 323 000 руб.

- 8 000 руб. – 4 000 руб.

5. Определение индексов отклонений от

норм и изменения норм :

- индекс экономии (ИЭ) ((–8 000)/ 320 000) х 100% –2,50%

- индекс перерасхода (ИП) (15 000/ 320 000) х 100% 4,69%

- индекс изменения норм (ИИ) ((–4 000)/ 320 000) х 100% –1,25%

6. Определение фактической Сфакт = 1 600 х (100% – 1 615,04 руб.

себестоимости единицы выпуска 2,5% + 4,69% – 1,25%)

Индексы отклонений от норм и изменения норм определяются по общей формуле: Индекс (%) = (Сумма отклонений от норм или сумма изменений норм / Нормативная себестоимость выпуска) х 100%.

Из данных расчетов следует, что фактическая себестоимость единицы выпуска ЗАО «ВЕКТРА» составит 1 615,04 руб.

Следует отметить, что 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 выше формуле.

Если объектом учета производственных расходов являются группы однородных видов продукции, то фактическую себестоимость каждого вида продукции устанавливают распределением отклонений от норм и изменений норм пропорционально нормативным затратам на производство отдельных видов продукции.

Коэффициент распределения при этом определяется как частное от деления полученных отклонений по изделиям групп на нормативную себестоимость изделий группы.

Соблюдение такого алгоритма учета и расчетов хотя и является весьма трудоемким процессом, но при этом позволяет получить достоверную информацию о затратах, пригодную для последующего анализа и контроля.

Следует сказать, что нормативный метод имеет модификации, а именно существует полный и неполный учет нормативных затрат.

Организация полного учета изложена выше. Неполный учет нормативных затрат является менее точным и менее трудоемким методом. При этом варианте учета под нормирование попадают лишь прямые затраты и нормативная калькуляция составляется только по ним.

Другие упрощенные варианты нормативного метода учета могут основываться на следующих положениях [4, с.215]:

- остатки незавершенного производства при изменении норм не пересчитывают, а все изменения норм и отклонения от них относят на себестоимость готовой продукции;

- при незначительном изменении норм в течение отчетного периода их отдельный учет не организуют, а рассматривают вместе с отклонениями от норм.

Следует отметить, что одной из важнейших проблем при внедрении нормативного метода является организация нормативного хозяйства. Под нормативным хозяйством предприятия понимается система норм и нормативов расхода сырья, материалов, топлива и энергии на технологические цели, затрат труда, расходов на обслуживание производства и управление, которые пересматриваются по мере осуществления организационно-технических мероприятий.

Организация нормативного хозяйства предполагает проверку наличия и обоснованности норм затрат, разработку новых и недостающих норм, пересмотр действующих. Нормативные издержки остаются неизменными до тех пор, пока отклонения не будут значительными. Срок действия нормативов строго индивидуален для каждого предприятия. Чем чаще предприятия меняют ассортимент продукции или совершенствуют технологию, тем чаще им приходится разрабатывать или пересматривать нормы, так как это напрямую связано с осуществлением прибыльного бизнеса.

**1.2. Общая схема учета затрат и калькулирования себестоимости, используемая при нормативном методе**

Особенностью нормативного метода учета затрат и калькулирования является использование счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг).

Схема бухгалтерских записей при использовании нормативного метода учета затрат и калькулирования приведена в приложении 2. В схеме задействован счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». По дебету этого счета отражается фактическая себестоимость выпущенной из производства продукции, сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство». По кредиту счета 40 отражается нормативная себестоимость произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи»).

Как уже отмечалось, учет затрат ведется по установленным нормативам, отклонение фактических затрат от нормативных фиксируется отдельно. В данном случае нормативная себестоимость готовой продукции, изготовленной за отчетный период, составила 120 руб. (проводка 1). В этой же оценке списана себестоимость реализованной продукции (проводка 2). Остатков готовой продукции на складе нет. Выручка от реализации продукции – 200 руб. (проводка 3), следовательно, предварительно выявленный финансовый результат составляет 80руб. (проводка 4). Отклонения фактических затрат от нормативных учитываются отдельно и относятся на себестоимость продукции. Информация о фактической себестоимости готовой продукции собирается по дебету счета 40 (проводка 5). В данном случае сумма фактических затрат составила 100 руб.

Первого числа каждого месяца( или квартала) на счете 40 определяется отклонение фактической себестоимости от нормативной. На сумму выявленной экономии ( фактическая себестоимость ниже нормативной) сторнируется себестоимость реализованной продукции. В случае перерасхода (фактическая себестоимость больше нормативной) делается запись:

Дт 90 «Продажи»,субсчет «Себестоимость продаж»

Кт 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

В данном случае достигнута экономия в сумме 20 руб. Поэтому сделана сторнировочная запись (проводка 6):

Дт 90 «Продажи»,субсчет «Себестоимость продаж» 20 руб.

Кт 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

И скорректирован финансовый результат (проводка 7):

Дт 90 «Продажи»,субсчет «Прибыль / убыток от продаж» 20 руб.

Кт 99 «Прибыли и убытки»

В приложении 3 рассмотрена обратная ситуация: по результатам работы за месяц установлен перерасход производственных ресурсов против их нормативной величины. Нормативная себестоимость готовой продукции - 120 руб. (проводка 1), в этой же оценке отражена себестоимость реализованной продукции (проводка 2). Фактическая себестоимость готовой продукции составила 150 руб. (проводка 3), выручка от реализации – 200 руб. ( проводка 4). Предварительно ( до окончания отчетного периода), исходя из нормативных затрат, выведен финансовый результат – 80 руб. (проводка 5 ). По окончании отчетного периода на сумму перерасхода сделана дополнительная запись(проводка 6):

Дт 90 «Продажи»,субсчет «Себестоимость продаж»

Кт 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

И скорректирован финансовый результат ( проводка 7):

Дт 90 «Продажи»,субсчет «Себестоимость продаж»

Кт 99 «Прибыли и убытки»

Счет 40 может применяться при обоих вариантах учета затрат и калькулирования себестоимости продукции: по полной себестоимости или по ограниченной себестоимости.

Особенность счета заключается не только в выявлении отклонений фактической себестоимости готовой продукции от нормативной, но и в том, что отклонения сразу списываются на себестоимость реализованной продукции. Как следствие, готовая продукция на складе также оценивается по нормативной себестоимости.

**1.3.Учет отклонений от норм расходов**

Все отступления фактических издержек производства от действующих норм по любой калькуляционной статье затрат рассматриваются как отклонения от норм расходов. Такой подход позволяет не только организовать достоверный учет издержек производства и точное калькулирование себестоимости продукции, но и систематически анализировать отклонения от норм расходов для принятия управленческих решений по оперативному воздействию на процесс формирования себестоимости. Именно эти обстоятельства, обеспечивающие повышение оперативности и аналитичности управленческого учета, непосредственное участие работников производственной бухгалтерии в управлении производством, выгодно отличают нормативный метод от других методов.

По своему содержанию отклонения от норм расходов можно подразделить на три группы:

- отрицательные;

- положительные;

- условные.

Отрицательные отклонения представляют собой перерасход фактических издержек производства единицы продукции в сравнении с их нормативным уровнем [5, с.368-369]. Такие отклонения возникают при нарушении технологического процесса производства продукции, недостатков в организации и управлении производством.

Положительные отклонения, как правило, являются следствием мер, направленных на повышение эффективности производства (при рациональном использовании отходов, устранении брака, совершенствовании технологии производства и т.п.). положительные отклонения могут возникать при использовании заниженных норм, поэтому нормы периодически пересматриваются и при необходимости их повышают .

Условные отклонения могут быть отрицательными и положительными и появляются в результате различий в методиках составления сметной и нормативной калькуляций. По методическим соображениям ряд расходов по смете не включается в калькуляцию нормативной себестоимости, а именно: потери от брака, частично выполненные операции и др. Все эти отклонения учитываются полностью и по окончании отчетного периода анализируются для выявления действительной величины отрицательных или положительных отклонений.

По характеру оформления отклонения от норм подразделяются на три группы: документированные, расчетные и неучтенные. Документированные отклонения выявляются с помощью первичных документов для учета прямых издержек производства - сырья, материалов и оплаты труда производственных рабочих. Расчетные отклонения по косвенным расходам, как правило, выявляются с помощью специальных расчетов. Неучтенные отклонения, возникшие из-за недостатков в организации управленческого учета и документирования операций по расходу, выявляются после проведения инвентаризации незавершенного производства.

Отклонения можно вычислять для целых категорий, таких, как общие затраты основных материалов, для любых групп внутри категорий, каждой статьи затрат.

Отклонения по материалам. Затраты на материалы, используемые в производстве продукта, зависят от цены материалов и от количества материалов. Так как фактическое количество использованных материалов, скорее всего, отличается от нормативного, а фактические цены — от нормативных цен, то фактические затраты будут отличаться от нормативных.

Отклонение по цене материала вычисляется по следующей формуле [8, с.114]:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| отклонение по цене материала | = | ( | нормативная цена | - | фактическая цена | ) | Х | количество приобретенного материала |

Отклонение по использованию материала вычисляется по следующей формуле [9, с.61]:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| отклонение по использованию материала | = | ( | Нормативное количество материалов для фактического выпуска продукции | - | фактическое количество материала | ) | Х | нормативная цена материала |

Причинами возникновения отклонения по использованию материала могут быть небрежное отношение сотрудников с материалом, закупка материала низкого качества, хищения материала, изменение требований по контролю за качеством или методов производства.

Общее отклонение по затратам на материал равно сумме отклонения по цене материала и отклонения по использованию материала. Общее отклонение по затратам на материал вычисляется по следующей формуле :

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| общее отклонение по затратам на материал | = | фактический выпуск продукции | Х | нормативные издержки на материал на единицу продукции | - | нормативная цена материала |

Как уже отмечалось, отклонения по материалам делятся на две группы: отклонения, вызванные колебаниями закупочных цен, и отклонения, вызванные колебаниями объемов использованных материалов. Первая группа отклонений формируется в процессе учета и отражается в финансовом учете на счете 16 «Отклонения в стоимости материалов». При передаче материалов в производство эти отклонения списываются с кредита счета 16 в дебет счетов учета затрат. Вторая группа отклонений формируется в процессе учета затрат на производство и отражается непосредственно на счетах учета затрат .

Отклонения по трудозатратам. Общее отклонение прямых трудовых затрат определяется как разница между фактическими и нормативными затратами труда на произведенные единицы за исключением брака (как окончательного, так и исправимого):

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| общее отклонение по трудозатратам | = | фактическое время | Х | фактическая ставка оплаты труда | - | нормативное время работы | Х | нормативная ставка оплаты труда |

Чтобы оценить степень выполнения плана, руководство должно знать, какая часть общего отклонения вызвана изменением затрат рабочего времени, а какая – изменением ставок оплаты труда. Эти отклонения можно рассчитать по формулам [10, с. 118].

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| отклонение по ставке оплаты труда | = | ( | фактическая ставка | - | нормативная ставка | ) | Х | фактическое время работы |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| отклонение по производитель-ности труда | = | ( | фактическое время работы | - | нормативное время работы | ) | Х | нормативная ставка оплаты труда |

Причинами возникновения отклонения по производительности труда являются материалы низкого качества, сложность работы, плохое техническое обслуживание оборудования, использование нового оборудования, изменение производственных процессов.

Отклонение по накладным расходам.

1. Отклонение по переменным производственным расходам. Отклонение переменных накладных расходов по затратам вычисляется по следующей формуле [9, с.63]:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| отклонение переменных расходов по затратам | = | сметные переменные расходы на объем фактического ввода ресурсов | - | фактические переменные производственные накладные расходы |

Величина отклонения переменных расходов по затратам зависит от эффективности использования таких составляющих, как электричество, техническое обслуживание, косвенные материальные затраты и т.д.

Отклонение переменных накладных расходов по эффективности использования таких составляющих, как электричество, техническое обслуживание, косвенные материальные затраты и т.д.

Отклонение переменных накладных расходов по эффективности вычисляется по следующей формуле :

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| отклонение переменных накладных расходов по эффективности | = | ( | нормативные часы по исходному ресурсу | - | фактические часы по исходному ресурсу | ) | Х | ставка переменных накладных расходов |

Для того, чтобы найти общее отклонение по переменным накладным расходам, необходимо воспользоваться формулой [8, с.115]:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| общее отклонение по переменным накладным расходам | = | ( | нормативная ставка переменных накладных расходов на единицу продукции | - | фактическая ставка переменных накладных расходов на единицу продукции | ) | Х | ставка переменных накладных расходов |

1. Отклонение по постоянным накладным расходам. Предполагается, что постоянные накладные расходы при изменениях уровня деятельности остаются неизменными, но под влиянием других факторов (например, из-за повышения цен) они могут меняться.

Отклонение по постоянным накладным расходам вычисляется по следующей формуле:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| отклонение по постоянным накладным расходам | = | сметные постоянные накладные расходы | - | фактические постоянные накладные расходы |

Отклонения по реализации продукции. Общее отклонение по реализации – это разность между фактической прибылью и сметной прибылью. Отклонения по реализации продукции возникают из-за изменения цен реализации и объема продаж.

Отклонение по цене реализации вычисляется по следующей формуле :

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| отклонение по цене реализации | = | ( | фактическая цена единицы продукции | - | нормативная цена единицы продукции | ) | Х | фактический объем реализации |

Отклонение по объему продаж вычисляется по следующей формуле :

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| отклонение по объему продаж | = | ( | объем фактической реализации | - | объем нормативной реализации | ) | Х | нормативная прибыль на единицу продукции |

Существуют разные точки зрения о целесообразности разбиения общего отклонения по реализации на отклонение по цене реализации и на отклонение по объему продаж, так как эти составляющие взаимосвязаны и изменение цены реализации, как правило, влияет на объем продаж. При более высоких ценах реализации невозможно рассчитывать на то, что удастся реализовать больше продукции, чем заложено в смете.

Неблагоприятное отклонение фактического показателя от планового показателя служит предостерегающим сигналом. Причины такого отклонения должны быть тщательно изучены и устранены.

Если отклонения (благоприятные или неблагоприятные) наблюдаются систематически, то следует пересмотреть нормативы, чтобы они больше соответствовали реальному состоянию дел.

Сами по себе отклонения — это лишь показатель потенциальных проблем. При анализе благоприятного отклонения может быть найдено полностью компенсированное неблагоприятное отклонение .

Целью такого разложения отклонений на составляющие является повышение уровня анализа фактического положения организации, осуществляемого руководителями на всех уровнях управления .

**1.4 Преимущества и недостатки нормативного метода учета и калькулирования**

Преимущество нормативного метода заключается 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 их возникновения, можно контролировать работу любого производственного подразделения. Проводимый на этой основе 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 также 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, а значит, и авторитет бухгалтерии.

Всё изложенное выше является, несомненно, положительным моментом применения нормативного метода учета затрат и калькулирования. Но на практике встречаются и недостатки в использовании данного метода. Чаще всего они состоят в неверном учете отклонений фактических затрат от норм: отклонения выявляются расчетами за длительный период, не всегда документируются, ведется их укрупненный учет без определения причин и виновников и т.д.

Требует серьезной доработки и применяемые предприятием нормативные базы. Как показывает практика, используемые базы оказываются неполными не только для оценки качества работы вспомогательных подразделений, но и для основных цехов предприятия. Нормативные базы для транспортных, энергетических, ремонтно-строительных и экспериментальных подразделений чаще всего отсутствуют вовсе.

Согласно сложившимся в нашей стране еще в 30-40-х годах представлениям, под нормой расхода, например материальных и топливно-энергетических ресурсов, понимают максимально допустимое плановое количество сырья, материалов на производство единицы продукции (работы, услуги). Так норма стала своеобразным стимулятором максимальной материалоемкости продукции.

**2. Практическая часть**

**Задание № 10**

ОАО «Добрые традиции» выпускает несколько видов продукции с одинаковыми технологическими свойствами: пряники «Тульские», галеты «Особые», сухари «Сахарные», баранки «Горчичные», печенье «Земляничное». Затраты на изготовление продукции ОАО «Добрые традиции» за отчетный период составили 78 000 руб. Необходимо по данным таблицы определить себестоимость каждого вида продукции двумя методами:

а) методом распределения;

б) методом эквивалентных коэффициентов.

Таблица 1

**Результаты выполнения производственной программы**

**ОАО «Добрые традиции»**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Продукция** | **Объем производства, кг** | **Коэффициент эквивалентности**  **(К)** | **Цена реализации 1 кг, руб.** |
| Баранки «Горчичные» | 1000 | 1,0 | 25,6 |
| Галеты «Особые» | 500 | 1,2 | 32,4 |
| Сухари «Сахарные» | 2000 | 0,95 | 63,2 |
| Пряники «Сладкие» | 3000 | 1,35 | 74,5 |
| Печенье «Земляничное» | 1500 | 0,9 | 55,6 |

**Решение:**

При методе распределения продукты не делятся на основные и побочные. Все получаемые продукты признаются сопутствующими или совместимыми.

Калькулируется себестоимость всех получаемых результатов.

**Себестоимость каждого вида продукта рассчитывается следующим образом:**

1) задается размер затрат комплексного производства;

2) задается совокупность выпускаемых продуктов и их рыночная стоимость;

3) определяется стоимость выпускаемых продуктов;

4) определяется доля стоимости каждого вида продукта в общей сумме стоимости продуктов;

5) определяется себестоимость единицы продукции каждого вида.

По условию задачи размер затрат комплексного производства в отчетном периоде составил 78000 руб.

Совокупность выпускаемых продуктов и их стоимость представлена в исходной таблице.

Определим стоимость выпускаемых продуктов:

Таблица 2

**Стоимость выпускаемых продуктов ОАО «Добрые традиции»**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Продукция** | **Объем производства, кг** | **Цена**  **реализации**  **1кг,руб.** | | **Стоимость,**  **руб.** |
| Баранки «Горчичные» | 1000 | 25,6 | | 25600 |
| Галеты «Особые» | 500 | 32,4 | | 16200 |
| Сухари «Сахарные» | 2000 | 63,2 | | 126400 |
| Пряники «Сладкие» | 3000 | 74,5 | | 223500 |
| Печенье «Земляничное» | 1500 | 55,6 | | 83400 |
| Итого | | | 475100 | |

**Определим долю стоимости каждого вида продукта в общей сумме стоимости продуктов:**

Баранки «Горчичные»:

25600 / 475100 \* 100 = 5,39 %

Галеты «Особые»:

16200 / 475100 \* 100 = 3,41 %

Сухари «Сахарные»:

126400 / 475100 \* 100 = 26,61 %

Пряники «Сладкие»:

223500 / 475100 \* 100 = 47,04%

Печенье «Земляничное»:

83400 / 475100 \* 100 = 17,55 %

**Определим себестоимость единицы продукции каждого вида:**

Баранки «Горчичные»:

78000 \* 0,0539 = 4204,2 руб. – весь объем продукции.

4204,2 / 1000 = 4,2042 руб. – себестоимость 1 кг продукции.

Галеты «Особые»:

78000 \* 0 ,0341 = 2659,8 руб. – весь объем продукции.

2659,8 / 500 = 5,3196 руб. – себестоимость 1 кг продукции.

Сухари «Сахарные»:

78000 \* 0,2661 = 20755,8 руб. – весь объем продукции.

20755,8 / 2000 = 10,3779 руб. – себестоимость 1 кг продукции.

Пряники «Сладкие»:

78000 \* 0,4704 = 36691,2 руб. – весь объем продукции.

36691,2 / 3000 = 12,2304 руб. – себестоимость 1 кг продукции

Печенье «Земляничное»:

78000 \* 0,1755 = 13689 руб. – весь объем продукции.

13689 / 1500 = 9,126 руб. – себестоимость1 кг продукции.

**Алгоритм расчета себестоимости по методу эквивалентных коэффициентов заключается в следующем:**

Затраты, учтенные по одному объекту, необходимо распределить между несколькими видами продукции с учетом того, что их себестоимость находится в определенном, достаточно устойчивом соотношении. Один из продуктов выбирается в качестве стандартного, себестоимость других видов продукции определяется умножением себестоимости стандартного продукта на соответствующий коэффициент.

1)Указывается группа видов продуктов

2)Указываются совокупные затраты на выполнение производственной программы.

3)Задаются значения коэффициентов эквивалентности по каждому виду продуктов.

4)Указывается количество выпуска продукта каждого вида.

5)Рассчитывается количество стандартного продукта по каждому виду путем умножения количества производства на соответствующий коэффициент эквивалентности.

6)Определяется себестоимость одной единицы стандартного продукта путем деления общих затрат на суммарный объем стандартного продукта.

7)Определяется себестоимость единицы реального продукта путем умножения себестоимости единицы стандартного продукта на коэффициент эквивалентности.

﻿В данном случае совокупные затраты на выполнение производственной программы в отчетном периоде составили 78000 рублей.

Группы видов продуктов, значения коэффициентов эквивалентности по каждому виду продуктов и количество выпуска продукта каждого вида представлены в исходной таблице:

Таблица 3

**Расчет количества стандартного продукта**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Продукция** | **Объем производства, кг** | **Коэффициент эквивалентности**  **(К)** | **Количество стандартного**  **продукта, кг.** |
| Баранки «Горчичные» | 1000 | 1,0 | 1000 |
| Галеты «Особые» | 500 | 1,2 | 600 |
| Сухари «Сахарные» | 2000 | 0,95 | 1900 |
| Пряники «Сладкие» | 3000 | 1,35 | 4050 |
| Печенье «Земляничное» | 1500 | 0,9 | 1350 |
| Итого |  |  | 8900 |

**Определим себестоимость одной единицы стандартного продукта:**

78000 / 8900 = 8,76 руб.

**Определим себестоимость единицы реального продукта:**

Баранки «Горчичные»:

8,76 \* 1,0 = 8,76 руб.

Галеты «Особые»:

8,76 \* 1,2 = 10,512 руб.

Сухари «Сахарные»:

8,76 \* 0,95 = 8, 322 руб.

Пряники «Сладкие»:

8,76\* 1,35 = 11,826 руб.

Печенье «Земляничное»:

8,76 \* 0,9 = 7,884 руб.

Сравнительные данные по расчету себестоимости методом распределения и методом эквивалентных коэффициентов представим в таблице:

Таблица 4

**Себестоимость продукции ОАО «Добрые традиции»**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Продукция** | **Себестоимость 1 кг**  **продукции методом**  **распределения, руб.** | **Себестоимость 1 кг**  **продукции методом**  **эквивалентных коэффициентов, руб.** |
| Баранки «Горчичные» | 4,2042 | 8,76 |
| Галеты «Особые» | 5,3196 | 10,512 |
| Сухари «Сахарные» | 10,3779 | 8,322 |
| Пряники «Сладкие» | 12,2304 | 11,826 |
| Печенье «Земляничное» | 9,126 | 7,884 |

**Заключение**

В данной работе проанализирован нормативный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, который, как правило, применяется в отраслях промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции.

Нормативный метод учета затрат выступает активным средством ресурсосбережения и дает возможность выявить как внешние, так и внутрипроизводственные резервы снижения затрат. Это метод повседневного текущего контроля и выявления новых резервов экономии, выполняющий роль метода снижения себестоимости продукции и повышения рентабельности производства.

Действенность нормативного метода проявляется в том, что он предполагает своевременное вмешательство в формирование производственных затрат, строгое соблюдение технико-технологической и производственной дисциплины.

В теоретической части данной курсовой работы рассмотрены основные вопросы нормативного метода учета затрат и калькулировантия.

Следует отметить, что использование этого метода позволяет организовать управление затратами по отклонениям. Оперативная информация об отклонениях раскрывает огромные возможности и преимущества управлению. Она автоматически, без особого поиска и анализа фиксирует внимание управляющего органа на негативных явлениях и тем самым сигнализирует о необходимости выявления их причин и принятия соответствующих управленческих решений по их устранению, своевременной корректировке процесса производства непосредственно в ходе его осуществления, позволяет принять своевременные меры по уточнению материального обеспечения, устранению возникающих диспропорций и т.п.

В практической части были рассмотрены алгоритмы расчета себестоимости продукции двумя методами: методом распределения и методом эквивалентных коэффициентов, а затем на примере ОАО «Добрые традиции» были произведены реальные расчеты себестоимости каждого вида продукции двумя методами.

Благодаря данному методу можно провести анализ затрат, который поможет определить эффективность расходов, уточнить, не будут ли они чрезмерными, подскажет, как установить цены, как применять сведения о затратах на ближнюю и дальнюю перспективу, как регулировать и контролировать расходы, как спланировать реальный уровень прибыли. Таким образом, можно предположить, что данный метод в ближайшем будущем будет востребован отечественными предприятиями.

**Список использованной литературы**

1. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»

2. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99 (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 33н) с изменениями от 30 декабря 1999 г., 30 марта 2001 г.

3. Бухгалтерский (управленческий) учет: учебное пособие / А.Н. Кизилов, М.Н. Карасева. – М.: Эксмо, 2006. – 320 с.

4. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / М.А. Вахрушина. – 4-е изд., Москва: Омега-Л, 2005 .-576 с.

5. Врублевский Н.Д. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. – М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 400 с.; ил.

6. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов. – М.: Экономистъ, 2003. – 618с.

7. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. – М.:ИНФРА-М, 2003. – 368 с.

8. Себестоимость: от управленческого учета затрат до бухгалтерского учета расходов / Ефремова Анна Алексеевна. – М.: Вершина, 2006. – 208с.

9. Управленческий учет: задачи и решения: Учебно-практическое пособие /Просветов. 2-е изд., доп. – М.: Издательство «Альфа-Пресс», 2008. – 344 с.

10. Управленческий учет: Учебное пособие / Под редакцией А.Д. Шеремета. – 2-е изд., испр.-М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001. – 512 с.

11. Управленческий учет: учебник / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. – изд. 6-е. – М.: КомКнига, 2006. – 320 с.: ил.

12. http://www.ippnou.ru/article.php?idarticle=006254

Антошина О. Способы вычисления себестоимости продукции    // Экономика и жизнь ("Бухгалтерское приложение"). - 2009.- № 14.–23с.

13. http://www.razdolie.ru/complex/uncos/publication/detail.php?ID=34

Грибков Е.Н. Методы учета затрат и расчета себестоимости // Экономика и жизнь. - 2008.- № 48 - 23 с.

14. http://www.dis.ru/library/fm/archive/2005/5/4152.html

Управленческий учет №5", статья «Нормативный метод учета затрат и формирования себестоимости», авторы: Маслова И.А., Савина О.Э.,-2005, 112 с.

15. http://www.consultant.ru/

16. http://www.garant.ru/

17. http://www.glavbuh.net/

**Приложение 1 . Нормативная калькуляция единицы изделия, руб.**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Статьи затрат** | **Действующие нормы**  **на** | | **Плановая себестоимость** | **Фактическая себестоимость,**  **в том числе отклонения** | | |
| **01.04** | **01.07** | **всего** | **учтенные** | **неучтенные** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| **Материалы** |  |  |  |  |  |  |
| **Топливо и энергия на технологические цели** |  |  |  |  |  |  |
| **Заработная плата основных производственных рабочих** |  |  |  |  |  |  |
| **Другие статьи калькуляции** |  |  |  |  |  |  |

**Приложение 2. Схема бухгалтерских записей при использовании нормативного метода учета затрат и калькулирования (экономия), руб.**

Счет 40 «Выпуск Счет 62 «Расчеты

Счета Счет20 продукции Счет 43 «Готовая Счет 90 с покупателями

10, 69, 70,02 и др. «Основное производство» (работ,услуг) продукция» «Продажи» и заказчиками»

Производственные Фактические затраты 3. Фактическая 1.Готовая продукция 2.Себестои- 4.Выручка

ресурсы производственных себестоимости в оценке по норматив- мость от продажи

ресурсов (норма + готовой продукции ной себестоимости проданной продукции

100 отклонение от нормы) 100 120 продукции 200

100 120

Сальдо = 0 Сальдо = 0

Сальдо = 0 Сальдо = 200

6. Списывается сумма экономии

20

Сальдо = 0

Счет 99 «Прибыли и убытки»

5. Списан финансовый результат

(предварительно)

80

7. Дополнительно списывается

финансовый результат

20

Сальдо = 100 Сальдо = 0

**Приложение 3. Схема бухгалтерских записей при использовании нормативного метода учета затрат и калькулирования (перерасход), руб.**

Счет 40 «Выпуск Счет 62 «Расчеты

Счета Счет20 продукции Счет 43 «Готовая Счет 90 с покупателями

10, 69, 70,02 и др. «Основное производство» (работ,услуг) продукция» «Продажи» и заказчиками»

Производственные Фактические затраты 3. Фактическая 1.Готовая продукция 2.Себестои- 4.Выручка

ресурсы производственных себестоимости в оценке по норматив- мость от продажи

ресурсов (норма + готовой продукции ной себестоимости проданной продукции

150 отклонение от нормы) 150 120 продукции 200

150 120

Сальдо = 0 Сальдо = 0

Сальдо = 0 Сальдо = 200

6. Списывается сумма перерасхода

30

Сальдо = 0

Счет 99 «Прибыли и убытки»

5. Списан финансовый результат

(предварительно)

80

7. На сумму перерасхода

сторнируется финансовый

результат

30

Сальдо = 50 Сальдо = 0