Реферат

Управленческий учет

План

1. Сущность системы калькуляции себестоимости продукции по нормативным затратам

2. Типы норм и порядок определения нормативных затрат

Список литературы

## 1. Сущность системы калькуляции себестоимости продукции по нормативным затратам

Целью учета себестоимости является своевременное, полное и достоверное определение фактических затрат, связанных с производством продукции, с исчислением фактической себестоимости отдельных видов и всей продукции, а также с контролем за использованием материальных ресурсов и денежных средств. Для достижения этой цели расходы, которые формируют себестоимость продукции, должны быть обоснованы с учетом требований П (С) БУ 16 “Расходы", а также отраслевыми методическими рекомендациями по формированию себестоимости продукции (работ, услуг), разработанными в соответствии с постановлением КМУ от 28.10.98 № 1706 “Об утверждении программы реформирования системы бухгалтерского учета с применением международных стандартов”. Например, в промышленности - это “Методические рекомендации по формированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности” от 2 февраля 2001 г. № 47, утвержденные приказом Государственного комитета промышленной политики Украины [5]. В сельском хозяйстве - это “Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) сельскохозяйственных предприятий", утвержденные приказом Министерства аграрной политики Украины от 18.05.2001 за № 132 и т.д. [6].

Расходы, связанные с производством продукции (работ, услуг), в соответствии с П (С) БУ 16 “Расходы” рекомендовано группировать по нижеследующим статьям калькуляции:

прямые материальные затраты;

прямые затраты на оплату труда;

прочие прямые затраты;

общепроизводственные расходы.

Предприятия могут вносить изменения в перечень и состав статей с учетом особенностей организации и технологий производства той или иной отрасли, а также удельного веса видов затрат в себестоимости продукции. В отраслевых методических рекомендациях по формированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности предполагается группировать затраты в разрезе двенадцати статей затрат, в сельском хозяйстве - десяти и т.д.

Наличие особенностей в построении аналитического учета затрат позволило определить и выделить виды (методы) калькуляции как позаказный, попередельный, попроцессный. Вместе с тем, в современных условиях все более необходимым становится подтверждение действенности и оперативности контроля расходов предприятия, организации учета по местам их возникновения, видам продукции и ответственности подразделений. Реализовать эти требования с помощью лишь особенностей учета затрат и калькуляции фактической себестоимости в период экономических преобразований недостаточно.

Калькулирование превращается в систему измерения затрат на производство продукции, определения экономической выгоды деятельности предприятия. Совокупность знаний, которые включатся в данную систему, объединяют, прежде всего, функции управления. Их необходимо знать каждому, кто занимается предпринимательством, и управленческий учет призван обеспечить для этого необходимый механизм. Основным же критерием функционирования системы учета затрат является ее контролируемость.

Для контроля себестоимости продукции используют систему нормативного метода учета затрат и нормативной калькуляции. Нормативная система управления затратами представляет собой совокупность процедур по планированию, нормированию, составлению внутренней отчетности, калькуляции себестоимости продукции, осуществлению экономического анализа и контроля на основе нормативного использования ресурсов.

Данная система является эффективной для предприятий, процесс деятельности которых состоит из ряда общих или повторяющихся операций. Допустим, что в цехе № 1 при производстве продукции “А” операция № 2 повторится семь раз. Нормативные издержки на данную операцию составляют 30 у. е., тогда совокупные нормативные затраты будут равняться 210 у. е. Сопоставляя фактические затраты с совокупными нормативными затратами по каждой операции, можно эффективно их контролировать. Если операции не повторяются, то процедура калькуляции по нормативным издержкам затруднена. В таком случае будет отсутствовать основа наблюдения за повторением операций, следовательно, будет сложно установить нормы затрат и контроль за ними.

Цель системы нормативного метода - полное использование производственных факторов и экономное ведение хозяйства. Исходя из данной цели, сущность нормативной системы будет заключаться в следующем:

планирование затрат на основе норм, обеспечивающих достижение поставленных целей;

документальное подтверждение затрат в момент их возникновения, на основе норм, нормативов и их изменений;

отражение затрат на счетах бухгалтерского учета в системе калькуляции себестоимости по нормативным издержкам;

установление отклонений по затратам, их учет, анализ и регулирование.

Управлять затратами целесообразнее в разрезе подразделений, при определенном уровне рентабельности. За величину отклонений, влияющих на результат деятельности, в таком случае должен будет отвечать руководитель подразделения (рис.1).

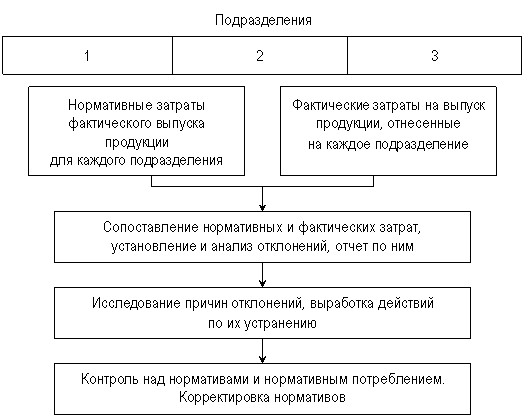


Рис. 1. Схема функционирования системы калькулирования по нормативным затратам

На основании обобщения теоретического и практического опыта предприятий, применяющих модели нормативного учета, можно выделить три варианта организации нормативного расчета затрат.

1. Учет по нормативным затратам. Фактические затраты рассчитывают исходя из следующего выражения:

|  |
| --- |
|  |

В течение периода деятельности предприятия на счетах бухгалтерского учета движение ресурсов оценивается по установленным нормативам. Отклонения от нормативов накапливаются и в конце отчетного периода присоединяются к нормативным затратам.

2. Параллельный учет фактических и нормативных затрат.

Результат сравнения фактических и нормативных затрат составит их отклонения:

Фактические - Нормативные = +/ - Отклонения затраты расходы

Информация о затратах предусматривается в двух оценках: по фактически сложившимся затратам и нормативной величине затрат фактического объема произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг.

3. Учет смешанным способом (осуществляется в двух вариантах). Первый вариант предусматривает, что все неучтенные в течение отчетного периода отклонения остаются в остатках незавершенного производства. В этих целях исчисляется разность между нормативной суммой затрат на производство и нормативной себестоимостью товарного выпуска.

Второй вариант основывается на повседневном контроле затрат. Поэтому установленные отклонения путем сопоставления фактических затрат с оцененным объемом выпуска продукции по нормативной себестоимости нигде не учитываются и не обобщаются. Незавершенное производство оценивается по нормативной себестоимости.

Как видим, существуют различные методы получения данных, используемых для отражения нормативных издержек, но это различие в основном процедурного характера, а оценка стоимости фактических запасов и расчеты размера прибыли не зависят от применяемого того или иного метода.

Реформирование системы контроля требует разработки норм и нормативов на основании действующих рыночных цен. При этом необходимо, чтобы нормативная себестоимость продукции была ниже от рыночной цены и, соответственно, обеспечивала бы необходимый уровень рентабельности. Не следует забывать, что в рыночных условиях к нормативным затратам необходимо идти от рыночной цены. Для устранения влияния инфляции необходимо разработать специальные механизмы ее отслеживания и нейтрализации, например, использование в нормативных системах натуральных показателей и введение регулярных корректировок стоимостных величин.

Преимущество системы нормативного учета и контроля.

1. Обнаружение в оперативном порядке отклонений фактических затрат от действующих норм использования сырья и материалов, заработной платы и других производственных затрат, их причин и влияния на себестоимость продукции.

2. Организация на отдельных участках производства систематического наблюдения за отклонениями от действующих норм позволяет быстро устранить недостатки.

3. Применение системы нормативного учета и контроля является универсальной. Это не противоречит методам учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, которые сложились, а наоборот, предусматривает необходимость группировки затрат по отдельным объектам учета.

4. Результативная информация системы используется руководителями соответствующих уровней управления для постановки перечня производственных заданий и сроков их доведения до исполнителей, а также корректировки принятых управленческих решений.

## 2. Типы норм и порядок определения нормативных затрат

Каждое предприятие имеет собственную организационную структуру, которая определяется наличием и взаимодействием его подразделений. Управление подразделениями должно сосредотачиваться на глобальных стратегических проблемах и решениях. Это достигается сочетанием самостоятельного управления, осуществляемого менеджерами подразделений (низшего уровня), и повышенного контроля со стороны высшего руководства.

Подразделение, возглавляемое руководителем, несущим ответственность за результаты его деятельности, в зарубежной практике получило название “центр ответственности”. Центр ответственности - это сфера деятельности, в пределах которой менеджер несет ответственность за результаты деятельности, которые он и должен контролировать.

Главной целью учета ответственности является оказание помощи нижнему уровню руководства в составлении бюджетов (планов) и оценки результатов деятельности.

В основе определения ответственности лежит разделение затрат на две группы: контролируемые и неконтролируемые. Для обеспечения текущего планового контроля по затратам, доходам большое значение имеет учет по центрам ответственности в разрезе бюджетных статей. На основании данных учета каждого подразделения регулярно составляется отчет о выполнении плана (бюджета). Учет и оценка деятельности подразделений могут быть осуществлены на основе калькулирования себестоимости по нормативным затратам и анализа отклонений. Различают идеальные, базисные, текущие нормы.

Идеальные нормы - это минимальные нормы затрат, которые должны соответствовать идеальным высокоэффективным условиям производства. В деятельности обычных предприятий такие условия встретить невозможно, потому идеальные нормы должны служить критерием, на который надо ориентироваться в достижении поставленных целей.

Базисные нормы затрат остаются неизменными на протяжении многих лет. Такой подход в нормировании является положительным, потому что позволяет сравнивать фактические затраты в течение периода с базисными нормативными затратами. В итоге, изучается динамика цен, производительности труда; определяется тенденция эффективности и многого другого. Вместе с тем, следует указать основной недостаток: в базисных нормах не учитываются текущие изменения.

Текущие нормы затрат чаще всех других норм применяются в практике предприятий. Это своего рода идеальные нормы, но достижимые и включающие в себя ряд отклонений от цели, к исключению которых и должны стремиться работники. С одной стороны, достижимые нормы могут быть различными по степени трудности: жестко достижимые нормы (70% выполнения), менее жесткие нормы (с 90% вероятностью). В любом случае нельзя планировать нормы, которые нельзя достичь, но и легко достижимые нормы вряд ли могут служить целью для стимулирования труда.

Наиболее эффективным подходом в регулировании затрат является управление ими на стадии возникновения. В процессе производства потребляются материальные, трудовые ресурсы, услуги - на них и следует устанавливать нормативы.

В мировой практике существуют два подхода к определению нормативных затрат:

1) по фактическим данным прошлых периодов. Данный подход прост, но могут быть не замечены ошибки прошлых лет и автоматически перенесены в действующую производственную практику;

2) с помощью техник и методик анализа. Второй подход является более рациональным, потому что изучается каждая операция, материалы, труд, оборудование, выбор поставщиков, что и обеспечивает установление обоснованных норм и контроля над ними.

Нормы на наиболее приемлемые для операции материалы устанавливаются исходя из точного количества материалов, с учетом неизбежных потерь в ходе производственного процесса.

Нормативный расход материалов определяется произведением нормативных их количеств на нормативные цены.

При установлении цены на материалы учитывают:

возможность установления деловых контактов с поставщиками материалов и привлечения их к управлению;

качественные характеристики материалов;

альтернативы способов доставки сырья;

источники оплаты поставок материалов и многое другое.

Нормативы затрат на труд устанавливаются на основе анализа каждой операции и направления на устранение любых ненужных элементов, снижающих производительность труда. В этих целях необходимо проанализировать:

все виды деятельности по различным операциям;

допустимое время на каждую операцию;

изучить возможность устранения ненужных элементов в производстве;

эффективность условий работы;

затраты времени (в нормо-часах) для выполнения операций средним работником;

ставки оплаты труда при допустимом нормативе времени.

Итак, чтобы определить нормативные трудозатраты по каждой операции, необходимо применять согласованные ставки заработной платы при допустимом нормативном времени.

Накладные расходы делятся на постоянные и переменные и распределяются на каждый объект расходов. Нормы накладных расходов определяются раздельно на постоянные и переменные накладные расходы.

Постоянные накладные расходы не зависят от изменения объемов производства, в краткосрочном периоде остаются неизменными. Поэтому нормирование постоянных накладных расходов на единичную операцию считается неприемлемым. С точки зрения контроля постоянные накладные расходы следует унифицировать и распределять на продукцию. При этом нераспределенные накладные расходы следует относить на удорожание себестоимости реализованной продукции.

Переменные накладные расходы при системе калькуляции себестоимости по нормативным затратам рассчитываются по часовым ставкам распределения накладных расходов, умноженным на нормативное время, а не на фактическое время работы.

Итак, если учесть, что процесс производства готового продукта - это совокупность операций, которые потребляют по нормам ресурсы и обеспечивают производство конкретного продукта, то нормативы должны постоянно отражать текущие ситуации, уточняться и корректироваться.

Для каждой операции необходимо вести карточки учета нормативных затрат (табл. .1).

*Таблица.1*

*Образец карточки учета нормативных затрат*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Затраты, вид операции | Количество, кг | Нормативная цена, у. е. | Подразделения | | | | Итого, у. е. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Основные материалы  1  2  Итого | 100  50 | 15  14 | 350  350 | 1500  1500 |  | 350  350 | 1500  700  2200 |
| Затраты на оплату труда | Норматив времени | Нормативная ставка зарплаты |  |  |  |  |  |
| Общепроизводственные расходы | Норматив времени | Нормативная ставка накладных расходов |  |  |  |  |  |
| Итого затрат |  |  |  |  |  |  |  |

Нормативы на материалы, труд и переменные накладные расходы при выполнении производственных операций должны устанавливаться в местах их потребления и во взаимосвязи с постоянными накладными расходами на продукт.

## Список литературы

1. Гарасим П.М. Курс управлінського обліку [Текст]: навчальний посібник / П.М. Гарасим, Г.П. Журавель, П.Я. Хомин. - К.: Знання, 2007. - 314 с.
2. Голов С.Ф. Управлінський облік [Текст]: підручник / С.Ф. Голов. - 4-е вид. - К.: Лібра, 2008. - 704 с.
3. Загородний А. Управленческий учет как система информационного обеспечения управленческих решений [Текст] / А. Загородний, Г.О. Партин // Бухгалтерский учет и аудит. - 2004. - N 7. - C.35-38
4. Костякова А.А. Управлінський облік і проблеми класифікації витрат [Текст] / А.А. Костякова // Вісник Сумського національного аграрного університету. - 2007. - N 6. - C.314-318
5. Лаврушин О.И. Чем различаются финансовый и управленческий учет [Текст] / О.И. Лаврушин // Банковский менеджмент. - 2008. - N 7. - C.16-19
6. Лень В.С. Управлінський облік [Текст]: навчальний посібник / В.С. Лень. - 2-ге вид., виправл. - К.: Знання-Прес, 2006. - 317 с.
7. Назарчук Т.В. Структура ефективної системи управління витратами промислових підприємств [Текст] / Т.В. Назарчук // Регіональна економіка. - 2006. - N 3. - C.50-58
8. Никитина Н. Система управления затратами и ее роль в финансовом менеджменте [Текст] / Н. Никитина, Л. Парамонова // Проблемы теории и практики управления. - 2006. - N 11. - C.51-56
9. Николаева С. Мифы управленческого учета [Текст] / С. Николаева // Банковский менеджмент. - 2008. - N 7. - C.2-11
10. Подоляк Н.В. Интеграция бухгалтерского и управленческого учета [Текст] / Н.В. Подоляк // Международный бухгалтерский учет. - 2008. - N 1. - C.51-56
11. Радецька Л.П. Управлінський облік [Text]: навчальний посібник / Л.П. Радецька, Л.В. Овод. - К.: Академія, 2007. - 352 с.
12. Сухина, Л.П. Использование информации о затратах в бухгалтерском и управленческом учете: проблемы и пути их решения [Текст] / Л.П. Сухина // Актуальні проблеми економіки. - 2008. - N 3. - C. 206-213
13. Терехова, В.А. Международный опыт организации управленческого учета [Текст] / В.А. Терехова // Международный бухгалтерский учет. - 2007. - N 4. - C.32-41
14. Терехова, В.А. Международный опыт организации управленческого учета [Текст] / В.А. Терехова // Международный бухгалтерский учет. - 2007. - N 5. - C.44-50
15. Черненко, А.Ф. Кто должен заниматься управленческим учетом [Текст] / А.Ф. Черненко // Банковский менеджмент. - 2008. - N 7. - C. 19-25