**ВСЕРОССИЙСКИЙ ЗАОЧНЫЙ ФИНАНСОВО - ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ**

### КУРСОВАЯ РАБОТА

по дисциплине:

**Бухгалтерский управленческий учет**

#### *Вариант № 10*

**Выполнила:**

студентка **V** курса

специальность: **БУАиА**

№ зачетной книжки:

**05убб00580**

**Король О.В.**

**Проверила:**

**Кальницкая И.В.**

**г. Омск**

**2009**

СОДЕРЖАНИЕ

1. ВВЕДЕНИЕ…………………………………………………………………3
2. ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ……………………………….…..5

2.1. Калькулирование себестоимости продукции, роль калькулирования в управлении производством…………………………………………………………5

2.2. Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции…………………………………………………………………………...13

2.3. Анализ затрат по отклонениям…………………………………………25

3. ГЛАВА 2. ПРАКТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ…………………………………...28

4. ЗАКЛЮЧЕНИЕ……………………………………………………………30

5. СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ ………………………………………………..31

ВВЕДЕНИЕ

Калькулирование себестоимости продукции является одной из важнейших задач управленческого учета. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции занимает центральное место, так как правильный и своевременный учет затрат дает возможность анализа причин отклонений с тем, чтобы своевременно принять меры по предотвращению ухудшения деятельности организации, либо наоборот расширение круга сбыта продукции, проведение мероприятий в сторону наметившего уменьшения затрат на производство.

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

Использование этого метода позволяет организовать управление затратами. Оперативная информация об отклонениях от норматива 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.

С этих позиций выбранная тема курсовой работы актуальна.

Цель работы: исследование нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Задачами курсовой работы являются изучить принципы калькулирования себестоимости продукции, роль калькулирования в управлении производством, нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, сделать выводы по результатам исследования.

Методологической основой написания курсовой работы являются законы и нормативные акты, статьи периодической печати, система «Консультант плюс», учебная литература.

Методами исследования являются: монографическое исследование, сравнение, группировка и обобщение, графическое, методы экономического анализа.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

Калькулирование себестоимости продукции, роль калькулирования в управлении производством

В русском языке слово «калькуляция» (лат. calculatio – вычисление) появилось во второй половине XIX века и означает исчисление себестоимости.

Появление калькуляции связано с зарождением мануфактурного производства. Формирование производительных сил общества, самого способа производства совершенствовали приемы и методы калькулирования. Наиболее стремительное развитие калькулирование как инструмент оценки рентабельности товаров, как способ преодоления конкуренции получило в условиях промышленного производства.

В современной литературе калькулирование определяется как система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ, услуг). В процессе калькулирования соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции и определяется себестоимость единицы продукции.

По видам продукции (работ, услуг) затраты группируют для исчисления себестоимости какой-либо выпускаемой продукции. В процессе калькулирования себестоимости единицы продукции учитывают все издержки, связанные с выполнением одного заказа или производством единицы продукции какого-либо вида. Объекты калькуляции – это отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работа и услуги, себестоимость которых и определяется. Аналитический учет затрат на производство ведется, как правило, по объектам калькуляции. Разрешается открывать аналитические счета не на каждый объект, а на их группу.

На наш взгляд, определение себестоимости служит основой для установления цен, является базой для исчисления налогов, а также для текущей оценки результатов деятельности предприятия.

Задача калькулирования – определить издержки, которые приходятся на единицу продукции (услуг), предназначенных для реализации, а также на единицу продукции (услуг) для внутреннего потребления.

Конечным результатом калькулирования является составление калькуляций.

Мы придерживаемся мнения, что учет затрат и калькулирование себестоимости продукции – одна из важнейших задач управленческого учета, так как себестоимость произведенной продукции помогает решить многие задачи:

- продолжать или прекратить выпуск продукции;

- какую цену установить на продукцию;

- какой ассортимент продукции производить;

- заменять или не заменять оборудование;

-изменять или оставить прежней технологию и организацию производства идр.

Систему учета затрат на производство определяют три взаимосвязанных элемента: учет на производство, учет выхода готовой продукции, определение ее себестоимости. Исходя из этого система учета затрат на производство должна выражать определенную взаимосвязь приемов и способов обобщения издержек по составу, содержанию, назначению, местам возникновения и центрам ответственности, по видам продукции или работ, их однородным группам и способов контроля за использованием производственных ресурсов в сопоставлении с действующими нормами и планируемой эффективностью.

Кроме того, калькулирование лежит в основе оценки выполнения принятого предприятием или центром ответственности плана. Оно необходимо для анализа причин отклонений от плановых заданий по себестоимости, производственный учет и калькулирование является основными элементами системы управления не только себестоимостью продукции, но и производством в целом.

В зависимости от целей калькулирования различают плановую, сметную и фактическую калькуляцию.

Плановая калькуляция составляется на плановый период на основе действующих на начало этого периода норм и смет.

Сметная калькуляция рассчитывается при проектировании новых производств и конструировании новых осваиваемых изделий при отсутствии норм расхода.

Фактическая (отчетная) калькуляция отражает совокупность всех затрат на производство и реализацию продукции. Она используется для контроля за выполнением плановых заданий по снижению себестоимости различных видов продукции, а также для анализа и динамики себестоимости.

Все эти калькуляции отражают расходы на производство и реализацию конкретного вида продукции в разрезе калькуляционных статей.

Калькулирование себестоимости продукции осуществляется по следующим аспектам:

1. Формирование информации о себестоимости готовой продукции по отдельным производствам;
2. Калькулирование фактической себестоимости по отдельным видам продукции (работ, услуг);
3. Калькулирование фактической себестоимости единицы продукции;
4. Калькулирование себестоимости готовой продукции.

По каждому разделу составляются свои формы калькуляций и применяются специальные методы калькулирования.

Принципы калькулирования себестоимости продукции

Калькулирование на любом предприятии, независимо от его вида деятельности, размера и формы собственности, организуется в соответствии с определенными принципами.

1. Научно обоснованная классификация затрат на производство.

Общие правила формирования, классификации, оценки и признания расходов по обычным видам деятельности установлены Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденным Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н. Необходимо отметить, что в обычной учетной практике расходы можно представить как совокупность затрат, включенных в коммерческую (полную) себестоимость проданной продукции, товаров (работ, услуг).

Отраслевые особенности учета затрат на производство, а также вопросы калькулирования коммерческой (полной) себестоимости продукции рассматриваются в отраслевых нормативных документах и применяются в той части, в которой они не противоречат нормативным и правовым актам (см., например, Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях, утвержденные Комитетом по торговле РФ по согласованию с Минфином России (Письмо от 25 апреля 1995 г. № 1-551/32-2); Типовые методические рекомендации по планированию и учету себестоимости строительных работ (Письмо Минфина России от 30 декабря 1993 г № 161) и др.

2. Установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц.

Объекты учета затрат – это места возникновения этих затрат: организация в целом, производство, технологические процессы, цеха, участки, агрегаты, стадии, переделы, бригадокомплекты и т.п. На выбор объектов учета затрат существенно влияют особенности технологических процессов, технические параметры изготовляемой продукции, тип производства, организационная структура организации и его производственных подразделений. Например, в угольной промышленности объекты учета затрат – это виды производств, структурные подразделения, способы добычи, производственные процессы на шахтах, калькуляционные статьи и экономические элементы затрат.

Помимо этого регулирование затрат в системе управления побуждает организации любой отрасли экономики выделять (в оперативном учете) в качестве самостоятельных объектов учета затрат степень использования материальных и трудовых ресурсов в производственном процессе, отдельные (наиболее емкие) статьи или элементы затрат по содержанию машин и механизмов, оборудования, приборов, зданий и сооружений, бюджетов (смет), затрат на управление.

Под объектами затрат понимают сегменты деятельности предприятия, которые требуют измерения связанных с ними затрат (таблица 1.1).

**Таблица 1.1**

**Примеры объектов затрат (объектов калькулирования)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  | |
| **Объект затрат** | **Пример** |  |
| Изделие | Стиральный порошок «Радуга» |  |
| Услуга | Рейс авиакомпании «Чита-Москва» |  |
| Проект | Строительство нефтяного терминала |  |
| Заказчик | Общий объём реализации обуви магазину «Дом обуви» |  |
| Деятельность | Контроль уровня качества телевизоров |  |
| Подразделение | Отдел маркетинга |  |
| Программа | Программа подготовки магистров деловой администрации |  |
|  |  |  |

Следует отметить, что на промышленных предприятиях затраты обычно сначала относятся к соответствующим подразделениям, а затем - к видам продукции (услугам), которые вырабатываются соответствующими подразделениями.

Объект калькулирования – вид (торговое наименование) продукции. Однако в многопрофильных производствах, вырабатывающих определенные модели и модификации, где производство может развиваться только на базе унификации деталей и узлов, объектом калькуляции становится однородная группа изделий.

Поэтому номенклатура объектов калькуляции является прерогативой организации. При формировании номенклатуры объектов учета затрат и объектов калькуляции необходимо учитывать требования соответствующих отраслевых инструкций.

Объекты калькуляции имеют прямую экономическую связь с калькуляционными единицами, которые, по существу, являются единицей измерения калькуляционного объекта и отличаются от последнего тем, что отражают потребительские свойства продукта труда. В качестве калькуляционных единиц используются:

- натуральные единицы – штуки, метры, киловат-часы и др.;

- условно-натуральные единицы (обезличенные, укрупненные) – 100 пар обуви определенного вида; кубический метр железобетонных изделий; станко - комплект и др.;

- условные (приведенные) единицы – спирт 100%-й крепости; сода каустическая с содержанием 92%-го едкого натра и др.;

- стоимостные единицы – 1000 руб. автотракторных запасных частей, инструментов и т.п.;

- единицы работ – одна тонна перевезенного груза;

- единицы времени – машино-час, машино-день и т.п.;

-эксплуатационные единицы – мощность, производительность, параметры продукции и т.п.

Из всего комплекса калькуляционных единиц для калькулирования себестоимости продукции используется один измеритель, который рассматривается как основной.

3. Выбор метода распределения косвенных расходов чрезвычайно важен для правильного расчета себестоимости единицы продукции (работ, услуг). Он производится предприятием самостоятельно, записывается в учетной политике и является неизменным в течение всего финансового года.

4. Разграничение затрат по периодам. При этом необходимо руководствоваться принципом начисления. Его сущность состоит в том, что операции отражаются в бухгалтерском учете в момент их совершения и не увязываются с денежными потоками. Доходы и расходы, полученные (понесенные) в отчетном периоде, считаются расходами и доходами этого периода независимо от фактического времени поступления (или выплаты) денежных средств. Доходы и расходы, не относящиеся к отчетному периоду, не признаются доходами (расходами) отчетного периода, даже если деньги по ним поступили или перечислены в данном периоде.

5. Раздельный учет по текущим затратам на производство продукции и капитальным вложениям. Данный принцип нашел свое отражение в федеральном законе «О бухгалтерском учете» № 129 от 21 ноября 1996 г. и в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина от 29 июля 1998 года № 34н

6. Выбор метода учета затрат и калькулирования. Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимают совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции, а также отнесения издержек на единицу продукции. Иными словами, это совокупность способов аналитического учета затрат на производство по калькуляционным объектам и приемов исчисления калькуляционных единиц. Существуют различные методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Их применение определяется особенностями производственного процесса, характером производимой продукции (оказываемых услуг), ее составом, способом обработки.

Общепринятой классификации методов учета затрат и калькуляции пока не существует. По объектам учета затрат выделяются попроцессный, попередельный и позаказный методы. С точки зрения полноты учитываемых издержек возможно калькулирование полной и неполной («усеченной») себестоимости. В зависимости от оперативности учета и контроля затрат различают метод учета фактической (исторической) себестоимости и учет нормативных затрат.

Одним из методов калькулирования является нормативный метод, который мы рассмотрим в следующем параграфе.

Таким образом, мы можем подвести итог о том, что себестоимость – это суммарный показатель, в котором отражены все стороны производственно-хозяйственной деятельности организации. Она складывается из затрат, которые отличаются друг от друга своей ролью и значением в производственных процессах, способом отнесения на производимый предприятием какой-либо товар. Поэтому особое внимание уделяется классификации этих затрат по разным признакам, что обеспечивает более глубокое изучение их состава и характера для более эффективного управления.

Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

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

Нормативный метод учета предполагает предварительное определение нормативных затрат по операциям, процессам, объектам с выявлением в ходе производства отклонений от нормативных затрат. Фактические затраты определяются алгебраическим сложением затрат по нормам и отклонениям от них. Этот метод характеризуется тем, что на предприятии по каждому виду изделия составляется предварительная нормативная калькуляция, т.е. калькуляция себестоимости, исчисленная по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат, которая используется для определения фактической себестоимости продукции, оценки брака в производстве и размеров незавершенного производства. Все изменения действующих норм отражаются в течение месяца в нормативных калькуляциях.

Норма – заранее установленное числовое выражение результатов хозяйственной деятельности в условиях определенной технологии и организации производства. Нормы могут изменяться (как правило, снижаться) по мере освоения производства и улучшения использования материальных и трудовых ресурсов.

Нормативные затраты обычно выражаются в расчете на единицу продукции.

Нормативные затраты включают три элемента производственных затрат:

- прямые материальные затраты;

- прямые затраты труда;

- общепроизводственные расходы.

Нормативные затраты на продукт определяются посредством технического анализа следующим образом.

*Нормы на материалы.* Они основаны на спецификациях изделий, которые определяются после исследования количества вводимых материалов, необходимых для изготовления каждой единицы продукции. Затем нормативные расходы умножаются на цены.

*Нормы трудозатрат.* Чтобы установить нормы трудозатрат, необходимо проанализировать все виды деятельности по различным операциям. Каждую операцию анализируют и вычисляют допустимое время, которое требуется среднему рабочему для выполнения работы.

*Нормы накладных расходов.* Процесс установления нормативных ставок распределения накладных расходов для системы калькуляции себестоимости по нормативным издержкам тот же, что мы рассматривали ранее. Основное отличие заключается в том, что накладные расходы рассчитываются по почасовым ставкам, умноженным на нормо-часы (т. е. время, которое должно быть затрачено), а не на фактически отработанное время.

Основные принципы нормативного метода учета:

1. Предварительное составление нормативной калькуляции себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии норм и смет.

2. Ведение в течение месяца учета изменений действующих норм (для корректировки нормативной себестоимости).

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 их возникновения.

5. Определение фактической себестоимости выпущенной продукции как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм.

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.

Фактическую себестоимость продукции определяют сложением суммы затрат по текущим нормам, величины отклонений от норм и величины изменений норм:

Фс=Нс+Он+Ин,

Где Фс – фактическая себестоимость;

Нс – нормативная себестоимость;

Он – отклонение от текущих норм (экономия или перерасход);

Ин – изменение норм (в сторону увеличения или уменьшения).

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

Он=Нс\*Индекс отклонения(%);

Ин=Нс\*Индекс изменения(%).

С целью облегчения учета отклонений от норм и калькулирования себестоимости продукции изменения в нормы целесообразно приурочивать к началу месяца.

Нормативная калькуляция при этом будет оставаться неизменной на протяжении всего месяца. Изменения норм оформляются специальными извещениями, которые выписываются отделами, контролирующими соответствующие нормы: об изменении норм расхода материалов, полуфабрикатов, комплектующих изделий, технологии изготовления и применяемости деталей и узлов - отделом главного технолога; об изменении пооперационных норм времени, норм выработки и расценок отделом труда и заработной платы; об изменении нормативных ставок списания расходов на подготовку и освоение производства, на содержание и эксплуатацию оборудования, общепроизводственных и общехозяйственных расходов и т.п. - планово-экономическим отделом. Извещения или другие документы об изменениях норм поступают в нормативное бюро, где регистрируются в специальной ведомости учета изменений норм и контроля выполнения плана организационно-технических мероприятий. По мере поступления извещений нормативное бюро вносит изменения в техническую документацию, а к началу месяца — и в нормативные калькуляции. По окончании месяца здесь же подсчитывается и анализируется информация об экономической эффективности внедрения организационно-технических мероприятий.

Изменения норм группируются по цехам, видам продукции, заказам, узлам, деталям, причинам и инициаторам изменений. Для такой группировки предприятия на основе типовых номенклатур причин и инициаторов изменений норм разрабатываются конкретные рабочие классификаторы изменений норм с присвоением каждому виду изменений определенного кода.

Выявленные отклонения за месяц суммируются в сводной ведомости учета отклонений по причинам и виновникам, которая служит основанием для издания приказа, где анализируются причины возникновения отклонений и устанавливаются мероприятия по предотвращению их появления в будущем. При этом на виновных лиц накладываются административные взыскания (удержания из заработной платы в соответствии с действующим законодательством, лишение премий, выговоры и т.д.), а к поставщикам и контрагентам предъявляются иски. Ни один акт ревизии не может вскрыть столько недочетов в работе предприятия за год, сколько одна сводка отклонений за неделю. Однако прежде чем подписать такой приказ, устанавливающий причины отклонений и их виновников, перед его составлением директором снова с участием начальников цехов, у которых возникли эти отклонения, заслушиваются объяснения предполагаемого виновника. В окончательном рассмотрении отклонений принимают участие главный инженер, главный экономист, начальник планового отдела, начальник отдела труда, заработной платы и нормативов. Это необходимо для того, чтобы работники материально не пострадали из-за того, что не было времени или желания установить действительные причины отклонений. Такой приказ, анализирующий причины отклонений за месяц, издается через несколько дней после окончания отчетного периода, чтобы бухгалтерия могла своевременно в своих отчетах отразить решения, объявленные этим приказом.

Как правило, нормативные затраты на единицу продукции состоят из 6 элементов:

1. Нормативная цена основных материалов;
2. Нормативное количество основных материалов;
3. Нормативное рабочее время;
4. Нормативная ставка прямой оплаты труда;
5. Нормативный коэффициент переменных общепроизводственных расходов;
6. Нормативный коэффициент постоянных общепроизводственных расходов.

Нормативная цена основных материалов представляет собой сумму затрат определенного вида основных материалов на следующий период. Определяя нормативные цены, учитываются все возможные увеличения цен, количественные изменения на рынке материалов. Новые источники поставок и др.

Нормативное количество основных материалов – оценка ожидаемого количества, которое будет использоваться. Такая оценка является одним из наиболее трудных в установлении нормативов. На нее оказывает влияние специфика выпускаемых изделий, качество основных материалов, возраст и производительность оборудования, квалификация и опыт рабочих. При этом обязательно нужно учесть потери от брака.

Нормативное рабочее время отражает время, необходимое для каждого подразделения, станка или одну партию изделий. Нормо-часы трудовых затрат должны пересматриваться, если ведется замена оборудования или повышается квалификация рабочих.

Нормативная ставка прямой оплаты труда выражает почасовые прямые затраты труда, ожидаемые в следующем учетном периоде для каждой функции или вида работ. И, хотя диапазон ставок предусматривается для каждого разряда рабочих, внутри которого эти ставки различаются, для каждой операции принимаются средние нормативные ставки.

Нормативный коэффициент переменных общепроизводственных расходов находят делением общих планируемых переменных общепроизводственных затрат на планируемое количественное выражение определенной базы, например, ожидаемое количество нормативных машино-часов или нормо-часов трудозатрат.

Нормативный коэффициент постоянных общепроизводственных расходов определяется делением планируемых постоянных общепроизводственных расходов на нормальную производительность (мощность), выраженную в нормо-часах трудозатрат.

Возможны модификации нормативного метода: полный и неполный (под нормирование попадают лишь прямые затраты и нормативная калькуляция составляется только по ним) учет нормативных затрат.

Кроме того, на предприятиях, отличающихся относительной стабильностью технологических процессов, нормы затрат изменяются редко, поэтому плановая себестоимость мало отличается от нормативной. На этих предприятиях вместо нормативных калькуляций можно использовать плановые*.*

Общая схема учета затрат и калькулирования себестоимости продукции(работ, услуг).

Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции - четкое определение состава производственных затрат.

В нашей стране состав себестоимости продукции регламентируется государством. Основные принципы формирования этого состава определены Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, которое определяет издержки, относимые на себестоимость продукции (работ, услуг), и затраты, производимые за счет соответствующих источников финансирования (прибыли организации, целевого финансирования и целевых поступлений и др.).

Регламентирующая роль государства по отношению к себестоимости продукции проявляется также в определении порядка начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам, установлении тарифов отчислений на социальные нужды и др.

На основе ПБУ 10/99 «Расходы организации» министерства и ведомства разрабатывают отраслевые положения о составе затрат и методические рекомендации по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) для производственных организаций.

Для организации бухгалтерского учета производственных затрат большое значение имеет выбор номенклатуры синтетических и аналитических счетов производства и объектов калькуляции.

В крупных и средних организациях для учета затрат на производство продукции применяют счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей», 97 «Расходы будущих периодов» и др. Затраты группируются по этим счетам, экономическим элементам, статьям калькуляции, местам возникновения расходов и видам продукции.

Фактическая себестоимость по видам вырабатываемой продукции, а внутри их по статьям калькуляции, отражается на счете 20 «Основное производство». По дебету этого счета в течение месяца собираются прямые затраты, которые обусловлены технологическим процессом изготовления изделий: стоимость материалов, входящих в продукцию, расходы на оплату труда производственных рабочих, отчисления на их социальные нужды, топливо и энергия на технологические цели. В первичных документах (лимитно - заборных картах, нарядах, рапортах и др.) указываются места возникновения затрат, наименования выпускаемой продукции и соответствующие статьи затрат.

Расходы на управление производством и его обслуживание не могут быть прямо отнесены на себестоимость конкретного изделия, поскольку являются косвенными. Они предварительно учитываются на собирательно - распределительных счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» по статьям затрат в разрезе производственных цехов и в целом по предприятию. По окончании месяца расходы на управление и обслуживание списываются с кредита этих счетов и переносятся на счет 20 «Основное производство» для включения в общую сумму затрат. В аналитическом учете они распределяются между структурными подразделениями, незавершенным производством и готовой продукцией, отдельными видами продукции. Расходы относятся только на те производства, которые выпускают товарную продукцию.

На счетах производственных затрат фиксируется также резерв предстоящих расходов на оплату отпусков рабочих, соответствующая сумма расходов будущих периодов и потерь от брака.

Для определения себестоимости продукции (работ, услуг) вспомогательных производств затраты собираются на калькуляционном счете 23 «Вспомогательное производство», продукция (работы, услуги) которого в основном используются цехами и службами предприятия: например, пар, выработанный парокотельным цехом, потребляется для отопления цехов и заводоуправления. Поэтому по окончании месяца соответствующая доля затрат и услуг списывается либо прямо, либо через собирательно-распределительные счета на счет 20 «Основное производство».

Таким образом, в конце месяца на дебете счета 20 «Основное производство» собираются все затраты по выпуску продукции: прямые - по элементам затрат, а косвенные - по комплексным статьям. По кредиту этого счета отражается стоимость отходов производства и потери от брака.

По окончании отчетного периода оценивается стоимость незавершенного производства на конец месяца и разграничиваются затраты между себестоимостью готовой продукции и незавершенным производством. Для определения производственной себестоимости продукции к остатку незавершенного производства на начало месяца прибавляют все затраты, произведенные за месяц и учтенные на дебете счета 20 «Основное производство», и вычитают стоимость возвратных отходов, потерь от брака и незавершенного производства на конец месяца.

Сданную на склад готовую продукцию по фактической производственной себестоимости отражают по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 20 «Основное производство».

Дебетовое сальдо по счету 20 «Основное производство» показывает затраты, относящиеся к незавершенному производству.

Завершающим этапом учетного процесса является составление калькуляции отдельных видов продукции на основании аналитической группировки расходов по объектам калькулирования внутри счета 20 «Основное производство».

Действующий план счетов бухгалтерского учета позволяет применять методику учета затрат, используемую в международной практике, с разделением затрат на переменные (производственные) и постоянные (за отчетный период), с выявлением частичной производственной себестоимости. Кроме того, план счетов дает возможность организовать учет выпуска продукции с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Основным условием включения в схему синтетического учета этого счета является наличие и использование в практике нормативной себестоимости продукции.

По окончании месяца выявившаяся на счете 20 фактическая производственная себестоимость продукции перечисляется с кредита этого счета на счет 40, на котором информация о выпущенной из производства продукции формируется в двух оценках: по дебету - фактическая производственная, по кредиту - нормативная (плановая) себестоимость.

В конце месяца сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 выявляется отклонение фактической производственной себестоимости от нормативной. Выявленные отклонения переносятся со счета 40 на счет 90 «Продажи». Счет 40 закрывается ежемесячно.

Нормативный метод учета и калькулирования себестоимости продукции обычно характеризуется тем, что на предприятии по каждому изделию на основе действующих норм и смет расходов составляется предварительная калькуляция нормативной себестоимости изделия. Мы считаем, что в идеале, если бы в течение месяца все затраты на предприятии соответствовали действующим нормам, нормативам и сметам, а объем производства соответствовал запланированному, то фактическая себестоимость изделия была бы равна нормативной. Исходя из этого учет организуют таким образом, чтобы все текущие затраты подразделить на расход по нормам и отклонениям от норм. Данные о выявленных отклонениях позволяют руководителям всех уровней производственного процесса управлять себестоимостью продукции и вместе с тем бухгалтерии калькулировать фактическую себестоимость изделия путем прибавления к нормативной себестоимости изделия (вычитания из неё) соответствующей доли отклонений от норм по каждой статье.

Система нормативных затрат служит для оценки деятельности отдельных работников и компании в целом, подготовки бюджета прогнозов, помогает принять решение об установлении реальных цен.

На наш взгляд, 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.

Таким образом, 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, а значит, и авторитет бухгалтерии.

Анализ затрат по отклонениям.

Отклонения фактических затрат от установленных норм по отдельным расходам определяют методом документирования или инвентарным методом.

Текущий учет затрат по нормам и отклонений от них ведут, как правило, только по прямым расходам (сырье и материалы, заработная плата). Отклонения по косвенным расходам распределяют между видами продукции по истечении месяца. Аналитический учет затрат на производство продукции осуществляют в карточках или особого рода оборотных ведомостях, составляемых по отдельным видам или группам продукции.

Аналитический учет отклонений от норм осуществляется по местам возникновения затрат, причинам, видам выкупаемой продукции, статьям калькуляции.

Анализ затрат на материалы в производстве.

Анализ затрат на материалы в производстве направлен на поиск путей снижения материальных затрат на выпуск продукции за счет технико-технологических, организационных факторов, применения новых материалов; оценку и характеристику отклонений, их причин и виновников, формирование первичных факторов, оказавших влияние на расход материальных ресурсов. Основные факторы, влияющие на использование материальных ресурсов, представляют собой отдельные элементарные факты и события, связанные с отклонениями в использовании материалов, сгруппированные по однородным признакам. Критерием формирования факторов является однородность причин возникновения отклонения.

Анализ отклонений от норм расхода материалов по причинам и виновникам, особенно за месяц и более короткие сроки (за день, пятидневку, декаду) позволяет не только выявить резервы снижения себестоимости, но и принимать оперативные управленческие решения, т.е. непосредственно влиять на ход выполнения производственных заданий.

Анализ затрат на заработную плату.

Для снижения доли затрат на заработную плату в себестоимости продукции необходима обработка процедур первичного учета и анализа использования рабочего времени и оплаты труда работников. В ходе производства неизбежны отклонения в использовании рабочего времени. Эти отклонения связаны с возникновением брака, различных непредвиденных и непроизводительных работ, потерями рабочего времени. Такого рода отклонения отрицательно воздействуют на производственный процесс и его результат – объем выпуска продукции, ее себестоимость, производительность труда, численность рабочих, размер затрат на заработную плату. В конце месяца все отклонения по заработной плате группируются по причинам и виновникам.

Анализ накладных расходов.

Расходы по обслуживанию производства и управлению составляют более 20% в себестоимости товарного выпуска, поэтому их сокращение является существенным резервом снижения себестоимости продукции.

Анализ занимает важное место в системе управленческого учета. Проведение анализа позволяет выявлять отклонения показателей в работе предприятия и причины, вызвавшие эти изменения. На основании результатов анализа (в частности показателей затрат на производство) принимаются различные управленческие решения, поэтому немаловажно провести точный, достоверный анализ, позволяющий понять реальную ситуацию на предприятии.

Задачами анализа себестоимости продукции являются:

- оценка обоснованности и напряженности плана по себестоимости продукции, издержкам производства и обращения на основе анализа поведения затрат;

- установление динамики и степени выполнения плана по себестоимости;

- определение факторов, повлиявших на динамику показателей себестоимости и выполнения плана по ним, величины и причины отклонений фактических затрат от плановых;

- анализ себестоимости отдельных видов продукции;

- выявление резервов дальнейшего снижения себестоимости продукции.

Анализ себестоимости продукции направлен на выявление возможностей повышения эффективности использования материальных, трудовых и денежных ресурсов в процессе производства, снабжения и сбыта продукции.

Анализ фактической себестоимости продукции предприятия заключается в установлении степени ее соответствия нормативным и плановым величинам, изучении причин изменения уровня себестоимости, в выявлении резервов дальнейшего ее снижения.

Анализ себестоимости единицы важнейших видов продукций позволяет определить, за счет чего именно произошло повышение или понижение плановых затрат. Для глубокого анализа себестоимости продукции следует проанализировать себестоимость товарной продукции по калькуляционным статьям расходов.

Таким образом,и спользование системы калькуляции себестоимости по нормативным издержкам делает возможным подробный анализ отклонений по каждому центру ответственности.

ГЛАВА 2. ПРАКТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

Задача

Дайте определение: переменные и постоянные затраты. На примере расходов машиностроительного предприятия ОАО «Каскад», рассчитайте коэффициент реагирования затрат, исходя из следующих дополнительных данных: объем производства относительно соответствующего периода прошлого года возрос на 14,5 %. Разделите затраты на переменные и постоянные, используя их данные в зависимости от колебания объема производства.

Переменные затраты возрастают или уменьшаются пропорционально объему производства продукции (оказания услуг, товарооборота), т.е.зависят от деловой активности организации. Переменный характер могут иметь как производственные, так и непроизводственные затраты. Это такие затраты как материальные затраты, затраты на заработную плату.

Затраты на производство, которые остаются практически неизменными и не зависят от деловой активности фирмы называются постоянными затратами. Даже при изменении объемов производства они не изменятся. Это, например, расходы на аренду помещения, амортизация

Коэффициент реагирования затрат = Темп прироста затрат/Темп прироста объема

Темп прироста объема = 14,5

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Статьи затрат** | **Вид затрат** | **Сумма, предыдущий год, т.руб** | **Сумма, отчетный год, т.руб** | **Темп роста** | **Коэффициент реагирования** | **Вид переменных затрат** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** |
| 1.основные материалы и покупные полуфабрикаты | ПМ | 860 875 | 946 900 | 110,00 | 0,69 | Регрессивные |
| 2. Возвратные отходы (вычитаются) | - | 3 400 | 3 790 | 111,50 | - | - |
| 3.Основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих | ПМ | 606 900 | 697 635 | 114,95 | 1,03 | Прогрессивные |
| 4.Отчисления на социальное страхование и обеспечение от заработной платы производственных рабочих | ПМ | 182 094 | 209 318 | 114,95 | 1,03 | Прогрессивные |
| 5.Итого переменная часть расходов | ПМ | 1 653 269 | 1 857 643 | 112,36 | 0,85 | Регрессивные |
| 6.Расходы на содержание и эксплуатацию оборудование | ПС | 618 690 | 711890 | 115,06 | - | - |
| 7.Накладные общепроизводственные расходы | ПС | 934 600 | 935 100 | 100,00 | - | - |
| 8. Потери от брака | ПС | 900 | 560 | 62,22 | - | - |
| 9.Фактическая себестоимость | - | 3 200 659 | 3 497 613 | 109,28 | - | - |

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

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.

В данной работе были рассмотрены принципы калькулирования, теоретические основы нормативного метода учета затрат на производство.

Данный метод является более трудоемким, так как требует не только калькуляции фактических затрат на производство, но и расчета норм, которые периодически нужно пересматривать.

В практической части работы рассмотрен пример расчета коэффициента реагирования затрат.

Определение себестоимости продукции является одним из главных вопросов организации учета. Целью учета себестоимости продукции является своевременное, полное и достоверное определение фактических затрат, связанных с выпуском и реализацией продукции, исчисление фактической себестоимости отдельных ее видов и всей продукции в целом. Исчисление этого показателя необходимо для оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; определения рентабельности производства и отдельных видов продукции; осуществления внутрипроизводственного хозрасчета; выявления резервов снижения себестоимости продукции; определения цен на продукцию; исчисления национального дохода в масштабах страны; расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий; обоснования решений о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. ФЗ «О бухгалтерском учете» № 129 от 21 ноября 1996 г.
2. ПБУ 10/99
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н)
4. План счетов бухгалтерского учета финансово- хозяйственной деятельности предприятий ( утвержденный приказом Минфина)
5. Швецкая В.М., Головко Н.А. Самоучитель по бухгалтерскому учету. – 2-е изд., доп и перераб. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», - 2009 – 512 с.
6. Васильева Л.С. Бухгалтерский управленческий учет: практическое руководство/ Васильева Л.С., Ряховский Д.И., Петровская М.В., - 2-е изд., исправленное. – М.: Эксмо, 2008. – 320 с.
7. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Магистр, 2008. – 574 с.
8. Лукина В.Л. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. пособие / Омск: Изд-во ОмГТУ, 2009. – 192 с.
9. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб.для студентов вузов, обучающихся по экон.специальностям. – 4-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2005. – 576с.
10. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета – М.: Юнити, 2005
11. Глушков И.Е. «Бухгалтерский учет современного предприятия»- М.: Новосибирск КРОИУС, ЭКОР, 2006г.
12. Кондаков Н.П. Бухгалтерский управленческий учет - М.: ИНФА - М.,2007г.
13. Головизнина А.Т., Архипова О.И. Бухгалтерский управленческий учет. - М.: Велби, 2003
14. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. - М. Аудит-ЮНИТИ, 1998
15. Система «Консультант плюс»
16. Бухгалтерский управленческий учет. Методические указания и задания по выполнению курсовой работы для самостоятельной работы студентов V курса. – М.:ВЗФЭИ, 2009;
17. Аксеенко А.Ф., В.В. Новиков, В.И. Сидоров и др.; Методика учета и анализа себестоимости продукции, Под редакцией А.Д. Шеремета. – М.: Финансы и статистика, 1987.