**Введение**

Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции занимает центральное место для бухгалтеров, менеджеров и других руководящих работников, 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.

Наряду с необходимостью изучения общих задач организации и методологии учета и калькулирования себестоимости в промышленности возникает существенная потребность усвоения тех особенностей формирования затрат, распределения комплексных расходов, приемов и способов калькулирования себестоимости изделий, которые определяются отраслевыми факторами.

В настоящее время внедрение нормативного метода является актуальной задачей, так как на многих предприятиях можно 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

Цель курсовой работы – изучения нормативный метод учета затрат на производство и совершенство на производстве.

**1. Теоретические аспекты нормативного метода учета затрат на производстве**

* 1. **Сущность, принципы нормативного метода**

Сущность нормативного метода учета затрат заключается в том, что в основу калькулирования фактической себестоимости продукции положена ее нормативная себестоимость, которая разрабатывается предварительно до начала производственного периода на основе действующих на предприятии норм затрат трудовых, материальных и других ресурсов. В текущем порядке ведется раздельный учет затрат по нормам и отклонений от норм, а также изменений норм. Отклонения от норм могут представлять собой экономию или перерасход. Изменения норм сводятся к их снижению или повышению. Фактическая себестоимость определяется как алгебраическая сумма нормативной себестоимости, выявленных отклонений от норм и изменений норм по каждой статье калькуляции. Основные принципы нормативного метода состоят в следующем:

– составление нормативных калькуляций себестоимости на весь развернутый ассортимент продукции по действующим на начало месяца нормам и нормативам;

– оперативный учет изменений норм по технико-экономическим мероприятиям, инициаторам, объектам учета затрат и объектам калькулирования;

– выявление, документирование и учет отклонений от норм расходов по причинам их возникновения и виновникам, но местам и хозрасчетным центрам затрат, группам однородных изделий и другим объектам калькулирования, а также по элементам и статьям расходов;

– систематизация фактических затрат на производство по объектам учета с подразделением на расходы по нормам, отклонениям от норм и изменениям норм;

– исчисление фактической себестоимости отдельных изделий путем суммирования нормативной себестоимости по каждой статье и сумм отклонений и изменений, рассчитанных по групповым коэффициентам;

– учет отклонений от норм и их изменений по хозрасчетным бригадам, участкам и другим производственным подразделениям в разрезе затрат для выявления результатов внутрипроизводственного хозяйственного расчета.

Характерная черта нормативного метода ведение сводного учета затрат на производство по цехам, по видам или однородным группам изделий с расчленением затрат по нормам, изменениям норм и отклонениям от них.

При нормативном методе учета создается система технически обоснованных норм и нормативов, предварительно разрабатываются нормативные калькуляции изделий и их составных частей, выявляются и учитываются отклонения от норм и нормативов затрат, учитываются изменения норм.

Преимущество нормативного метода в том, что он без сложных выборок, дополнительных сводок и промежуточных документов предоставляет все необходимые сведения, вытекающие из самой системы учета, концентрируя внимание на отрицательных моментах. Имея развернутую информацию об отклонениях от норм по причинам и виновникам, можно контролировать работу любого производственного подразделения. Проводимый на этой основе ретроспективный и оперативный экономический анализ позволяет обнаружить недостатки в организации производства, снабжении, нормировании, использовании материальных и трудовых ресурсов, выявить имеющиеся внутренние резервы. Данные нормативного учета облегчают работу, связанную с подготовкой производства, оперативным планированием и организацией производства. Только нормативный метод учета затрат на производство дает возможность систематически в ходе производства контролировать затраты, влияющие на себестоимость продукции. Нормативный метод обеспечивает оперативность в принятии решений, направленных на улучшение экономических показателей. Единство системы оперативного производственного планирования и регулирования с нормативным методом дает максимальный эффект в снижении себестоимости продукции, обеспечении бесперебойности и ритмичности производства.

При нормативном методе имеется больше возможностей получать сведения, необходимые для выявления результатов деятельности цехов, участков, бригад: определения конкретного вклада каждого подразделения в общие результаты работы предприятия и сбережение производственных ресурсов. При этом методе нет надобности в организации дополнительного учета показателей, в частности производственных затрат, экономии материальных ресурсов, использования труда рабочих. При нормативном методе снижается трудоемкость проведения инвентаризации остатков незавершенного производства, достигается большая взаимосвязь бухгалтерского учета с планированием и оперативным учетом, обеспечивается координация работы бухгалтерии и других экономических и технических служб, значительно повышается роль бухгалтерского учета в экономической работе, а значит, и авторитет бухгалтерии.

* 1. **Состав нормативного хозяйства на предприятии**

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.

Норма расхода – это максимально допустимая величина расхода материальных ценностей и трудовых затрат на изготовление единицы продукции. Нормы расхода разрабатываются на основе конструкторской и технологической документации, технико-экономических расчетов. Научно обоснованные расходные нормы способствуют более рациональному использованию в производстве материальных, трудовых и финансовых ресурсов, снижению себестоимости единицы продукции осуществлению более жесткого контроля за соблюдением норм и нормативов и своевременным доведением их до заинтересованных отделов, служб и цехов. Нормативная база, создаваемая в нормативном бюро, содержит информацию, необходимую для составления нормативных калькуляций: конструкторские спецификации изделий; карты технологического процесса; технические задания на проектирование оснастки и нестандартного оборудования; расцеховки или конструкторские спецификации; номенклатуры-ценники на потребляемые материалы, инструменты общего назначения и специальную оснастку; внутризаводской ценник на услуги и работы; номенклатуру применяемого оборудования; номенклатуру причин, виновников или инициаторов отклонений и изменений норм.

В организации и функционировании нормативного хозяйства принимают участие все отделы и службы нашего предприятия. Для этого разработан четкий круг обязанностей для каждого из них, избегая дублирования работ и обезлички ответственности. Общая координация работ отделов и цехов по совершенствованию норм и нормативов возлагается на планово-экономический отдел. В структуре нормативного бюро целесообразно выделить несколько самостоятельных групп с распределением работ по функциональному признаку: группу материальных нормативов и учета изменений материальных затрат; группу трудовых нормативов и учета изменений по труду и заработной плате; группу нормативной себестоимости; группу анализа изменения норм. В планово-экономический отдел нашего предприятия входит два нормировщика и четыре экономиста, занимающиеся нормированием материальных и трудовых затрат, нормативной себестоимостью и обеспечивает все службы цехов информацией об их изменении. Он регламентирует все вопросы, связанные с этой информацией, вносит предложения по упорядочению использования норм и совершенствованию нормативного хозяйства.

Нормативный метод не допускает применения каких-либо средневзвешенных норм по укрупненным позициям или группам изделий, так как это неизбежно приводит к образованию так называемого «котла» и появлению и росту в арифметической прогрессии недокументированных отклонений. Поэтому при наличии большой номенклатуры изделий, значительном числе наименований деталей и широкой их применяемости необходимо не укрупнять калькулируемые позиции, а механизировать планирование и учет затрат, в первую очередь нормативное хозяйство.

При утверждении норм и нормативов необходимо выбирать наиболее экономичные технологические и конструкторские разработки без ущерба для качества производимых изделий. Формирование прогрессивных технико-экономических норм и нормативов является важным условием повышения эффективности производства и качества работы на основе совершенствования планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции. Их внедрение способствует повышению эффективности учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции на основе применения для этих целей нормативного метода. В связи с этим планово-экономический отдел, бухгалтерия и другие службы предприятия осуществляют контроль за качеством норм и нормативов и своевременно вносят предложения по пересмотру завышенных и устаревших норм и нормативов. Систематическое снижение норм расхода материалов и повышение норм выработки – одно из важнейших направлений повышения эффективности использования материальных и трудовых ресурсов. Поэтому учет изменений норм необходим в любых условиях независимо от применения нормативного метода учета. Такой учет дает богатую информацию для анализа тенденций в изменениях норм, оценки темпов технического развития производства, резервов повышения его эффективности, состояния и обоснованности нормативного хозяйства, повышения научного уровня нормирования. На нашем предприятии производственно-технические нормы расхода материалов не пересматривались с 1988 года и требуют больших доработок. Нормы времени и расценки для сдельной оплаты труда на производство работ пересматривались в марте 1999 года. Учет изменений норм не ведется.

Плановые нормы затрат на производство конкретных изделий должны быть, как правило, ниже уровня фактических затрат за истекший год и действующих норм на начало планового периода. По своему экономическому содержанию плановые нормы устанавливаются на каждое изделие в целом по соответствующим статьям калькуляции, а действующие нормы устанавливаются в части трудовых затрат – на каждую операцию в условиях индивидуальной организации труда. В филиале при бригадной форме организации труда действующие нормы разработаны на комплекс работ, выполняемых отдельной бригадой, а в части материальных затрат на каждое изделие. Действующие нормы служат основанием для непосредственного отпуска материальных ресурсов на производственные нужды и расчета заработной платы. Эти же нормы используют для калькулирования нормативной себестоимости продукции по состоянию на определенную дату, например на начало и конец отчетного периода.

Основным источником формирования нормативной базы прямых материальных затрат является техническая документация, разрабатываемая в производственном, техническом и сметном отделах филиала. Эти отделы являются держателями соответствующей информации и несут ответственность за поддержание ее в рабочем состоянии, своевременное представление технической документации в планово-экономический отдел, а также своевременное сообщение обо всех изменениях нормативной информации с указанием сроков внедрения новых норм. Они же обеспечивают технической документацией и информацией о нормах расхода все подразделения, где используются материалы.

По мере развития работ по применению нормативного учета необходимо, чтобы на предприятии были созданы нормативы материальных затрат на услуги по обслуживанию производства и управлению: на час работы оборудования каждого вида и инструмента; на единицу ремонта по видам оборудования, транспортных средств; на единицу всех перемещаемых грузов одним видом транспортных определенного маршруту внутризаводских перевозок; нормативы материальных затрат в составе общепроизводственных, общехозяйственных и внепроизводственных расходов. Разработка таких нормативов позволяет повысить качество калькулирования нормативной себестоимости изделий и способствует совершенствованию системы текущего контроля за материальными затратами и распределению их фактического расхода между видами продукции.

Нормирование затрат по оплате труда является базой для осуществления контроля за мерой труда и потребления, обеспечения нормального соотношения между ростом производительности труда и заработной платы. Поэтому независимо от удельного веса этих затрат в себестоимости продукции необходимо обеспечить высокий научно-технический уровень работ по нормированию труда и заработной платы. На предприятии должен быть установлен четкий порядок пересмотра действующих норм затрат труда и предоставления извещений об изменении норм в нормативное бюро с указанием срока внедрения новых норм.

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

Для того, чтобы организовать должным образом нормативное хозяйство на нашем предприятии необходимо обеспечить:

– максимальную централизацию всех имеющихся на предприятии справочно-нормативных данных в планово-экономическом отделе;

* полноту и техническую обоснованность нормативной информации;
* отсутствие дублирования данных;
* своевременное и качественное проведение изменений в полном объеме нормативной информации;
* возможность быстрого поиска нужной части нормативной информации без больших сортировок;
* обеспечение визуального контроля при формировании и обработке нормативной информации;
* составление планов и отчетов на объем производства и себестоимости продукции по каждому цеху основного производства и предприятию в целом.
  1. **Нормативный метод учета затрат**

Исходной базой исчисления, контроля и анализа фактической себестоимости продукции в условиях нормативного метода являются нормативные калькуляции. Они составляются на весь развернутый ассортимент выпускаемой продукции. Нормативные калькуляции используются для текущего контроля за выполнением плана организационно-технических мероприятий, для выявлений отклонений от норм расхода, оценки незавершенного производства, брака, исчисления фактической себестоимости изделий. Нормативные калькуляции составляются по нормам, действующим на начало месяца. В качестве таких норм по материалам выступают нормы их отпуска в производство, по основной сдельной заработной плате производственных рабочих – используемые при ее начислении расценки, по повременной заработной плате основных производственных рабочих условные расценки, рассчитываемые отделом труда и заработной платы. При наличии нескольких норм для различных условий выбираются наиболее экономичные.

Нормативные калькуляции используются для определения нормативной себестоимости продукции и нормативных затрат по отдельным калькуляционным статьям расходов, для контроля за динамикой снижения уровня норм в целом по предприятию и по цехам, оценки незавершенного производства и брака, составления плана по себестоимости продукции на предприятии, а также калькулирования ее фактической себестоимости. В целях облегчения составления и сокращения отчетных калькуляций фактической себестоимости деталей их можно составлять не по типоразмерам, а усредненно – на одну наружную стеновую панель, на одну внутреннюю стеновую панель и т.д. Нормативные калькуляции, составленные по каждому типоразмеру, впоследствии тоже усредняются, и так как крупнопанельный дом состоит из определенного количества деталей и типоразмеров, изменить или заменить которые невозможно, этим обеспечивается сопоставимость усредненных отчетных и нормативных калькуляций.

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.

Учет изменений норм на нашем предприятии отсутствует. Не оформляется должным образом необходимая документация (извещения и ведомость учета изменений норм). В результате невозможно произвести группировку изменений норм. Не проводится анализ отклонений изменений норм по причинам и виновникам, необходимый для разработки мероприятий для предотвращения их появления в будущем. Для того, чтобы навести порядок в нормативном хозяйстве нашего предприятия требуется организовать: ведение сигнальной документации изменений норм, сводной ведомости учета отклонений, а на ее основе проводить анализ отклонений норм по причинам и виновникам с помощью которого можно принимать своевременные управленческие решения.

**2. Учет производственных затрат по нормативному методу на примере ЗАО «Орский Хлеб»**

**2.1 Экономическая характеристика предприятия**

учет затрата нормативный производство

В середине 2002 г. Орским хлебокомбинатом было выделено самостоятельное предприятие ЗАО «Орский хлеб», занимающееся производственной деятельностью.

Закрытое акционерное общество «Орский хлеб» является юридическим лицом, действует на основании устава и законодательства Российской Федерации.

Согласно уставу основными видами деятельности является:

* производство хлебобулочных, кондитерских, макаронных изделий;
* производство минеральной воды.

ЗАО «Орский хлеб» является частной компанией (по форме собственности), не имеет вышестоящего органа, также у него нет и дочерних компаний.

ЗАО «Орский хлеб» не является предприятием – монополистом, соответственно в государственный реестр РФ предприятий – монополистов не входит.

Деятельность ЗАО «Орский хлеб» контролируется Инспекцией министерства по налогам и сборам по Октябрьскому району.

В настоящее время ЗАО «Орский хлеб» изготавливает более ста видов продукции: хлеб, сдобы, караваи, пироги, торты, пирожные, сушки, баранки, лепёшки, булки, вафли, минеральную воду, комбикорм.

Для обеспечения рациональной организации бухгалтерского учета большое значение имеет разработка плана его организации. План организации бухгалтерского учета включает:

– план организации документации и документооборота;

– план проведения инвентаризации;

– план применения счетов и их корреспонденция;

– план бухгалтерского учета, составления и предоставления отчетности;

– план требования по техническому оформлению учета;

– план организации труда работников бухгалтерии.

Таблица 1. Финансовые результаты деятельности ЗАО «Орский Хлеб» за 2006–2007 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2006 год  Сумма, руб. | 2007 год  Сумма, руб. | 2007 г. к 2006 г. в % |
| Выручка от реализации работ, услуг | 82606326 | 102363391 | +23 |
| Себестоимость работ, услуг | 79031661 | 102667139 | +29 |
| Прочие операционные доходы | 4775579 | 1888566 | -152 |
| Прочие операционные расходы | 2856911 | 1100224 | -61 |
| Прочие внереализационные доходы | 486427 | 1045212 | +114 |
| Прочие внереализационные расходы | 3198987 | 1452870 | -54 |
| Прибыль (убыток) отчетного года | 2780773 | 76936 | -97,3 |

Приведенные в таблице 1 данные свидетельствует об увеличении выручки от реализации продукции в 2007 г. по сравнению с 2006 г. на 23%, однако прибыль по отношению к 2006 г.составила всего лишь 2,7%. Это говорит об увеличении затрат на производство и уменьшения сальдо прочих операционных доходов и расходов.

Обеспеченность предприятия основными средствами в 2006 г. можно увидеть в таблице 2.

Таблица 2. Состав и структура основных фондов на ЗАО «Орский Хлеб» в 2007 г

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Состав основных фондов | Первоначальная стоимость (руб.) | Удельный вес (%) |
| Промышленно-производственные основные фонды всего, в том числе:  – здания и сооружения  – машины и оборудование  – транспортные средства  – хозяйственный инвентарь | 52899382  18362890  8361972  25961830  212690 | 96,6  33,5  15,3  47,4  0,4 |
| Непроизводственные основные фонды | 1720968 | 3,4 |
| Всего фондов | 54620350 | 100 |

Из приведенных в таблице 2 данных видно, что удельный вес производственных фондов составляет 96,6%, а непроизводственных фондов – 3,4%. Такое соотношение промышленно-производственных и непроизводственных основных средств является нормальным и на производственный процесс предприятия оказывает благоприятное воздействие. Такое же % соотношение производственных и непроизводственных фондов было и на конец 2007 г.

В настоящее время у ЗАО «Орский хлеб» только один серьёзный конкурент – «Новотроицкий комбинат хлебопродуктов», темпы роста объемов продаж которого значительно уступают показателям орского предприятия. Остальные пекарни практически не способны конкурировать с комбинатом, однако они тоже занимают определённую долю рынка.

А в целом качество продукции ЗАО «Орский хлеб» гораздо выше остальных конкурентов. В производстве практически не используются химические добавки, чем и объясняется высокая цена, соблюдаются все стандарты и ГОСТы. На предприятии действуют две аттестованные лаборатории, которые тщательно проверяют качество исходного сырья, и готовой продукции. Ни в одной пекарне города такой лаборатории нет.

Благодаря наличию на предприятии лабораторий продукт проходит тройной контроль качества:

* обязательный контроль входящего сырья;
* контроль соблюдения технологического процесса;
* контроль качества готовой продукции.

Контроль качества хлебобулочных изделий в производственно-технологической лаборатории осуществляется в микробиологическом и технологическом отделениях. Особенностью и гордостью предприятия является сохранение древней традиции хлебопечения с использованием жидких хмелевых дрожжей.

Инженеры-технологи проводят анализы основного и дополнительного сырья, осуществляют все работы по контролю соблюдения утверждённого технологического процесса: проверяют закладку сырья, кислотность и влажность теста, время брожения, процесс расстойки и выпечки.

Контроль качества кондитерских изделий и минеральной воды осуществляется бактериологической лабораторией.

Инженер-бактериолог обеспечивает бактериологический контроль сырья, полуфабрикатов и готовой продукции и смывов при производстве кондитерских изделий с кремом и минеральной воды.

Производственно-технологическая лаборатория в макаронном производстве осуществляет технохимический контроль качества основного и дополнительного сырья, тароупаковочных материалов, теста, готовой продукции. Контролирует соблюдение рецептур и технологических инструкций. Вся продукция ЗАО «Орский хлеб» сертифицирована Также о качестве продукции свидетельствуют дипломы об участии в выставках и занятии призовых мест по минеральной воде и тортам.

На сегодняшний день это предприятие имеет большую долю рынка хлебобулочных и кондитерских изделий города Орска. Для фирмы в настоящее время актуальна задача расширения рынков сбыта и увеличения объемов продаж.

**2.2 Нормативный метод учет затрат на предприятии**

Применение нормативного метода основано на предварительном составлении нормативной калькуляции по действующим нормам, учете изменений норм и отклонений от действующих норм.

ОАО «ОРСКИЙ ХЛЕБ» производит булочки. Для производства булочек были разработаны следующие нормы:

– нормативные затраты сахара – 2 г на одну булочку;

– нормативная цена за муку – 3 руб. за грамм;

– нормативная цена на выпечку – 2 руб. за шт.;

– нормативные трудозатраты – 0,02 ч в цеху;

– норматив оплаты труда – 50 руб. за час в цеху;

– нормативный коэффициент накладных расходов – 60 руб. на час трудозатрат.

Таблица 3. Нормативные затраты на выпуск булочки

|  |  |
| --- | --- |
| Норматив | Сумма (руб.) |
| сахар | 6 (2 г x 3 руб.) |
| выпечка | 2 руб. |
| Трудозатраты | 1 (0,02 ч x 50 руб.) |
| Накладные расходы | 1,2 (60 руб. x 0,02 ч) |
| Итого | 10,2 |

На этапе производства ведется учет изменения норм. Нормы могут измениться как на начало отчетного периода, так и в течение него.

Изменение норм в течение отчетного периода влечет за собой пересчет остатков незавершенного производства. Такой пересчет производится и тогда, когда нормы меняются с начала месяца. Это необходимо для того, чтобы нормативная стоимость незавершенного производства соответствовала нормативной калькуляции, рассчитанной по новым нормам для следующего отчетного периода.

Другим неотъемлемым объектом учета в процессе производства является отклонение от норм. Все производственные расходы документируются по нормам и отклонениям от норм. Это позволяет проводить анализ отклонений, выявлять их причины и виновников.

Аналитический учет затрат на производство продукции осуществляется в карточках или оборотных ведомостях, составляемых по отдельным видам или группам продукции. По выявленным отклонениям составляются ведомости, в которых указываются вид отклонений, место возникновения отклонений, количество отклонений, отклонения на единицу продукции и на весь выпуск.

В бухгалтерском учете готовую продукцию учитывают на синтетическом счете 43 «Готовая продукция» по фактической производственной себестоимости. Но на аналитических счетах по отдельным видам продукции учет может вестись по учетным ценам, в том числе по нормативным.

В процессе производства возникают недокументированные отклонения, которые представляют собой разницу между фактической себестоимостью и нормативной.

Возможность учета отклонений от норм является одним из важных преимуществ нормативного метода. Своевременное выявление причин отклонений позволяет выявить резервы снижения себестоимости, оперативно принять управленческое решение, оптимизировать производственные затраты.

Таблица 4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование изделия | Выпуск (шт.) | Нормативная себестоимость (руб.) | | Изменение норм (руб.) | Отклонение от норм (руб.) |
| на единицу | на выпуск |
| Изделие торт А | 1000 | 200 | 200 000 | -3 330 | -10 120 |
| Изделие торт Б | 1200 | 230 | 276 000 | +4 550 | +15 350 |
| Изделие торт С | 1500 | 300 | 450 000 | -21 520 | +46 280 |
| Итого |  |  | 926 000 | -20 300 | +51 510 |

В бухгалтерском учете производятся следующие записи:

по А:

Дебет 43 субсчет «Нормативная себестоимость Изделия А» Кредит 20

– 200 000 руб. – оприходовано готовое изделие А по нормативной цене в течение месяца;

Дебет 20 Кредит 10, 70, 25 – 186 550 руб. – учтены фактические расходы в течение месяца по изделию А в конце месяца;

Дебет 43 «Отклонение фактической себестоимости Изделия А от нормативной» Кредит 20 – 13 450 руб. – отражено отклонение фактической себестоимости от нормативной по изделию А.

по изделию Б:

Дебет 43 субсчет «Нормативная себестоимость Изделия Б» Кредит 20

– 276 000 руб. – оприходовано готовое изделие Б по нормативной цене в течение месяца;

Дебет 20 Кредит 10, 70, 25 – 295 900 руб. – учтены фактические расходы по изделию Б в конце месяца;

Дебет 43 «Отклонение фактической себестоимости Изделия А от нормативной» Кредит 20 – 19 900 руб. – отражено отклонение фактической стоимости от нормативной по изделию Б.

по изделию С:

Дебет 43 субсчет «Нормативная себестоимость Изделия С» Кредит 20 – 450 000 руб. – оприходовано готовое изделие С по нормативной цене в течение месяца;

Дебет 20 Кредит 10, 70, 25 – 474 760 руб. – учтены фактические расходы по изделию С в конце месяца;

Дебет 43 «Отклонение фактической себестоимости Изделия С от нормативной» Кредит 20 – 24 760 руб. – отражено отклонение фактической стоимости от нормативной по изделию С.

Если вся продукция полностью завершена производством и продана, все отклонения переносятся на счет 90–2 «Себестоимость продаж».

Если в конце периода выявлены значительные остатки по незавершенному производству, остатки готовой продукции на складе, то сумма всех отклонений должна быть распределена между незавершенным производством (счет 20) и запасами готовой продукции (счет 43) и себестоимостью проданной продукции (счет 90–2).

Нормативный метод является наиболее прогрессивным. Он позволяет решать одновременно две задачи. Во-первых, обеспечивает оперативный контроль за производственными затратами путем выявления отклонений фактических затрат от нормативных, а во-вторых, позволяет точно калькулировать себестоимость продукции.

Нормативный метод эффективен при обоснованном укрупнении объектов калькулирования, то есть при правильном формировании групп действительно однородных объектов. Нормативный метод не должен применяться при учете издержек в целом по подразделению или предприятию.

**3. Пути совершенствования нормативных методов затрат на ОАО «Орский Хлеб»**

Нормативный метод учета затрат на производство ОАО «Орский Хлеб» представляет собой совокупность процедур по планированию, нормированию, отпуску материалов в производство, составлению внутренней отчетности, калькулированию себестоимости продукции, осуществлению экономического анализа и контроля на основе норм затрат.

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

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

Разработка норм и нормативов затрат на производство осуществляется в соответствии с системой прогрессивных технико-экономических норм и нормативов. Различают нормы индивидуальные, групповые, специфицированные и сводные.

Под сводными нормами понимается расход однородных видов сырья и материалов на изготовление изделия или номенклатурной группы изделий, по которым рассчитывается потребность в планах экономического и социального развития.

Формирование прогрессивных технико-экономических норм и нормативов – это важнейшее условие не только повышения эффективности производства и качества работы, но и совершенствования планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции.

При определении нормативных затрат возникает проблема требований к нормам. Должны ли они отражать результаты деятельности в идеальных условиях, безошибочную работу или легко достижимые результаты. Нормы затрат обычно подразделяются на три большие категории: основные нормы; идеальные нормы; текущие достижимые нормы. Основные нормы затрат. К ним относятся постоянные нормы, которые остаются неизменными на протяжении длительных периодов. Главное преимущество основных норм заключается в том, что они обеспечивают базу для сравнения фактических затрат в течение ряда лет с одними и теми же нормами, таким образом могут быть установлены тенденции эффективности за период. Когда изменяются методы производства, уровни цен или другие релевантные факторы, то основные нормы не очень полезны, так как они не отражают текущие запланированные результаты. Поэтому основные нормы затрат используются редко. Идеальные нормативные затраты – это минимальные затраты, которые возможны в условиях самой эффективной деятельности. На практике идеальные нормы вряд ли могут быть достижимы, но они полезны менеджерам, если, по их мнению, обеспечивают наилучшее стимулирование.

Текущие достижимые нормы затрат. Эти нормы отражают затраты, которые должны возникать в условиях эффективной деятельности. Достичь их трудно, но возможно и легче, чем идеальных, поэтому при использовании достижимых норм определяются допустимые отклонения на обычную порчу ресурсов, поломку машин и потерянное время. На практике текущие достижимые нормы применяются чаще всего, так как они обеспечивают приемлемую базу измерения отклонений от цели, за достижение которой несут ответственность работники. Тот факт, что эти нормы представляют собой цель, которая реально может быть достигнута в условиях эффективной деятельности, но не слишком легко, показывает, что это лучшая база, с которой должны сравниваться фактические затраты.

Кроме того, достижимые нормы могут быть использованы при планировании, так как они представляют собой цели, которые должны быть достигнуты. Предпочтительно составлять общую финансовую и кассовую консолидированные сметы по данным нормам. Таким образом, применение достижимых норм ведет к экономии ресурсов, так как они могут использоваться как для планирования, так и для контроля.

Нормативные затраты определяются заранее. Они являются плановыми и должны возникать при эффективном производстве. Нормативные затраты – это не то же самое, что сметные затраты. Смета относится ко всей деятельности или операции, норма дает ту же информацию, но уже о единице продукции.

Чтобы установить нормативные затраты на продукт, необходимо оценить плановые затраты труда, материалов и накладные расходы. Затем нормативные затраты труда, материалов и накладные расходы суммируются, образуя нормативные затраты на производство продукта. Существует два подхода к определению нормативных затрат. Согласно первому по нормативным данным прошлых периодов оценивается использование труда и материалов. По второму – нормы должны быть установлены при помощи технического анализа, при котором подробно изучаются технические операции производства каждого продукта. В ходе такого исследования устанавливают, какие материалы наиболее приемлемы для изготовления продукции согласно проекту и требованиям к качеству, а также точное количество материалов, которые должны быть потреблены, принимая во внимание нормальные потери, неизбежные в производственном процессе. Затем нормальные расходы на материалы определяются путем умножения нормативных количеств на соответствующие нормативные цены.

По моему мнению, для устранения недостатков на анализируемом предприятии следует применить нормативный метод учета затрат на производство. Для этого необходимо провести следующие мероприятия:

* Упорядочение нормативного хозяйства предприятия;
* Уточнение и расширение круга сигнальной документации по учету материалов и выработки рабочих;
* Повышение уровня учета выработки, применение прогрессивных форм и методов организации труда;
* Формирование и уточнение смет комплексных расходов;
* Упорядочение складского хозяйства;
* Установление порядка отпуска материалов и получения полуфабрикатов со складов;
* Разработка номенклатуры и кодов причин, виновников и инициаторов изменений норм и отклонений от норм;
* Расчет нормативов незавершенного производства;
* Механизация и автоматизация всех основных работ по систематизации норм и составлению нормативных калькуляций, учету изменений норм и т.д.

**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 рассмотрены основные вопросы учета затрат на производство: учет использования сырья и материалов, учет выработки и заработной платы производственных рабочих, расходы по обслуживанию и управлению, организация нормативного хозяйства, состав нормативных калькуляций и учет изменений норм, учет потери брака и простоев, сводный учет затрат на производство, а также проведен анализ затрат по отклонениям.

В результате на анализируемом предприятии выявлены недостатки по учету использования сырья и материалов, потерь от брака, по оформлению сигнальной документации, не ведется учет изменений норм. Необходимо пересмотреть производственно-технические нормы расхода материалов, нормы времени и расценки для сдельной оплаты труда, более тщательно организовать работу бюро технического контроля по учету брака, так как большое количество изделий оформляется как брак и отпускается на сторону по более низкой цене и т.д.

Таким образом, имея развернутую информацию об отклонениях от норм по причинам и виновникам, можно контролировать работу любого производственного подразделения. Проводимый на этой основе ретроспективный и оперативный анализ позволит вовремя обнаружить недостатки в организации производства, снабжении, нормировании, использовании материальных и трудовых ресурсов, выявить имеющиеся внутренние резервы.

Внедрение на анализируемом предприятии нормативного метода позволит существенно сократить затраты на производство, снизить себестоимость продукции и увеличить доходы предприятия.

**Литература**

1. Бухгалтерский учет. Учебник. / Под редакцией А.Д. Ларионова. – М.: «ПРОСПЕКТ», 2008.
2. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учебное пособие/В.А. Белобородова, А.П. Чечета, В.Т. Слабинский и др. – 2-е изд., переработанное и дополненное – М.: Финансы и статистика, 2001.
3. Ларионов А.Д. Нормативный метод учета: сущность, опыт и проблемы внедрения. – ЛДНТП, 2006.
4. Методические указания по выполнению дипломной работы по специальности «Бухгалтерский учет и аудит» студентами дневного, вечернего и заочного обучения. – Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2001.
5. Методика учета и анализа себестоимости продукции/А.Ф. Аксененко, В.В. Новиков, В.И. Сидоров и др.; Под редакцией А.Д. Шеремета. – М.: Финансы и статистика, 2007.
6. Олохтонова Э.А., Тулегенов Э.Т. Организация внедрения нормативного метода учета на предприятии. – М.: Финансы и статистика, 1988.
7. Управленческий учет: Учебное пособие / Под редакцией А.Д. Шеремета. – М.: ФБК-ПРЕСС, 2006.