**СУЩНОСТЬ И ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ НОРМАТИВНОГО МЕТОДА УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)**

***Драчёна И.П., к.э.н., доцент***

***ГБОУ ВПО МО «Финансово-технологическая академия», Россия,***

***г. Королёв Московской области***

Первые задатки элементов нормативного учета на Руси появились только в XV-XVII веке. Каждому работнику того времени задавался своего рода урок («плановое задание», «норма выработки»), в котором были оговорены сроки, объем и характер дел. Работник стремился к получению как можно меньшего задания, но сделать при этом гораздо больше, чтобы быть в праве на добавочные «кормовые».

Московская школа учета в конце XIX века создала нормативный метод. Метод назывался «Нормальная фабрично-заводская отчетность». Впервые данный метод был применен в некой текстильной фабрике в 1889 г. Сущность его подхода заключалась в том, что на все затраты однажды в десятилетие заранее выявляются нормы и закрепляются особым советом или экспертной комиссией.

В конце 20-х гг. нормативный учет начинает бурно развиваться. В основе норм предполагалось внедрить максимально допустимые расходы. Документы предлагалось составлять только на обнаруженные отклонения. Однако через какое-то время взгляд о том, что в документах должны показываться все фактические расходы по производству, получил всеобщее признание.

С 50-х гг. нормативный учет внедряется в организации с мелкосерийным и индивидуальным производством с ежеотчетным пересмотром закрепленных норм использования ресурсов на производство.

В 70-х гг. XX века огромное внимание уделяется распространению и признанию нормативного. Опубликовались главные положения по планированию, калькулированию и учету себестоимости изделия в организациях промышленного производства предусматривали нормативный учет затрат. В скором были выражены основные принципы нормативного метода, которые держат свою актуальность даже и по сей день.

Учет затрат в нормативном методе в наши дни представляет из себя совокупность процедур по нормированию, планированию, составлению внутренней отчетности, списанию материалов в производство, калькулированию себестоимости изготавливаемой продукции, реализации экономического контроля и анализа на основе норм затрат.

Сущность метода состоит:

* в учете по раздельным видам затрат на производство продукции по текущим нормам, предусмотренным нормативными калькуляциями;
* в раздельности ведения оперативного учета по отклонениям фактических затрат от текущих норм с уточнением места появления отклонений, причин и виновных лиц их образования (отклонения находятся методом документации или с помощью проведения инвентаризации);
* в учете изменений, которые вносятся в текущие нормы затрат в рез-те введения организационно-технических мероприятий, и определения влияний этих изменений на себестоимость изделия.

Задачей нормативного метода служит своевременно предотвращение нерационального расходования всех видов ресурсов и выявление резервов. Главным инструментом управления производством представляются нормы производственных затрат.

Эффективность нормативного метода заключается в том, что он подразумевает своевременное вмешательство в формирование затрат на производство, четкое соблюдение технико-технологической и дисциплины на производстве. Данный метод показывает активное средство ресурсосбережения и предоставляет большую возможность выявить как внешние, так и внутрипроизводственные резервы снижения затрат. Это метод постоянного текущего контроля и обнаружения новых резервов экономии, который выполняет роль метода снижения себестоимости продукции и повышения платежеспособности производства.

При использовании нормативного метода пользуются:

* плановой калькуляцией;
* нормативной калькуляцией;
* отчетной калькуляцией.

Проверка по применению определенных в производстве закрепленных норм при изготовлении изделий реализовывается с помощью четко утвержденной документации по оформлению затрат по нормам и отклонениям от них.

Особенностью нормативного метода считается большая возможность текущего и следующего контроля над расходами: по первым документам производится списание материалов, топлива, сырья; по вторым – списание материальных ценностей со склада, начисление оплаты труда в случае превышения закрепленных норм.

Отклонения от закрепленных норм в организации показывают, как соблюдены технологии производства, нормы затрат труда, расхода сырья, материалов. Отклонения увеличивают экономию или повышают затраты.

Нормативный метод особенен тем, что в фирме по каждому виду продукции закрепляется предварительный норматив по калькулированию, т.е. калькулирование себестоимости, считается по действующему на начало отчетного периода нормам расхода материалов, сырья и прочих затрат.

Норма на самом считается на основе технически аргументированных норм расхода материалов и прочих ресурсов, которая должна определяться в соответствии с технической документацией на производство изделий. Для определения актуальной себестоимости продукции, размеров незавершенного производства и оценки брака на производстве употребляется норматив калькулирования.

Нормативы должны постоянно иметь поддержку на уровне последних достижений науки и техники, путем их частого осмотра, усовершенствования методов нахождения потребности организации в средствах производства и разработки технически аргументированных норм расхода материалов, сырья, топлива, времени и электроэнергии.

Когда сопоставляются фактически произведенные затраты с закрепленными текущими нормативами, тогда производится анализ хозяйственной деятельности, создаются внутрипроизводственные резервы, строятся пути по их использования, разрабатываются нормативы затрат на следующий отчетный период. Из-за этого появляется большая потребность в изменении учета норм затрат текущих на одну единицу изготовленной продукции. Они могут меняться если внедряется новая технология, реализации рационализаторских предложение, организационно-техническое мероприятие повышения производительности труда, замены дорогостоящих материалов на более дешевыми и качественные. Это отмечается в извещениях об изменении закрепленных норм с пометкой о причине и виновниках данного изменения, статей затрат, цехов, узлов изделий, номеров технических операций, процентов или денежного их выражения.

По состоянию на новый отчетный период обычно приходится изменение норм. В связи с этим, обязательный пересчет должен быть произведен по остаткам незавершенного производства на начало данного месяца по соответствующей статье затрат. Логичный и постоянный учет изменения норм позволяет высшему управленческому аппарату фирмы исполнять контроль за выполнением плана, быстро решать и устранять недостатки в работе, если изменения случились в сторону повышения затрат.

Сообщения об изменившихся нормах делаются:

* группой главного энергетика по изменениям закрепленных норм расхода энергии и топлива;
* плановым отделом по изменению цен на материалы и сырье;
* отделом труда и зарплаты по изменениям закрепленных норм выработки, расценок и цен;
* техническим отделом по расходованию сырья и материалов.

Для правильной выработки закрепленных норм калькуляции в организации создается нормативное бюро, в котором рассчитываются отчеты об изменениях закрепленных норм, нормы калькуляции, анализ и расчеты отклонения от норм.

Бухгалтерия на основании первичной документации производит учет затрат по производству по закрепленным нормам, изменениям норм и отклонениям от норм, рассчитывает отчетную калькуляцию по продукции, производит анализ по себестоимости. Основной особенностью данного метода является возможность контроля над расходами заранее. В случае появления отклонений от закрепленных норм, составляются первичные документы с отметкой отклонений от закрепленных норм или доплатные листы на заработную плату. Эта документация должна быть подписаны лицами, которые контролируют процесс самого производства и затраты по нему. В них в любом случае ставятся коды причин и виновные лица по отклонениям от закрепленных норм.

Наличие документации по отклонению от закрепленных норм, кодов причин и виновных лиц по отклонениям позволяют бухгалтерии в поставленные сроки в течение месяца составить рапорт об отклонениях от закрепленных норм, для руководителей организации с целью принять меры по ликвидации данных причин. Располагая нормативной калькуляцией, документами на отклонения от закрепленных норм и их изменений, бухгалтер находит фактические затраты по отчетному месяцу. Фактическая себестоимость продукции находится по следующей формуле (1):

$С\_{факт}=С\_{норм}\pm ОТКЛ\_{норм}\pm ИЗМ\_{норм}$(1)

где: $С\_{факт}$ – фактическая себестоимость;

$С\_{норм}$ – нормативная себестоимость;

$ОТКЛ\_{норм}$ – отклонения от норм, которые могут быть:

* положительными, которые возникают в результате экономии, полученной при более полном использовании материалов и сырья, при увеличении производительности труда, уменьшении времени на обработку продукции и т.п.;
* отрицательными, которые являются результатом перерасхода материалов и сырья, осуществлением дополнительных расходов на заработную плату и т.п.;

$ИЗМ\_{норм}$ – изменение норм (в сторону их понижения или повышения).

Полная себестоимость изделия, планируемого к выпуску в данном периоде, находится в основном документе, называемым – сметой затрат на реализацию и производство изделия. Для нахождения производственной себестоимости из основной суммы затрат по производству сначала исключаю затраты, которые относятся на счета непроизводственного характера, – цена работ по капитальному ремонту и строительству, которые выполнялись для своей организации; транспортные услуги, оказываемые другим предприятиям, непромышленным хозяйствам организации; цена научно-исследовательских работ, сделанных для сторонних предприятий и т.п.

Важное место в системе управленческого учета занимает анализ. Проведение анализа дает возможность выявить отклонения показателей в работе организации и причины, которые могли вызвать данные изменения. По полученным результатам анализа делаются разнообразные управленческие решения, из-за этого немаловажную роль играет правильный и точный анализ, который дает увидеть реальную ситуацию в организации.

Использование системы калькуляции себестоимости по нормативным издержкам дает возможность производить подробный анализ отклонений по каждому из центров ответственности.

Нормативные затраты рассчитываются заранее. Они являются плановыми. Сметные затраты – это далеко не нормативные затраты, как кажется на первый взгляд. Смета принадлежит всей деятельности или операции; норма дает ту же информацию об одной единице продукции. Норма дает оценку затрат на одну единицу производства, а смета – оценку затрат на весь объем деятельности производства.

Для того чтобы закрепить нормативные затраты за продуктом, нужно оценить плановые затраты материалов, труда и накладные расходы. Затем они складываются, образуя тем самым нормативные затраты на производство продукции.

Нормативные затраты на продукцию находятся посредством технического анализа так.

Нормы по материалам основаны на спецификациях продукции, которые находятся после исследования количества списанных материалов, нужных для изготовления каждой единицы изделия. После этого расходы по нормативам умножают на цены.

Чтобы установить нормы по трудозатратам, нужно проанализировать все виды деятельности по различным операциям. Каждую операцию анализируют и считают возможное время, которое потребуется среднему рабочему для выполнения данной работы.

Процесс по установлению нормативных ставок разделения накладных расходов для калькулирования себестоимости по нормативным издержкам такой же, как и было рассмотрено ранее. Основным отличием видно то, что накладные расходы считаются по часовым ставкам, которые умножены на нормо-часы, а не на фактически отработанные часы.

Список литературы:

1. Аврова И.А. Управленческий учет. – М.: Бератор-Паблишинг, 2011.
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 6-е издание, доп. и пер. – М.: Омега-Л, 2011
3. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет. 2-е изд. – М.: Проспект, 2011
4. Кукукина И.Г. Управленческий учет: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2010
5. Черных И.Н., Хамидуллина З.Ч. Организация учета затрат по центрам ответственности. - М.: КноРус, 2010