

УДК 657

Д.Р. Эдиева, Л.С. Боташева

Северо-Кавказская государственная академия, г. Черкесск,
email: dianaedieva999@mail.ru , Leilushka@bk.ru

УЧЕТ НОРМАТИВНЫХ ЗАТРАТ И АНАЛИЗ ОТКЛОНЕНИЯ

Ключевые слова: стандарт-кост, директ-костинг, затраты, нормативные затраты, отклонение.

В соответствии с международными стандартами принято различать финансовый и управленческий учет. Финансовый учет охватывает информацию, которая используется главным образом сторонними организациями и лицами (акционерами, банками, налоговыми органами и т.п.), а также применяется для внутреннего управления. Управленческий учет охватывает все виды учетной информации, необходимой для управления в пределах данного предприятия (фирмы). Его важнейшей функцией является обоснование процесса принятия управленческих решений. Информация управленческого учета может быть представлена как в денежном, так и натурально-вещественном выражении, в ней допустимы приблизительные и примерные оценки, в частности при разработке планов на будущее. Подробные, детализированные отчеты в управленческом учете могут составляться ежемесячно, а по отдельным видам деятельности, центрам ответственности – еженедельно, ежедневно, а в некоторых случаях – немедленно.

D.R. Edieva, L.S. Botasheva

North Caucasus State Academy, Cherkessk, email: dianaedieva999@mail.ru , Leilushka@bk.ru

STANDARD COST ACCOUNTING AND DEVIATION ANALYSIS

Keywords: standard-cost, direct-costing, costs, regulatory costs, deviation.

In accordance with international standards, it is customary to distinguish between financial and managerial accounting. Financial accounting covers information that is used mainly by third-party organizations and individuals (shareholders, banks, tax authorities, etc.), and is also used for internal management. Management accounting covers all types of accounting information necessary for management within a given enterprise (firm). Its most important function is to substantiate the management decision-making process. Management accounting information can be presented both in monetary and physical terms, approximate and approximate estimates are acceptable in it, in particular when developing plans for the future. Detailed, detailed reports in management accounting can be compiled monthly, and for certain types of activities, responsibility centers – weekly, daily, and in some cases – immediately.

В современных экономических условиях процесс принятия управленческих решений тактического и стратегического характера основывается на информации о затратах и финансовых результатах компании. Одним из эффективных инструментов управления затратами для предприятий является система учета «стандарт-кост», которая основана на принципе учета и контроля затрат и их отклонений в рамках установленных норм и стандартов.

Наиболее важным в осуществлении процесса принятия решений, а также планирования, контроля и надзора является разумная организация учета производственных затрат на основе общей системы учета «стандарт-кост» и нормативных методов.

Основой системы стандартных затрат является первоначальное распре-

ление затрат по статьям затрат (до начала производственного процесса):

- Основные материалы;
- Заработная плата производственных рабочих;
- Производственные накладные расходы (заработная плата вспомогательных работников, вспомогательные материалы, арендная плата, амортизация оборудования и т.д.);
- Коммерческие расходы (расходы на продажу, продажи продукции).

Спецификации расхода материалов и заработной платы за производство обычно устанавливаются в зависимости от продукта. Для контроля косвенных затрат в течение определенного периода времени формулируется расчетная норма (спецификация), основанная на планируемом количестве продуктов. Оценка косвенных затрат является постоян-

ной. Однако, когда объем производства колеблется, для контроля косвенных затрат создаются переменные стандарты и скользящие оценки, которые основаны на классификации затрат на постоянные, переменные и полупостоянные в зависимости от объема производства.

Стандартная себестоимость – это стандартизированный метод учета произведенных товаров. При использовании стандартных методов учета произведенной продукции произведенная продукция оценивается не на основе фактических затрат, а на основе ранее рассчитанных стандартных затрат. Например, по данным Планово-экономического отдела, нормативная себестоимость единицы продукции составляет 100 рублей. При такой себестоимости продукт аннулируется во время обработки. В конце отчетного месяца будет отображена фактическая себестоимость, и полученная разница будет списана в дебет или кредит счета учета продаж соответственно. Учетная позиция 40 «Выпуск продукции (инжиниринг, услуги)» используется для учета готовой продукции стандартизированными методами (стандарты-затраты).

На предприятиях, использующих систему стандартных затрат, обычно учитываются следующие четыре отдельных счета, когда фактические расходы отклоняются от стандартных спецификаций:

- Отклонение расхода материала;
- Отклонение заработной платы;
- Отклонение накладных расходов;
- Отклонение от стандартных бизнес-затрат.

При необходимости – например, когда разделение используется для отражения причины отклонения – каждый из этих объектов может быть разделен на более мелкие аналитические объекты.

Таким образом, «Стандартные затраты» – это система управления бизнесом и контроля производственного процесса и процесса определения производственных затрат, а также система анализа причин разницы между стандартными и фактическими производственными затратами и выручкой от продаж. Принципы этой системы универсальны, поэтому их применение желательно для любого метода учета производственных затрат и расчета производственных затрат.

В 1930-1940-х годах в моей стране появилась система контроля и учета производственных затрат, связанная с плановыми экономическими условиями. В процессе разработки стандартной системы учета затрат используется множество основных положений, и эти положения определяют некоторые общие методологические моменты в этих системах учета.

В случае нормативного учета фактическая себестоимость продукции рассчитывается путем алгебраического суммирования нормативной себестоимости с нормативными изменениями и отклонениями от нормативной, определенными в течение отчетного периода.

Важным условием для внедрения нормативной системы учета является наличие хорошо разработанного технического процесса изготовления продукции. Несоблюдение этого процесса приведет к отклонению от установленных норм затрат на производство. Своевременно, до запуска продукта в производство, разработка всех технических документов позволяет заранее рассчитать и проанализировать стандартную стоимость, чтобы найти резервы для снижения затрат в период подготовки производства.

Полная форма нормативных допущений бухгалтерского учета текущая идентификация Отклонение от норм и изменения в нормах органично включены в систему бухгалтерского учета, которая является основой для расчета и отчетности производственных затрат.

Благодаря ежедневному обобщению и анализу отклонений от норм в месте возникновения центра затрат и ответственности ответственный за производственный отдел может своевременно устранять проблемы в организации производства и предотвращать возможность их возникновения в будущем. Другими словами, нормативная система учета затрат создает предпосылки для отклонения организации управления производством от норм. Это главное преимущество нормативного учета.

В контексте использования современных электронных вычислительных машин и вычислительной техники возможно автоматизировать нормативное управление, что значительно повышает эффективность использования нор-

мативного учета как важного инструмента управления производственными затратами.

Сравнение системы нормативного учета производственных затрат с системой учета «стандартных затрат», широко используемой в западных странах с развитой рыночной экономикой, позволяет нам сделать следующие выводы. Обе системы основаны на следующем:

- Строгое распределение затрат; предварительная (до начала отчетного периода) подготовка нормативных расчетов на основе установленных норм (стандартов) потребления ресурсов по отдельным проектам затрат;

- Внедрить отдельный учет и контроль производственных затрат в соответствии с действующими нормами и отклоняться от норм по месту возникновения и центру ответственности;

- Систематически обобщать отклонения от норм расходов, чтобы использовать информацию об отклонениях для устранения негативных явлений в производственном процессе и управлении затратами.

Обе системы учета являются общими и могут использоваться для учета производственных затрат и любого метода расчета производственных затрат.

Однако с общими базовыми моментами организации учета контроля производственных затрат и системы стандартных затрат существуют существенные различия.

Используйте систему учета «стандартных затрат»: нет отдельного учета изменений в нормах потребления, поскольку спецификация затрат (стандарт) формулируется в течение длительного времени и будет пересматриваться только в течение года, если в организации производства произойдут серьезные изменения; могут применяться стандарты затрат различной интенсивности в соответствии с их типом (включая строгие, трудно реализуемые, «идеальные» спецификации); вести учет отклонений от спецификаций на отдельном счете для каждой статьи затрат (счета, отклоняющиеся от спецификаций расхода материалов, расходы на заработную плату, косвенные затраты, коммерческие расходы); в течение отчетного периода накопление отклонения от нормативов

расходов на соответствующих счетах и их последующие финансовые результаты списываются.

Как упоминалось выше, с системой регулирования учета затрат на изменения нормативных требований и отклонения от норм расходов вводится в общую систему учета производственных затрат и расчета производственных затрат. Из суммы расходов, выявленных изменением спецификации, а также отклонением спецификации статьи расходов, ежемесячное списание на себестоимость продукции (включая остатки текущих работ – в пересчете на стоимость изменения спецификации). По мере реализации организационных и технических мер технические характеристики были пересмотрены. На основе сигналов и других документов, которые принимают управленческие решения, быстро выявляется отклонение между местом возникновения и спецификацией. В отличие от системы стандартных затрат, отклонения от спецификации статьи затрат не учитываются в отдельных счетах. Сумма затрат на отклонение Спецификации (и изменения в спецификациях) отражаются в таблице оборачиваемости себестоимости и объема производства определенных видов продукции, а также в расчете фактической себестоимости этих продуктов.

В целях дальнейшего совершенствования нормативной системы учета затрат (и стандартной системы учета затрат) целесообразно объединить ее с системой прямого учета затрат, широко используемой в западных странах.

Основой организации производственного учета в соответствии с системой учета прямых затрат является разделение затрат, связанных с производством, на постоянные и переменные. Производственные затраты на производство и реализацию продукции формируются только за счет переменных производственных затрат, которые напрямую зависят от технического процесса и организации производства. Согласно методу отнесения производственных затрат, большинство из них являются прямыми, поэтому легко адаптироваться к нормированию выпуска продукции на единицу. На основе переменных затрат также оцениваются излишки готовой продукции

на складе на начало и конец отчетного периода и незавершенное производство. Постоянные затраты напрямую не связаны с производственным процессом, поэтому они не включаются в себестоимость продукции (инжиниринг, услуги). Эти сборы (также известные как периодические сборы, то есть сборы за отчетный период) начисляются на отдельный счет и полностью списываются в конце отчетного периода (не распределяются по типу продукта) для уменьшения прибыли от продаж продукта, полученной в течение отчетного периода.

Важным преимуществом системы расчета прямых затрат является то, что она позволяет решать стратегические задачи управления бизнесом и предоставлять данные: оптимизировать производственные планы в соответствии с максимальными стандартами прибыли и дохода; решать проблему ценообразования и корректировки новых и уже продаваемых на рынке продуктов; формулировать инвестиционные и инновационные планы (сокращать или расширить производственные мощности, модернизировать оборудование, приобрести новые продукты и т.д.); принять решение о целесообразности получения дополнительных заказов и т.д.

Использование нормативных затрат в калькулировании себестоимости продукции

На любом этапе экономического развития страны повышение эффективности управления является главной задачей. Это делает необходимым применение нормативной системы управления затратами компании. Изначально она рассматривалась только как система учета, позволяющая организовать контроль затрат.

Отдавая приоритет процессу формирования производственных затрат и представляя их как производственное потребление ресурсов, мы можем сделать вывод, что производственные затраты можно рассматривать с двух сторон: фактические затраты и нормативные затраты.

Система учета фактических затрат называется системой учета прошлых и исторических затрат. Его суть заклю-

чается в сборе и агрегировании информации для расчета себестоимости и прибыли реализованной продукции с целью определения фактической себестоимости и дохода единиц реализованной готовой продукции с определенным наименованием. Следует отметить, что эта система усложняет контроль операционных затрат и не подходит для управления процессом формирования затрат для ее носителей.

Учет фактических затрат имеет существенные недостатки, такие как:

1. Отсутствует деловая информация о расходах управленческого персонала организации. В результате эффективность управления затратами с точки зрения их снижения сводится к минимуму.

2. Проводится только возможность последующего (сравнительного) анализа затрат и основных показателей. Из-за отсутствия спецификаций затрат анализ затрат может быть проведен только на основе сравнения фактических показателей с предыдущими показателями.

3. Основные факторы, влияющие на производство, не могут быть своевременно выявлены, а непроизводительные затраты и потери не могут быть своевременно предотвращены и устранены.

4. Сложность бухгалтерского учета, его высокая стоимость и громоздкий характер.

Поэтому, хотя учет фактических затрат в этих местах и расчет затрат на продукцию (инжиниринг, услуги) является традиционным и наиболее распространенным методом в отечественной практике бухгалтерского учета, с точки зрения его оценки как инструмента контроля и управления затратами отсутствие контроля затрат делает невозможной оценку деятельности одного структурного подразделения (центр ответственности) и его управленческий персонал, а также доля доходов и расходов, контролируемых руководством на всех уровнях.

Эффективное управление затратами включает оперативный контроль производственных затрат, обеспечение точности расчета затрат на продукцию (проектирование, обслуживание), а также своевременное предотвращение и устранение непроизводительных расходов и потерь. Это делается на основе анализа

отклонения между спецификацией (сметой) и фактической стоимостью.

Стандартная себестоимость – это заранее установленная, заранее определенная норма затрат на единицу продукции. Эти нормы затрат используются в качестве стандарта для определения того, какой должна быть себестоимость при нормальных условиях производственной мощности (а не какой она была изначально).

В зависимости от времени расчета различают текущие и планируемые спецификации.

Текущая основа является основой для ежемесячных расчетов контроля, а также для составления индивидуальных планов работ на объекте и распределения материалов на рабочем месте.

Планируемый бюджет используется для подготовки квартальных и годовых смет и рассчитывается с учетом эффективности реализации различных организационных и технических мероприятий.

Система стандартизированных методов учета затрат и стандартизированного расчета представляет собой набор процедур, которые объединяют планирование, нормирование, обеспечение материальными ресурсами, внутреннюю отчетность, расчет затрат, экономический анализ и процессы контроля на основе стандартов затрат.

Методы регулирования предусматривают соблюдение следующих принципов:

1. В соответствии с текущими спецификациями и сметами предприятия предварительно рассчитывается стандартная стоимость каждого продукта. Этот принцип может быть достигнут только в том случае, если на предприятии имеется система управления, содержащая нормативные и сметные (бюджетные) показатели, рассчитанные на основе основных технических, проектных, финансовых и административных документов и используемые для различных управленческих нужд: определения нормативной стоимости производственных и бизнес-процессов, ограничения производственных и экономических отпускных материалов, топливно-энергетические ресурсы, рассчитать фонды заработной платы, численность персонала,

сметные расходы на содержание органов управления, статьи отпускных цен и т.д. В то же время в отечественной практике эффективны только определенные части нормативно-правовой базы.

2. Вести учет текущих нормативных изменений в текущем месяце для корректировки нормативных затрат, определения влияния этих изменений на производственные затраты и эффективности мер, которые привели к нормативным изменениям;

3. Рассчитайте фактическую стоимость текущего месяца и разделите ее на расходы нормам и отклонения от норм;

4. Установление и анализ причины, а также условий отклонения от нормы в том месте, где оно произошло;

5. Определите фактическую себестоимость произведенной продукции как стандартную себестоимость, сумму отклонений от спецификации и изменений в спецификации.

Расчет затрат основывается на спецификации затрат, а отклонение от спецификации отражается на счетах бухгалтерского учета как увеличение или уменьшение производственных результатов.

Стандартизированные методы учета производственных затрат и расчета производственных затрат в большей степени соответствуют потребностям стандартизированной системы управления затратами, чем другие методы. Благодаря своей универсальности он был рекомендован к внедрению во всех отраслях национальной экономики.

Нормативный управленческий учет обычно рассматривается как система нормативного планирования и учета производственных затрат. Элементами планирования в системе являются:

- 1) Условия производства, нормирование его состава и качества;

- 2) Нормативные причины потребности, расхода и использования материальных, трудовых, финансовых ресурсов и средств производства;

- 3) Планирование, учет и оценка экономических выгод в соответствии с нормами и правилами.

Первый элемент системы напрямую связан с объемом производства всего предприятия, календарным и номенклатурным планированием, расчетом ос-

нового производственного цеха и производственными задачами команды.

Второй элемент предполагает наличие единой нормативной базы для расчета наличия материальных и трудовых ресурсов производственных подразделений, а также расчета затрат и норм использования материалов и заработной платы. Напротив, если нет нормативных оснований для потребности в средствах производства, связанных с нормированием труда, объемное, календарное и номенклатурное планирование производства невозможно.

Таким образом, два элемента планирования охватывают проектные, технические, организационные и экономические этапы подготовки производства. Они ограничены ассортиментом продукции, планируемой к производству, и основаны на сотрудничестве внешнего и внутреннего персонала фабрики.

Третий элемент системы – планирование, учет и оценка экономической эффективности на основе норм и стандартов – включает в себя полный набор технологий и методов, используемых в стандартизированных методах.

Библиографический список

1. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. 352 с.
2. Бабаев Ю.А. «Бухгалтерский учет». М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 476 с.
3. Васин Ф.П. Системы организации управленческого учета: стандарт-кост, нормативный учет, директ-кост // Бухгалтерский вестник. 1999. № 8. С. 63–73.
4. Вахрушина М.А. Управленческий анализ: выбор оптимального решения. М.: Омега-Л, 2011.
5. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. пособие. ВЗФЭИ. М.: ЗАО «Финстатинформ», 1999. 359 с.
6. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учебник. М.: Финансы и статистика, 2000. 364 с.