

**ПОДХОДЫ К ИНФОРМАЦИОННОМУ ОБЕСПЕЧЕНИЮ
УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРИ НОРМАТИВНОМ МЕТОДЕ УЧЕТА**

**Цал–Цалко Юзеф Сигизмундович, д.э.н., профессор, первый проректор,
проректор по учебной работе,**

Житомирский национальный агроэкологический университет
Tsal–Tsalko Yuzef, Doctor of Economic Sciences, professor, First Vice–Rector,
Vice Rector for Academic Affairs,
Zhytomyr National Agroecological University, tsalkoy@rambler.ru

Аннотация: предлагается разработка комплексной системы нормативного учета, который способствует информационному обеспечению управления затратами на производство для достижения целевой себестоимости. Бог помогает тем, кто сам себе помогает (Бенджамин Франклин).

Ключевые слова: нормативный метод, бюджетирование, нормирование, управленческий учет, калькулирование себестоимости, целевая себестоимость.

Нормативный метод учета затрат на производство представляет собой совокупность процедур по планированию (бюджетированию), нормированию, отпуску ресурсов в производство, составления 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 внутри–производственные резервы оптимизации затрат. Нормативный метод обеспечивает повседневный текущий контроль и выявление резервов в режиме онлайн, выполняет роль инструмента снижения соотношения затрат и созданных при их помощи доходов, повышения уровня валовой прибыльности [1].

Нормативный метод значительно усиливает ценность информации для управления затратами при условии установления целей, организации деятельности, контроля и анализа, а также устранения проблем. Это обеспечивается следующими инструментами:

- из всей массы учетных данных избирается только информация относительно отклонений, на которые нужно обращать внимание при управлении;
- большая часть отклонений выявляется оперативно до окончания отчетного периода, что позволяет быстро принимать решения по устранению недостатков;
- создается возможность оперативного воздействия управленческого персонала на ход производства, формирование целевой себестоимости и результаты хозяйствования.

Организация учета затрат на производство по нормативному методу предусматривает создание системы действующих прогрессивных норм и нормативов и на ее основе калькуляции нормативной себестоимости продукции (работ, услуг); выявление и учет затрат, связанных с отклонениями от действующих норм и нормативов; исчисление фактической себестоимости продукции (работ, услуг) на основе предварительно составленных калькуляций нормативной себестоимости с использованием данных учета отклонений от норм и изменений норм [2].

Формирование затрат на создание объектов деятельности при нормативном методе осуществляется в разрезе: нормативные (целевые) затраты; фактические затраты; отклонения между фактическими и нормативными затратами. За нормативным методом возможны различные варианты учета затрат на создание объектов хозяйственной деятельности предприятия.

При первом варианте применяют параллельный учет нормативных и фактических затрат с использованием одного аналитического счета объекта затрат. В этом случае отклонения рассчитывают математически – как разницу между фактическими и нормативными затратами (рис.1).

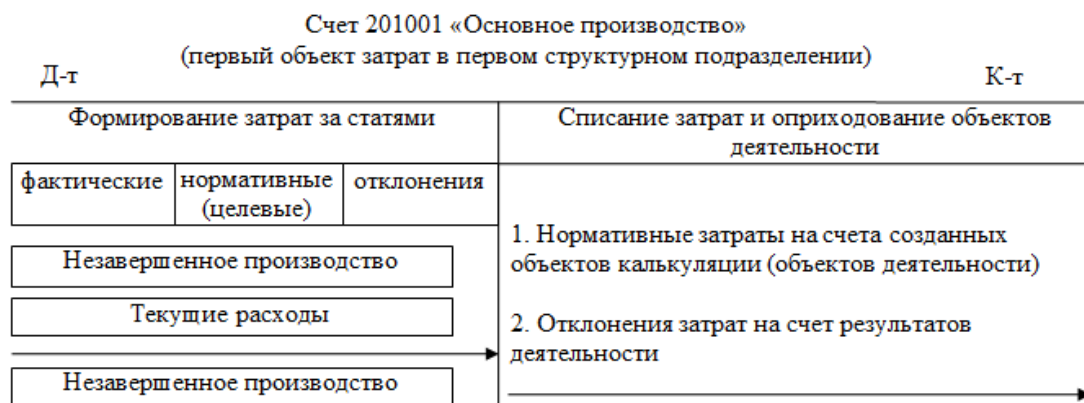


Рисунок 1 – Учет затрат при нормативном методе без использования отдельного аналитического счета для расчета отклонений за объектами и статьями расходов

Для учета расходов при этом варианте используют один аналитический счет. По дебету счета записывают фактические показатели использования ресурсов по их количеству и стоимости, нормативные данные о затратах в пересчете на определенные на предприятии количественные и ценовые нормы фактического объема созданных объектов деятельности и отклонения между фактическими и нормативными затратами за показателями количества ресурсов и их цен.

По кредиту счета записывают хозяйственные операции с оприходования фактически созданных объектов деятельности по нормативной производственной себестоимости и отклонения – от норм как расходы отчетного периода на счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» [3] и незавершенное производство. Отклонения записываются дополнительной хозяйственной операцией за правилами учета перерасхода и экономии ресурсов.

При втором варианте используют автономный учет (отдельные аналитические счета) для отображения нормативных затрат и отклонений от нормативов (рис. 2 и 3).

По дебету счета (рис. 2) отражают по статьям нормативные затраты в пересчете на фактический объем созданных объектов деятельности. По кредиту счета оприходуются по нормативной производственной себестоимости созданные объекты деятельности и формируется как дебетовое сальдо незавершенное производство в нормативной оценке.



Рисунок 2 – Формирование нормативных затрат на отдельном аналитическом счете

На счете отклонений к аналитическому счету (201001) отражают разницу между фактическими и нормативными затратами при создании объектов деятельности (рис. 3).

Счет 201010 «Основное производство»
(отклонения за первым объектом затрат в первом структурном подразделении к аналитическому счету 201001, которые возникли с разрешения распорядителей ресурсов на их использование в процессе создания объектов деятельности предприятия)

Д-т	К-т
Формирование затрат за статьями	Списание затрат и оприходование объектов деятельности
Отклонения затрат от целевой модели	Отклонения затрат на счет результатов деятельности
Незавершенное производство	
Текущие затраты	
Незавершенное производство	

Рисунок 3 – Учет отклонений затрат с использованием отдельного аналитического счета

По дебету счета по статьям расходов формируют отклонения по незавершенному производству и текущим хозяйственным операциям. По кредиту счета списывают отклонения в части расходов по созданным объектам деятельности на счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

В третьем варианте нормативного учета затрат (рис. 4) формирование расходов осуществляется по фактическим количественным и ценовым показателям, а оприходования созданных объектов по нормативным производственным затратам.

Счет 201001 «Основное производство»
(первый объект затрат в первом структурном подразделении)

Д-т	К-т
Формирование затрат за статьями	Списание затрат и оприходование объектов деятельности
Фактические затраты	1. Нормативные затраты на счета созданных объектов калькуляции (объектов деятельности)
Незавершенное производство	
Текущие затраты	2. Отклонения затрат на счет результатов деятельности
Незавершенное производство	

Рисунок – Учет нормативных затрат за методом формирования фактических расходов и списание нормативных затрат и их отклонений

По дебету счета записывают хозяйственные операции в фактической количественной и ценовой оценке. По кредиту счета оприходуют созданные объекты деятельности в нормативной оценке производственной себестоимости и списываются отклонения фактических и нормативных затрат на доходы или расходы текущей деятельности.

Нормативные цены на ресурсы, при условии их значительных отклонений от фактической себестоимости производственных запасов, должны регулярно пересматриваться для максимального приближения к фактическим ценам. В соответствии с пересмотренными ценами вносятся изменения в нормативные затраты структурных подразделений предприятия. Это позволяет сопоставлять с ними фактические расходы по всему комплексу ресурсов, используемых на производство.

Как показывает практика, анализ отклонений фактических затрат от их целевой модели – эффективный инструмент контроля затрат и всей системы управления предприятием. Нормативный учет может быть использован предприятием как инструмент целостной концепции контроллинга, позволяющий проводить анализ общей ситуации и принимать решение.

С целью создания контроллинговой системы управления затратами, а также обеспечения потребностей пользователей информацией нормативного учета, необходимо активно интегрировать в учет и развивать возможности методов таргет–костинг и кайзен–костинг.

Несмотря на продолжающиеся до сих пор споры о сущности таргет–костинга, существует признанное его определение в виде концепции управления, поддерживающий стратегию снижения затрат и реализующую функции бюджетирования производства новых продуктов, превентивного контроля издержек и калькулирования целевой себестоимости в соответствии с рыночными реалиями.

Кайзен–костинг (в переводе с японского «усовершенствование маленькими шагами») – это процесс постепенного снижения затрат на этапе производства продукции, в результате которого достигается необходимый уровень себестоимости и обеспечивается прибыль хозяйственной деятельности.

Обе системы интегрированные в управленческий учет при помощи функции поддержки достигнутой себестоимости имеет одинаковую цель – достижение целевых (нормативных) затрат и создание возможности выбирать удобную ценовую политику для расширения / удерживания соответствующих секторов рынка.

Таким образом, движение к целевому уровню себестоимости – процесс многосторонний, который основывается на маркетинговых исследованиях текущего состояния рынка и его перспектив, грамотных управленческих решениях и аналитическому мышлению бухгалтеров.

Список использованных источников:

1. Управлінський облік: підручник / Ю.С. Цал–Цалко, Ю.Ю. Мороз, Н.І.Цегельник. – Житомир: ПП “Рута”, 2015. –631 с.
2. Методические рекомендации по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь. – Приказ Минпрома Республики Беларусь от 31.12.2010 г. № 881
3. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов. – Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.07.2011 г. № 50.