

З. И. Одуло

г. Гомель, ГГУ им. Ф. Скорины

УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПО ОТКЛОНЕНИЯМ

Переход к рыночным методам хозяйствования, острая конкурентная борьба за рынки сбыта и многие другие причины вызывают необходимость совершенствования оперативного управления затратами на производство и в связи с этим совершенствование учета затрат. В нашей стране издан ряд документов рекомендательного характера, посвященных вопросам прогнозирования, учета и калькулирования себестоимости.

Достижению поставленных результатов при заданных размерах производственных запасов и наименьших затратах, в значительной степени соответствует *нормативный метод учета*. Суть этого метода заключается в том, что нормальная производственная деятельность должна протекать в каких-то заранее определенных рамках и что основное внимание руководства должно обращать именно на отклонения от установленных параметров. Необходимо изучать причины отклонений и принимать меры для приведения управленческой системы в норму. В связи с этим особый интерес для руководства представляет информация об отклонениях, поскольку она сигнализирует о неполадках, сбоях в управленческой системе, о необходимости срочного вмешательства в работу этой системы, отыскать причины и виновников отклонений и устранить эти отклонения.

При организации нормативного учета очень важны технически обоснованные нормы материальных и трудовых затрат, ориентирующих на экономное использование производственных запасов, на снижение себестоимости выпускаемой продукции и повышение рентабельности производства. Обычно на предприятии насчитывается несколько десятков тысяч норм материальных и трудовых затрат. Многие из этих норм сложились на основе практического опыта, являются усредненными и получили название «опытно-статистических норм». Зачастую эти нормы технически необоснованны и не ориентируют на рациональное использование материальных запасов, на достижение наивысшего уровня производительности труда. В какие нормы затрат нетрудно укладываться даже при самом неэкономном ведении работ, при перерасходе материалов и фонда заработной платы.

Организация нормативного хозяйства предполагает сплошную проверку наличия и обоснованности норм затрат, разработку новых, более прогрессивных норм с учетом наивысших достижений в экономии запасов. Одновременно необходимо установить обоснованность нормативов запасов сырья, материалов, топлива и других материальных ценностей, обоснованность численности всех категорий промышленно-производственного персонала, соответствие численности работающих числу рабочих мест. Только после создания нормативной базы можно приступить в разработке нормативных карт и осуществление работ по внедрению нормативного метода учета затрат на производство. Организация надлежащего нормативного хозяйства на предприятиях предполагает создание специальной службы, формулирующей систему норм и нормативов и осуществляющей ее использование, хранение, систематическое обновление норм и проведение расчетов на основе норм и нормативов.

Однако еще многие элементы такой системы учета затрат разработаны недостаточно. Отсутствуют научно обоснованные методики систематизации отклонений по различным признакам, оценки, доведения до потребителей и использования информации об отклонениях, не разработаны методики анализа отклонений от норм по местам возникновения, центрам ответственности, хозяйственным процессам и операциям, видам продукции, причинам и виновникам.

В рассматриваемой системе особенно большое значение приобретает классификация отклонений от норм. По различным признакам отклонения классифицируются:

- по способу выявления – на учтенные (документированные) и неучтенные;
- по времени выявления – на отклонения до начала производственного процесса, в процессе производства, после его завершения;
- по влиянию на хозяйственную деятельность – на положительные и отрицательные;
- от возможности отнесения на отдельные хозрасчетные подразделения – на отклонения, зависящие от хозрасчетного подразделения, в котором выявлены; зависящие от одного хозрасчетного подразделения, но выявленные в другом; зависящие от всего цеха или предприятия, но выявленные в отдельных низовых хозрасчетных участках;
- от работы предприятий – на отклонения, зависящие от работы данного предприятия и сторонних предприятий;
- по важнейшим хозяйственным процессам и операциям – на отклонения, образовавшиеся при поставке и хранении материалов и комплектующих изделий; отклонения по использованию рабочего времени основных рабочих; отклонения, выявленные в процессе производства;
- по местам возникновения затрат – на отклонения, образовавшиеся в определенных структурных подразделениях предприятия (цехах, бригадах, участках, отделах, службах обслуживания и т. д.);
- по центрам ответственности – на отклонения по основным и функциональным подразделениям предприятия. В рамках центров затрат составляются сметы. Все затраты должны

быть закреплены за определенными подразделениями и конкретными исполнителями. Руководитель подразделения должен иметь реальную возможность влиять на величину этих затрат;

- по видам затрат – на отклонения по материальным затратам, трудовым затратам, косвенным затратам, потерям от брака;

- по видам изготавливаемой продукции – на отклонения по отдельным изделиям, узлам деталям;

- по причинам – по разработанной номенклатуре причин отклонений по видам затрат;

- по виновникам – по разработанной номенклатуре виновников.

Предлагаемая схема классификации отклонений будет способствовать проведению глубокого и детального их анализа в различных направлениях, установлению природы их возникновения; структуры и динамики, принятию правильных решений при управлении ими. При системе оперативного управления затратами по отклонениям целесообразно: разработать строгую и точную систему документирования отклонений от норм; установить оптимальную периодичность выявления отклонений от норм по отдельным видам затрат в течение месяца (декада, 5 дней, сутки, смена); определить границы доступных отклонений по отношению к нормативным затратам, в пределах которых не требуется принятие оперативных мер и объяснений ответственных лиц; установить ответственных исполнителей за оперативным выявлением и документированием отклонений; определить должностных лиц, ответственных за принятие мер по устранению отклонений, и конкретные меры наказания виновников, допустивших отклонения; выявить причины и виновников отклонений от норм по видам расходов; разработать систему доведения информации об отклонениях от норм до потребителей; составить методику использования информации об отклонениях для принятия управленческих решений; установить контроль за осуществлением мероприятий по снижению количества отклонений.

Также, для того, чтобы нормативный метод учета служил инструментом контроля затрат, на каждом предприятии целесообразно разработать четкую систему внесения изменений норм с определением непосредственных исполнителей, разработать соответствующие документы и установить график документооборота, классификатор факторов, определить порядок обобщения изменений норм с выявлением суммы экономического эффекта. Движение информации, ее распределение, накопление и отражение в плановых и отчетных показателях в значительной степени регулируется планом счетов бухгалтерского учета и формами отчетности, представляемой различным адресатам и используемой на различных уровнях управления. От качества плана счетов во многом зависит качество учетной информации, ее точность, полнота, аналитичность, обеспечивающей принятие правильных управленческих решений.

Действующий в настоящее время Типовой план счетов бухгалтерского учета [2] в части производственного учета имеет, к сожалению, много недостатков перешедших с планов счетов советского периода. В этой связи представляется целесообразным расширить в плане счетов диапазон производственных счетов. Выделить счета предназначенные для группировки затрат по экономическим элементам (материальные затраты; расходы на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация основных средств и нематериальных активов; прочие затраты), аналитические счета затрат в местах их возникновения (в центрах ответственности), доходы (выручка) центров ответственности по видам деятельности где по учетным ценам будет отражаться произведенная продукция, полуфабрикаты, передаваемые на последующую обработку, выполненные работы и оказанные услуги, так что разница между фактическими затратами и доходами (выручкой) покажет результат деятельности такого центра. В системе счетов бухгалтерского учета целесообразно предусмотреть счета отражающие отклонения от норм затрат (по отдельным элементам или статьям затрат) и изменения норм. Это позволит четко представить себе работу каждого подразделения и определить его вклад в формирование результатов деятельности предприятия и в системном порядке получать информацию об отклонениях от норм затрат и фиксировать изменения норм. План счетов бухгалтерского учета должен быть так же более четко увязан с системой национальных счетов.

Потребуется направить усилия на разработку внутренней отчетности предприятий, позволяющей получать оперативную информацию для принятия управленческих решений, направленных на экономное использование ресурсов и снижение затрат на производство. Информация должна быть лаконичной, концентрированной, представляться в форме наиболее доступной для восприятия.

Решение поставленных вопросов будет способствовать повышению эффективности производства и конкурентоспособности продукции, снижению ее себестоимости.

Список использованных источников

1 Методические рекомендации по прогнозированию учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь : утв. постановлением Министерства промышленности Республики Беларусь от 31.10.2010 г. № 881. – Бизнесинфо : справочная правовая система. – Минск, 2014.

2 Типовой план счетов бухгалтерского учета. Инструкция о порядке применения Типового плана счетов бухгалтерского учета : утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 г. № 50. – Бизнесинфо : справочная правовая система. – Минск, 2014.