



Бухгалтеру
промышленного
предприятия

Н. Д. Врублевский
М. Ф. Крылов

СОВЕРШЕН- СТВОВАНИЕ НОРМАТИВНОГО МЕТОДА УЧЕТА

Производственное издание

Николай Дмитриевич ВРУБЛЕВСКИЙ
Михаил Федорович КРЫЛОВ

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НОРМАТИВНОГО МЕТОДА УЧЕТА

Зав. редакцией В. Д. Голышев
Редактор И. М. Гумерова
Мл. редактор И. В. Багрджан
Худож. редактор Ю. И. Артюхов
Техн. редактор И. В. Завгородняя
Корректоры С. Г. Мазурина и Н. А. Поэгле

ИБ № 2060

Сдано в набор 28.04.87. Подписано в печать 24.07.87. А 04487.
Формат 84×108¹/₃₂. Бум. тип. № 2. Гарнитура «Литературная».
Печать высокая. Усл. п. л. 5,46. Усл. кр.-отт. 5,65. Уч.-изд. л. 5,62.
Тираж 22 000 экз. Заказ 3769. Цена 30 коп.

Издательство «Финансы и статистика», 101000 Москва,
ул. Чернышевского, 7.

Областная типография управления издательств, полиграфии
и книжной торговли Ивановского облисполкома,
153628, г. Иваново, ул. Типографская, 6.

Оглавление

Введение	8
I. Основы построения учета затрат по нормативному методу	7
1. Подготовительные мероприятия по внедрению нормативного метода учета	7
2. Принципы организации нормативного метода учета	12
II. Нормативная база учета затрат на производство	16
1. Формирование текущего нормативного хозяйства	16
2. Порядок составления нормативных калькуляций	28
3. Учет изменений текущих норм затрат	32
III. Учет использования ресурсов на технологические цели	37
1. Учет отклонений от норм материальных затрат	37
2. Учет отклонений от норм трудовых затрат	56
3. Учет и распределение отклонений от норм комплексных расходов	67
IV. Сводный учет затрат и калькулирование себестоимости продукции	77
Литература	102

**Бухгалтеру
промышленного
предприятия**

**Н. Д. Врублевский
М. Ф. Крылов**

СОВЕРШЕН - СТВОВАНИЕ НОРМАТИВНОГО МЕТОДА УЧЕТА



**МОСКВА
"ФИНАНСЫ И СТАТИСТИКА"
1987**

Рецензент А. Н. К а ш а е в

Врублевский Н. Д., Крылов М. Ф.
В83 Совершенствование нормативного метода учета.— М.: Финансы и статистика, 1987.— 103 с.: ил. — (Бухгалтеру промышленного предприятия).

Обобщается опыт организации нормативного метода учета на примере машиностроительной и химической отраслей промышленности. Даны рекомендации по оптимизации процесса внедрения нормативного метода на предприятиях других отраслей.

Для бухгалтеров и экономистов, занимающихся внедрением нормативного метода учета.

В 0604020105—099 81—87
010(01)—87

ББК 65.052.230

© Издательство «Финансы и статистика», 1987

Ускорение социально-экономического развития страны основывается на всемерном внедрении в производство достижений научно-технического прогресса, переводе экономики на интенсивные методы хозяйствования, повышении действенности экономических рычагов и стимулов. При этом усиливается роль экономических методов управления, укрепляется хозяйственный расчет и режим экономии в народном хозяйстве, обновляются основные фонды, ускоряется оборачиваемость оборотных средств, снижается себестоимость продукции, повышается рентабельность производства.

Одним из основных направлений решения поставленных задач является совершенствование управления народным хозяйством, таких его важнейших элементов, как учет и контроль. Уже в первые годы существования Советского государства В. И. Ленин подчеркивал, что учет и контроль должны быть поставлены теперь во главу угла всего государственного управления [1а, с. 133].

При социализме в условиях товарно-денежных отношений, когда производство и обмен товаров происходят на основе общественно необходимых затрат труда, велико значение показателя себестоимости продукции и, следовательно, бухгалтерского учета затрат, отражающего стоимостные отношения, возникающие в процессе расширенного социалистического производства между различными предприятиями, производственными коллективами, трудящимися и государством по поводу производства, обмена, распределения и потребления материальных и культурных благ. К. Маркс отмечал, что «по уничтожении капиталистического способа производства, но при сохранении общественного производства определение стоимости остается господствующим в том смысле, что регулирование рабочего времени и распределение общественного труда между различными группами производства, наконец, охватывающая все это бухгалтерия становится важнее, чем когда бы то ни было» [1, с. 421].

В современных условиях хозяйствования при ускоренном развитии экономики важное значение имеет изыскание новых возможностей дальнейшей интенсификации производства и организации действенного противозатратного механизма, включающих комплекс экономических рычагов и стимулов планомерного снижения себестоимости продукции. В этом деле большое значение имеет повышение оперативности и аналитичности, а также усиление контрольных функций учета затрат на производство на основе норм и нормативов.

В Основных направлениях экономического и социального развития СССР на 1986—1990 годы и на период до 2000 года указано на то, что следует широко использовать нормативные методы на всех уровнях управления и планирования [2, с. 331]. В этой связи нормативный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции становится инструментом контроля за результатами хозяйственной деятельности предприятий и объединений.

Постановлением Совета Министров СССР «О дополнительных мерах по совершенствованию бухгалтерского учета в народном хозяйстве» предусматривается перевод всех предприятий, объединений и организаций на нормативный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции на основе системы прогрессивных норм и нормативов. Учет издержек производства в системе управления объединением и предприятием на базе нормативного метода обеспечивает решение следующих задач:

- получение информации о затратах по нормам на отдельные виды продукции (марки, сорта, наименования, модификации и проч.) в разрезе калькуляционных статей расходов;

- регистрацию в оперативном порядке изменений норм, отклонений от норм по местам и причинам их возникновения (рабочим местам, бригадам, стадиям, переделам, цехам и проч.), а также по ответственным лицам;

- контроль и обобщение данных о фактических непроизводительных расходах и потерях;

- получение информации о производственных затратах, необходимой для рационального проведения технико-экономической политики на предприятиях (объединениях) и в целом по промышленности;

- создание отчетной базы для нормирования и планирования затрат;

постоянное осуществление мероприятий по повышению достоверности, точности и своевременности учетных данных об издержках;

разработку первичной и сводной информации о фактическом уровне издержек, используемой при решении технико-экономических задач по текущей оптимизации производства;

получение и выдачу информации для оценки результатов хозяйственного расчета производственных подразделений и предприятий (объединений) в целом;

ориентацию учетной информации об издержках на широкое применение современных средств электронно-вычислительной техники;

разработку аналитической информации по выявлению и мобилизации внутрипроизводственных резервов снижения себестоимости продукции и минимизации затрат на незавершенное производство.

Сложившаяся система нормативного метода учета в промышленности в основном обеспечивает решение указанных задач. Вместе с тем такой учет на многих промышленных предприятиях еще не удовлетворяет в полной мере информационную потребность функциональных органов управления предприятием (объединением) в данных об изменениях норм и отклонениях от норм расходов по причинам (инициаторам) и ответственным лицам. В результате не всегда достигается действенный контроль за причинами и виновниками возникновения некондиционной продукции, брака в производстве, потерь от сверхплановых отходов производства и недоиспользования специальных приспособлений, инструментов, оснастки и др.

Повышение достоверности, точности, оперативности и своевременности учетной информации об издержках производства должно осуществляться в настоящее время за счет широкого применения в учетной работе регистраторов производства, контрольно-измерительной аппаратуры, мини- и микроЭВМ, организационной техники, унифицированных и стандартизированных форм первичной учетной документации, приспособленной для автоматизированной обработки; более активного внедрения в учетный процесс всех элементов нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции; устранения дублирования учетной информации на основе интегрированной

обработки данных оперативно-технического и бухгалтерского учета.

Внедрение и применение нормативного метода учета затрат охватывают различные стороны деятельности предприятия, связанные с совершенствованием технической подготовки производства, улучшением нормирования потребления ресурсов и планирования себестоимости продукции, проведением мероприятий по упрочению исполнительской и технологической дисциплины, усилением контрольных функций учета и т. д. В работе по внедрению и применению указанного метода должны участвовать все основные функциональные службы и руководители линейных подразделений предприятия, поэтому большое значение, особенно на стадии осуществления подготовительных мероприятий, имеет четкое распределение обязанностей между должностными лицами, ответственными за эффективную его организацию.

Основные принципы организации нормативного метода учета затрат рассмотрены на опыте ряда предприятий и объединений машиностроения и химической промышленности.

I. Основы построения учета затрат по нормативному методу

1. Подготовительные мероприятия по внедрению нормативного метода учета

Для успешного внедрения нормативного метода учета на предприятиях (объединениях) необходимо провести подготовительные мероприятия, дифференцированные по производственным подразделениям и функциональным службам управления. Координирует всю эту работу специальная подготовительная комиссия, в состав которой входят главный конструктор, главный технолог, главный экономист, главный бухгалтер, начальники служб организации труда и заработной платы, технического контроля, материально-технического снабжения и внешней комплектации, производственно-диспетчерской, плановой, ИВЦ и др. Председателем комиссии является, как правило, руководитель предприятия.

Служба главного технолога (технологический отдел) совершенствует действующие технологические процессы (маршруты) изготовления полуфабрикатов и готовых изделий, способы раскроя материалов; определяет качественные и количественные допуски на сырье и материалы; разрабатывает и уточняет текущие нормы расхода материалов, полуфабрикатов, комплектующих изделий и приспособлений целевого назначения; составляет задания по снижению этих норм; пересматривает спецификации по названным затратам; контролирует выполнение заданий по среднему снижению норм расхода основных видов материалов; анализирует отклонения от этих норм; составляет и ведет ведомости технологической трудоемкости по каждой детали, узлу и изделию, изготавливаемым в цехах основного производства, и при необходимости вносит в них изменения.

Служба главного конструктора (конструкторский отдел) пересчитывает конструкторские спецификации на комплектацию изделий, узловые чертежи, улучшает их качество, разрабатывает распоряжения об изменении

конструкций изделий для повышения их качественных характеристик.

Мероприятия двух названных служб тесно взаимосвязаны, так как своевременное доведение конструкторской документации до технологического отдела позволяет более полно внедрить конструкторские решения в производство.

Отдел организации труда и заработной платы (ООТиЗ) совместно с цеховыми нормировщиками разрабатывает и пересматривает нормы выработки и времени, расценки на различные виды работ; анализирует причины отклонений от норм трудовых затрат в связи с отступлениями от нормальных условий труда; уточняет положение о премировании рабочих для стимулирования роста норм выработки, укрепления трудовой и технологической дисциплины, повышения качества выпускаемой продукции; определяет трудоемкость полуфабрикатов и готовых изделий.

Кроме того, ООТиЗ разрабатывает графики достижения проектной технологической трудоемкости по каждой детали, узлу и операции в разрезе бригад, участков, цехов, определяет фактическое время по операциям технологического процесса изготовления всех полуфабрикатов и изделий, анализирует отклонения фактического времени обработки от расчетного (проектных норм времени), ведет корректировку массива пооперационной трудоемкости по согласованию с технологической службой.

Производственно-диспетчерский отдел реорганизует оперативный учет в соответствии с требованиями нормативного метода, для чего пересматриваются состав и реквизиты оперативно-технической документации по учету движения сырья, материалов, деталей, узлов, полуфабрикатов в производстве. При этом ликвидируются излишки товарно-материальных ценностей в цехах и на складах, приводится в соответствие с нормами комплектность производственных заделов, инвентаризируется незавершенное производство для выявления неучтенного брака, улучшается сортовой учет материалов на складах и в производстве.

Отдел технического контроля разрабатывает мероприятия по улучшению на предприятии метрологического контроля технических параметров сырья, материалов и полуфабрикатов. Это позволяет методом прямого счета относить выявленные отклонения от норм затрат на

себестоимость конкретных готовых изделий. При этом совместно со службой главного механика проводится паспортизация всей контрольно-измерительной аппаратуры и весоизмерительного хозяйства, определяется их средняя допустимая погрешность в соответствии с требованиями действующих ГОСТов, ОСТов, ТУ и ВТУ, устанавливается потребность в средствах метрологического контроля, рассчитываются затраты на приобретение недостающих контрольно-измерительных приборов.

Технический отдел проводит мероприятия по совершенствованию организации инструментального хозяйства: уточняются нормы расхода, инвентаризируются остатки инструмента и специальной оснастки в центральном инструментальном складе и в цеховых инструментально-раздаточных кладовых для ликвидации устаревших, непригодных и неиспользуемых их видов, внедряется износостойчивый инструмент, расширяется сфера его применения. Это позволяет улучшить нормирование и учет расхода инструмента и оснастки в производстве.

Отдел материально-технического снабжения и внешней комплектации на основании норм затрат разрабатывает мероприятия по снижению материальных запасов на складах предприятия, уточнению лимитов отпуска сырья и материалов в производство, усилению контроля за номенклатурой и качеством поставляемых товарно-материальных ценностей и использованием дефицитных материалов, повышению оборачиваемости оборотных средств, своевременной реализации на сторону образовавшихся неликвидов, улучшению хранения получаемых грузов, предупреждению нерационального и непроизводительного расходования материальных ресурсов в производстве.

Службы главного механика и энергетика контролируют обеспеченность основного производственного процесса работами и услугами вспомогательных производств, а также топливно-энергетическими ресурсами, используемыми на технологические цели в соответствии с имеющимися нормами их расхода; организуют автоматический контроль и учет расходования энергии в местах ее потребления.

Планово-экономический отдел разрабатывает предложения по упорядочению норм расхода материальных и трудовых затрат, улучшению распределения транспортно-заготовительных расходов и калькулирования себестоимости продукции; пересматривает подетально-

пооперационные нормы затрат; инвентаризирует номенклатуры-ценники, прейскуранты и тарифно-квалификационные справочники, уточняет их соответствие видам работ, подлежащих выполнению в предстоящий период; ведет ценники-шифраторы на материалы и комплектующие изделия (в части цен); систематизирует техническую и экономическую документацию, данные которой используются для составления нормативных калькуляций; анализирует причины отклонений от норм материальных и трудовых затрат; разрабатывает нормативные калькуляции.

Бухгалтерия разрабатывает схему документооборота в системе производственного учета, определяет места и объекты учета, по которым будут выявляться изменения норм и отклонения от норм; подготавливает перечень причин и ответственных лиц за отклонения от норм и инициаторов изменений норм затрат; пересматривает формы первичной учетной документации для ее использования при нормативном методе на базе вычислительной техники; выбирает типовые (унифицированные и стандартизированные) формы первичных документов и регистров аналитического и синтетического учета, приемлемые в условиях конкретных производств; контролирует перестройку порядка составления баланса движения деталей, узлов и полуфабрикатов в производстве; перестраивает организацию сводного учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции; создает графики поступления учетной документации из производственных подразделений для обработки на ИВЦ и дальнейшего прохождения обобщенной информации в соответствующих функциональных службах управления; составляет план перевода на автоматизированную обработку учетных данных всех разделов бухгалтерского учета.

Информационно-вычислительный центр или бюро нормативного хозяйства (если оно создано) систематизирует коды; создает фонд нормативно-справочной информации и программное обеспечение обработки учетных данных; разрабатывает формы машинограмм, необходимых для различных служб предприятия, и графики их получения в соответствии с информационными потребностями различных уровней системы управления для оперативного регулирования хозяйственного процесса; определяет порядок машинной обработки данных с учетом распределения машинного времени на другие

вычислительные работы; вносит предложения по повышению своевременности и качества первичной информации о нормах, изменениях норм и отклонениях от норм затрат и разграничению ответственности между подразделениями и функциональными службами предприятия за достоверность информации в соответствии с уровнем их компетентности в решении конкретных задач по управлению себестоимостью продукции. Вместе с тем данная служба обеспечивает производство техническими средствами автоматического сбора, регистрации и передачи информации, составляет в установленные сроки нормативные калькуляции и машинограммы, необходимые для различных уровней системы управления в условиях нормативного метода.

Общую координацию работы отделов и служб в подготовительный период осуществляют главный бухгалтер и начальник планово-экономического отдела. Подготовительная комиссия контролирует выполнение плана мероприятий и информирует руководителя предприятия (объединения) о проделанной работе.

План подготовительных мероприятий по внедрению нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции можно составлять по следующей форме (табл. 1.1).

Мероприятия планируются по каждому отделу (подразделению). Так, отдел главного технолога занимается разработкой и уточнением текущих норм затрат сырья и основных материалов, отдел главного механика устанавливает с помощью ИВЦ текущие нормы на ремонтно-эксплуатационные нужды и обслуживание технологического оборудования, производственные подразделения внедряют мероприятия, способствующие усилению контроля за соблюдением технологических режимов производственных процессов, совершенствованию маршрутов движения в производстве деталей, узлов и полуфабрикатов, своевременному выявлению отклонений от норм затрат и смет расходов с помощью технических средств и первичных документов, расшифровке и кодированию документированных и недокументированных отклонений от норм по причинам и ответственным лицам, составлению рапортов об отклонениях от норм затрат и их представлению в установленные сроки ИВЦ. Кроме того, на местах проводится анализ отклонений от норм, по результатам которого принимаются меры к ликвидации перерасхода ресурсов и закреп-

Таблица 1.1

План подготовительных мероприятий по внедрению нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции

№ п/п	Мероприятия	Место разработки	Место внедрения	Срок внедрения		Затраты на мероприятия, тыс. руб.		Экономический эффект по затратам, тыс. руб.	Ответственные за мероприятия
				начало	конец	капитальные	эксплуатационные		
1	Создание банка нормативного хозяйства	ООТиЗ, ПЭО	ИВЦ	1.01	1.04	—	13 000	360 000	Малов И., Лыков Н.
2	Разработка текущих норм	ОГК, ОГТ, ОГМ, ОГЭ, ПЭО, ООТиЗ, ОИХ	Цехи основного производства	1.03	1.12	—	10 000	400 000	Думов О., Попов А., Сомов И.
И т. д.									
Всего						23 000 760 000			

лению опыта по их экономии и т. д. В целях упрощения в табл. 1.1 показаны укрупненные организационно-технические мероприятия.

После завершения внедрения мероприятий подготовительного периода комиссия составляет протокол об окончании предусмотренных подготовительных работ.

2. Принципы организации нормативного метода учета

Совершенствование нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции происходит успешно тогда, когда последовательно реализуются его важнейшие принципы. Наиболее полно и последовательно этот метод реализуется, как показывает практический опыт предприятий ряда отраслей промышленности, при использовании следующих его принципов:

создание текущего нормативного хозяйства пред-

приятия (объединения), функционирующего на основе прогрессивных научно обоснованных норм и нормативов материальных и трудовых затрат;

предварительное составление нормативных калькуляций себестоимости единицы определенного вида продукции или однородных групп изделий;

учет изменений норм затрат по инициаторам и местам их возникновения, а также видам вырабатываемой (изготавливаемой) продукции;

текущий контроль и учет отклонений от норм затрат;

сводный учет затрат на производство на основе действующих норм, произведенных изменений норм и выявленных отклонений от них в отчетном периоде;

калькулирование фактической себестоимости продукции алгебраическим сложением сумм нормативных затрат, изменений норм и отклонений от норм.

В данном перечне принципов первым и важнейшим его элементом является создание текущего нормативного хозяйства, охватывающего упорядоченную систему действующих на предприятии норм и нормативов затрат. Однако на практике этот принцип зачастую отождествляется с принципом составления нормативных калькуляций. Это происходит из-за того, что они являются основой для отражения в учетных регистрах данных о затратах по нормам на фактический выпуск продукции или выполненный объем каких-либо работ. Но на самом деле невозможно составлять нормативные калькуляции без специфицированных альбомов текущих норм затрат, включающих также подетально-пооперационные карты этих норм. Одновременно при разработке нормативных калькуляций на отдельные виды продукции используются агрегированные по изделиям подетально-пооперационные или по продуктам постадийно-попередельные специфицированные нормы расходов материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Изложенное позволяет сделать вывод о том, что составление нормативных калькуляций на основе текущих норм затрат следует рассматривать как самостоятельный принцип, а на практике этот процесс осуществляется бюро нормативного хозяйства, но всегда под контролем и при участии работников сектора планирования себестоимости планово-экономического отдела предприятия.

Учет изменений норм позволяет своевременно кор-

ректировать текущие нормы затрат в сторону их снижения для дальнейшего уменьшения трудоемкости и материалоемкости единицы изготавливаемой продукции, а также для выявления и использования в производстве внутрихозяйственных резервов экономии ресурсов.

Учет отклонений от норм затрат обеспечивает руководство предприятия (объединения) информацией о причинах их возникновения и об ответственных лицах (виновниках) для принятия эффективных мер по оптимизации производственного процесса. Отклонения представляют собой разницу между фактическими и нормативными затратами материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Они возникают в процессе производственного потребления последних под воздействием различных факторов (причин и ответственных лиц) и оказывают влияние на уровень себестоимости продукции: она снижается, если фактические затраты меньше нормативных и наоборот. При этом факторы, под влиянием которых возникают отклонения от норм, по отношению к процессу производства можно отнести к внутренним и внешним.

Внутренние факторы действуют внутри производства, а внешние — при нарушениях производственно-хозяйственной деятельности предприятия (объединения).

Для организации текущего учета норм первостепенное значение имеет документальное оформление этих данных. Характер документального отражения информации об отклонениях определяется в немалой степени номенклатурой затрат и особенностями производства.

В современных условиях хозяйствования эффективность производства зависит от степени добросовестности и дисциплины труда каждого работника предприятия. Поэтому особое значение при нормативном методе учета затрат имеет своевременное выявление всех отклонений от норм, вызванных отступлениями от установленных нормативных маршрутов технологических процессов изготовления изделий (продуктов), нарушением технологической дисциплины и правил техники безопасности.

Достоверный и своевременный учет отклонений от норм затрат по причинам и ответственным лицам позволяет оперативно регулировать уровень издержек производства, предупреждать нерациональное и неэкономное расходование производственных ресурсов, способствует