

**А.М. Шутова, Л.В. Дюбанова**  
*УО «Белорусский торгово-экономический  
университет потребительской кооперации», г. Гомель*

## **ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ОТКЛОНЕНИЙ ОТ НОРМ ПРИ ИСПОЛЬЗОВАНИИ НОРМАТИВНОГО МЕТОДА УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ**

Эффективность оперативного управления организацией во многом зависит от используемых методов учета и анализа производственных расходов. Важнейшими аспектами производственного учета являются установление стандартов, бюджетов, нормативных затрат и оценка результатов путем сравнения фактических расходов с нормами и стандартами.

Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции удовлетворяет запросы предпринимателя и служит мощным инструментом для контроля производственных затрат. На основе установленных норм и нормативов можно заранее определить сумму ожидаемых затрат на производство и реализацию изделий, исчислить себестоимость единицы изделия для определения цен, а также составить отчет об ожидаемых доходах будущего года. При этой системе информация об имеющихся отклонениях используется руководством для принятия им оперативных управленческих решений.

Главное в нормативном методе учета затрат – контроль за наиболее точным выявлением отклонений от установленных норм и нормативов затрат, что способствует совершенствованию и нормированию затрат. При отсутствии же такого контроля применение данного метода будет иметь условный характер и не даст надлежащего эффекта.

Как зарубежными учеными и практиками, так и отечественными постоянно проводятся исследования по совершенствованию методики учета отклонений от установленных нормативов, их отражение на соответствующих счетах синтетического и аналитического учета, механизм списания и принятия управленческих решений по отклонениям.

В целом в мировой учетной практике проявилось два направления учета отклонений от стандартов, норм, бюджетов, планов, предвидений и прогнозов.

Первое направление основано на отражении отклонений в системном бухгалтерском учете на базе использования соответствующих счетов синтетического и аналитического учета, их анализа на этих счетах со значительной степенью детализации и последующего списания на счета реализации или результатов. Это направление использовалось в управленческой бухгалтерии в англосаксонской и французской учетных системах и в целом позволило создать эффективный механизм контроля и принятия решений за уровнем затрат доходов и результатов.

Второе направление базировалось на принципах отражения отклонений в первичной документации и учетных регистрах, без использования системы соответствующих синтетических и аналитических счетов и, в конечном итоге, ограничивалось только затратами. Основой этого направления явился нормативный метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, получивший широкое развитие в бывшем СССР и странах Восточной Европы.

Учет отклонений от норм является наиболее сложным в организации и ведении нормативного учета затрат производства. Для учета отклонений на всех этапах, стадиях и фазах производства от момента выявления и регистрации до включения в себестоимость калькуляционной единицы продукции необходимо решить ряд методических и организационных вопросов, к которым относятся: отбор учетных номенклатур (мест, видов, причин отклонения) и их классификация; организация первичного учета (документирования) отклонений; текущий учет отклонений; суммирование отклонений по центрам учета затрат (группировки, перегруппировки, своды); расчет доли отклонений в себестоимости калькуляционной единицы.

В зависимости от места фиксирования отклонений в процессе калькулирования существуют два метода учета отклонений: до определения фактической себестоимости и после.

В случае использования варианта учета отклонений после определения фактической себестоимости произведенной продукции готовая продукция учитывается по нормативной себестоимости, а отклонения от нормативной себестоимости (экономия, перерасход) списываются на специальные счета отклонений по материалам, заработной плате производственных рабочих, по местам возникновения и центрам затрат.

Достоинство данного варианта учета отклонений, по нашему мнению, заключается в том, что выявление и расчет отклонений фактических затрат от

предварительно установленных происходит на одном счете. Расчеты выполняются после подсчета всех затрат, связанных с выпуском продукции и установления выполнения всех плановых показателей по выпуску продукции и использованию мощностей предприятия. В данном случае бухгалтер, занимающийся определением и выявлением отклонений, будет иметь полную информацию о выпуске продукции, затратах на ее производство.

Отклонение фактических затрат от нормативных – индикатор, указывающий на наличие проблемы с затратами производства, требующий соответствующего решения руководителей кооперативной организации – районного потребительского общества. Для принятия решения недостаточно знания самого факта наличия отклонения и его характера. В основе принятия решений должна находиться причина отклонения, а не само отклонение. Выявление причины требует подхода, основанного на причинно-следственной связи явлений, в данном случае эта связь может быть выражена логической цепочкой: факт – интерпретация факта – анализ.

Применительно к проблеме отклонений это может быть представлено следующими действиями: выявление отклонений — оценка отклонений — выявление причин отклонений — влияние величины отклонений на финансовый результат.

Исследования учета затрат позволяют сделать вывод о необходимости доведения информации об отклонениях до отражения ее на счетах бухгалтерского учета, что позволит осуществлять оперативный контроль отклонений от нормативной цены, используемых в производстве сырья и материалов и влиять на стабилизацию ценовой политики организации. Для этого в учетные регистры целесообразно ввести графы «нормативная цена» и «отклонения в цене», которые отражают один из факторов, влияющих на нормативную себестоимость – изменение закупочных цен.

Влияние отклонений от нормативных затрат на финансовый результат бухгалтер представляет в виде отчета, составленного на основании учетных регистров производственной бухгалтерии.

Таким образом, организация учета нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции может влиять на повышение доходности организаций по следующим направлениям:

- выявление устранимых потерь (неблагоприятные отклонения), снижающих прибыль предприятия;
- предоставление руководителям точных данных о себестоимости производства, на основании которых отдел сбыта, торговый отдел могут планировать объем производства и устанавливать оптимальные цены;
- минимизация учетной работы, связанной с калькулированием себестоимости продукции.