



Тема 6. Норми витрат матеріалів

Мета вивчення теми: вивчити сутність норм витрат матеріалів у виробництві; ознайомитись з методами розробки норм витрат; вивчити особливості відображення норм витрат у бухгалтерському та податковому обліку.

План

- 6.1. Норми витрат – що це?
- 6.2. Методи розробки норм
- 6.3. Норми витрат у бухгалтерському обліку

Ключові терміни та поняття: норма витрат, розрахунково-аналітичний метод, дослідно-виробничий метод, звітно-статистичний метод.

6.1. Норми витрат – що це?

В процесі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг) підприємства мають справу з нормами витрат матеріалів. Потрібні вони насамперед самому господарюючому суб'єкту для визначення потреби в сировині та контролю над своїми витратами.

Під нормою витрат матеріалів розуміють максимально допустиму планову кількість сировини, матеріалів, необхідну для виготовлення одиниці продукції (роботи) при планованому обсязі виробництва. Інакше кажучи, норма витрат матеріалів – це свого роду рецептура, яка дозволяє підприємству:

- запланувати потребу в сировині та матеріалах для виготовлення продукції, виконання робіт;
- скласти план матеріального постачання та закупити необхідну кількість матеріалів;
- розрахувати виробничу собівартість та відпускну ціну продукції (роботи), що випускається;
- дізнатися, наскільки раціонально та ефективно витрачаються матеріальні ресурси, тобто здійснювати контроль за їх використанням та втратами (наприклад, на підставі норм витрат приймають рішення про перевитрату матеріалів, відшкодування збитків тощо);
- правильно організувати облік виробничих витрат та втрат.

За своїм змістом норма витрат – величина орієнтовна. Її не можна ототожнювати з фактичними витратами. Нормування витрат матеріалів проводять з метою встановлення їх планової кількості, необхідної для виготовлення виробів, забезпечення раціонального та ефективного використання сировини та матеріалів у виробництві.

*Автор: к.е.н. (08.00.09), головний бухгалтер
Гороховець Ю. А.*

JuliyaGorohovets@gmail.com



Норми, як правило, визначають на натуральну одиницю кожного з видів товарної продукції (робіт, послуг) або на окремі технологічні процеси виробництва.

В складі норми витрат матеріалів враховують:

- корисну витрату матеріалу, тобто ту його кількість, яка увійшла безпосередньо в масу виробу, що випускається;
- технологічні відходи, зумовлені встановленою технологією виробництва, тобто та кількість матеріалу, яка не увійшла в масу виробу, але витрачена на його виробництво;
- безповоротні втрати, тобто кількість матеріалу, що безповоротно втрачається в процесі виготовлення виробу внаслідок недосконалості технології, організаційних причин, низької кваліфікації працівників.

Отже, першим елементом норми є чиста маса витраченого на виріб матеріалу. Інакше кажучи, корисна витрата матеріальних ресурсів, втілена в готовій продукції (без урахування будь-яких відходів і втрат).

Другий елемент норми витрат – це сумарні технологічні відходи та втрати, тобто кількість матеріалу, яка не втілена у виробі, проте витрачена на його виробництво.

Отже, втрати і відходи, так само, як і «корисний» матеріал, є складовими елементами норм витрат на виготовлення готової продукції.

При цьому до норми витрат матеріалів не включають:

- відходи та втрати, викликані відступами від установлених технологічних процесів та організації виробництва (постачання) (наприклад, втрати матеріалу у процесі транспортування та зберігання);
- відходи та втрати, викликані відступами від передбаченого сортаменту, порушенням вимог стандартів і технічних умов;
- витрату сировини і матеріалів, пов'язаних із браком, випробуванням зразків, ремонтом будівель та обладнання, виготовленням оснащення, інструменту, засобів механізації та автоматизації, наладкою обладнання, упакуванням готової продукції.

Для переважної більшості підприємств норми витрат матеріалів на законодавчому рівні не регламентовані, тому їх розробляють самостійно. Такого ж висновку доходять і суди (див. постанови Харківського окружного адміністративного суду від 30.11.2010 р. № 2- а-7628/10/2070 та від 13.07.2016 р. № 820/2673/16, ухвалу ВАСУ від 25.04.2013 р. № К/9991/13760/11).

При встановленні норм підприємству слід керуватися галузевими стандартами та технічними умовами, встановленими для цієї продукції, та самостійно підготовленими внутрішніми документами (наприклад, калькуляціями).

Розроблені норми систематизують у специфікаціях норм витрат матеріалів. Їх також фіксують у спеціальних документах з витрати матеріалів:

- картах подетальних норм витрат матеріалів;
- картах розкрою матеріалів;
- відомостях зведених норм витрат матеріалів на виріб.



Пункт 530 Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості) від 09.07.2007 № 373 пропонує відображати встановлені норми в техніко-нормативних картках у натуральному вимірі на одиницю продукції та використовувати їх для безпосереднього відпуску сировини та матеріалів на виробничі потреби. При наближенні нормативних витрат до фактичних нормативну базу слід перевіряти та переглядати. Водночас за стабільних організаційно-технічних умов виробництва норми витрат матеріалів можуть не переглядатися тривалий час.

6.2. Методи розробки норм

У практиці нормування витрати матеріалів використовують три основні методи встановлення норм:

- 1) розрахунково-аналітичний;
- 2) дослідно-виробничий;
- 3) звітно-статистичний.

Розрахунково-аналітичний метод базується на подетальному розрахунку витрат матеріалів. За основу при цьому беруть корисну витрату матеріалу. Її встановлюють за номінальними розмірами деталі з урахуванням середньої величини допуску на розмір.

Основною початковою інформацією при розрахунку норм витрат матеріалів тут є:

- креслення деталей (карти розкрою), складальних одиниць, специфікації;
- технологічні документи;
- нормативи витрат матеріалів на одиницю оброблюваної поверхні, довжини, маси або інших параметрів;
- нормативи відходів і втрат.

Дослідно-виробничий метод застосовують, коли неможливо провести прямі технічні розрахунки норм з необхідною точністю. За ним норми встановлюють на підставі дослідних вимірів корисної витрати, технологічних відходів та втрат матеріалів у лабораторних або безпосередньо у виробничих умовах.

За допомогою звітно-статистичного методу норми вводять на черговий плановий проміжок часу за звітно-статистичними даними про фактичну питому витрату матеріалів за минулий період.

У будь-якому разі в установлених підприємством нормах має враховуватися досягнута економія сировини, основних матеріалів та напівфабрикатів на одиницю продукції (п. 530 Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості) від 09.07.2007 № 373). За цими нормами здійснюють відпуск матеріалів на виробництво продукції. За ними ж визначають собівартість при складанні калькуляцій на окремі види продукції. Простіше кажучи, норми – основа для складання калькуляцій, тобто визначення ціни на вироби, що випускаються.

Автор: к.е.н. (08.00.09), головний бухгалтер
Гороховець Ю. А.

JuliyaGorohovets@gmail.com



Норми витрат матеріалів необхідно обґрунтувати, а введення їх у дію затвердити наказом керівника.

6.3. Норми витрат у бухгалтерському обліку

Будь-яке підприємство має забезпечити облік витрат діяльності у розрізі статей з розділенням їх на в межах норм та наднормативні. На нормативному рівні це знайшло своє відображення в П(С)БО 16 «Витрати», в якому зазначено, що собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості продукції, яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат і наднормативних виробничих витрат.

Тобто до складу виробничої собівартості (Дт 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати») включають лише ті витрати, які передбачені нормами та технологією виробництва, – у межах встановлених норм і нормативів. А ось наднормативні витрати на виробництво продукції, робіт, послуг (понад норми, нормативи, розцінки тощо) є витратами звітного періоду. Їх відносять на собівартість не виготовленої, а реалізованої продукції, робіт, послуг – Дт 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» (п. 11 П(С)БО 16 «Витрати»).

Причому наднормативні витрати включають до собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг (за рішенням керівника підприємства) тільки у тому разі, якщо вони не пов'язані з нестачами, псуванням, нетехнологічним використанням та порушенням правил зберігання (лист МФУ від 15.04.2005 р. № 31-04220-20-17/6687).

Якщо йдеться про втрати внаслідок нестачі матеріальних цінностей у цехах у межах норм природного убутку, то їх відносять до складу загальновиробничих витрат – Дт 91 «Загальновиробничі витрати» (п.п. 15.9 П(С)БО 16 «Витрати»). Тобто вони потрапляють у виробничу собівартість продукції – формують її первісну вартість. Адже згідно з п. 14 П(С)БО 9 «Запаси» до неї не включають тільки понаднормові втрати і нестачі запасів. Їх відносять до витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені (встановлені), – Дт 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Таким чином, у бухгалтерському обліку норми витрат матеріалів використовують для правильного відображення витрат та надання достовірної інформації у фінансовій звітності.

На сьогодні, немає законодавчо затверджених норм природного убутку.

Стосовно податку на прибуток, документально підтверджені наднормативні витрати в повній сумі зменшують фінансовий результат. При цьому жодних різниць щодо наднормативних витрат ПКУ не передбачає, а, отже, високодохідникам та малодохідникам-добровольцям коригувати свій фінансовий результат до оподаткування на суму наднормативних витрат матеріалів не потрібно.



Для цілей ПДВ-обліку вкрай важливо знати: відбулося витрачання матеріалів у межах встановлених норм чи понад норми. Витрату понад встановлені норми розглядають як використання товарів (послуг) у негосподарській діяльності. Відповідно, хоч платник і відніс до податкового кредиту всю суму ПДВ під час придбання матеріалів, проте на їх наднормативну витрату йому доведеться нарахувати «компенсуючі» податкові зобов'язання (далі – ПЗ) відповідно до п.п. «г» п. 198.5 ПКУ. Базу ПДВ оподаткування у такому разі визначають згідно з п. 189.1 ПКУ – виходячи з вартості придбання наднормативних матеріалів.

Тому якщо норми витрат не буде встановлено або обґрунтовано, то цілком імовірно, що контролюючі органи наполягатимуть на нарахуванні «компенсуючих» ПДВ-зобов'язань з усієї вартості витрачених матеріалів.

Якщо сировина та матеріали отримувалися без ПДВ, тоді «компенсуючі» ПЗ не виникають.

На підтвердження «компенсуючих» ПДВ-зобов'язань складають «самозведену» податкову накладну (далі – ПН) з типом причини «13». Виписують таку ПН не пізніше останнього дня звітного місяця наднормативного списання матеріалів.

А якщо перевитрата матеріалів сталася з вини працівника і з нього стягнуто збиток за такі дії, то в цьому випадку доведеться нарахувати «компенсуючі» ПЗ на підставі п.п. «г» п. 198.5 ПКУ.

Питання для самоконтролю

1. В чому суть норм витрат на виробництво?
2. Охарактеризуйте суть розрахунково-аналітичного методу витрат.
3. Охарактеризуйте суть дослідно-виробничого методу витрат.
4. Охарактеризуйте суть звітно-статистичного методу витрат.
5. Наведіть особливості відображення норм витрат в бухгалтерському та податковому обліку.