

METODOLOGIA DE CALCUL A COSTURILOR DE PRODUCȚIE AFERENTE PRODUSELOR OBȚINUTE ȘI PRESTĂRILOR DE SERVICII EFECTUATE ÎN UNITĂȚILE DIN SISTEMUL ADMINISTRAȚIEI PENITENCIARE

CAP. 1 Dispoziții generale

Art. 1

(1) Pentru a putea fi recuperate, cheltuielile cu factorii de producție utilizați și consumați în procesul obținerii bunurilor și serviciilor trebuie să fie incluse în costul de producție al acestora. Cuantificarea corelației dintre cheltuielile exprimate în bani și producția care le-a ocazionat, constituie conținutul calculației costurilor care face obiectul contabilității de gestiune.

(2) În conformitate cu dispozițiile art. 1 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată cu modificările și completările ulterioare: *"Societățile comerciale, societățile/comaniile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi"*.

Potrivit prevederilor art. 1 alin. (6) din Legea nr. 82/1991: *"Persoanele prevăzute la alin. (1)-(4) organizează și conduc, după caz, și contabilitatea de gestiune, potrivit reglementarilor elaborate în acest sens"*.

În acest context, răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității, așa cum este menționat la art. 10 alin. (1) din legea menționată: *"revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității respective"*.

(3) În conformitate cu prevederile pct. 2.1.4.1 *"Evaluarea inițială a stocurilor"* din O.M.F.P. nr. 1917/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, Planul de conturi pentru instituțiile publice și instrucțiunile de aplicare a acestuia, cu modificările și completările ulterioare:

"Stocurile se înregistrează în contabilitate la costul de achiziție, costul de producție sau valoarea justă, după caz."

"Costul de producție trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției și prelucrării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și în locul în care se găsesc".

CAP. II Determinarea costului unitar standard (antecalculația costurilor)

Art. 2

(1) În vederea respectării cerințelor mai sus amintite, pentru calculul costurilor de producție se aplică metoda costului standard, ceea ce asigură:

a) înregistrarea în contabilitate a produselor obținute (semifabricate sau finite) în cadrul centrelor de cost la un cost prestabilit (în timpul lunii);

b) la sfârșitul perioadei (lunii), reflectarea valorii stocului de produse obținute, de natura semifabricatelor sau finitelor, la costul de producție realizat prin cumularea soldului contului de stocuri cu soldul contului de diferențe de cost care sunt evidențiate distinct în contabilitate și recunoscute în costul stocurilor.

(2) Metoda costului standard constă în stabilirea cu anticipație a costurilor directe de producție pe baza normelor de consum/fișelor tehnologice, în funcție de condițiile impuse de procesele de producție, și a costurilor indirecte (costuri de regie de fabricație și costuri generale ale unității).

Art. 3

(1) Având în vedere specificul activității de producție din unitățile sistemului administrației penitenciare, se stabilesc următoarele centre de cost :

a) centru de cost: sector vegetal :

- sector horticultură;
- sector culturi mari.

b) centru de cost: sector zootehnic:

- specia porcine;
- specia bovine;
- specia ovine.

c) centru de cost: fabrică de nutrețuri combinate (moară);

d) centru de cost: atelier preparate din lapte;

e) centru de cost: atelier preparate din carne:

- activitate sacrificare;
- activitate tranșare;
- activitate obținere semifabricate pentru preparate din carne;
- activitate obținere preparate din carne.

f) centru de cost : bloc alimentar;

g) centru de cost : popota / bucătărie de unitate;

h) centru de cost: activitate de producție bugetară, distinct, pe ateliere de producție;

i) alte centre de cost identificate în activitatea desfășurată în sistemul administrației penitenciare.

(2) Pentru activitățile desfășurate în cadrul fiecărui centru de cost identificat în cadrul unităților din sistemul administrației penitenciare se va determina costul de producție/costul complet al tuturor produselor obținute (inclusiv pentru produsele secundare) precum și al serviciilor prestate.

Art. 4

(1) Costurile standard sunt costuri antecalculate (prestabilite), costuri etalon folosite pentru :

- măsurarea obiectivă a costurilor de producție în condițiile unei anumite activități;

- compararea cu costurile efective (realizate), stabilite după terminarea procesului de producție.

(2) Costurile unitare de producție standard se determina pe baza standardelor fizice și valorice.

Costurile unitare de producție standard, astfel determinate, vor fi înscrise în Catalogul costurilor unitare standard, elaborat de către fiecare unitate la începutul anului calendaristic deoarece costul standard ia în considerare nivelurile normale ale materiei prime și materialelor, manoperei, eficienței și capacității de producție, specifice procesului operațional care se desfășoară în cadrul entității respective.

(3) Costul standard trebuie să fie actualizat/revizuit în funcție de condițiile existente la un moment dat.

Art. 5

(1) Standardele fizice se elaborează de către personalul tehnic pe baza documentației tehnice, avându-se în vedere condițiile în care se desfășoară procesul de producție. Standardele fizice se caracterizează prin valabilitatea lor mai îndelungată în timp, schimbarea acestora fiind impusă de apariția unor situații noi față de cele avute în vedere în momentul stabilirii lor.

(2) Standardele fizice se subdivid în standarde fizice de:

- materiale;
- timp.

Standardele de materiale se calculează pentru fiecare fel de material prevăzut în realizarea produsului, pe baza consumurilor specifice înscrise în fișele tehnologice ale produselor.

Standardele de timp reprezintă durata de timp pe operații/total, necesară pentru executarea unui produs.

(3) Standardele valorice reprezintă expresia valorică a standardelor fizice.

Ele se calculează prin aplicarea:

- prețurilor de achiziție sau de producție, după caz;
- tarifelor de manoperă practicate pentru activitatea specifică sistemului penitenciar, conform prevederilor legale asupra standardelor fizice de materiale și de timp.

Art. 6

Din categoria standardelor valorice fac parte și standardele de costuri indirecte.

Acestea cuprind:

- costurile de regie de fabricație (producție);
- costuri generale de administrație.

Costurile de regie de fabricație și costurile generale de administrație sunt delimitate prin bugetele elaborate pe centrele de cost definite.

Art. 7

(1) Costul unitar de producție standard este format din :

- l) costuri directe:
 - a) materii prime și materiale ;
 - b) manoperă.

- II) cota parte alocată din costurile indirecte:**
- c) cota parte alocată din costurile de regie de fabricație.
- (2) Costul unitar complet standard cuprinde:
- costul unitar de producție standard (a+b+c) ;
 - cota parte alocată din costurile generale de administrație ale unității.
- (3) În calculul costului de producție nu sunt cuprinse următoarele categorii de cheltuieli:
- a) cheltuieli generale de administrație;
 - b) cheltuieli excepționale: valoarea pierderilor, mortalităților de animale scăzământelor de refrigerare legal admise, produse din cauze neimputabile*.

* În aprecierea generală privind recuperarea tuturor costurilor care participă la obținerea produselor se vor avea în vedere și aceste cheltuieli.

Art. 8

Calculul costurilor standard pentru materii prime și materiale are la bază standardele pentru materii prime și materiale; standardele pentru materiile prime și materiale se elaborează de către personalul de specialitate pe baza documentației tehnice (conform anexei nr. 1.1; 1.9 și 1.11), fiind determinate pe baza standardelor cantitative (norme de consum riguros dimensionate) și a prețurilor de aprovizionare sau producție, după caz, stabilite prin utilizarea datelor din perioada precedentă pentru care se elaborează standardele.

Excepție fac produsele ce vor fi înscrise pentru prima dată în Catalogul costurilor standard unitare, ce nu se regăsesc în planurile de producție din perioada anterioară, caz în care prețul de achiziție utilizat în calcularea standardelor va fi prețul pieței, la momentul stabilirii costului standard. Prețul pieței va fi pus la dispoziție prin compartimentul specializat în achiziții publice din cadrul unității penitenciar.

Prețurile stabilite drept standard se înscriu în lista de prețuri (conform anexei nr. 1.2).

Art. 9

Cheltuielile directe de natura materiei prime și materialelor sunt acelea care se identifică pe obiectul de calculație (produs), încă din momentul efectuării lui și se includ direct în costul reperelor respective.

Art. 10

Calculul costurilor standard pentru manoperă se bazează pe:

(1) Standardele pentru manopera directă care au la bază standardele de timp și tarifele de manoperă standard.

(2) Standardele de timp (ore normate pe operațiuni) se stabilesc în conformitate cu tehnologia de fabricație (operațiile tehnologice care trebuie efectuate pentru obținerea produsului), sens în care se completează formularele speciale – fișa tehnologică – pentru măsurarea timpului standard pe operații și pe total operații (conform anexei nr. 1.1).

(3) Tarifele de manoperă standard se stabilesc pe baza:

- calificării standard a forței de muncă;

- prevederilor legale în vigoare: “tarife diferențiate pe categorii de activități, dar nu mai puțin decât nivelul salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată”.

Art. 11

Determinarea cheltuielilor standard de regie (de fabricație și generală de administrație) are în vedere următoarele:

(1) Determinarea cheltuielilor de regie standard (de fabricație și generală de administrație) în funcție de limita maximă admisă a cheltuielilor prevăzute pe fiecare articol bugetar, în cadrul fiecărui centru de cost stabilit.

(2) Cheltuieli de regie de fabricație (producție), fără a se limita la acestea:

- materiale auxiliare, materialele sanitare de uz sanitar-veterinar, furnituri de birou, analize de laborator, piese de schimb pentru reparații în regie proprie, etc.;

- carburanți și lubrifianți;

- echipament de protecție;

- obiecte de inventar la momentul casării;

- cărți și reviste de specialitate;

- energie, apă, gaze, canal, salubritate consumate pentru desfășurarea activității de producție în cadrul centrului de cost;

- întreținere și funcționare utilaje, reparații curente;

- salariul brut și contribuțiile angajatorului la bugetul consolidat aferente personalului tehnico-economic și administrativ care își desfășoară activitatea în cadrul centrului de cost;

- diferența de manoperă (calculată în statul de plată) față de manopera directă determinată în funcție de fișa tehnologică și volumul de producție efectiv realizat, dacă este cazul;

- servicii și lucrări efectuate de terți în sprijinul realizării producției;

- amortizarea aferentă clădirilor și utilajelor specifice producției centrului de cost;

- alte cheltuieli care participă la elaborarea produsului.

(3) Cheltuieli generale (de administrație) fără a se limita la acestea :

- cheltuieli cu materiale privind ambalarea, depozitarea și desfacerea produselor;

- cheltuieli cu protecția muncii

- cheltuieli cu furniturile de birou

- cheltuieli cu cărți, reviste, publicații

- cheltuieli cu poștă, telefonie, curierat

- alte cheltuieli generale de administrație

- salariul brut și contribuțiile angajatorului la bugetul consolidat aferente personalului de conducere și administrativ (contabil, responsabil economic, etc.) care are responsabilități/atribuții cu privire la desfășurarea activității din cadrul centrelor de cost;

Art. 12

Determinarea coeficientului de regie standard în vederea alocării fiecărui produs, a unei cote părți din cheltuielile de regie de fabricație sau generală de administrație se realizează astfel :

a) regia de fabricație (producție) - coeficientul de repartizare a regiei de fabricație standard - k1 se determină raportând totalul cheltuielilor de regie de fabricație bugetate pe anul financiar pentru care se calculează costul standard sau înregistrate în anul precedent (cost istoric), stabilite pe fiecare centru de cost, la totalul cheltuielilor directe aferente aceleiași perioade;

b) regia generală (de administrație) – coeficientul de repartizare a regiei generale - k2 se determină raportând totalul cheltuielilor generale (de administrație) bugetate pe anul financiar pentru care se calculează costul standard sau înregistrate în anul precedent (cost istoric), stabilite pe fiecare centru de cost, la totalul cheltuielilor de producție ale centrelor de cost pentru aceeași perioadă.

Art. 13

Alocarea cotei părți din costurile indirecte de regie de fabricație fiecărui purtător de cost (produs) utilizând coeficientul de regie de fabricație determinat se realizează astfel :

$$\text{Valoare cotă parte regie de fabricație} = K1 \times \text{Cheltuieli directe aferente fiecărui produs}$$

Art. 14

(1) Calcularea costului de producție (fabricație) standard unitar aferent fiecărui produs:

$$\text{Cost de producție unitar}^{**} = \text{Cheltuieli directe} + \text{Cota parte regie fabricație alocată.}$$

** Costul unitar de producție standard aferent produsului principal se obține prin diminuarea totalului cheltuielilor de producție cu valoarea produselor secundare evaluate la prețuri convenționale în baza unor relații de echivalență stabilite între produsul principal și secundar în funcție de anumiți parametrii sau criterii.

Art. 15

Alocarea cotei părți din costurile indirecte de regie generală fiecărui purtător de cost (produs) se realizează astfel :

$$\text{Valoare cotă parte regie generala} = K2 \times \text{Cheltuieli de producție/produs}$$

Art. 16

Calcularea costului standard complet pentru fiecare produs se realizează astfel :

$$\text{Cost unitar complet} = \text{Cheltuieli directe} + \text{Cota parte regie fabricație} + \text{Cota parte cheltuieli generale .}$$

Art. 17

Se va elabora Catalogul costurilor standard unitare pentru produsele obținute de fiecare unitate penitenciar în cadrul centrelor de cost, defalcat pe următoarele elemente (conform anexei nr. 1.3 și anexei nr. 1.4):

- Materii prime și materiale;

- Manoperă directă;
- Cota parte de regie de fabricație;
- Cost de fabricație (producție);
- Cota parte de regie generală;
- Cost complet.

CAP. III

Fundamentarea Programului anual de producție al centrelor de cost

Art.18

(1) Întocmirea proiectului programului de producție și a proiectului bugetului de venituri și cheltuieli aferente centrelor de cost se realizează concomitent cu elaborarea proiectului bugetului de venituri și cheltuieli și proiectului programului anual al achizițiilor publice pentru unitatea penitenciar aferent anului următor, până la finele semestrului 1 al anului curent.

La fundamentarea bugetului de venituri și cheltuieli se va avea în vedere analiza realizărilor din ultimii 3 ani.

(2) Pentru elaborarea proiectului bugetului de venituri și cheltuieli aferent volumului de producție planificat, la nivelul centrelor de cost, se utilizează.

- norma de consum tehnologic pentru calcularea necesarului cantitativ de materii prime și materiale precum și lista de prețuri în vederea stabilirii valorii acestuia;

- fișa tehnologică pentru calcularea necesarului de forță de muncă precum și tariful orar aferent acestuia;

- cota de regie de fabricație/administrație standard din Catalogul costurilor unitare standard, elaborat de către fiecare unitate la începutul anului de plan, pentru determinarea volumului de cheltuieli de regie de fabricație/volumului de cheltuieli de regie de administrație bugetate pentru realizarea volumului de producție planificat.

(3) Volumul producției planificate se determină în funcție de necesarul de consum al unității, capacitățile de producție existente în fiecare centru de cost.

Volumul cheltuielilor planificate se stabilește pe baza relației:

$$Ch = \sum U (S) \times C$$

în care:

U = unitățile de măsură

S = structura pe produse

C = costul standard pe unitatea de produs.

La nivelul centrelor de cost cheltuielile totale se stabilesc prin însumarea cheltuielilor pe elemente de cheltuieli.

(4) Bugetarea cheltuielilor are în vedere următoarele tipuri de cheltuieli pentru care în evidența operativă se deschid partizi și subpartizi, conform clasificății bugetare aprobate:

10.01 Drepturi salariale în bani;

10.03 Contribuții angajator la bugetul asigurărilor sociale;

- 20.01 Întreținere și gospodărie;
- 20.01.01 Furnituri de birou, imprimate , rechizite;
- 20.01.02 Materiale pentru curățenie;
- 20.01.03 Încălzit , iluminat și forța motrice ;
- 20.01.04 Apa, canal, salubritate;
- 20.01.05 Carburanți si lubrefianți;
- 20.01.06 Piese de schimb destinate lucrărilor de reparații in regie proprie;
- 20.01.07 Transport;
- 20.01.09 Materiale și prestări de servicii cu caracter funcțional;
- 20.01.30 Alte materiale și prestări servicii;
- 20.02 Reparații curente la terți;
- 20.03.02 Hrana animale
- 20.04 Medicamente și materiale sanitare, din care :
 - 20.04.01 Medicamente, vaccinuri;
 - 20.04.02 Materiale sanitare;
 - 20.04.04 Dezinfectanți, din care :
 - Materiale dezinfecție, deratizare;
- 20.05.01 Echipament de lucru;
- 20.05.30 Obiecte de inventar;
- 20.11 Cărți și publicații;
- 20.12 Expertize tehnice;
- 20.13 Pregătire profesională;
- 20.14 Protecția muncii;
- 20.30.03 Asigurări non viață;
- 20.30.30 Alte cheltuieli autorizate conform dispozițiilor legale in vigoare.

CAP. IV

Determinarea costului unitar efectiv realizat al produselor obținute în cadrul centrelor de cost

Art. 19

(1) Calculația efectivă (postcalculația) constă în determinarea lunară a costului unitar efectiv (realizat) pe baza cheltuielilor efectuate, înregistrate în contabilitatea financiară, respectiv:

- cost unitar de producție efectiv realizat;
- cost unitar complet efectiv realizat.

(2) Structura costului unitar efectiv realizat este similară structurii costului unitar standard (cap. II).

(3) Calculația costului unitar efectiv realizat presupune parcurgerea următoarelor etape:

- A. Colectarea și repartizarea cheltuielilor de producție (exploatare);
- B. Decontarea producției realizate și a producției în curs de execuție;
- C. Calculul costului unitar al produselor obținute;

D. Analiza în vederea determinării abaterilor înregistrate de elementele structurale ale costului efectiv realizat față de componentele costului standard;

E. Prezentarea informațiilor contabile obținute factorilor de decizie.

(4) În calculul costului de producție nu sunt cuprinse următoarele categorii de cheltuieli:

- cheltuieli generale de administrație;
- cheltuieli excepționale: (ex: valoarea pierderilor din calamități naturale, valoarea mortalităților de animale produse din cauze neimputabile , etc)***.

*** cu excepția celor prevăzute în documentațiile și în normele legal aprobate.

A. Colectarea și repartizarea cheltuielilor de producție (exploatare)

Art. 20 .

Această etapă presupune :

a1). repartizarea cheltuielilor ocazionate de realizarea producției (colectate și înregistrate în contabilitatea financiară după natura lor, *pe centrele de cost stabilite*) în funcție de modul de includere în costul produselor:

- cheltuieli directe:
 - materii prime și materiale;
 - manoperă directă.
- cheltuieli indirecte.

Repartizarea cheltuielilor se face pe baza:

- ✓ documentelor justificative: bon de consum (cod 14-3-4/A), bon de consum colectiv (cod 14-3-4/aA), fișă limită de consum (cod 14-3-4/bA, etc.;
- ✓ documente contabile: note contabile

a2). totalizarea cheltuielilor aferente producției în curs de execuție și a cheltuielilor lunii curente (cheltuieli care au fost angajate în vederea obținerii producției), defalcate pe:

- cheltuieli directe:
 - materii prime și materiale;
 - manoperă directă.
- cheltuieli indirecte.

B. Decontarea producției realizate și determinarea producției în curs de execuție aferente fiecărui centru de cost, după caz.

Art. 21

Se procedează la calcularea (prin deschiderea fișei de postcalcul a fiecărui produs obținut, conform anexei nr. 1.8 și 1.10):

b1). valorii consumului cantitativ de materii prime și materiale aferent produselor realizate, utilizând:

- consumul specific prevăzut în norma de consum/fișa tehnologică;
- prețul unitar al materiilor prime și materiale consumate, înscris în documentele justificative înregistrate în contabilitatea financiară.

b2). valorii volumului de manoperă directă aferent produselor realizate, utilizând:

- norma de timp specifică, prevăzută în fișa tehnologică;
- tariful orar stabilit în fișa tehnologică.

b3). coeficientului de regie de fabricație, determinat pe cumulat, prin raportarea sumei dintre cheltuielile de regie de fabricație aferente producției în curs de execuție inițiale (de la începutul lunii în care se înregistrează produsele finite) și a cheltuielilor de regie de fabricație din luna curentă, la suma dintre cheltuielile directe ale producției în curs de execuție inițială și a cheltuielilor directe din luna curentă.

b4). valorii regiei de fabricație aferente producției decontate din luna curentă prin aplicarea coeficientului de regie de fabricație (determinat la punctul b3) la totalul cheltuielilor directe decontate, aferente lunii curente.

Valoarea producției decontate în luna curentă= punctul b1+b2+b4

b5). cotei părți din regia de fabricație decontată în luna curentă, pentru fiecare produs, prin aplicarea coeficientului de regie de fabricație, determinat la punctul b3, la totalul cheltuielilor directe decontate aferente produsului respectiv.

b6). valorii producției în curs de execuție aferente fiecărui centru de cost, prin însumarea datelor din fișa de postcalcul a fiecărui produs, astfel:

- materii prime și materiale*** – cheltuieli directe: producția rămasă de realizat la finele lunii, pentru fiecare produs, se înmulțește cu consumul specific, prevăzut în fișa tehnologică, respectiv cu prețul unitar al materiilor prime și materiale consumate, (înscris în documentele justificative din contabilitatea financiară);

*** acest element structural al costului de producție se verifică prin diferența dintre cantitatea de materii prime și materiale ieșite din gestiune conform documentelor justificative înregistrate în contabilitatea financiară până la data decontării producției realizate și consumul cantitativ de materii prime și materiale aferent produselor realizate, determinat la punctul b1, înmulțită cu prețul unitar al materiilor prime și materiale consumate, înscris în documentele justificative înregistrate în contabilitatea financiară.

- manopera – cheltuieli directe – producția rămasă de executat la finele lunii, pentru fiecare produs, se înmulțește cu norma de timp aferentă operațiilor rămase a fi executate, prevăzută în fișa tehnologică, și cu tariful orar standard;

- regia de fabricație – cheltuieli indirecte: prin aplicarea coeficientului de regie de fabricație (determinat la punctul b3) la totalul cheltuielilor directe aferente producției în curs de execuție de la sfârșitul lunii curente.

Art. 22

(1) Decontarea producției obținută se va efectua lunar.

(2) Se vor avea în vedere rezultatele procesului de producție obținute, înregistrate în contabilitate pe baza formularelor contabile (documente justificative) prevăzute de O.M.F.P. nr. 2634/5.11.2015 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare, precum și celelalte norme metodologice în vigoare la data prezentei.

C. Calculul costului unitar efectiv realizat al produselor obținute

Art. 23

Calculul costului unitar efectiv se determină astfel :

c1) Costul unitar de producție efectiv realizat se calculează prin raportarea cheltuielilor totale de producție decontate lunar pentru fiecare produs obținut (din fișa de postcalcul), la producția aferentă obținută în luna respectivă.

c2) Costul unitar efectiv complet:

c2.1) se determină, pe cumulat, coeficientul de regie generală (de administrație) prin raportarea sumei dintre cheltuielile de regie generală aferente producției în curs de execuție inițială (de la începutul lunii în care se înregistrează produsele finite) și cheltuielile de regie generală din luna curentă, la suma dintre cheltuielile producției în curs de execuție inițială (mai puțin cheltuielile de regie generală aferente acestuia) și totalul cheltuielilor de producție din luna curentă;

c2.2) se calculează valoarea regiei generale aferente producției decontate în luna curentă prin aplicarea coeficientului de regie generală asupra totalului cheltuielilor de producție decontate în luna respectivă;

c2.3) se calculează valoarea regiei generale aferente producției în curs de execuție prin aplicarea coeficientului de regie generală asupra totalului cheltuielilor producției în curs de execuție (mai puțin cheltuielile de regie generală);

c2.4) alocarea cotei părți din regia generală fiecărui produs, prin aplicarea coeficientului de regie generală, determinat la punctul c2.1, la totalul cheltuielilor de producție aferente produsului respectiv.

Costul unitar complet se calculează prin raportarea tuturor cheltuielilor (inclusiv cheltuielile de regie generală) decontate lunar pentru fiecare produs obținut (din fișa de postcalcul), la producția aferentă obținută în luna respectivă.

Pe elemente de cost:

Cost unitar complet = Cheltuieli directe + Cota parte regie fabricație + Cota parte cheltuieli generale.

D. Analiza în vederea determinării abaterilor înregistrate de elementele structurale ale costului efectiv realizat față de componentele costului standard

Art. 24

(1) Având în vedere că funcția de bază a costurilor standard este aceea de etalon de măsură și comparare a cheltuielilor efective, exercitând prin aceasta un control sistematic asupra lor, utilizarea metodei standard cost implică:

- Compararea cheltuielilor efective cu cele standard și stabilirea abaterilor față de acestea, pe centre de cost, pe Articole de calculație și pe cauze, iar prin centralizare pe întreaga entitate

- Analiza abaterilor sub aspectul mărimii și cauzelor lor
 - Stabilirea măsurilor pentru înlăturarea abaterilor negative și încadrarea costurilor efective în standardele stabilite.
- (2) Analiza abaterilor este un instrument al gestionării eficiente a resurselor, și reprezintă procesul de detaliere a costurilor efective și standard în părțile lor componente, contribuind la atingerea obiectivelor stabilite.
- (3) Scopul analizei și controlului costurilor standard prestabilite îl reprezintă reliefaarea abaterilor costurilor efective respectiv plus (depășiri) sau minus (economii).
- (4) Depășirile sau economiile față de costurile standard reprezintă abaterile. Abaterile pot fi :
- Favorabile (costul efectiv este mai mic decât costul standard)
 - Nefavorabile (costul efectiv este mai mare decât costul standard)
- Abaterile pot fi determinate de factori imputabili unității numite abateri propriuzise, care afectează direct rezultatele unității și abateri conjuncturale determinate de factori exteriori, neimputabile, care influențează costul standard.
- (5) În cadrul fiecărui centru de cost, calculul și analiza abaterilor se fac pe articole de calculație specifice metodei standard cost, astfel:
- Determinarea abaterilor cantitative și de preț/tarif pentru elementele: materii prime și materiale; manopera directă;
 - Determinarea abaterilor cheltuielilor de regie de fabricație și regie generală față de valorile prevăzute în bugetul centrului de cost.
 - Analizarea cauzelor care au generat abaterile.

Abaterea de materii prime si materiale.

Se pot calcula următoarele abateri:

- Abatere de cost, se calculează $\Delta_{CM} = C_{RM} - C_{SM}$, unde:
 C_{RM} = costul real al materialelor
 C_{SM} = costul standard al materialelor
- Abatere de preț, se calculează $\Delta_{PM} = Q_{RM} (P_{RM} - P_{SM})$, unde:
 Q_{RM} = cantitatea efectiv utilizată pentru obținerea produselor
 P_{RM} = prețul unitar efectiv
 P_{SM} = prețul unitar standard
- Abatere de cantitate, se calculează $\Delta_{QM} = P_{SM} (Q_{RM} - Q_{SM})$, unde:
 P_{SM} = prețul unitar standard
 Q_{RM} = cantitatea efectivă
 Q_{SM} = cantitatea standard.

Abaterea de manoperă directă (Δ_{MD})

Abaterile de manoperă pot fi analizate după cum urmează:

- Abatere de cost, se calculează $\Delta_{CMD} = C_{RMD} - C_{SMD}$, unde:
 C_{RMD} = costul efectiv manoperă
 C_{SMD} = costul standard manoperă
- Abatere de tarif, se calculează $\Delta_{PMD} = Q_{RMD} (P_{RMD} - P_{SMD})$, unde:
 Q_{RMD} = timp efectiv manoperă
 P_{RMD} = tarif efectiv manoperă
 P_{SMD} = tarif standard manoperă
- Abatere de eficiență, se calculează $\Delta_{QMD} = P_{SMD} (Q_{RMD} - Q_{SMD})$, unde:
 P_{SMD} = tarif standard manoperă
 Q_{RMD} = tarif efectiv manopera

Q_{SMD} = timp standard manoperă.

Abaterile privind cheltuielile indirecte (regie de fabricație și regie generală)

Abaterile de cheltuieli indirecte, se calculează :

$\Delta CI = CI_E - CI_S$, unde:

CI_E = cheltuieli indirecte efective

CI_S = cheltuieli indirecte standard

(6) Analizarea cauzelor care au generat abaterile (conform anexei nr. 1.5; 1.6 și 1.7), se realizează lunar, pentru a stabili:

- tipul abaterilor înregistrate în cadrul centrelor de cost (favorabile, nefavorabile)
- cauzele care au determinat înregistrarea abaterilor ;
- factorii interni, imputabili/ neimputabili unității, care au determinat abaterile nefavorabile, ce afectează direct rezultatele centrelor de cost
- factori externi, neimputabili unității, care au influențat stabilirea costului standard .

(7) În situația în care se constată că abaterile au intervenit ca urmare a culpei unei persoane, conducerea unității va dispune măsurile ce se impun pentru stabilirea și întinderea prejudiciului în scopul recuperării acestuia.

(8) Controlul și urmărirea abaterilor se realizează lunar la nivelul fiecărei unități , în scopul identificării abaterilor pe fiecare centru de cost, stabilirii cauzelor, a responsabilităților și luării măsurilor corective pentru atingerea obiectivelor fixate.

E. Prezentarea informațiilor obținute

Art. 25

Informațiile cu privire la:

- costul unitar al produselor obținute în cadrul centrelor de cost;
- volumul producției planificate și realizate;
- situația abaterilor cantitative și valorice față de costurile standard

se oferă factorilor de decizie; calcularea corectă și prezentarea fidelă a acestora vor asigura credibilitatea acestor informații.

CAP.V.

Dispoziții finale

Art. 26

Determinarea costului standard și a costului efectiv al produselor obținute/serviciilor efectuate în cadrul centrelor de cost, precum și a abaterilor cantitative și valorice față de costul standard prestabilit se realizează în cadrul structurii "Contabilitate de gestiune" organizată și condusă în conformitate cu prevederile Legii nr.82/1991 – Legea contabilității; în fiecare unitate a sistemului administrației penitenciare, atribuțiile postului privind "contabilitatea de gestiune" vor

fi prevăzute în fișa postului și însușite de persoanele desemnate cu atribuții/responsabilități în acest sens.

Art. 27

(1) Diferențele de preț, între costul standard și costul efectiv de producție al produselor obținute se evidențiază distinct în contabilitate, fiind recunoscute în costul efectiv al acestora.

Repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite și asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul unui coeficient care se calculează astfel :

$$\text{Coeficient de repartizare} = \frac{\text{Soldul inițial al diferențelor de preț} + \text{Diferențele de preț aferente intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare, cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referință}}{\text{Soldul inițial al stocurilor la preț de înregistrare} + \text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referință}} \times 100$$

Acest coeficient se înmulțește cu valoarea produselor ieșite din gestiune la preț de înregistrare, iar suma rezultată se înregistrează în conturile contabile corespunzătoare .

Art. 28

(1) În vederea aplicării unitare a metodologiei de calculație a costurilor de producție aferente produsele obținute și prestațiilor de servicii efectuate în cadrul unităților din sistemul administrației penitenciare, Administrația Națională a Penitenciarelor va emite instrucțiuni de aplicare a prezentelor norme pentru fiecare centru de cost identificat în cadrul unităților din sistemul administrației penitenciare.

(2) Conducerea unităților penitenciare va lua măsuri în vederea organizării și conducerii contabilității de gestiune adaptată la specificul activității fiecărei entități astfel încât să se asigure obținerea de informații cu privire la gestionarea eficientă a patrimoniului, respectiv:

- informații legate de costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor realizate în cadrul unităților penitenciar;
- informații care stau la baza bugetării și controlului activității privind obținerea de produse/servicii efectuate în cadrul sistemului administrației penitenciare;
- informații necesare analizelor financiare în vederea fundamentării deciziilor manageriale privind conducerea activității interne;
- alte informații impuse de realizarea unui management performant.

(3) Administrația Națională a Penitenciare, în calitate de ordonator secundar de credite, cu privire la metodologia de calcul a costurilor de producție aferente produselor obținute și prestărilor de servicii efectuate în cadrul unităților din sistemul administrației penitenciare, are următoarele atribuții :

- monitorizarea rezultatelor privind activitățile derulate de unitățile din sistemul penitenciar ca urmare a organizării și conducerii contabilității de gestiune;

- centralizarea lunară a informațiilor ;

- efectuarea unei analize privind eficiența economică a fiecărui centru de cost în vederea stabilirii oportunității și necesității funcționării anumitor centre de cost

- aprobarea înființarea/desființării centrelor de cost în funcție de gradul de rentabilitate.

Art. 29

Anexele nr. 1.1-1.11 fac parte integrantă din prezenta Metodologie.