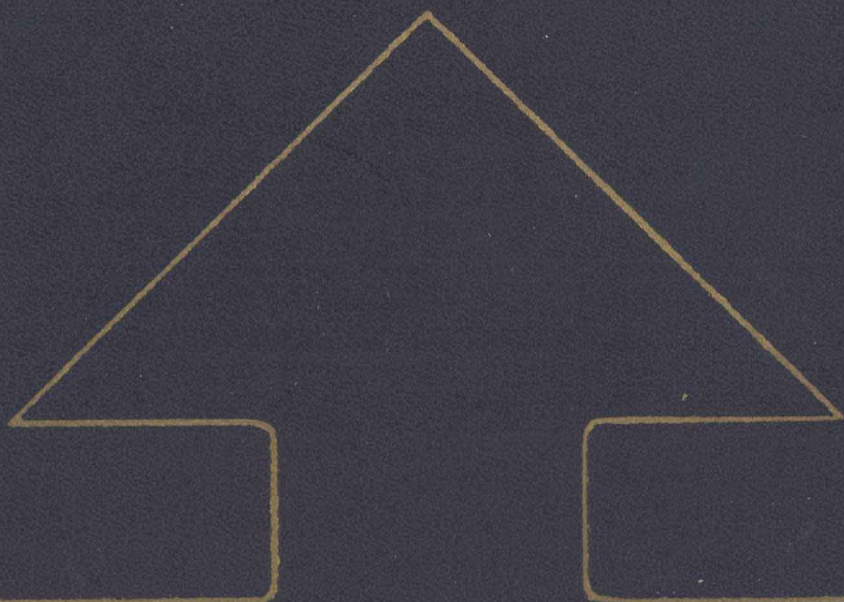


БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

В ПРОМЫШЛЕННОСТИ

И КАПИТАЛЬНОМ

СТРОИТЕЛЬСТВЕ



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

В ПРОМЫШЛЕННОСТИ И КАПИТАЛЬНОМ СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Коллектив авторов
под редакцией **проф. Новиченко П. П.**

Допущено Министерством высшего и среднего
специального образования СССР
в качестве учебного пособия для студентов вузов,
обучающихся по специальности
«Планирование промышленности»

Москва
Финансы и статистика
1983

Авторами учебного пособия являются: доц. Васин Ф. П. (гл. I, IV и V); доц. Терехова В. И. (гл. II и III); проф. Новиченко П. П. (гл. VI и VII); доц. Ануфриев В. Е. (гл. VIII и IX); доц. Бабаева З. Д. (гл. X); доц. Рендухов И. М. (гл. XI).

Б $\frac{0604020105-043}{010(01)-83}$ — 93—83

© Издательство «Финансы и статистика», 1983

ГЛАВА I

**ОСНОВЫ ПОСТРОЕНИЯ
И ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
В ПРОМЫШЛЕННОСТИ**

§ 1. Содержание и задачи учета

Промышленность является ведущей отраслью народного хозяйства. В условиях зрелого социализма она развивается высокими темпами на основе интенсификации общественного производства, повышения его эффективности и ускорения научно-технического прогресса в соответствии с Государственным планом экономического и социального развития СССР. Плановое ведение социалистического хозяйства на базе общественной собственности на средства производства составляет его принципиальное отличие от капиталистической системы хозяйства.

Органическими составными частями единого государственного народнохозяйственного плана являются планы отдельных производственных объединений (комбинатов) и предприятий.

Непреложный закон социалистического хозяйствования — достижение наибольшего экономического результата с наименьшими затратами. В наибольшей мере этому соответствует система хозяйственного расчета, в основе которой лежит использование закона стоимости. Хозяйственный расчет есть метод планового управления социалистическими производственными объединениями и предприятиями, при котором расходы последних покрываются их доходами.

Хозяйственная деятельность социалистических производственных объединений и промышленных предприятий осуществляется в соответствии с Положением о социалистическом государственном производственном предприятии и Положением о производственном объединении (комбинате). В этих документах определено место производственных объединений и промышленных предприятий в системе народного хозяйства, порядок образования основных фондов и оборотных средств производственного объединения (предприятия) и их использования в процессе производственно-хозяйственной деятельности, права производственного объединения (предприятия) в области планирования, капитального строительства и капитального ремонта, совершенствования техники и технологии производства, материально-технического снабжения и сбыта, финансов, труда и заработной платы, порядок управления производственным объединением (предприятием) и т. п.

Производственное объединение (комбинат) является *основным (первичным)* звеном в системе управления социалистической про-

мышленностью. Оно представляет собой единый производственно-хозяйственный комплекс, в состав которого входят фабрики, заводы, научно-исследовательские, проектно-конструкторские, технологические организации и другие производственные единицы. Руководство всеми этими подразделениями осуществляется централизованно.

Благодаря концентрации производства в объединениях создаются все условия для специализации и ускорения технического прогресса, увеличения объема производства и роста производительности труда, снижения себестоимости продукции и улучшения ее качества и т. п.

Первичным звеном промышленности являются также крупные промышленные предприятия, которым по разрешению министерств и ведомств СССР и Советов Министров союзных республик предоставляются права производственных объединений. В необходимых случаях, кроме того, производственному объединению (комбинату) могут быть подчинены отдельные самостоятельные предприятия и организации. Производственное объединение в этом случае считается по отношению к ним вышестоящим органом, который может полностью или частично централизовать выполнение некоторых производственно-хозяйственных функций данных предприятий. Каждое производственное объединение (предприятие) наделяется определенными основными фондами и оборотными средствами, необходимыми для его нормальной деятельности, и обладает административно-хозяйственной самостоятельностью. Основные фонды и оборотные средства в необходимых размерах закрепляются также за каждой отдельной производственной единицей, входящей в состав объединения и осуществляющей свою деятельность на началах хозяйственного расчета. Однако в отличие от объединения производственная единица не является самостоятельным юридическим лицом.

Руководство хозяйственной деятельностью производственных объединений (предприятий) вызывает необходимость осуществления учета и контроля за движением и использованием хозяйственных средств в процессах производства и обращения. В бухгалтерском учете в обобщенном денежном измерителе отражаются кругооборот средств, изменения в источниках их образования, процессы материального производства (кроме личного потребления).

Первоначальные сведения о сущности предмета и метода бухгалтерского учета, классификации счетов и формах счетоводства, технических приемах и основах организации бухгалтерского учета излагаются во вводном курсе «Теория бухгалтерского учета». В отраслевых курсах бухгалтерского учета более подробно раскрывается содержание этих вопросов и прежде всего конкретизируется экономическое содержание объектов бухгалтерского учета применительно к особенностям отдельных отраслей народного хозяйства.

Объекты учета. Важнейшей предпосылкой научной организации бухгалтерского учета в промышленности является разработка обоснованной группировки объектов учета.

Главнейшими объектами бухгалтерского учета в производственных объединениях (предприятиях) являются: процесс производства, обуславливающий необходимость учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции; основные фонды; оборотные средства и их видоизменение в процессе кругооборота; фонд заработной платы; изготовленная и реализованная продукция; фонды экономического стимулирования; расчетные, кредитные и финансовые операции. Детализация отдельных объектов учета в производственных объединениях (предприятиях) осуществляется в соответствии с установленными едиными схемами их классификации (например, классификация основных средств по видам, малоценных и быстроизнашивающихся предметов и т. п.), требованиями планирования и организации контроля за использованием средств объединения.

Учет в системе управления производством. Учет в социалистическом обществе является важнейшим орудием сплошного и непрерывного контроля за ходом выполнения плана и выявлением резервов производства.

В. И. Ленин в организации учета и контроля видел одну из важнейших задач государственного управления, которую ставил наравне с решением задачи повышения производительности труда. Он подчеркивал, что «...учет и контроль повсеместный, всеобщий, универсальный, — учет и контроль за количеством труда и за распределением продуктов — в этом *суть* социалистического преобразования, раз политическое господство пролетариата создано и обеспечено»¹.

Бухгалтерский учет играет важную роль в решении тех хозяйственно-политических задач, которые партия и правительство выдвигают перед народным хозяйством.

Программа развернутого строительства коммунизма, осуществляемая в нашей стране, требует больших капитальных вложений и наиболее экономного и рационального использования материальных и денежных ресурсов.

«Советское общество, — указывается в Программе КПСС, — располагает огромными общественными фондами. Поэтому возрастает роль учета и контроля за сохранением и правильным использованием национального богатства. Бережливость, рациональное использование каждого рубля, принадлежащего народу, умелое расходование средств, неуклонное улучшение планового руководства и методов хозяйствования, повышение организованности и сознательной дисциплины, развитие народной инициативы служат могучими источниками ускорения движения советского общества к коммунизму».

¹ Ленин В. И. Полн. собр. соч., т. 35, с. 199—200.

XXVI съезд КПСС подчеркнул необходимость продолжения генеральной линии развития народного хозяйства СССР, разработанной на XXIV и XXV съездах партии на длительную перспективу и направленной на обеспечение всесторонней интенсификации общественного производства и повышение его эффективности. Основными путями интенсификации общественного производства являются совершенствование управления, планирования и стимулирования производства, ускорение темпов научно-технического прогресса, последовательное повышение уровня образования и квалификации трудящихся. Особое значение для дальнейшего развития социалистической экономики имеет совершенствование системы управления народным хозяйством. На современном этапе это одна из узловых задач, для выполнения которой в документах партии и правительства намечена целая система мер.

Одной из важнейших функций управления является учет и контроль за движением хозяйственных средств в процессах расширенного социалистического воспроизводства. Контрольные функции управления многообразны, они осуществляются в процессе планирования и нормирования затрат (предварительный контроль), учета (текущий контроль) и анализа хозяйственной деятельности предприятий и объединений (последующий контроль). Учет в системе управления выполняет функции двоякого рода: он является информационной базой управления и в то же время контролирует процесс производства, движение затрат в этом процессе. Это обстоятельство предопределяет важность и необходимость рационализации учета. Поэтому в решениях XXVI съезда КПСС поставлена задача дальнейшего повышения качества и оперативности учета, улучшения учетной документации и отчетности во всех звеньях народного хозяйства применительно к современным требованиям управления, планирования и анализа хозяйственной деятельности с рациональным использованием электронно-вычислительной техники. Хорошо организованный, точный и своевременный учет — основа эффективного контроля за выполнением планов экономического и социального развития и использованием средств, осуществлением хозяйственного расчета и режима экономии.

Роль и значение учета и контроля в управлении производством существенно возрастает в условиях совершенствования хозяйственного механизма, что предполагает последовательное использование закона стоимости.

К. Маркс писал, 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 становятся важнее, чем когда бы то ни было»¹.

¹ Маркс К., Энгельс Ф. Соч., т. 25, ч. II, с. 421.

При действующей системе управления в качестве важнейших оценочных показателей деятельности объединений выступают показатели прибыли, себестоимости продукции, в том числе лимит (предельный уровень) материальных затрат на рубль продукции. В связи с этим усиливается роль учета и калькулирования себестоимости продукции, особо важным становится вопрос выявления резервов ее снижения. Чем ниже себестоимость продукции, тем выше прибыль и рентабельность, а следовательно, и отчисления в фонды экономического стимулирования. Достоверная калькуляция фактической себестоимости продукции в современных условиях хозяйствования является важнейшим инструментом управления производством. Обоснованное калькулирование себестоимости продукции необходимо для правильного установления оптовых цен на продукцию, для контроля за хозрасчетной деятельностью предприятия и его производственных подразделений, для планирования себестоимости и т. д. Сопоставление фактических затрат по каждому виду изделий с их общественно необходимым уровнем издержек — исходный момент определения эффективности производства. Таким образом, совершенствование управления требует значительной перестройки бухгалтерского учета в направлении повышения его оперативности и точности, усиления контрольных функций за хозяйственной деятельностью предприятий и их подразделений.

В связи с созданием производственных и научно-производственных объединений перед бухгалтерским учетом встают новые задачи. Укрупнение первичного звена управления в промышленности путем концентрации производства в условиях научно-технического прогресса ведет к значительному усложнению внутрихозяйственных экономических связей. Управление большими производственными комплексами (фирмами) — более сложная задача по сравнению с управлением отдельными предприятиями. Это вызывает необходимость соответствующего построения бухгалтерского учета в объединениях, который должен обеспечить контроль за хозяйственной деятельностью и выявление результатов не только по объединению в целом, но и по отдельным его хозрасчетным структурным подразделениям: производственным единицам (филиалам), предприятиям на самостоятельном балансе и т. п., а внутри их — по цехам, производственным участкам и т. д. При этом наибольшие изменения происходят в организации центрального участка промышленной бухгалтерии — учете затрат на производство и калькулировании себестоимости продукции, включая определение хозрасчетной себестоимости подразделений.

Большие качественные изменения в организацию бухгалтерского учета и управления вносит использование современных электронных вычислительных машин и создаваемых на их основе автоматизированных систем управления производством. АСУП — это не простая совокупность технических средств и автоматических устройств, а сам процесс управления во всем его многообразии и сложности, осуществляемый на базе новых методов и тех-

нических средств кибернетики. Применение ЭВМ позволяет значительно повысить контрольные функции, достоверность и оперативность бухгалтерского учета, использование его данных для управления производством. Появляется возможность интеграции учета, в первую очередь оперативного и бухгалтерского, на участках, где имеется дублирование одних и тех же данных (учет материалов, учет выпуска продукции отдельными цехами и подразделениями, учет движения деталей и полуфабрикатов в производстве и т. п.). Использование ЭВМ открывает широкие возможности для более рациональной организации нормативного хозяйства, совершенствования нормативного учета производства, комплексной механизации и автоматизации всех планово-экономических расчетов, выполняемых на предприятии (объединении).

Производственные объединения и предприятия являются сложными производственными системами, управление которыми осуществляется на основе технической, экономической, социальной и политической информации. Процесс управления такими системами включает в себя получение информации, принятие решения, выполнение принятого решения, оценку результатов решения и его выполнения.

Экономическая информация отражает производственно-хозяйственную деятельность экономической системы, производственные отношения, их движение и развитие.

В зависимости от целей и задач управления экономическая информация подразделяется на плановую, нормативную, учетную, аналитическую и отчетную. На всех этапах управления особое значение имеет учетная информация, получаемая главным образом по данным бухгалтерского учета. Она широко используется при разработке текущих и перспективных планов экономического и социального развития предприятий и их подразделений. По данным учета и отчетности осуществляется контроль за ходом выполнения плановых заданий, выявляются результаты хозяйственного расчета цехов, участков, производств, устанавливаются победители в социальном соревновании коллективов и отдельных работников за достижение наилучших экономических показателей, методами экономического анализа выявляются резервы производства, недостатки в его организации и принимаются необходимые управленческие решения.

Учет на социалистических предприятиях (объединениях) строится на основе единой методологии, что проявляется в применении единого плана счетов, единых способов оценки товарно-материальных ценностей, едином построении баланса и отчетности и т. п.

Взаимосвязь учета и планирования. Характерной особенностью социалистического учета является его связь с народнохозяйственным планированием.

Хозяйственный план производственного объединения (промышленного предприятия) включает в себя взаимоувязанные задания по организационно-техническим мероприятиям, труду и

заработной плате, производству продукции и ее себестоимости, реализации и прибыли и т. д.

Оценка результатов хозяйственной деятельности производственных объединений и предприятий промышленности, а также их экономическое стимулирование в настоящее время осуществляются исходя прежде всего из выполнения планов поставок продукции по номенклатуре (ассортименту) и в установленные договорами сроки, повышения производительности труда, улучшения качества продукции, роста прибыли и снижения себестоимости. При этом должны учитываться особенности работы отдельных отраслей промышленности.

Главная особенность новой системы плановых показателей состоит в том, что они ориентируют деятельность всех предприятий и органов управления на улучшение конечных народнохозяйственных результатов, т. е. на более полное удовлетворение общественных и личных потребностей, повышение эффективности производства и качества работы.

Важную роль в системе показателей планирования и оценки хозяйственной деятельности играет показатель чистой продукции (нормативной), более точно отражающий вклад каждого предприятия в общественное производство. Чистая продукция — это величина вновь созданной стоимости. Она включает в себя необходимый труд в виде заработной платы и прибавочный труд в виде отчислений на социальное страхование, прочих элементов распределения прибавочного продукта (прибыли и налога с оборота и др.). Нормативы чистой продукции разрабатываются и утверждаются в таком же порядке, как и оптовые цены на все виды изделий, полуфабрикатов, запасных частей, работы и услуги промышленного характера, реализуемые на сторону, на которые устанавливаются оптовые цены.

На основе показателя нормативной чистой продукции в объединениях и предприятиях, применяющих его, оценивается деятельность и подводятся итоги социалистического соревнования в части выполнения плана по объему производства, производительности труда и фондоотдаче.

Показатель товарной продукции в этом случае определяется расчетно и для оценки деятельности предприятий (объединений) не используется. Объем производства и его динамика, исчисленные на основе нормативной чистой продукции, по существу, не подвержены влиянию изменений в стоимости сырья, материалов и комплектующих изделий. Поэтому показатель нормативной чистой продукции позволяет более объективно, чем валовая, товарная или реализованная продукция, измерять динамику объема производства, производительности труда, фондоотдачу, более обоснованно планировать фонд заработной платы и контролировать его использование.

Задачи бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет в производственных объединениях и промышленных предприятиях должен обеспечить:

контроль за выполнением техпромфинплана, т. е. за выполнением плана выпуска и реализации (поставок) продукции по номенклатуре и в установленные договором сроки, плана повышения производительности труда, улучшения качества продукции, роста прибыли и другим показателям;

контроль за сохранностью социалистической собственности, наличием и состоянием средств производственного объединения (предприятия) на всех стадиях их движения, соблюдением сметной и финансовой дисциплины;

контроль за использованием средств в производстве: материальных, трудовых и денежных ресурсов, машин и оборудования и др.;

своевременное и точное выявление затрат на производство и достоверное исчисление себестоимости выпускаемой продукции;

выявление результатов хозрасчетной деятельности во всех внутрихозяйственных подразделениях, по каждой производственной единице, а внутри их — по каждому цеху, участку и т. п., а также всего производственного объединения или предприятия в целом;

соблюдение режима экономии на всех участках деятельности производственного объединения (предприятия) и выявление дополнительных резервов производства;

своевременное обеспечение руководства производственного объединения (предприятия), производственных единиц и их структурных подразделений (цехов, служб и т. п.) полной информацией, необходимой для управления производством;

представление отчетности в вышестоящие органы в полном объеме и в установленные сроки.

§ 2. Виды производств и их влияние на построение учета затрат на производство

Построение учета затрат на производство промышленного предприятия (объединения) зависит главным образом от технологии изготовления и характера продукции, организации и типа производства. Эти факторы предопределяют различия в методах учета производства и калькулирования себестоимости, применяемых в разных отраслях промышленности, в построении аналитического учета производства, первичной документации по учету затрат и выработки, систематизации документов и т. п.

Под технологией производства понимают совокупность приемов и способов воздействия на предметы труда с целью получения новых продуктов—изделий. В зависимости от характера технологического процесса все производства в самом общем виде можно подразделить на добывающие и обрабатывающие.

К *добывающим* относятся такие производства, в которых осуществляется извлечение различных благ природы из недр земли, лесов и вод. В них отсутствуют затраты сырья и основных материалов на получаемый продукт, который является даром природы. Для большинства добывающих отраслей промышленности харак-

терным является относительная непродолжительность процесса производства и осуществление его в одном переделе, отсутствие промежуточного продукта — полуфабрикатов собственного производства. В силу этого остатки незавершенного производства здесь или совсем не имеют места или же настолько незначительны, что ими можно пренебречь при определении себестоимости продукции. Эти особенности добывающих производств предопределяют аналитический разрез учета производственных затрат, применение соответствующих методов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции. Так, производственные затраты здесь учитываются по переделу в целом с подразделением в аналитическом учете по цехам, производственным участкам, а в необходимых случаях также и по видам выполняемых работ. Все затраты отчетного периода по статьям полностью и непосредственно относятся на количество добытой однородной продукции, образуя ее себестоимость.

К *обрабатывающим* относятся такие производства, в которых осуществляется переработка сырья промышленного и сельскохозяйственного происхождения, причем полученные продукты используются затем как для производственного, так и для личного потребления. В зависимости от характера технологического процесса различают два вида обрабатывающих производств.

К первому виду относятся производства, в которых готовый продукт получается путем последовательной обработки исходного сырья на отдельных, технологически прерывных фазах и переделах. Например, текстильное производство с законченным технологическим циклом (пряжение — ткачество — крашение и отделка), законченный цикл производства на заводах черной металлургии (выплавка чугуна — выплавка стали — производство проката) и др. В этих условиях учет производственных затрат следует вести не только по производству в целом, но и по отдельным технологическим переделам, а внутри их — по видам изготавливаемых продуктов. Соответственно возникает необходимость исчисления себестоимости и конечного готового продукта и себестоимости полуфабрикатов — продукции того или иного передела. Эти полуфабрикаты предназначаются для дальнейшей обработки в своем производстве или на других предприятиях. В последнем случае они реализуются на сторону.

Ко второму виду относятся производства, в которых готовый продукт получается путем механического сочленения (сборки) отдельных его частей, деталей и узлов, изготовленных заранее. Примером такого вида производств может служить производство автомобилей, самолетов, тепловозов, различных приборов и аппаратов, обуви, одежды и т. д. Для всех таких производств, и прежде всего в машиностроении, характерны сложность технологического процесса изготовления продукции, большая ее номенклатура, в особенности номенклатура деталей изделий, и ряд других моментов, которые сказываются на построении бухгалтерского

учета затрат на производство, на выборе объектов калькулирования себестоимости и способов ее исчисления.

В обрабатывающих производствах как первого, так и второго вида, как правило, имеются остатки незавершенного производства, которые учитываются при исчислении себестоимости готовой продукции.

На построение учета производственных затрат большое влияние оказывают также объем и разнообразие выпускаемой продукции, принципы организации производственных цехов, уровень концентрации и специализации производства, наличие и удельный вес нормализованных деталей, применение поточных методов изготовления продукции и т. п.

Виды производств. В зависимости от объема и разнообразия выпуска продукции различают три типа производства: индивидуальное (единичное), серийное и массовое.

Индивидуальное производство — это производство отдельных единичных экземпляров преимущественно сложной продукции по заказам потребителей. Изготовление таких изделий, как правило, не повторяется. Индивидуальное производство имеет место в тяжелом машиностроении (производство турбин, блюмингов и т. п.), судостроении и ряде других производств. Для многих индивидуальных производств характерным является длительность технологического цикла изготовления продукции при относительно большом разнообразии его видов.

Серийным называется такое производство, в котором изготавливаются установленные партии (серии) сложной продукции отдельных видов. Серии могут быть мелкие и крупные, в соответствии с чем различают мелкосерийное и крупносерийное производства. Важной особенностью серийного производства является периодическая повторяемость, цикличность выпуска определенных видов продукции. Серийное производство применяется в станкостроении, тепловозо- и электровозостроении, самолетостроении, инструментальной промышленности и др.

Массовое производство — это изготовление одних и тех же видов продукции в больших количествах. Оно характеризуется непрерывной возобновляемостью выпуска однородной продукции в течение длительного времени, например текстильное производство, швейное, хлебопечение, металлургия, добыча руды и топлива и др.

В зависимости от типа производства учет затрат на предприятие строится по-разному. Наиболее сложная организация учета имеет место в условиях индивидуального производства, что связано с непрерывным изменением видов (заказов) продукции, по каждому из которых ведется обособленный учет.

Значительно проще постановка учета в условиях массового производства, в котором непрерывно изготавливается относительно ограниченная номенклатура изделий. Устойчивость технологического процесса изготовления однородной продукции облегчает нормирование затрат на производство и применение наиболее прогрессивных методов учета ее себестоимости. Упрощению учета

затрат способствует также специализация производства, которая приводит к уменьшению номенклатуры продукции, повышению доли нормализованных (общих) деталей, организации их выпуска в массовом порядке.

По роли и назначению внутри предприятия производства принято подразделять на основные и вспомогательные.

Под *основными* понимают производства, которые занимаются изготовлением той продукции, для выпуска которой создано данное предприятие. Продукция основных производств предназначена для реализации на сторону, и потому они имеют решающее значение для экономики предприятия.

Вспомогательные производства предназначены для того, чтобы обеспечить нормальную работу основных производств путем предоставления им определенного вида услуг или выполнения работ. Так, во вспомогательных производствах для нужд основных производств могут, например, вырабатываться приспособления, модели, электроэнергия, сжатый воздух, осуществляться ремонт оборудования и т. п. К числу вспомогательных относятся также производства, занимающиеся выработкой тары для собственных нужд предприятия, изготовлением материалов или добычей топлива для своих нужд и т. п.

Кроме того, на предприятиях могут быть производства и хозяйства *непромышленного* характера. К ним относятся: жилищно-коммунальное хозяйство, детские сады, ясли, прачечные, бани, хозяйства, занятые обслуживанием бытовых нужд предприятия, а также подсобное сельское хозяйство.

Каждое производство или его отдельная часть (стадия, передел), выделенная организационно, именуется *цехом*. В соответствии с подразделением промышленного производства на основное и вспомогательное различают *цехи основного производства* и *цехи вспомогательного производства*. Цех является основной структурной единицей промышленного предприятия, обособленной в административном (а нередко и в территориальном) отношении.

Организация производства. Технологический процесс изготовления изделия может осуществляться в одном цехе (цех с предметно-замкнутым циклом производства) или в нескольких цехах. Предметная организация производства применяется, например, на заводах инструментальной промышленности, где каждый из цехов основного производства, как правило, специализируется на изготовлении инструментов определенного типоразмера; на подшипниковых заводах (цех роликовых подшипников, цех шариковых подшипников и т. п.); на автомобильных заводах (цех моторов, цех шасси, кузовной цех и т. п.).

Если в цехе выполняется лишь часть всего технологического процесса изготовления изделия, то имеет место *технологический* принцип организации производства. Так, на станкостроительном предприятии цехи основного производства подразделяются на *заготовительные* (литейный, кузнечный), механические и сборочные. Все они обычно построены по технологическому принципу: отливки

и поковки, изготовленные в заготовительных цехах, передаются для дальнейшей обработки в механические цехи, где они превращаются в детали и узлы — части будущего готового изделия. В сборочном цехе из деталей и узлов собирается изделие в целом. На многих машиностроительных предприятиях и производственных объединениях применяется *смешанный* принцип организации цехов и производственных подразделений: часть из них организована по предметному признаку, а другая часть — по технологическому признаку.

Принцип организации цехов и подразделений производства оказывает влияние на построение аналитического и сводного учета производственных затрат. Так, при наличии на предприятии предметно-замкнутых цехов создаются предпосылки для полуфабрикатного варианта сводного учета.

На небольших и средних предприятиях (производственных единицах объединения) применяется бесцеховая структура управления, при которой вместо цехов основного и вспомогательного производств организуются производственные участки. В этих условиях сводный учет затрат целесообразно вести на основе бесполуфабрикатного варианта.

Значительные изменения в построении учета производственных затрат вносит поточная организация производства и его автоматизация. Создание конвейеризированных и автоматизированных поточных линий знаменует собой новый, высший этап в научной организации производства, при которой необходимы иные методы учета выработки и контроля за движением деталей, способы обобщения и распределения затрат, чем при непоточной системе.

При поточной организации производства основные затраты (расход материалов, основную заработную плату, амортизацию оборудования, расход силовой энергии и др.) можно учитывать по каждой поточной и автоматической линии или группе линий, в зависимости от конкретных особенностей производства.

В условиях работы на конвейеризированных поточных линиях с регламентированным ритмом незавершенное производство является стабильным, поэтому упрощается распределение затрат между готовой продукцией и незавершенным производством: все затраты отчетного периода относят на выпуск готовой продукции.

§ 3. Классификация затрат на производство

Одной из предпосылок правильной организации учета производственных затрат является экономически обоснованная их классификация. При построении классификации разнообразные затраты на производство сводятся в отдельные группы, в которые объединяются однородные по определенным признакам расходы.

Затраты производства можно группировать по ряду признаков: экономическому содержанию и назначению, способу отнесения на себестоимость, их составу, по отношению к объему производства, по степени охвата планом, по сфере и месту возникновения.

Элементы и статьи затрат. Производственные затраты промышленных предприятий состоят из следующих элементов: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, топливо и энергия со стороны, заработная плата основная и дополнительная (всех категорий промышленно-производственного персонала), отчисления на социальное страхование, амортизация основных средств и прочие денежные расходы (см. табл. 1.1).

Таблица 1.1
(в % к итогу)

Затраты на производство по элементам		Производственная себестоимость товарной продукции по статьям калькуляции	
Основные материалы за вычетом отходов	14,0	Основные и вспомогательные материалы	19,0
Вспомогательные и прочие материалы	6,0	Возвратные отходы (вычитаются)	—1,0
Покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги кооперированных предприятий	25,0	Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги кооперированных предприятий	26,0
Топливо со стороны	1,0	Топливо и энергия всех видов на технологические цели	1,0
Энергия всех видов со стороны	2,0	Заработная плата производственных рабочих:	
Заработная плата промышленно-производственного персонала	41,0	а) основная	15,0
Отчисления на социальное страхование	3,0	б) дополнительная	2,0
Амортизация основных средств	4,0	Отчисления на социальное страхование с заработной платы производственных рабочих	1,0
Прочие денежные расходы	4,0	Потери от брака	2,0
		Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	16,0
		Общехозяйственные расходы	10,0
		Общезаводские расходы	8,0
		Прочие производственные расходы	1,0
Итого	100,0	Итого	100,0

Каждый из названных видов затрат в пределах данного предприятия не делится на составные слагаемые и потому выступает в качестве первичного однородного элемента расходов. Так, на машиностроительном предприятии стоимость потребленного проката, полученного от металлургического завода, является элементом затрат основных материалов.

Номенклатура элементов затрат является одинаковой для всех отраслей промышленности. В то же время удельные веса отдельных элементов в общей сумме затрат по отраслям и предприятиям колеблются, что обусловлено различиями в материалоемкости и трудоемкости производства, в уровне его механизации, характере изготавливаемой продукции и другими факторами.

Особенность данной номенклатуры состоит в том, что по каждому элементу затрат показывается весь расход на производство за отчетный период, независимо от цели и места расхода.

Учет производственных затрат по элементам осуществляется одновременно с учетом каждого вида затрат по целевому назна-

чению, направлению. Это достигается тем, что в первичных документах, отражающих расход того или иного элемента, указывается также и целевое направление затрат. Для организации учета производственных затрат по целевому направлению и назначению разрабатываются соответствующие номенклатуры и шифры затрат, что позволяет собирать их по видам производств, цехов и видам изделий. Учет затрат по назначению ведется в постатейном разрезе; перечень статей устанавливается для отдельных отраслей промышленности исходя из особенностей технологии и организации производства. Группировка затрат по калькуляционным статьям отражает: связь расходов с технологическим процессом изготовления продукции, связь с объемом производства, целесообразность расходов (производительные и непроизводительные), способ включения в себестоимость отдельных видов изделий.

О различиях между структурой затрат на производство по элементам и структурой производственной себестоимости продукции по статьям калькуляции дает представление таблица, составленная применительно к машиностроительному предприятию (табл. 1.1).

По статьям расхода осуществляется текущий учет производственных затрат и калькулирование себестоимости выпускаемой продукции. По составу статьи расхода могут быть как *одноэлементными*, так и *комплексными*, состоящими из разнородных элементов затрат. К числу комплексных статей затрат относятся, например, общецеховые расходы, расходы по содержанию и эксплуатации оборудования, общезаводские расходы, общефирменные и т. п. Каждая из этих статей является суммой слагаемых разных элементов затрат.

В зависимости от экономического содержания расходов, их целевого назначения в процессе производства затраты делятся на основные и накладные.

Основными являются затраты, связанные непосредственно с технологическим процессом изготовления продукции, т. е. расходы, без которых технологический процесс не может осуществляться. К ним относятся: стоимость сырья и материалов, топлива, энергии и воды для технологических целей, основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих и отчисления на их социальное страхование, амортизация основных средств, непосредственно участвующих в производственном процессе, расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, расходы на освоение производства новых видов продукции, возмещение износа инструментов и приспособлений целевого назначения и др.

Накладными называются затраты, связанные с организацией, управлением и обслуживанием производства. В их число входят: заработная плата административно-хозяйственного персонала цехов и заводоуправления с отчислениями на социальное страхование, расход топлива для отопления помещений и электроэнергии для освещения, амортизация зданий и хозяйственного инвентаря, расходы на их текущий ремонт и т. п. Накладные расходы по месту их производства, в свою очередь, делятся на общецеховые,