

П. П. НОВИЧЕНКО
И. М. РЕНДУХОВ

УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО В ПРОМЫШЛЕННОСТИ

СОДЕРЖАНИЕ

1. Основы методики учета затрат на производство в промышленности	3
2. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости угля	27
3. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости нефти и газа	41
4. Учет затрат на производство энергии и калькулирование ее себестоимости	57
5. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в черной металлургии	68
6. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях машиностроения	91
7. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в химической промышленности	110
8. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в шерстяной промышленности	127

*Петр Парамонович Новиченко,
Иван Максимович Рендухов*

УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО В ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Редактор Р. В. Андреева
Худож. редактор Л. Н. Сильянов
Техн. редактор И. Л. Белых
Корректоры: Т. М. Колпакова, Е. Д. Кузнецова
Художник К. М. Прасолов

ИБ № 496

Сдано в набор 07.01.81. Подписано в печать 23.02.81.
А-06073. Бум. тип. № 2. Гарнитура «Литературная». Вы-
сокая печать. Усл. печ. л. 7,56. Усл. кр. отт. 7,77.
Уч.-изд. л. 7,75. Тираж 10 000. Заказ 17. Цена 40 коп.

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

Типография им. Котлякова издате-
лства Государственного комитета СССР
по делам издательств, полиграфии
и книжной торговли. Ленинград, Д-23, Садовая, 2

П. П. НОВИЧЕНКО
И. М. РЕНДУХОВ

УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО В ПРОМЫШЛЕННОСТИ

МОСКВА · ФИНАНСЫ И СТАТИСТИКА ·

1981

Рецензент проф. В. И. Петрова

Новиченко П. П., Рендухов И. М.

Н 73 Учет затрат на производство в промышленности. — М.: Финансы и статистика, 1981. — 144 с.

Рассматривается методология учета затрат на производство в промышленности, показаны методы его совершенствования путем повышения достоверности показателя себестоимости и контроля за снижением издержек производства.

Рассчитана на бухгалтеров и экономистов, может быть использована студентами экономических вузов.

Глава I написана проф. П. П. Новиченко, а главы II—VIII — проф. П. П. Новиченко и доц. И. М. Рендуховым.

Н $\frac{10806-019}{010(01)-81}$ 33—81 0604020105

65.051

© Издательство «Финансы и статистика», 1981.

1. ОСНОВЫ МЕТОДИКИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО В ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Повышение эффективности общественного производства и качества работы XXV съезд КПСС выдвинул как важнейшую задачу современного этапа коммунистического строительства, решающее условие осуществления намеченной партией программы повышения народного благосостояния, социально-экономического развития советского общества. В одиннадцатой пятилетке предусмотрено внедрить комплекс мер по совершенствованию хозяйственного механизма и усилению его воздействия на повышение эффективности и качества, улучшить организационную структуру управления, стиль и методы работы. Плановая социалистическая система открывает широкий простор для всестороннего научно-технического прогресса.

Постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 12 июля 1979 г. «Об улучшении планирования и усилении воздействия хозяйственного механизма на повышение эффективности производства и качества работы» определяет конкретные меры совершенствования планирования, намечает пути повышения эффективности капитальных вложений и поднимает роль хозрасчета, экономических рычагов и стимулов. Разработанный хозяйственный механизм побуждает каждое производственное объединение (предприятие) активно использовать интенсивные факторы роста, принимать и выполнять напряженные планы, рациональнее использовать ресурсы, быстрее осваивать новые изделия, снижать себестоимость продукции.

Для управления производством необходимы знание всех его условий, учет реальных возможностей, изучение действительности, выражаемой данными хозяй-

ственного учета. В. И. Ленин неоднократно указывал на первостепенную важность учета и контроля в системе экономических мероприятий, обеспечивающих планомерную организацию социалистического производства и распределения. Он писал: «Решающим является организация строжайшего и всенародного учета и контроля за производством и распределением продуктов ... без этого не может быть и речи о втором, столь же существенном, материальном условии введения социализма, именно: о повышении, в общенациональном масштабе, производительности труда»¹.

Хозяйственный учет как важнейшее условие и средство выявления и мобилизации резервов производства является орудием изучения, познания и умелого использования конкретного содержания процессов и объективных законов, без чего немислимо управление народным хозяйством. В условиях социализма все явления экономической жизни страны в целом и каждой производственной единицы в отдельности постоянно и подробно фиксируются действующей системой учета. Из самой сущности организации общественного социалистического производства вытекает необходимость непрерывного и полного учета всех его элементов, всех процессов, протекающих в народном хозяйстве. Именно данные этого учета и составляют основу, на которой должны строиться экономические исследования, разрабатываться рекомендации по совершенствованию экономической работы в производственных объединениях (предприятиях), в отраслях производства и в народном хозяйстве.

В. И. Ленин придавал большое значение вопросам совершенствования экономической работы: «Побольше экономики. Но экономики не в смысле «общих» рассуждений... экономика нужна нам в смысле собирания, *тщательной проверки* и изучения фактов действительного строительства новой жизни»².

Сбор и накопление фактов с помощью хозяйственного учета производятся для того, чтобы выявить общественные процессы во всей их сложности, многообразии и конкретности, раскрыть сущность происходящих в хозяйственной жизни явлений, выявить реальные сдвиги в

¹ Ленин В. И. Полн. собр. соч., т. 36, с. 175.

² Там же, т. 37, с. 90.

экономике предприятий, отраслей и народного хозяйства в целом, изучить влияние технического прогресса, возрастающих масштабов производства, систем управления и др. Для этого данные хозяйственного учета должны быть построены на научной основе.

В современных условиях система хозяйственного учета является важным средством решения задачи всемерного повышения эффективности общественного производства и качества работы на основе его интенсификации, широкого использования достижений научно-технической революции.

Повышение экономической эффективности производства и качества работы на промышленных предприятиях находит свое выражение в обобщающих показателях хозрасчетной деятельности производственных предприятий. В условиях совершенствования механизма хозяйствования их использование особенно важно в планировании и стимулировании эффективной работы производственных объединений (предприятий). В величине и динамике прибыли отражаются многие стороны хозяйственной деятельности предприятия и уровень эффективности работы его коллектива. Вместе с тем экономическая работа в объединениях (предприятиях) должна быть направлена на выполнение и перевыполнение плана прибыли за счет снижения себестоимости, увеличения объема реализованной продукции и повышения ее качества.

Важное значение показателя себестоимости продукции в формировании прибыли определяет возрастающую роль учета и калькулирования себестоимости продукции, используемых в управлении производственным объединением (предприятием) для решения следующих задач.

1. Учет и калькулирование себестоимости продукции служат целям усиления контроля за снижением себестоимости продукции, оценке экономической эффективности производства и качества работы, мероприятий по осуществлению технического прогресса.

Поступательное развитие социалистической экономики в решающей степени зависит от использования интенсивных факторов экономического роста. Среди них производительность труда играет первостепенную роль. В ее повышении находит свое выражение общая закономерность научно-технического прогресса и его основ-

ных направлений. На этой основе непрерывно повышается эффективность общественного производства.

К. Маркс, анализируя развитие капиталистического способа производства, отмечал действие всеобщего закона повышающейся производительной силы труда, подчеркивая безусловный характер этого закона для капитализма. Проявления его при капитализме обусловлены антагонистической природой данного способа производства.

В отличие от капиталистического производства, где закон повышающейся производительной силы труда прокладывает себе дорогу через отклонения, выражающиеся в огромных непроизводительных затратах, в хищническом расточении живого труда, в условиях социалистического производства этот закон получает широкий простор для своего развития. Это обстоятельство отмечал Ф. Энгельс: «Обращение средств производства в общественную собственность устраняет не только существующее теперь искусственное торможение производства, но также и то прямое расточение и уничтожение производительных сил и продуктов, которое в настоящее время является неизбежным спутником производства и достигает своих высших размеров в кризисах»¹.

Социализм освобождает процесс повышения производительности общественного труда от антагонизмов и делает его неуклонным. Научно-технический прогресс связан с повышением экономической эффективности производства посредством ряда общественно-экономических, технико-экономических и организационных процессов. Осуществление этих процессов и внедрение достижений науки и техники, совершенствование технологии в отдельном производственном объединении (предприятии) приводят к снижению индивидуальных издержек производства и повышают эффективность данного производства.

Современный уровень развития нашей страны требует мобилизации огромных накоплений для капитальных вложений и одновременного обеспечения роста материального благосостояния народа. Это ставит со всей остротой задачу расширения источников роста ресурсов и в качестве центральной проблемы выдвигает всемер-

¹ Маркс К., Энгельс Ф. Соч., т. 20, с. 294.

ное повышение эффективности общественного производства. Решение этой проблемы связано с дальнейшим сокращением издержек социалистических предприятий по производству и реализации продукции как основного источника накопления общегосударственных ресурсов.

Снижение издержек производства имеет огромное народнохозяйственное значение. Темпы их снижения влияют на повышение рентабельности предприятий, увеличение источников финансирования расширенного социалистического воспроизводства и позволяют дополнительно расширять масштаб производства. Систематическое сокращение издержек служит решающим фактором для снижения цен на продукцию, что в условиях социализма является объективной необходимостью и соответствует цели социалистического производства.

Особенно возрастает роль учета и калькулирования себестоимости продукции как средства выявления имеющихся в промышленности резервов и организации контроля за всемерным их использованием в целях систематического снижения себестоимости промышленной продукции и повышения эффективности и качества работы производственных объединений (предприятий).

Учет и калькулирование себестоимости продукции имеют важное значение для оперативного руководства работой предприятия, в частности для обоснования экономической эффективности мероприятий по внедрению новой техники, выбора технологического процесса, разработки новых, более экономичных конструкций и изделий, проверки проектов строительства и реконструкции предприятий, так как одним из критериев оценки их экономической эффективности является уровень себестоимости продукции.

При правильной организации учета калькуляции отражают влияние всех факторов как экономического, так и технического характера на формирование себестоимости продукции и служат средством осуществления сравнительного анализа уровня и структуры себестоимости одинаковой продукции на разных предприятиях.

Составление калькуляций — это средство выявления передового опыта на одних предприятиях и выяснения причин отставания на других. При этом в процессе учета и калькулирования на предприятиях осуществляют текущий контроль за снижением себестоимости.

Для планового ценообразования необходимо обеспечить сопоставимость уровня себестоимости по однородным и взаимозаменяемым изделиям, сравнительный анализ себестоимости этой продукции при производстве ее на отдельных предприятиях и в отраслях промышленности; в связи с этим унифицируют методики учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, обеспечивающие сопоставимость показателей себестоимости и осуществление их сравнительного анализа.

2. Признание в качестве основы оптовой цены продукции величины общественно необходимых издержек производства не исключает отклонений плановых цен от стоимости товаров. Однако такие отклонения имеют допустимые границы: при всех условиях цены на товары должны стимулировать внедрение в производство новейших достижений науки и техники и увеличение изготовления новой, более эффективной продукции, обеспечивать увязку цен на взаимозаменяемые изделия, способствовать рациональному использованию материальных и трудовых ресурсов.

Для того чтобы разработать и утвердить экономически обоснованную оптовую цену на изделие, следует правильно рассчитать среднеотраслевую себестоимость данного изделия, которая составляет около 70—77 %¹ цены. В этих условиях методика учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции оказывает решающее влияние на уровень и соотношение цен. В связи с этим приобретает большое значение организация полного учета затрат на производство и достоверного калькулирования себестоимости отдельных видов продукции.

Повышение роли цены в стимулировании технического прогресса ставит с особой остротой вопрос об улучшении калькулирования фактических затрат на предприятиях. Без экономически обоснованного отнесения затрат на себестоимость старых и новых изделий предприятия не могут правильно ориентироваться в выгоды их производства. Недостатки бухгалтерского учета снижают достоверность информации о выпуске

¹ Народное хозяйство СССР в 1978 г. Статистический ежегодник. М., Статистика, 1979, с. 141.

изделий, их рентабельности, при этом создаются дополнительные трудности в определении экономического эффекта новой техники.

Учет и калькулирование фактической себестоимости отдельных изделий необходимы для установления и утверждения оптовых цен, их своевременного текущего регулирования и контроля за их применением на предприятиях.

3. Учет и калькулирование себестоимости продукции служат целям выявления результатов и оценки хозяйственной деятельности производственных объединений (предприятий), осуществления материального и морального стимулирования повышения эффективности производства и качества работы.

Показатель хозяйственной прибыли может играть важную роль в оценке деятельности производственных объединений (предприятий) только в том случае, если применяются оптовые цены, отражающие общественно необходимые издержки производства, и имеет место полный и достоверный учет затрат на производство.

Высокий технический уровень и возросшие масштабы промышленного производства предъявляют повышенные требования к совершенствованию методов учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, применение которых должно способствовать правильному использованию таких экономических рычагов, как прибыль, цена, себестоимость, кредит, премии и т. д.

Неотъемлемый принцип планового руководства хозяйством — повседневный учет и контроль выполнения плана со стороны соответствующих государственных органов и общественных организаций. Его цель — выяснить степень выполнения плана, имеющиеся недостатки и трудности, вскрыть дополнительные резервы роста производства, повышения его эффективности и качества работы. В процессе учета и контроля за выполнением плана устраняются частичные диспропорции, связанные как с объективными (более быстрым ростом производства в отдельных звеньях, стихийными бедствиями), так и субъективными причинами (недостатками в системе снабжения, планирования, ценообразования, просчетами).

Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются объективно необходи-

мым процессом в управлении производством. В социалистическом обществе «определение стоимости, — по словам К. Маркса, — 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.

Технический прогресс и все возрастающие масштабы производства предъявляют более высокие требования к управлению экономикой, а вместе с тем и к бухгалтерскому учету, являющемуся одним из поставщиков необходимой для управления информации.

Основными целями информационной системы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции являются:

- исчисление фактической суммы затрат на производство по элементам затрат и статьям расходов, себестоимости отдельных видов продукции и осуществление контроля за выполнением плана по снижению себестоимости продукции;

- определение объема выпуска продукции, ее ассортимента и качества, осуществление контроля за выполнением плана по выпуску продукции;

- осуществление текущего оперативного учета затрат на производство по местам их возникновения и выявление отклонений от норм в разрезе их причин и виновников;

- выявление результатов хозрасчетной деятельности отдельных производственных подразделений (цехов, хозяйств, участков и бригад) на основе системного бухгалтерского, оперативного и статистического учета;

- раскрытие причинной взаимосвязи технико-экономических показателей (использования оборудования и других основных фондов, оборотных средств, снижения материалоемкости и трудоемкости продукции, рационального использования полуфабрикатов в производстве, экономической эффективности внедренных в производство организационно-технических мероприятий и др.) и измерение их влияния на синтетические показатели, характеризующие основную деятельность предприятий;

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

выявление резервов сокращения материальных и трудовых затрат;

выявление тенденций экономических процессов (снижения материалоемкости, трудоемкости, себестоимости продукции и др.), происходящих в данной отрасли промышленности.

Существующая система информации о затратах на производство и калькулировании себестоимости промышленной продукции, несмотря на отражение всех основных показателей работы промышленных предприятий, имеет и недостатки. К ним относятся:

запаздывание поступления и представления информации, что обуславливает задержку в принятии решений и сказывается на оперативности управленческих воздействий;

дублирование информационных потоков в различных органах управления процессом производства продукции и снижения ее себестоимости;

отсутствие комплексной подготовки и представления информации хозяйственной деятельности предприятия по выпуску продукции в объеме и ассортименте и затратах на ее производство;

частое отсутствие информации об отклонениях в процессе производства, что не позволяет руководителям производственного объединения и его подразделений оперативно выправлять положение;

в ряде случаев вынужденный отказ от некоторой части учетной информации в связи с трудностями ее обработки в условиях недостаточной механизации работ по учету фактических затрат на производство и калькулированию себестоимости промышленной продукции.

В условиях социалистического планового хозяйства есть все условия для систематического совершенствования учета и калькулирования себестоимости продукции и приведения их в соответствие с требованиями усиления воздействия хозяйственного механизма на повышение эффективности производства и качества работы. В связи с этим важное значение имеет совершенствование методики учета затрат на производство.

Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях (1970 г.) устанавливают следующие методы учета затрат на производство и калькулиро-

вания себестоимости продукции: нормативный, попередельный и позаказный. Такую классификацию методов нельзя признать логически правильной, так как в ее основе лежат два разных признака:

способ группировки затрат по объектам учета (переделам, заказам); на практике применяется также поиздельный метод учета затрат на производство, при котором объектом учета является изделие или группа однородных изделий;

степень оперативности учета и контроля за затратами на производство (текущий, повседневный контроль за затратами на основе норм или контроль по конечным результатам деятельности предприятия за отчетный месяц). При этом следует заметить, что возможно и экономически целесообразно применять нормативный учет повсеместно, в том числе и в условиях попередельного и позаказного методов.

Установленная Основными положениями классификация косвенно препятствует широкому распространению нормативного учета, так как допускает возможность применения попередельного и позаказного методов без внедрения нормативного.

Совершенствование учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции во многом зависит от наиболее рационального выбора объекта учета, определяющего его аналитическое построение и классификацию методов учета затрат на производство. Применение обезличенного (котлового) учета затрат на производство не допускается Основными положениями.

Применяемые на практике методы учета производственных затрат более правильно классифицировать на следующие: попередельный, позаказный, поиздельный и обезличенный (котловой). При этом однопередельный (попроцессный) метод можно рассматривать как разновидность попередельного, а учет по деталям и узлам — поиздельного метода учета затрат на производство. Такая классификация методов учета производственных затрат соответствует детализации объектов аналитического учета. При любом из названных методов текущий учет затрат на производство может быть организован по системе нормативного учета, т. е. в порядке выявления отклонений от норм расхода по мере их возникновения в течение месяца.

Внедрение системы нормативного учета не противоречит сложившимся методам учета затрат на производство, а, наоборот, предполагает необходимость группировки затрат по определенным объектам учета (переделам, заказам, изделиям и группам однородных изделий). В зависимости от этого можно различать нормативно-позаказный, нормативно-произдельный методы учета затрат на производство.

Рассмотрим содержание основных методов учета затрат на производство.

По переделный метод учета затрат на производство применяется в массовых производствах обрабатывающей промышленности, где технологический процесс состоит из ряда последовательных переделов — прерывных стадий обработки, представляющих совокупность операций или процессов, в результате которых изготавливается однородная по исходному материалу и характеру обработки продукция (полуфабрикаты и законченные продукты). При этом изготавливается продукция разных видов и сортов, что достигается не только раздельным ее производством, но главным образом различиями в рецептуре используемых материалов, длительностью технологического процесса и др. Названный метод применяется на предприятиях металлургической, химической, текстильной, бумажной, стекольной, фарфоро-фаянсовой, пищевой промышленности и др., а также в литейных цехах машиностроительных заводов.

Сущность этого метода заключается в том, что прямые производственные затраты планируются и учитываются по переделам производственного процесса, а внутри каждого передела — по утвержденной номенклатуре калькуляционных статей расходов¹. При этом перечень переделов производства, по которым осуществ-

¹ Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях устанавливают в качестве типовой следующую группировку затрат по статьям: сырье и материалы; возвратные отходы (вычитаются); топливо и энергия на технологические цели; основная заработная плата производственных рабочих; дополнительная заработная плата производственных рабочих; отчисления на социальное страхование; расходы на подготовку и освоение производства; расходы на содержание и эксплуатацию оборудования; цеховые расходы; общезаводские расходы; потери от брака; прочие производственные расходы; внепроизводственные расходы.

ляется планирование и учет затрат на производство, устанавливается отраслевыми инструкциями.

Для разграничения затрат на производство между незавершенным производством и товарным выпуском по каждому переделу выявляются и оцениваются остатки незавершенного производства на конец месяца. В результате фактическая себестоимость всей произведенной в течение месяца продукции определяется исходя из производственных затрат, учтенных по переделу в разрезе отдельных калькуляционных статей расходов с учетом изменения остатков незавершенного производства на начало и конец месяца.

Применение поперedelного метода учета затрат на производство в отдельных отраслях промышленности имеет свои специфические особенности, а именно применяется отраслевая номенклатура статей расходов, в разрезе которой ведутся планирование и учет затрат на производство, особые способы выявления и оценки остатков незавершенного производства и порядок сводного учета затрат на производство и калькулирования себестоимости выпускаемой продукции.

Позаказный метод учета затрат на производство применяется в индивидуальных и мелкосерийных производствах обрабатывающей промышленности, где производятся неповторяющиеся или редко повторяющиеся изделия или работы (судостроение, авиастроение, турбиностроение и т. п.), а также во вспомогательных (ремонтных, инструментальных и т. п.) производствах предприятий. Объектом учета затрат является отдельный заказ, открываемый на заранее установленное количество одинаковых изделий или определенный объем выполняемых работ или услуг.

Сущность позаказного метода состоит в том, что планирование и учет производственных затрат осуществляются по отдельному заказу, а внутри его в разрезе установленной номенклатуры калькуляционных статей расходов. По крупным изделиям единичного выпуска с длительным производственным циклом оформляются заказы и калькулируется себестоимость изделий по отдельным технологическим узлам и агрегатам, представляющим собой законченные конструкции. На предприятиях с длительным технологическим циклом (судостроение, производство прокатного оборудования и т. п.) за-

казы могут выдаваться на отдельные узлы или агрегаты, намечаемые к выпуску в течение месяца. При таком порядке независимо от длительности производственного цикла имеется возможность ежемесячно исчислять фактическую себестоимость продукции и таким образом осуществлять контроль за уровнем издержек производства.

Фактическая себестоимость выпущенных изделий, выполненных работ или услуг по каждому заказу калькулируется по его окончании суммированием затрат на производство с учетом имевшего место возврата неиспользованных материальных ценностей и является не средней, а вполне определенной величиной. Калькуляция фактической себестоимости отдельных изделий (или работ) в этом случае составляется способом прямого расчета, т. е. сумма всех затрат на производство делится на количество входивших в этот заказ изделий. Если до окончания заказа в целом часть его выполнена и сдана заказчику или на склад, то она оценивается по плановой (сметной) или по фактической себестоимости однородных изделий, выпускавшихся ранее с учетом изменений в условиях производства. Незавершенное производство в условиях данного метода особо не оценивается, и его величина определяется суммой затрат по каждому незаконченному заказу.

Поиздельный метод учета затрат на производство применяется в массовых и серийных производствах обрабатывающей промышленности (машиностроении, обувной, швейной и др.). Объектом учета затрат является изделие (группа однородных изделий). Сущность этого метода заключается в том, что планирование и учет затрат на производство осуществляются по каждому изделию (группе однородных изделий) в разрезе установленной номенклатуры калькуляционных статей расходов, а себестоимость единицы продукции калькулируется путем деления суммы всех затрат на производство на количество изготовленной в течение определенного периода продукции данного вида. Себестоимость единицы отдельных видов продукции, входящих в состав группы однородных изделий, определяется с помощью системы коэффициентов или другим способом.

Поиздельный метод учета затрат на производство отличается от позаказного тем, что под заказом подразумевается неповторяющееся разовое изготовление того