

Московский
ДОМ НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКОЙ
ПРОПАГАНДЫ
имени
Ф. Э. ДЗЕРЖИНСКОГО

УЧЕТ ЗАТРАТ
НА ПРОИЗВОДСТВО
И
КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ
СЕБЕСТОИМОСТИ
ПРОМЫШЛЕННОЙ
ПРОДУКЦИИ

М А Ш Г И З

ОБЩЕСТВО ПО РАСПРОСТРАНЕНИЮ ПОЛИТИЧЕСКИХ И НАУЧНЫХ ЗНАНИЙ РСФСР

МОСКОВСКИЙ ДОМ НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКОЙ ПРОПАГАНДЫ
имени Ф. Э. ДЗЕРЖИНСКОГО

УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОМЫШЛЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

ГОСУДАРСТВЕННОЕ НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКОЕ ИЗДАТЕЛЬСТВО
МАШИНОСТРОИТЕЛЬНОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

Москва 1960

В сборнике дается анализ и обобщение опыта в области системы планирования и учета затрат на производство и себестоимости промышленной продукции.

В сборнике освещены вопросы учета расхода и использования материалов, затрат на обслуживание производства и управление, освоение производства, вопросы учета выработки и заработной платы при различных типах производства; освещаются вопросы калькулирования себестоимости продукции, а также учет работы и выявление результатов хозяйственной деятельности отдельных цехов.

Настоящий сборник предназначен для учетных и плановых работников машиностроительных предприятий.

Редактор экон. *Г. Г. Бочаров*

Редакция литературы по экономике и организации производства
Зав. редакцией инж. *Т. Д. САКСАГАНСКИЙ*

ПРЕДИСЛОВИЕ

Весь советский народ с огромным энтузиазмом борется за успешное и досрочное выполнение семилетнего плана.

Большие и ответственные задачи в свете решений XXI съезда КПСС встают и перед работниками учета. «Необходимо, — говорится в резолюции съезда, — организовать всенародный поход против всяких проявлений бесхозяйственности, расточительства, нерадивого отношения к народному добру, повысить ответственность руководителей за улучшение всех качественных показателей деятельности предприятий, строек, особенно за снижение себестоимости и повышение качества продукции. Надо всемерно укреплять хозяйственный расчет в промышленности, на транспорте и в сельском хозяйстве».

В решении этих серьезнейших задач большую роль может сыграть правильная постановка учета затрат на производство и калькулирование себестоимости промышленной продукции; повседневный анализ данных первичного учета позволяет использовать их для оперативного управления производством и борьбы за улучшение качественных показателей работы промышленных предприятий, быстро сигнализировать о всех случаях непроизводительного расхода и расточительства.

Для широкого обмена опытом в этой области Московским домом научно-технической пропаганды им. Ф. Э. Дзержинского был организован и проведен 21—24 апреля 1959 г. семинар на тему «Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости промышленной продукции».

Участники семинара вынесли развернутые рекомендации, отметив, что перестройка управления промышленностью и расширение прав союзных республик, краев и областей создали новые условия и вместе с тем поставили новые задачи в области дальнейшего совершенствования организации производства и управления, технического нормирования, планирования, учета и контроля. Например,

значительное сокращение против «Основных положений» статей плановой и отчетных калькуляций; объединение ряда статей цеховых и общезаводских для предприятий с бесцеховой структурой управления; применение в плане и учете, как правило, только оптовых цен на материалы; погашение затрат по измененным нормам в незавершенном производстве товарным, а не валовым выпуском завода; определение потерь от брака только по прямым затратам — могут быть рекомендованы к применению не только для предприятий машиностроения и металлообработки, но и для ряда других отраслей промышленности.

Вместе с тем некоторые другие принципиальные вопросы (как например, порядок отражения в плане, учете и отчетности расхода материалов при наладке оборудования, размер цеховых и общезаводских расходов, относимого на переходящие остатки незавершенного производства и другие) не получили единообразного решения.

Цель настоящего сборника, написанного по материалам семинара, — обобщить ряд принципиальных вопросов по планированию и учету затрат на производство и калькулированию себестоимости промышленной продукции.

Т Е М А I

ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО УЧЕТА

В «Основных положениях по планированию, учету и калькулированию себестоимости промышленной продукции», утвержденных Госпланом СССР, Министерством финансов СССР и ЦСУ СССР 18 марта 1955 г. и в отраслевых инструкциях, разработанных в развитии «Основных положений» бывшими промышленными министерствами, был отражен в определенной мере опыт, накопленный в промышленности в области планирования, калькулирования и учета затрат до 1955 г.

В этих «Основных положениях» были утверждены единые принципиальные установки в определении плановой и отчетной себестоимости промышленной продукции, что способствовало более полному вскрытию внутрипромышленных резервов и улучшило организацию всей калькуляционной работы на предприятиях.

Однако в указанных документах не могли найти разрешения методические вопросы, возникшие в результате реорганизации управления промышленностью и строительством, внедрения перспективного планирования себестоимости промышленной продукции, специализации предприятий и широкого внедрения комплексной механизации, автоматизации не только отдельных цехов или производств, но и целых предприятий, расширение прав руководителей предприятий и т. д.

Все эти важнейшие мероприятия в прогрессивном развитии нашего народного хозяйства требуют по новому решать многие методологические вопросы планирования и учета производственных затрат.

Так, бесцеховая структура управления предприятием, предоставившая мастеру значительно большую самостоятельность в оперативном руководстве производством, требует резкого ограничения круга планируемых и учитываемых показателей и одновременного усиления оперативного контроля за выполнением каждым производственным участком важнейших показателей плана, освобождение мастера от излишней канцелярской работы.

Автоматизация технологических процессов, позволяющая значительно увеличить объем производства на тех же площадях, влечет за собой резкое снижение труда станочников, а также удельного

веса постоянных косвенных расходов по управлению с одновременным повышением затрат по содержанию и эксплуатации оборудования, требует установления новой базы для распределения цеховых и общезаводских расходов по видам продукции. Применяемый в машиностроении принцип распределения этих расходов пропорционально основной заработной плате производственных рабочих делается совершенно непригодным в условиях автоматизации производства, так как не обеспечивает правильного определения фактической себестоимости вырабатываемой продукции в новых условиях организации производства.

Для качественной разработки контрольных цифр по перспективному планированию необходимо установление укрупненных технико-экономических нормативов по отраслям промышленности; это выдвигает необходимость изыскания новых методов нормирования, планирования и учета ряда важнейших участков работы промышленного предприятия (стоимость и расход станко-часов работы оборудования, энергии, транспортно-складских расходов на единицу продукции, съём продукции с одного квадратного метра производственной площади, рентабельность продукции по отношению к основным фондам и т. д.).

Наряду с этим задача дальнейшего удешевления содержания управленческого персонала требует отказа от показателей плана и учета, которые не используются в оперативном управлении производством (например, излишняя детализация статей затрат как в калькуляции изделия, так и в расходах по управлению производством), серьезного упрощения самих методов и техники плановых и калькуляционных расчетов (поэлементных и подетальных и даже пооперационных пересчетов изменений заделов незавершенного производства, отнесение косвенных расходов на потери от брака, пооперационный метод калькулирования брака и т. д.) и особенно полной ликвидации дублирования показателей в оперативно-техническом, статистическом и бухгалтерском учете (как, например, определение удельных норм расхода специфицированного материала и отходов производства на единицу продукции и др.).

Однако этим далеко еще не исчерпываются задачи улучшения планирования и учета на предприятиях машиностроения.

Дело в том, что «Основные положения» были утверждены как единые для всех отраслей промышленности; этим предполагалось установить для всех отраслей промышленности однообразные принципы группировки производственных расходов с однородным экономическим содержанием статей калькуляции и других номенклатурных расходов. Однако в связи с тем, что характер и технология производства в разных отраслях промышленности резко отличны удельный вес отдельных элементов и статей затрат в себестоимости промышленной продукции в каждой из этих отраслей также весьма различны. Так, например, затраты сырья и материалов колеблются от 0,5% в добывающей промышленности, 35—40% в черной металлургии и до 85% — в хлопчатобумажной промышленности; заработная плата от 9% в сахарной промышленности, 30% в машинострое-

нии и до 60% в угледобывающей промышленности; продукция кооперированных поставок составляет в автомобильной промышленности до 60% в затратах материалов и вовсе отсутствует в металлообрабатывающей промышленности и т. д.

Поэтому в «Основных положениях» строгой унификации указаний достичь, естественно, не удалось и целый ряд принципиальных вопросов решены в факультативной форме с перепоручением бывшим промышленным министерствам принять окончательные решения при разработке отраслевых инструкций. Так, например, даже по такому важнейшему вопросу методологии плана и учета как калькуляционный разрез себестоимости промышленной продукции, из 18 статей калькуляции, предусмотренных для машиностроительной промышленности, 10 статей предусматривалось в качестве обязательных, а 8 статей факультативных; при этом не было сказано, в каких условиях организации производства или работы рекомендуется их применение.

Отсутствие четкого разграничения статей расходов по отраслям промышленности привело к разному решению этих вопросов даже в одних и тех же условиях организации производства и не дало в ряде случаев серьезного сокращения на предприятиях калькуляционной работы.

Ряд вопросов решался в «Основных положениях» не в зависимости от характера организации производства (массовое, серийное, индивидуальное), а в зависимости от размера, причем никакой характеристики для подразделения предприятий на крупные, средние и мелкие не было дано. Поэтому не только в разных отраслях промышленности, но даже в пределах одной отрасли, например в машиностроении, в определении крупного предприятия вкладывается различное содержание, что не могло не привести к разнотипности решения однородных по своей природе вопросов.

Универсализм «Основных положений» затруднил решение многих специфических вопросов организации планирования и учета в разных отраслях промышленности, и эти принципиальные вопросы приходилось бывшим промышленным министерствам решать самим при разработке отраслевых инструкций.

Все эти обстоятельства, а также ведомственная разобщенность бывших промышленных министерств привели к большому разбояку в отраслевых инструкциях, что особенно сказалось по предприятиям машиностроения, в которых до реорганизации управления промышленностью руководство осуществлялось двенадцатью отраслевыми министерствами, каждое из которых разработало и утвердило в 1955 г. для подведомственных предприятий свою отраслевую инструкцию.

Так, если взять калькуляционный разрез себестоимости промышленной продукции, то раньше всего резко бросается в глаза большое различие в количестве статей калькуляции: в строительном и дорожном машиностроении их 8, в электротехнической промышленности 9, в автомобильной, радиотехнической промышленности,

сельскохозяйственном и тракторном машиностроении по 10, в тяжелом машиностроении 17 и т. д.

Это одно говорит уже о том, что одни и те же очень важные и принципиальные вопросы методики планирования и учета производственных затрат решены в разных ветвях машиностроения по-разному, без учета каких-либо экономических факторов, оправдавших бы такое разнообразие в решении принципов определения себестоимости промышленной продукции.

Показательно при этом то, что в отраслевых инструкциях бывших машиностроительных министерств по большинству статей калькуляции приняты значительно разнящиеся между собой экономические характеристики содержания и оценки статей, что делает отчеты по себестоимости по предприятиям машиностроения мало сопоставимыми (различные объемные показатели расхода материалов и разные принципы их оценки, разные определения понятия и оценки возвратных отходов, потерь от брака и т. д.).

Следует подчеркнуть еще одно весьма важное обстоятельство; при реорганизации управления промышленностью и строительством по территориальному признаку совнархозы, естественно, столкнулись с явно ненормальными положениями, когда на предприятиях из-за разной предыдущей подведомственности применяются в однородных условиях организации производства различные методы производственного планирования и учета.

В целях устранения этих недостатков отдельные совнархозы начали давать подведомственным предприятиям свои указания, что при наличии ста с лишним совнархозов не может не привести к еще большому разному в методах учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции.

Устранение разноречия не следует понимать как шаблонное применение одних и тех же методов и организационных форм к различным производствам и различным типам предприятий, так как это привело бы: в одних случаях к большому усложнению планирования и особенно учета, например, в случае, если бы многие предприятия стали использовать методы наиболее развернутого калькулирования продукции, достигнутые на отдельных предприятиях машиностроения; в других случаях при равнении на наиболее доступные всем предприятиям организационные формы, к необоснованному отказу от всего ценного в области учета и калькулирования, что освоено на протяжении многих лет передовыми предприятиями машиностроения.

Обеспечение должного единства в области планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции машиностроения следует понимать: во-первых, в том отношении, что к одинаковым производствам и типам предприятий вне зависимости от бывшей подчиненности в отраслевом отношении должен быть предъявлен примерно один и тот же объем требований и, во-вторых, что должно быть обеспечено единообразие при составлении сводных данных по машиностроению в целом в пределах каждого совнархоза, отрасли и союзной республики.

При решении методики планирования и учета необходимо учитывать также специфику отдельных производств: массовое, серийное и индивидуальное производство, ассортимент продукции, типы предприятий (заводы с бесцеховой структурой управления, специализированные заготовительные заводы, сборочные заводы, предприятия комбинированные с металлургией и т. д.).

Совершенно естественно, что все эти условия потребуют решения отдельных вопросов в различных вариантах, однако целесообразность применения каждого из них должна быть экономически строго обоснована и рекомендована к применению в конкретных условиях организации производства, а не факультативно.

Вопросы дальнейшего улучшения организации производства, удешевления аппарата управления, предоставления мастеру производственного участка большей самостоятельности в оперативном руководстве производством выдвинули задачу ликвидации мелких раздробленных цехов.

При бесцеховой структуре управления отпадает необходимость планирования и учета цеховой себестоимости продукции по статьям и элементам затрат, а также планирования и учета цеховых расходов. Ряд функций, выполнявшихся ранее начальниками цехов, переходят к аппарату заводоуправления, который обязан обеспечить нормальную работу производственных участков. Поэтому ряд расходов общеучасткового характера (содержание и ремонт производственных зданий и сооружений, организация общеучастковых инструментальных кладовых, расходы по охране труда и т. д.), размер которых не зависит от роли мастера участка, очевидно, целесообразно планировать и учитывать в целом по всем производственным участкам или даже по заводу в целом (по общезаводским расходам). Оперативный контроль за участковыми расходами (а следовательно, планирование и учет) следует сохранить лишь по ограниченному кругу производственных затрат и показателей, удельный вес или выполнение которых зависит непосредственно от работы участка (выполнение производственной программы по номенклатуре и календарному графику, расход основных и вспомогательных материалов и т. д.). Количество статей калькуляции (в связи с небольшой, как правило, номенклатурой изделий, несложным технологическим процессом производства и т. д.) может быть значительно ограничено, а определение плановой и фактической себестоимости продукции производится в целом по заводу. Вместе с тем система планирования и учета, устанавливаемые и при бесцеховой структуре управления, должна способствовать укреплению внутризаводского хозяйственного расчета на предприятии. Поэтому первичный учет приобретает особо важное значение; он должен обеспечивать оперативный контроль за выполнением плановых показателей (система документирования отклонений, лимитные и заборные карты на материалы, инструменты и т. д.). Особое значение приобретает максимальное сокращение количества первичной документации, подлежащей оформлению мастером участка; применение однострочной первичной документации должно быть резко ограничено лишь исключитель-

ными случаями, должна широко внедряться месячная и многодневная документация, а также сводная документация на всех работающих на участке и т. д.

Необходимо при этом отметить следующие два обстоятельства: во-первых, отсутствие ведомственных указаний о порядке и методах планирования и учета в условиях бесцеховой структуры управления и недостаточную практику предприятий в этом сравнительно новом деле, допускающую иногда значительные излишества (например, планирование и учет валовой продукции по участкам в денежном и других измерениях за каждую смену и в целом за месяц, определение поучастковой себестоимости продукции и т. д.) и, во-вторых, то, что до 90% промышленных предприятий имеют до 500 рабочих и 4,7% предприятий до 1000 рабочих и что, следовательно, бесцеховая структура управления в ближайшие годы будет внедрена на многих предприятиях.

В соответствии с директивами партии и правительства вся система планирования народного хозяйства должна базироваться на перспективных планах, а разрабатываемые самими предприятиями планы исходить из контрольных цифр перспективных планов.

Для качественной разработки вышестоящими органами — госпланами, совнархозами контрольных цифр перспективных планов — особо важное значение приобретают укрупненные технико-экономические нормативы по отраслям промышленности, а внутри их по предприятиям.

Для контроля **напряженности** плана по объему продукции, себестоимости и другим качественным и количественным показателям плана необходимы объективные нормативы, **нормативы эффективности**, которые позволяли бы видеть, в какой мере напряженно составлен план, как отражены в нем закономерные тенденции для предприятия данного типа.

Это положение ставит новые очень серьезные задачи в области заводского планирования и учета. Так, например, вопросы кооперирования производства неразрывно связаны с радиусом перевозок; экономия, получаемая от проведения мероприятий по специализации заводов и цехов, должна обеспечивать перекрытие повышенных транспортно-заготовительных расходов по перевозке полуфабрикатов и комплектующих изделий. Повышение производительности труда, сокращение продолжительности производственного цикла и снижение себестоимости продукции в значительной мере зависят от состояния и работы внутризаводского транспорта, а также от уровня комплексной механизации и сокращения количества межцеховых и внутрицеховых операций по складированию и перемещению грузов и полуфабрикатов. Технический прогресс производства связан с увеличением удельного веса в себестоимости продукции расходов по содержанию и эксплуатации оборудования. Вместе с тем существующая система нормирования, планирования и учета, как транспортно-складских расходов, так и расходов по содержанию и эксплуатации оборудования и ряда других не позволяет анализировать состав этих расходов, добиваться их снижения и иметь

укрупненные технико-экономические показатели для перспективного планирования.

Комплексная механизация и автоматизация производственных процессов, сокращая продолжительность производственного цикла, обеспечивает достаточную устойчивость переходящих заделов незавершенного производства, а это создает благоприятные предпосылки к тому, чтобы относить текущие затраты производства за месяц на товарный выпуск завода пропорционально укрупненным нормативам на единицу готового изделия (стоимость затрат станко-часов работы оборудования, затрат *квт-ч* электроэнергии, тоннажа грузо-складских операций и т. д.).

В настоящее время перед учетом стоит и другая задача: за счет отказа от скрупулезной точности расчетов, не имеющей практической ценности в оперативном руководстве предприятием, значительно увеличить количество показателей, могущих вскрыть более полно внутризаводские резервы. Так, например, сегодня большая номенклатура дефицитных и особо фондируемых материалов: олово, свинец, цинк, баббит и т. д. планируется и учитывается (несмотря на наличие разработанных норм расхода на единицу изделия) по цеховым расходам; это объясняется значительными трудностями в определении прямым путем их расхода на валовые затраты цеха.

Применяя принцип распределения затрат за месяц на товарный выпуск завода (пропорционально укрупненным нормативам на единицу изделия) с оставлением доли этих затрат на уменьшение или увеличение стоимости переходящих заделов незавершенного производства (в случаях только существенных изменений последнего) пропорционально изменению норматива или общей фактической его стоимости (а не путем подетального пересчета незавершенного производства), можно без увеличения объема технической работы получить дополнительно ряд важных технико-экономических показателей, характеризующих себестоимость промышленной продукции предприятия.

Укрупненные технико-экономические производственные нормативы дают возможность подведения под план и отчет новой базы для распределения расходов по управлению и тем самым избежать искажений в калькуляции себестоимости изделия, имеющих место в настоящее время при применении в качестве базы распределения косвенных расходов — основной заработной платы производственных рабочих.

Введенный с 1959 г. новый показатель себестоимости — затраты на один рубль товарной продукции завода — также ставит серьезные задачи в области внутризаводского планирования и учета. Методика и техника расчета этого показателя должны быть увязаны с планированием и составлением отчетной себестоимости продукции, во-первых, в части сравнимой и несравнимой продукции, во-вторых, в части стоимости отдельных изделий и, наконец, обеспечивать детализацию этого показателя до цехов.

Практика ряда предприятий, которые для оценки внутризаводских полуфабрикатов и валового выпуска завода в неизменных ценах успешно применяют оптовые цены на изделия дифференциро-

ванные по деталям, подсказывает целесообразность распространения этого метода на предприятия машиностроения, на которых до настоящего времени применяются внутризаводские планово-расчетные цены на полуфабрикаты.

Попутно встает задача и пересмотра методики расчета сметы затрат на производство и особенно увязки ее с отчетом затрат на производство, а также с плановой и отчетной себестоимостью товарного выпуска завода.

Раньше всего необходимо устранить неувязку в самих «Основных положениях», нашедшую механическое отражение и в ряде отраслевых инструкций когда затраты сырья и материалов в смете и отчете затрат на производство показываются по объему нетто (за вычетом отходов — см. п. 57), а в плане и отчете товарной продукции, а также в себестоимости изделия — развернуто, по затратам брутто и стоимости возвратных отходов (п. 11 «Основных положений») и когда покупные изделия показываются в смете затрат «в том числе», а в калькуляционном разрезе по самостоятельной статье.

Расчеты составления плановой и отчетной себестоимости продукции необходимо сочетать с методикой нормирования расхода материалов, когда потребность материалов исчисляется по нормам расхода металла брутто и отдельно определяются стоимость концевых отходов, стружки и других отходов. Естественно, что количество так называемых возвратных отходов не может уменьшать норму расхода металла на изделие по количеству, поэтому в плане и отчете необходимо затраты металла и других материалов показывать развернуто, а не свернуто. Удельный вес покупных изделий и полуфабрикатов в ряде отраслей промышленности превышает стоимость сырья и материалов. Все это заставляет признать указания п. 57 «Основных положений» неправильными, их необходимо привести в полное соответствие с п. 11.

В себестоимости промышленной продукции предприятия машиностроения в соответствии с действующими отраслевыми инструкциями материальные затраты отражаются весьма различно без достаточного экономического обоснования. Так, например, в электротехнической промышленности, в строительном и дорожном машиностроении затраты на покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия совершенно не выделяются в статьях калькуляции и показываются вместе с затратами сырья, материалов и полуфабрикатами собственного производства. Комплектующие изделия объединены в статье «Сырье и материалы» и в станкостроении, но зато «Полуфабрикаты покупные», «Станочные нормали» и «Услуги сторонних организаций» выделены в самостоятельные статьи, т. е. вместо двух предусмотрено четыре статьи; в авиации выделяются в отдельные две статьи «Полуфабрикаты покупные» и «Покупные изделия»; в радиотехнической промышленности и транспортном машиностроении покупные изделия, полуфабрикаты и услуги кооперированных предприятий показываются не самостоятельной статьей, а субстатей к статье «Сырье и материалы». В автомобильной промышленности и в сельскохозяйственном машиностроении в отличие от остальных

отраслей затраты на полуфабрикаты собственного производства отражаются не по статьям калькуляции, а по элементам затрат (материалы, заработная плата и др.).

Таким образом в отраслевых инструкциях предусматривается в калькуляции готового изделия 16 вариантов статей по всем материальным затратам против 6 статей, имеющих в «Основных положениях».

Такое обилие статей ничем не оправдано, усложняет анализ себестоимости продукции, ее сопоставимость по разным предприятиям и во много раз увеличивает объем плановой и учетной работы. С другой стороны, нельзя согласиться и с другой крайностью, когда, например, в электротехнической промышленности все материальные затраты объединены в одной статье калькуляции.

Мы считали бы целесообразным ограничиться лишь четырьмя статьями материальных затрат в калькуляции: 1) сырье и материалы; 2) комплектующие изделия и покупные полуфабрикаты; 3) полуфабрикаты собственной выработки; 4) возвратные отходы.

Необходимость выделения материальных затрат по этим направлениям диктуется не только различием в технологии самих материалов и порядке их вхождения в состав готового изделия (а следовательно, и различием методов технического нормирования), но также и экономическими соображениями (степень межзаводской кооперации, удельный вес комплектации и т. д.).

При этом должны быть даны экономически обоснованные методы разграничения первых двух статей калькуляции, так как нечеткие формулировки «Основных положений» привели к самым различным трактовкам этого вопроса в отраслевых инструкциях и отсюда к совершенно разному содержанию этих статей на предприятиях машиностроения.

Мы полагали бы правильным разграничивать материальные затраты по статьям «Сырье и материалы» и «Комплектующие изделия и покупные полуфабрикаты», исходя из методологии нормирования расхода материалов на единицу изделия. Все материальные ценности входящие в состав изделия в штучном исчислении и не включаемые, как правило, в удельные нормы расхода материалов на единицу изделия (форма № 12СН ЦСУ СССР), как например, все виды и типы роликов и шарикоподшипников, электроаппаратура и оборудование, электромоторы и двигатели, контрольно-измерительные приборы, теплообменные аппараты, компрессоры, разные вспомогательные механизмы и т. п. следует относить не на статью «Сырье и материалы», а на статью «Комплектующие изделия и покупные полуфабрикаты».

На эту статью должна также относиться стоимость заготовок и покупных полуфабрикатов в черновом или обработанном виде и агрегатов, приобретаемых в порядке кооперирования или по специальным чертежам и заказам (в том числе изготавливаемых из материалов предприятия заказчика).

Далее, учитывая постановления партии и правительства о специализации предприятий и значительном увеличении междузаводской

кооперации, затраты на покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия должны быть выделены в самостоятельную статью калькуляции, особенно если учесть, что уже сегодня эти затраты имеют в ряде отраслей очень большой удельный вес в себестоимости изделия, например, в автомобильной промышленности до 60% от всех материальных затрат.

Статья калькуляции «Полуфабрикаты собственной выработки» должна предусматриваться в предприятиях машиностроения в силу следующих обстоятельств.

Литье в изделиях машиностроения занимает нередко весьма значительный удельный вес в себестоимости продукции; нормирование материалов по литейному производству производится во всех случаях на тонну годного литья, а не на единицу готового изделия. В силу этого для контроля за выполнением утвержденных норм расхода необходима отчетная калькуляция себестоимости одной тонны жидкого металла (т. е. так, как это еще решалось приказом ВСНХ СССР № 60), а не развернутая калькуляция по составу и весу шихты отлитых деталей на единицу готового изделия.

Себестоимость одной тонны жидкого металла сопоставима по литейным цехам разных отраслей машиностроения, в то время как стоимость тонны годных отливок из-за разной их величины, сложности формовки и других факторов мало сопоставима. Поэтому требования о расшифровке себестоимости деталей из литья в приложениях к калькуляции готового изделия являются нерациональными и излишними, так как эти данные не могут быть использованы эффективно в оперативном руководстве предприятием.

Кроме этого, следует учесть, что на предприятиях единичного, мелкосерийного, а также массового и крупносерийного производства (при выполнении заказов индивидуального характера, например изготовлении специального оборудования) в условиях отсутствия устойчивой системы нормативов и изготовления деталей из литья не на определенный заказ, а «на склад» расшифровка в калькуляции готового изделия деталей из литья вызывает необходимость проведения большого объема технической работы. Между тем, получаемые при этом данные мало достоверны, так как они получаются не методом прямого учета, а искусственно, путем различного рода арифметических расчетов, применения средних величин и т. п. На предприятиях, имеющих устойчивую систему нормативов (при массовом и крупносерийном производствах) затраты литейных цехов могут с достаточной степенью точности (методом прямого учета) показываться в калькуляции единицы готового изделия по статьям калькуляции аналогично затратам других цехов предприятия, и поэтому в этих производствах можно не прибегать к комплексной статье калькуляции «Полуфабрикаты собственного производства». Однако и здесь следует установить единый метод отражения затрат в калькуляции готового изделия, понимая под материальными затратами весовую себестоимость килограмма (или тонны) отливок деталей (жидкого металла) после обрубки (т. е. за исключением возврата — оборотного металла).

В некоторых производствах по статье «Полуфабрикаты собственного производства» имеется необходимость планировать и учитывать затраты и других заготовительных цехов, а не только литейных (например, прокат, слитки, поковки и т. п. — на предприятиях машиностроения, комбинированных с металлургическим производством, в стекольных и керамических производствах и т. д.).

В отраслевых инструкциях по разному решены вопросы и об оценке материальных затрат по отдельным статьям калькуляции.

Так, кроме радиотехнической промышленности и предприятий машиностроения, в которых оценка материальных ценностей, как правило, производится по плановой заготовительной стоимости с выделением в учете отклонений от плановых цен, все остальные машиностроительные министерства установили для своих предприятий учет материальных ценностей в оптовых ценах промышленности. Однако и при этом в авиационной промышленности, в строительно-дорожном машиностроении, судостроении и электротехнической промышленности транспортно-заготовительные расходы отдельной статьей в калькуляции не отражаются, в то время как по остальным отраслям машиностроения это предусматривается.

Нет единства и в методе распределения транспортно-заготовительных расходов, в одних отраслях применяется упрощенный порядок распределения этих расходов только на основное производство без отнесения на вспомогательное производство, цеховые и общезаводские расходы, потери от брака и т. д., в других установлен усложненный порядок, при котором транспортно-заготовительные расходы (к тому же по группам материалов) в плане и отчете рассчитываются по тем же счетам издержек производства, на которые были отнесены материальные затраты.

Разная методика определения этих расходов приводит к несопоставимости в оценке таких важнейших статей калькуляции, как потери от брака, расходы по управлению и других.

Мы считаем, что сегодня на всех предприятиях машиностроения целесообразно отказаться от применения в учете материалов внутризаводских плановых цен, так как расчет их требует значительных трудовых и материальных затрат. Как показывает передовая практика, при оценке материальных ценностей вместо плановых цен более целесообразно применять оптовые цены (или единые розничные цены по материалам, по которым оптовые цены не утверждаются).

При наличии поясных цен плановая цена определяется как средневзвешенная, исходя из удельного веса районов поставок, а за учетную цену принимается эта же плановая средневзвешенная цена, но со списанием разницы между фактически сложившимися в разных районах ценами и средневзвешенной ценой на статью «Транспортно-заготовительные и другие расходы».

В ряде отраслей машиностроения, как мы видели выше, транспортно-заготовительные расходы в калькуляции изделия отдельно не выделяются, а показываются по статье «Сырье и материалы».

Такое «сокращение» калькуляционных статей никакого уменьшения техники работы на предприятиях за собой не влечет, так как методика учета и распределения транспортно-заготовительных расходов по изделиям совершенно отлична от методики и распределения сырья и материалов. Следовательно, на предприятиях производятся два совершенно различных расчета с тем, чтобы затем результаты этих расчетов объединить в одну статью калькуляции. Правда, на отдельных заводах машиностроения работники, занятые учетом, исключение из статьи калькуляции «Транспортно-заготовительные расходы» поняли весьма своеобразно, вовсе отказавшись от какого-либо учета и контроля за последними. На этих заводах все расходы по приобретению и доставке материалов на склады предприятия относятся в дебет счета «Сырье и материалы», а списания материалов по кредиту этого счета производят по оптовым ценам с отражением получаемой разницы по счету «Отклонения от оптовых цен».

Вместе с тем нельзя признать рациональным указания «Основных положений» о планировании и учете транспортно-заготовительных расходов по отдельным группам сырья и основных материалов, покупных полуфабрикатов и топлива. Номенклатура материальных ценностей в машиностроении нередко достигает десяти тысяч и более наименований, причем внутри каждой из групп имеется огромная амплитуда колебаний в отпускных ценах. Тарифы на материалы построены по весьма широкой классификации и применяются от тоннажа, а не от стоимости материала; все прочие расходы также зависят от объема груза, а не его стоимости.

Для того чтобы экономически правильно систематизировать транспортно-заготовительные расходы по отдельным обоснованным группам, потребовалась бы очень трудоемкая работа и ее поэтому нигде не производят. Систематизация же транспортно-заготовительных расходов по сокращенной номенклатуре групп или по счетам главной группы является экономически необоснованной, так как она не уточняет определения себестоимости отдельных изделий, в связи с тем, что применяется средний процент по группе к стоимости материалов. Также неоправданным является распределение транспортно-заготовительных расходов на все те счета производства (цеховые, общезаводские и т. д.), на которых был первоначально отражен расход материалов. Эта чисто арифметическая разверстка расходов значительно усложняет калькуляционную работу и никакого практического значения в оперативном руководстве предприятием не имеет. Следует поэтому признать, что практика отраслей машиностроения, в которых учет транспортно-заготовительных расходов ведется без разбивки на условные группы материалов, а списание их производится только на основное производство, является правильной.

В отраслевых инструкциях нет идентичных решений и по остальным важнейшим статьям калькуляции.

Так, в понятие статьи «Основная заработная плата производственных рабочих» вкладывается различное экономическое содержа-