

МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО
СПЕЦИАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ УЗБЕКСКОЙ ССР

ТАШКЕНТСКИЙ ИНСТИТУТ НАРОДНОГО ХОЗЯЙСТВА

Н. П. КУЗНЕЦОВ

Нормативный учет
в мелкосерийном производстве
приборостроения

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель — кандидат
экономических наук, доцент
Н. С. ЕСИПОВ

Ташкент 1966

Ташкентский институт народного хозяйства направляет Вам для ознакомления автореферат диссертации тов. КУЗНЕЦОВА Н. П. на тему: «НОРМАТИВНЫЙ УЧЕТ В МЕЛКОСЕРИЙНОМ ПРОИЗВОДСТВЕ ПРИБОРОСТРОЕНИЯ», представленной на соискание ученой степени кандидата экономических наук, защита которой состоится в сентябре месяце 1966 года.

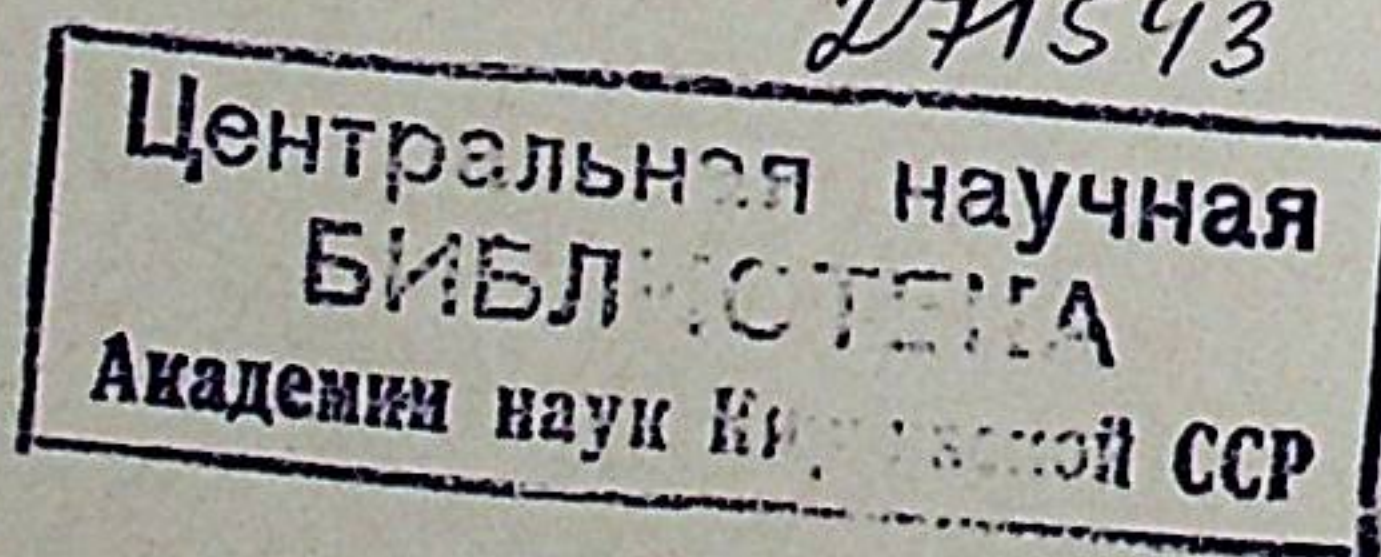
Работа выполнена при Киргизском Госуниверситете.

Отзывы просим направлять в двух экземплярах по адресу: г. Ташкент, Алмазар 183.

Автореферат диссертации разослан 11 июня 1966

Секретарь Объединенного
Ученого Совета ТИНХ — доцент

(Э. АКРАМОВ).



В успешном решении программных задач, поставленных перед промышленными предприятиями сентябрьским Пленумом ЦК КПСС (1965 г.) по повышению экономической эффективности, усилению материального стимулирования производства, совершенствованию управления и планирования, исключительно большое значение имеет улучшение бухгалтерского учета. Правильно и четко организованный учет способствует выявлению резервов, предупреждению перерасходов и потерь, выступает орудием борьбы с бесхозяйственностью, является действенным средством развития полного хозрасчета и организации рентабельной работы производства.

Оперативность и своевременность, достоверность и точность, простота и ясность, доступность и действенность, приспособленность к механизированной разработке и предельная аналитичность, исключение излишеств по трудоемкости и экономичность — главные требования, предъявляемые к современному учету затрат на производство. Этому в наибольшей мере отвечает нормативный метод учета, основными принципами которого являются: а) предварительное исчисление нормативной себестоимости подетально и по изделиям на основе прогрессивных нормативов затрат; б) своевременный учет изменений действующих нормативов; в) системный учет фактических затрат в нормативном соизмерении и одновременное определение всех отклонений от действующих нормативов; г) исчисление фактической себестоимости на базе нормативной с учетом последних ее изменений и плюс или минус отклонения от действующих нормативов.

В данной работе рассматриваются вопросы организации нормативного учета в мелкосерийном производстве приборостроения. Малая узученность и важное его значение в управлении и планировании производства предопределяют актуальность настоящего исследования. Автором обобщаются имеющиеся достижения по внедрению нормативного метода и

результаты проведенных опытов по практическому осуществлению своих методических разработок. Объектом претворения в жизнь этих разработок был избран наиболее типичный для современной отрасли приборостроения средний по объему производства Фрунзенский приборостроительный завод. Применительно к его производственным условиям разработаны конкретные предложения и рекомендации. Однако, они также могут быть применены при прочих равных условиях на многих предприятиях отрасли.

Вопросы организации учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции по нормативному методу в условиях сложного мелкосерийного производства приборостроения рассматриваются комплексно и во взаимосвязи с требованиями организации и осуществления полного хозрасчета предприятия.

По нормативному методу учета в приборостроении специальной литературы, монографий и диссертационных работ нет. Из диссертаций к теме данной работы наиболее близко относится кандидатская диссертация В. В. Савина — «Нормативный учет в мелкосерийных и единичных производствах на машиностроительных заводах» — защищена в 1964 г. во ВЗФЭИ в Москве. Основное содержание этой диссертации посвящено технике механизации учета при нормативном методе с использованием машиносчетной станции, а вопросам организации самого нормативного метода учета и цехового хозрасчета автор уделил недостаточное внимание. Рекомендации диссертанта в специфических условиях мелкосерийного приборостроения почти не приемлемы.

При подготовке диссертации автор руководствовался марксистско-ленинской политической экономией, указаниями и решениями партии и Советского правительства; использовал общую и специальную литературу по отраслевой конкретной экономике, а также труды по вопросам истории возникновения, совершенствования, пропагандирования и внедрения нормативного учета, внутризаводского хозрасчета и механизации учетно-вычислительных работ.

Данная работа состоит из введения, четырех глав и заключения, общий объем — 221 страница с приложением образцов важнейших разработанных автором первичных учетных документов.

Глава первая — Нормативный учет и возможность применения его в мелкосерийном производстве приборостроения — посвящена вопросам применения прогрессивных норм, возникновения нормативного метода учета затрат на произ-

водство и возможности внедрения его в мелкосерийном приборостроении.

Необходимость применения прогрессивных норм вытекает из самой сущности социалистического планового хозяйства. По своему назначению нормы разделяются на общепромышленные, отраслевые и местные (заводские). Все натуральные нормативы на планируемый период в денежной оценке синтезируются в плановой себестоимости. Снижение нормативов обеспечивается безусловным выполнением плана выпуска продукции и проведением запланированных организационно-технических мероприятий. Действующие нормативы складываются в результате отражения в них всех произошедших изменений под влиянием различных причин: переход на другие материалы, изменение конструкции, технологии изготовления продукции. Они определяют достигнутый уровень затрат на текущий момент. В таком же соответствии характеризуется плановая и нормативная себестоимость.

Примерно до 1925 года самым распространенным методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости был позаказный. Ограниченные возможности его особенно остро ощущались в серийных и массовых производствах. Этот метод оказывался мало эффективным как в контроле за расходом материальных и денежных средств на производство, так и в исчислении себестоимости продукции из-за того, что применение его без условной временной оценки изделий практически невозможно.

Встретившиеся трудности в учете обусловили переход к более прогрессивному методу, который на первых порах определенного названия не имел. Он основывался на применении норм, что позволяло сравнивать достигнутую себестоимость не только с уровнем ее за прошлый период, но и с установленной себестоимостью по нормам. Метод предусматривал применение планово-расчетных калькуляций себестоимости не только изделий в целом, но и отдельных их узлов и деталей, реализуемых отдельно. При калькулировании отчетной себестоимости в целях ускорения расчетов по затратам работники бухгалтерии как и при позаказном методе иногда прибегали к условной временной оценке изделия, но пользовались более правильной планово-расчетной или нормативной себестоимостью. После отражения отчетных записей по себестоимости выявлялись и сложившиеся разницы-отклонения от плановой оценки. Это и представляло в зачаточной форме те принципы нормативного метода, которые более точно были сформулированы позднее с учетом передового опыта советских и зарубежных предприятий.

Советский нормативный метод учета, начавший складываться еще в 1930—1931 годах, получил свою законченность значительно позднее. Несмотря на его преимущества, на предприятиях он применялся в незначительной мере и более 20 лет официально не был принят.

После издания Министерством финансов СССР «Основных положений по нормативному методу учета» (1954 год) и ряда указаний требования к этому методу учета значительно возросли. За последние годы Министерством финансов СССР, ВУЗами и научно-исследовательскими учреждениями, отраслевыми ведомствами и непосредственно промышленными предприятиями проведена большая методическая, организационная и пропагандистская работа. Практиковался и обмен передовым опытом. Все это способствовало более активному распространению нормативного учета на предприятиях различных отраслей. Однако и теперь его применяет небольшое число предприятий.

Серьезным препятствием на пути внедрения нормативного учета являлись в известной мере недостатки в организации, управлении и планировании промышленного производства, вскрытые на сентябрьском (1965) Пленуме ЦК КПСС. У работников предприятий не было достаточных материальных стимулов осуществления коренной перестройки учета, совершенствования системы контроля за производством. Существенными причинами также являются: недостаток квалифицированных кадров руководителей учета на предприятиях, слабая техническая подготовка производства (включая разработку совершенных нормативов) и слабая механизация учетно-вычислительных работ.

Как и любой отрасли машиностроения, приборостроению свойственно применение унифицированных деталей и узлов; прерывная и непрерывная организация производства; предметное или функционально-технологическое построение цехов; специализация или универсализация рабочих и оборудования; кооперирование между цехами и предприятиями; совмещение операций и групповые обработки сходных по конфигурации деталей. В зависимости от того, как тщательно отработаны технологические процессы, умело организовано производство, налажен пооперационный технический контроль, достигается качество и надежность изделий, соблюдаются установленные нормы расхода материалов и уровень трудоемкости.

В мелкосерийном приборостроении организация учета значительно сложнее, чем в любой другой отрасли машиностроения. Трудности внедрения нормативного метода учета заключаются в составлении многочисленных нормативных кальку-

ляций и в последующем внесении в них большого количества изменений, а также необходимости тщательного учета отклонений от действующих нормативов. Но это преодолеть гораздо легче, чем трудности, которые встают перед учетом по позаканному методу.

При внутризаводском хозрасчете для правильного калькулирования необходимо выбрать рациональную методику свода затрат. Наиболее удачным является комбинированный вариант, в котором сочетаются положительные черты полуфабрикатного и бесполуфабрикатного методов. Заслуживает внимания возможность свода цеховых затрат по выпускаемым приборам в сборочных цехах по принципу замкнутого производственного цикла. При этом целесообразно затраты заготовительных и механических цехов соизмерять подетальными нормативами в зависимости от изготовления и фактической сдачи конкретных деталей, а затраты сборочных цехов — по сводным цеховым нормативам на выпускаемый прибор, включая нормативные затраты цехов-поставщиков и учтенные отклонения от действующих нормативов по маркам приборов.

Принятые на свой учет полуфабрикаты сборочный цех хранит и использует с гораздо большей ответственностью, чем при бесполуфабрикатном методе учета. Во всех цехах значительно повышается качество инвентаризаций и оценки остатков незавершенного производства с обчетом всех без исключения деталей.

Во второй главе — Основы организации нормативного хозяйства — дана общая характеристика назначения нормативного хозяйства, предложена методика создания нормативов и учет их изменений по материалам, затратам труда и использованию оборудования.

Совершенство и максимальная действенность нормативов заключается, прежде всего, в прогрессивности и реальности их относительно конкретного производства, в достижении их точности, исключающей резервы «узаконенного» нерационального расходования средств и легкого «достижения экономии». Действенность норм возрастает, если они после каждого пересмотра своевременно доводятся до исполнителей, а последние по скорректированным нормам обеспечивают лимитами средств на фактический выпуск продукции.

За последние годы проведено упорядочение и разработаны более прогрессивные нормы по трудозатратам, расходованию материалов, использованию оборудования. Теперь важнейшие нормы имеют директивный характер, утверждаются Госпланом и Правительством. Серьезное внимание уделяется местным — заводским нормативам по трудоемкости изделий. Попро-

сам совершенствования норм должно быть придано еще большее значение, особенно их научному обоснованию. В этом плане имеются и проблемы, относящиеся непосредственно к учету.

«Технической нормой расхода материала называется допустимое его количество для изготовления единицы готовой продукции требуемого качества, устанавливаемое расчетно-аналитическим методом на основе прогрессивного технологического процесса и рациональной организации производства».¹

Как в складском учете, так и при составлении нормативов по расходу автор считает целесообразным материалы систематизировать по 10 укрупненным группам: черные металлы, цветные металлы, пластмассы и смолы, лакокрасочные материалы, резинотехнические материалы, кабельные изделия, лесоматериалы, химикаты, прочие материалы, покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты. Наиболее крупные из этих групп первого порядка должны состоять из подгрупп второго порядка. Например, в группу «Черные металлы» входят подгруппы: черное литье, горячекатанная сталь, холоднокатаные и холоднокатанные стали, трубы стальные, металл на упаковку, метизы. Укрупнение групп позволяет разработать рациональную номенклатуру с применением шифров, упростить контроль за использованием и механизировать учет материалов.

В целях обеспечения упорядоченного нормирования расхода материалов до запуска каждого номенклатурного изделия в серийное производство следует подготовить и утвердить расчетно-технические нормы и не применять опытные или статистические. Более прогрессивными и реальными являются нормы, разработанные по конкретному изделию, а не по изделию-представителю. Бюро материального нормирования по каждому прибору составляет ведомости подетальных норм, в которых исходные материалы перечисляются по группам и подгруппам с итогами, представляющими собой сводные нормы на весь прибор в целом. В соответствии с конструкторской ведомостью применяемости деталей в сборке прибора составляется ведомость норм расхода комплектующих изделий.

В главной бухгалтерии с участием МСБ завода необходимо организовать сводный контроль за состоянием нормативного хозяйства, для чего в контрольном экземпляре технических норм на прибор отражать все оформленные изменения и на 1-ое число каждого месяца соответствующие количественно-

суммовые данные выносить в сводную нормативную карточку-калькуляцию по прибору. Сводные нормативы по труду и заработной плате учитываются и выставляются в карточках отделом труда и заработной платы. На участках необходимо иметь справочные контрольно-нормативные карточки на каждую изготавливаемую деталь. В этих карточках технолог цеха корректирует материальные нормы, а нормировщик — трудовые.

Автором разработаны и внедрены подетальные нормативные карты, совмещающие не только справочные, но и учетно-аналитические данные. С этими картами работают экономисты цехов и МСБ, обсчитывая в них остатки незавершенного производства. В карточках действующие нормативы выставляются по материалам в количественно-суммовом выражении, а по труду — в нормо-часах и сумме зарплаты в нарастающем порядке по пяти укрупненным операциям обработки детали. В них предусмотрены свободные графоклетки на каждое первое число в разрезе укрупненных операций обработки, в которых записывается лишь количество незавершенных деталей, а МСБ исчисляет нормативный расход на них материала и заработной платы. Цеховые расходы определяются по итогу. Нормативные данные карт используются и для оценки изготовленных деталей, переданных по накладным в сборочные выпускные цехи.

В соизмерении затрат инструментального и ремонтного цехов целесообразным является применение нормативных калькуляций на каждый видовой представитель инструмента при учете фактических затрат на одном заказе. При изготовлении оснастки и ремонте оборудования удачной является оценка по затратам условных единиц сложности в каждом предмете оснастки или единице оборудования.

Чтобы добиться наилучшего использования технологических групп оборудования, нужно его загрузку соизмерять сводными нормативами, составленными на основе нормативной трудоемкости изделий в разрезе технологических операций обработки деталей (токарная, фрезерная, шлифовальная). Эту группировку нормативов сравнительно быстро в состоянии выполнять МСБ. Имея план производства и руководствуясь действующими нормативами в нормо-часах, можно правильно спланировать объем загрузки оборудования.

Экономическим стимулом улучшения использования оборудования, а соответственно и нормирования, является плата из прибыли за производственные фонды.

В главе третьей — Организация нормативного учета производства в условиях цехового хозрасчета — рассмотрены

¹ Справочник по нормированию материалов в машиностроении под редакцией В. В. Валетова, т. I, 1961, стр. 12.

вопросы наилучшей организации учета использования в производстве сырья, материалов, комплектующих изделий, средств на заработную плату в соизмерении по нормативам и с учетом отклонений от действующих нормативов. Внесены предложения об организации учета использования оборудования, об улучшении учета потерь от брака и незавершенного производства в условиях организации цехового и поучасткового хозрасчета с применением средств механизации учетно-вычислительных работ.

Положительно зарекомендовавший себя и получивший широкое распространение опыт централизованного лимитированного обеспечения цехов материалами по нормам на заданную программу является средством предварительного контроля. Но в системе учета производства ограничиваться только этой мерой нельзя, так как фактическое использование материалов в цехах прямо зависит от выпуска заданной конкретной продукции, от целого ряда организационно-технических мер и от состояния материально-технического снабжения.

В условиях сложного мелкосерийного приборостроения в порядке упрощения учета мы считаем возможным пренебречь конкретным отражением учтенной доли возвратных отходов как в нормах, так и в себестоимости каждого прибора, засчитывая стоимость возвратных отходов в уменьшение отклонений между преysкурантной (учетной) ценой и фактической себестоимостью материалов и лишь после этого остальную долю отклонений, распределяя между конкретными приборами.

Об окончательном и правильном списании израсходованных материалов в заготовительно-штамповочном и механических цехах можно судить лишь тогда, когда партия полностью уже изготовлена и определено количество годных и отбракованных деталей. На каждую партию деталей нужен такой расходный документ, который хранился бы в кладовой цеха в ожидании выхода деталей из производства, чтобы затем по нему списать материал. Такими документами могут быть: специально разработанная нами карта раскроя мерных материалов и накопительная карточка цехового учета преспошков и других сыпучих материалов. Эти два документа позволяют своевременно и быстро определять фактический расход материалов в сопоставлении с действующими технологическими нормами и с учетом замены отсутствующих материалов.

Предусмотрена возможность учета расхода материалов на изготовленные сданные по маршрутному листу годные и на забракованные ОТК детали в разрезе участков, бригад и

по отдельным исполнителям. Карты раскроя имеют одинаковые номера с маршрутными листами и оформляются в соответствии с контрольно-нормативными карточками на участке. Переходящие на первое число не закрытые карты в большинстве подтверждаются описью незавершенного производства деталей в соответствии с маршрутными листами, а остальные обязывают цех к принятию соответствующих мер по скрытому браку деталей. Разобраться в этом помогает сама карта раскроя, т. к. в ней указано начало изготовления партии деталей, а по многодневным нарядам — окончание обработки их по конкретному номеру маршрутного листа.

В мелкосерийном приборостроении особенно трудно организовать учет использования драгоценных металлов: серебра, серебряного припоя, платины и др. Разработанная и внедренная автором система обеспечивает точность учета израсходованных драгоценных металлов в сопоставлении с нормами на фактический выпуск приборов с учетом переходящих натуральных остатков на участках, в гальванических ваннах и на посеребренных деталях.

Расход покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов наиболее целесообразно учитывать с применением лимитно-комплектных ведомостей (или карт), в которых нормокомплект является постоянным, что позволяет открывать их заранее, печатать по 6 экз. на пишущей машинке на полугодие вперед по каждой изготавливаемой марке приборов. В разработанной ведомости предусмотрена многократная выдача (под роспись получателей) комплектующих изделий и материалов, применяемых при сборке приборов в соответствии с фактическим их заделом и выпуском. В случае уменьшения цеху плана выпуска определенных приборов переполученное количество деталей в ведомости отражается по графе возврата. Так как стоимость нормокомплекта известна по итогу, нет необходимости заниматься таксировкой каждой позиции в ведомости. Для определения стоимости фактического расхода комплектующих изделий на выпуск определенной марки приборов следует стоимость нормокомплекта умножить на фактический выпуск и прибавить или отнять лишь стоимость перерасходованных или сэкономленных отдельных видов комплектующих. Списание допущенных отклонений должно обосновываться прилагаемыми документами на порчу, поломку, бой с отнесением стоимости на виновных или за счет производства.

Учет и контроль расхода средств на заработную плату на механических участках наиболее эффективно удастся организовать с применением маршрутной системы, при которой до-

стигается точный оперативный учет движения партий деталей в производстве, исключаются приписки и скрытие брака. Маршрутная система может утвердиться на предприятии, если для этого будут созданы надлежащие условия и когда заработок исполнителей к начислению определяется прямо по маршрутным листам.

Если заработок накапливать в многодневных нарядах, то при выдаче работы номер маршрутного листа следует одновременно записать в многодневном наряде исполнителя. А когда работа будет выполнена, в наряде согласно этому листу оформляется полная запись выработки. Такая постановка оформления гарантирует сохранность маршрутных листов и способствует усилению контроля. Большое значение имеют маршрутные листы в выявлении и отражении в учете брака в производстве по операциям обработки деталей с указанием виновников. В этой связи автор не согласен с мнением, будто бы пооперационную приемку деталей (в целях упрощения работы) следует избегать и контролировать качество лишь на финише, а выявленный брак и потерю деталей относить солидарно на всех исполнителей, указанных в маршрутном листе¹. Такое упрощение может отрицательно сказаться не только на учете, но и прямо противоречит основным принципам хозяйственного расчета—материальной ответственности конкретных работников и их материальной заинтересованности в результатах своей работы.

Механизированное заполнение маршрутных листов в условиях мелкосерийного производства в приборостроении не целесообразно, т. к. чрезвычайное дробление партий, частое изменение норм и номенклатуры изготавливаемых деталей и приборов приводят к большой замене постоянного массива перфокарт.

В порядке контроля необходимо ежемесячно хотя бы выборочно сверять начисленный заработок по многодневным нарядам с записями принятых бухгалтерией и подобранных по номерам маршрутных листов. Применением накопительных многодневных нарядов резко сокращается объем счетной работы, т. к. разносить заработок к начислению рабочим можно прямо по итогам нарядов, а их бывает у каждого не более 2—4-х штук в месяц. Соответственно резко сокращается и массив перфокарт при механизированной разработке многодневных нарядов по сравнению с расходом их при группиров-

¹ Ю. А. Ратмиров, «Современная организация первичного учета выработки рабочих в машиностроении и пути его улучшения», кандидатская диссертация, М., 1964.

ке заработка исполнителей прямо с каждой строки маршрутных листов.

Один из основных принципов нормативного учета предусматривает не только системный учет фактических затрат в нормативном соизмерении, но и одновременное определение всех отклонений от действующих нормативов. Следует подчеркнуть, что благодаря выявлению отклонений достигается отличительная характеристика фактических затрат от нормативных и обосновывается калькулирование фактической себестоимости продукции. Учтенные отклонения представляют серьезный объект анализа уровня фактической себестоимости, хотя отклонения сами по себе складываются в результате непрерывного анализа и сплошного соизмерения фактических затрат с действующими нормативами.

В условиях мелкосерийного приборостроительного производства применяется большая часть (до 30%) нормализованных или заимствованных по конструкции деталей, при изготовлении которых невозможно точно предвидеть, на какие именно приборы они пойдут, из-за чего и отклонения трудно полностью учесть по маркам выпускаемых приборов. Мы считаем, что чем точнее будут выявляться отклонения и обязательно отражаться по принадлежности, тем точнее будет калькулироваться себестоимость выпускаемых приборов, тем обоснованнее будут выводы по анализу себестоимости. Нельзя согласиться с доводами некоторых авторов, что важным является общий учет допускаемых отклонений, а по видам продукции будто бы распределять их можно косвенно, т. к. все равно добиться полного учета отклонений не удастся.

В целях правильной группировки и систематизации учитываемых отклонений от действующих нормативов нами в диссертации предусматривается классификация с шифровкой отклонений по причинам и виновникам. Применение шифров позволят механизировать учет отклонений с помощью перфорационных машин. Аналитический учет отклонений с применением только клавишных машин предусматривается в накопительных годовых карточках с разделением обязанностей по их заполнению в двух разрезах: выявление и группировка всех отклонений по затратам труда, установление отклонений по материалам и всех потерь от брака. Такой учет по каждой марке приборов представляет наглядную картину допущенных отклонений. При механизированном учете отклонений с помощью перфокарт мы считаем необходимым печатать табуляграммы в таком же содержании макета, как предусмотрено карточками.

Основными документами по оформлению возникающих

отклонений являются: листки доплат, акты о простое и неисправности оборудования и оснастки, акты замены материалов, разрешения о временном изменении технологического процесса обработки и др.

В диссертации необходимое внимание уделено и организации упрощенно-оперативного учета использования производственного оборудования. В каждом цехе предусмотрено заполнение журнала по отметкам отклонений от нормальной занятости оборудования по рабочим сменам. Предложены условные обозначения целосменных и внутрисменных простоев оборудования по причинам.

В мелкосерийном производстве приборостроения остатки незавершенного производства не являются стабильными так же, как и выпуск продукции. Объясняется это прежде всего малой повторяемостью номенклатуры производства, снятием приборов с плана выпуска и запуском вновь осваиваемых. В связи с крайней нестабильностью остатков незавершенного производства и в целях достижения уверенности в правильности определения себестоимости товарной продукции в мелкосерийном приборостроении незавершенное производство по своему действительному размеру обязательно должно отражаться в учете на каждое первое число следующего за отчетным месяца. Себестоимость его определяется по данным о количественных остатках, которые могут быть приняты к оценке по действующим нормативам по инвентаризационным описям или по данным оперативного учета.

Механизированный обсчет остатков незавершенного производства разработан автором с применением подетальных нормативных карт, которые используются экономистами цехов и МСБ завода.

Отражением выявленных инвентаризацией излишков и недостаточ уточняется оперативный учет деталей. Это необходимо для обоснования оперативного планирования заделов производства. В нашем варианте учета в сличительных ведомостях в денежной оценке целесообразно отражать только окончательную недостачу, относимую за счет виновных. Остальные разницы отражать в учете нет необходимости, так как они отражаются сами собой при балансировании затрат на выпуск товарной продукции с учетом остатков незавершенных деталей.

Глава четвертая — Калькулирование себестоимости продукции и значение нормативного учета производства — посвящена основным принципам калькулирования себестоимости по нормативному методу, в ней даны предложения автора о более совершенных принципах распределения кос-

венных расходов при калькулировании, отмечены основные преимущества наших разработок организации нормативного учета и достигаемая экономическая эффективность производства за счет усиления учета и контроля.

В целях наиболее точного отражения хозрасчетных результатов работы каждого цеха автор предусматривает свод затрат цехов по комбинированному варианту, в котором сочетаются положительные черты полуфабрикатного и бесполуфабрикатного методов. Затраты заготовительных и механических цехов предлагается соизмерять подетальными нормативами в зависимости от изготовления и сдачи конкретных деталей по расцененным накладным, а затраты сборочных цехов — по сводным нормативам, на каждый прибор, включая нормативные затраты цехов — изготовителей деталей и учтенные по приборам отклонения.

Чтобы избежать наложения затрат, себестоимость передаваемых полуфабрикатов предлагается отражать развернуто по калькуляционным статьям. Исходные материалы при передаче и в остатках деталей отражаются по группам на счете № 05 и списываются на счет № 20 — основное производство — лишь при окончательном расходовании деталей в сборке выпущенных приборов в сопоставлении с действующими сводными нормативами. Затраты по заработной плате и цеховые расходы у цехов-изготовителей полуфабрикатов отражаются на счете № 21 — полуфабрикаты, а в сборочных цехах в части принятых для основного производства — на счете № 20. Такое разграничение позволяет без особых трудностей балансировать затраты на выпуск товарной продукции и в целом по заводу. Стоимость израсходованных на изготовление деталей материалов, согласно учетным данным по цехам в балансе завода по итогу со счета № 05 переносится в состав незавершенного производства — на счет № 20.

При балансировании затрат на выпуск по разработанному и внедренному нами методу определяется фактическая себестоимость готовой продукции, включающая нормативные затраты, учтенные и неучтенные отклонения, а также и все разницы от оценки незавершенного производства на конец отчетного периода по новым действующим нормативам. Следовательно, при достижении точности калькулирования можно отказаться от переоценки незавершенного производства на начало месяца, что и предусмотрено в нашем варианте.

В себестоимости продукции большой удельный вес составляют косвенные расходы — цеховые и общезаводские. Известно, что для контроля необходимо соблюдение заранее составленных и утвержденных смет, а также соизмерение доли этих

расходов плановым процентом. Для сопоставимости фактических косвенных расходов со сметными необходимо планировать и учитывать их по единым номенклатурам. Целесообразно применять номенклатуры цеховых и общезаводских расходов, предусмотренные ведомостями № 12 и № 15 единой журнально-ордерной формы учета.

В практике большинства машиностроительных предприятий преобладающее распространение получил метод распределения косвенных расходов пропорционально основной заработной плате производственных рабочих (предписан приказом ВСНХ от 19 октября 1927 года № 60). Многие авторы (Н. Н. Иванов, Н. Д. Цемко и др.) считают этот метод наиболее простым и не вызывающим большой трудоемкости. Наибольшая его погрешность проявляется в тех случаях, когда им пользуются формально, без каких-либо логических поправок и уточнений. Так, если на заводе наряду с достаточно освоеной продукцией начато производство новых изделий без полной подготовки требуемой оснастки и механизации труда, то одновременно с перерасходом по заработной плате будет искусственно создан перерасход и по накладным расходам. Одновременно за счет этого еще больше снизится уровень косвенных расходов в себестоимости освоеной продукции.

В диссертации предлагается наиболее простой и правильный метод распределения косвенных расходов по изделиям: в плановых калькуляциях пропорционально трудоемкости в нормо-часах, а фактические — пропорционально плановым. Это обосновывается следующими доводами: относительной независимостью, самостоятельностью косвенных расходов в себестоимости продукции; достижением реального соотношения доли фактических косвенных расходов с плановыми в себестоимости каждого вида одновременно выпущенной продукции, как и по сводному отчету по ф. № 1-с; достижением упрощения в распределении косвенных расходов при нормативном методе калькулирования.

Сводная цеховая себестоимость приборов по заводу определяется по отчетам сборочных (выпускных) цехов с добавлением независимых от их деятельности расходов: отклонений фактической себестоимости материалов от преysкуранных (учетных) цен после зачета стоимости возвратных отходов; общезаводских; специальных и внепроизводственных расходов. Калькулируется заводская себестоимость каждой марки приборов в центральной бухгалтерии с участием МСБ. В разработанной нами калькуляционной карточке результат от плана выносится по каждой калькуляционной статье на еди-

ницу и на весь выпуск за месяц, квартал и с начала года. Эти данные представляют большой интерес при анализе себестоимости.

Необходимо подчеркнуть, что нормативный учет сам по себе является средством и условием проведения непрерывного сплошного и детального анализа затрат на производство по всем хозрасчетным звеньям завода, создает основу для планирования и правильного калькулирования себестоимости продукции. В целях систематического отражения результатов экономического анализа автор предлагает вести журналы, в которых в единообразном порядке приводятся все планируемые к выполнению показатели и хозрасчетные результаты с раскрытием по составляющим их элементам и причинам. В журнале по заводу отражаются сводные данные в разрезе цехов, а в цеховых — в разрезе участков.

Большое значение в организации учета производства имеет рационально разработанная первичная учетная документация, исключающая дублирование в оформлении операций и приспособленная к механизированной разработке. В процессе внедрения нашей системы учета создано вновь 25 форм первичной документации, изменены и дополнены 4 типовых формы, использовано с изменениями и без изменений 27 заимствованных нетиповых форм.

В заключении сформулированы общие выводы по диссертации. В целях наиболее успешного внедрения нормативного учета и цехового хозрасчета необходимо проведение комплекса работ в такой последовательности:

1) подготовка Положения о переводе цехов на хозяйственный расчет, установление должного порядка во взаимоотношениях и расчетах между цехами и заводоуправлением, создание условий для системного учета затрат (включая организацию хранения и правильной выдачи материалов в производство), осуществления принципов хозрасчета в цехах, на участках, в бригадах и на рабочих местах, определение системы материального стимулирования работников всех звеньев производства, планирования и учета;

2) рациональное распределение подготовительных и текущих работ среди отделов и служб завода в целях своевременного составления производственных планов в долевом участии цехов, создания и применения надлежащих нормативов и нормативных калькуляций, установления порядка их изменений и периодических уточнений;

3) разработка первичной учетной документации, организация сплошного механизированного учета затрат в соизмерении по нормативам и системы выделенного учета отклонений

от действующих нормативов для правильного калькулирования и анализа фактической себестоимости продукции.

Постепенное внедрение новшеств позволяет соответствующим работникам лучше освоить необходимые требования учета и хозрасчета, научиться экономно расходовать материальные, трудовые и денежные ресурсы.

Именно в такой последовательности проводилась работа по внедрению предложенной системы учета и хозрасчета на приборостроительном заводе в г. Фрунзе. Благодаря этому была достигнута значительная экономическая эффективность производства. Системный нормативный учет затрат по цехам обеспечивает правильное отражение их хозрасчетных результатов и калькулирование себестоимости продукции по нормативному методу. Максимальная механизация учетно-вычислительных работ позволяет организовать системный учет по цехам централизованно.

До организации системного учета и хозрасчета в первом полугодии 1963 года по себестоимости товарной продукции завод имел перерасход, а с началом введения хозрасчета в цехах во втором полугодии 1963 и за 1964 год достигнута большая сверхплановая экономия. В условиях действия хозрасчета и нормативного учета в 1965 году заводом достигнута сверхплановая экономия 3,9%, потери от брака снизились вдвое, экономия черных металлов составила 8%, а выпуск валовой продукции на 1 рубль стоимости основных производственных фондов возрос на 20%. В МСБ выполняются учетно-вычислительные работы не только для бухгалтерии, но и для других отделов и служб.

Положительный опыт организации внутризаводского хозрасчета в сочетании с нормативным учетом при максимальной механизации учетно-вычислительных работ обсуждался и одобрен на совещаниях главных бухгалтеров, принят к внедрению на 5 предприятиях мелкосерийного машино- и приборостроения в городах: Тюмени, Куйбышеве, Горьком, Каспийске и Ленинграде. Освоение нашего опыта в Киргизии начато на заводах: радиокомпонентов в г. Джалал-Абаде, на Фрунзенском электротехническом, на заводе «Киргизэлектродвигатель» и др.

Методические рекомендации диссертата, основанные на результатах проведенного эксперимента, наряду с основными мероприятиями, вводимыми в соответствии с экономической реформой, направлены на создание более благоприятных предпосылок к переходу на полный хозрасчет и повышение эффективности производства.

* * *

Основные положения диссертации и методические рекомендации изложены автором в прочитанных докладах и опубликованных работах:

1. Пути и методы упрощения и улучшения учета. Ежемесячник «Народное хозяйство Киргизии», № 4, ИНТИ, Фрунзе, 1962.
2. О работе секции методологии учета Совнархоза Киргизской ССР. Журнал «Бухгалтерский учет», № 12, 1962.
3. Как мы упрощаем учет. Журнал «Бухгалтерский учет», № 4, 1964.
4. Значение нормативного метода учета в управлении производством. Сборник Киргизского Госуниверситета, № 1, 1965.
5. Нормативный учет в условиях цехового хозрасчета. Информационный бюллетень № 3 (13) ноябрь, 1965, ЦСУ при Совмине Киргизской ССР.

Подписано в печать 3/VI 1966 г. Формат бумаги $60 \times 90^{1/16}$. Объем 1,25 п. л.
Д — 05412. Зак. 1276. Тираж 200.

г. Фрунзе, тип. АН Киргиз. ССР.