

NORMATYVINĖ PRODUKCIJOS SAVIKAINOS KALKULIAVIMO SISTEMA

E. KUNEVICIENĖ, E. KUNEVICIUS

Svarbus dabartinio ekonomikos raidos etapo uždavinys — didinti visuomeninės gamybos efektyvumą. TSKP CK 1979 m. liepos 12 d. nutarime pabrėžta, jog „visa... valdymo ir planavimo veikla turi būti dar labiau skiriama gamybos efektyvumui didinti ir darbo kokybei gerinti, puikiems galutiniams liaudies ūkio rezultatams gauti. Svarbu racionaliai naudoti viską, ką turi liaudies ūkis...“.

Igyvendinant šiuos nurodymus, svarbu sustiprinti kontrolines gamybos valdymo funkcijas, padidinti kokybinių įmonės veiklos rodiklių veiksmingumą.

Buhalterinė apskaita savo tradiciniais metodais užtikrina pakankamą vertybių saugojimo ir jų judėjimo įmonėje kontrolę. Tačiau šiais metodais neįmanoma tinkamai kontroliuoti gamybos proceso, kuriame gamybos priemonėmis ir darbu kuriamas naujas produktas. Čia vyksta daugybė smulkių operacijų, kurias netikslinga ir neįmanoma atvaizduoti dokumentuose, sunku daryti inventorizacijas, apibendrinti ir kontroliuoti vykstančius procesus.

Veiksmingai kontroliuoti gamybos procese daromas išlaidas ir nuolat gauti informaciją gamybos valdymui apie produkcijos savikainos formavimąsi galima tik sujungus gamybos išlaidų normavimo, operatyvinės ir buhalterinės apskaitos, savikainos planavimo ir analizės metodus. Praktikoje jau yra kai kurių šių metodų sėkmingo taikymo pavyzdžių. Taigi operatyvinė detalių ir pusfabrikačių judėjimo apskaita tiksli ir veiksminga tik esant nuolatinei buhalterinei kontrolei. Faktinių gamybos išlaidų duomenys, atvaizduoti buhalterinėje apskaitoje, svarbia informacija tampa tik palyginus juos su veikiančiomis normomis, išaiškinus operatyvinėje apskaitoje tų nukrypimų priežastis ir kaltininkus. Faktinė produkcijos savikaina parodo įmonės ūkinės veiklos kokybę, palyginus ją su planine savikaina, analizės metodais išaiškinus atskirų veiksmų įtaką jos pasikeitimui.

Visų minėtų gamybos išlaidų kontrolės būdų integravimas ir informacijos, reikalingos gamybai valdyti, formavimas turi ypač svarbią reikšmę automatizuotų valdymo sistemų (AVS) sąlygomis. Reikalinga tokia gamybos sąnaudų išmatavimo, grupavimo ir kontrolės sistema, kuri apimtų visą produkcijos savikainos formavimosi procesą, užtikrintų efektyvų savikainos valdymą.

Tokia sistema, mūsų nuomone, turi būti produkcijos savikainos kalkuliavimas. Todėl reikia naujo, sisteminio požiūrio į savikainos kalkuliavimą. Labai svarbu išaiškinti kalkuliavimo turinį, patikslinti jo apibrėžimą ir supratimą, sukurti atitinkamą metodiką, numatyti organizavimo tobulinimo kryptis dabartinėmis gamybos valdymo sąlygomis.

1. Savikainos kalkuliavimas — gamybos sąnaudų išmatavimo procesas

Ekonominėje literatūroje dar nėra vieningo produkcijos savikainos kalkuliavimo supratimo ir apibrėžimo. Vieni ekonomistai (4, p.12; 5, p. 14) kalkuliavimą supranta kaip savikainos planavimo dalį, apimančią planinių kalkuliacijų sudarymą ir produkcijos vieneto savikainos apskaičiavimą. Kiti autoriai (2, p. 33; 3, p. 235) kalkuliavimą laiko baigiamąja gamybos išlaidų apskaitos stadija, kur apskaičiuojama visos prekinės produkcijos ir atskirų gaminių savikaina.

Didžiausias tokių kalkuliavimo supratimų trūkumas — nepakankamas kalkuliavimo ryšys su jo turiniu — gamybos išlaidomis, techninių kalkuliacijų skaičiavimų akcentavimas, be to, skirtingas kalkuliavimo traktavimas savikainos planavime ir apskaitoje.

Paskutiniuoju metu nemaža ekonomistų (7, p. 12; 8, p. 37; 10, p. 4) kalkuliavimą apibrėžia kaip ekonominių apskaičiavimų sistemą produkcijos savikainai nustatyti. Tuose apibrėžimuose šiek tiek išplėstas kalkuliavimo supratimas: čia vienodai apibūdinamas planinės ir faktinės savikainos apskaičiavimas, apibrėžimas tinka visos prekinės produkcijos ir atskirų gaminių savikainai nustatyti, kaip sistemos elementas minimas išlaidų ekonominis grupavimas.

Tačiau ir toks kalkuliavimo traktavimas neatskleidžia jo ekonominio turinio. Daug dėmesio čia kreipiama kalkuliavimo formai, tikslams ir organizavimui, pabrėžiama informacinė kalkuliavimo funkcija ir nepakankamai akcentuojama kontrolinė kalkuliavimo reikšmė, neatskleidžiama jo esmė.

A. Margulis (17, p. 7) nurodo, kad objektyvus būtinumas mažinti visuomeninius gamybos kaštus reikalauja išmatuoti tuos kaštus. Kalkuliavimą jis supranta kaip išlaidų sistematizavimo ir apibendrinimo procesą, jų stebėjimą, siekiant išaiškinti ekonomijos rezervus. Kalkuliavimas, jo nuomone, reiškiasi kaip išlaidų kontrolės ir gamybos ekonominio naudingumo nustatymo priemonė. A. Margulis teisingai akcentuoja ekonominę kalkuliavimo reikšmę, pabrėžia gamybos sąnaudų išmatavimo ir kontrolės funkcijas, tačiau nepateikia vientisos kalkuliavimo apibrėžimo.

Prekinių bei piniginių santykių sąlygomis darbo sąnaudos matuojamos vertine išraiška. Sudaiktintojo darbo sąnaudos produkcijos gamybai įvertinamos įkainojant kiekinius darbo priemonių ir darbo objektų normatyvus, išreiškiant juos pinigine forma. Gyvojo darbo sąnaudos matuojamos darbo laiku ir vertinę išraišką įgauna su įkainių ir atlygių pagalba. Išmatuojant ir įvertinant darbo sąnaudas, jos nuolat kontroliuojamos, ieškoma galimybių joms sumažinti, stengiamasi nustatyti gamybos ekonominę naudą, padidinti visuomeninio darbo efektyvumą.

Vertinis sudaiktintojo ir gyvojo darbo sąnaudų produkcijos gamybai išmatavimas ir kontrolė, mūsų nuomone, sudaro ekonominį kalkuliavimo turinį.

Vertinė gamybos sąnaudų išraiška leidžia ne tik jas išmatuoti ir kontroliuoti, bet ir sumuoti, sisteminti, grupuoti — suglaudinti informaciją, pritaikyti ją įvairių valdymo lygių reikalavimams. Visa tai atspindi techniniuose-ekonominiuose skaičiavimuose, įvairių produkcijos savikainos rūšių kalkuliacijose.

Kalkuliavimo apibrėžimas turi atspindėti jo ekonominį turinį ir pasireiškimo formą. Atsižvelgiant į tai, produkcijos savikainos kalkuliavimą galima apibrėžti kaip gamybos sąnaudų vertinio išmatavimo, grupavimo ir kontrolės procesą, pasireiškiantį techninių-ekonominių apskaičiavimų sistema produkcijos savikainai nustatyti.

Toks kalkuliavimo apibrėžimas apima visą produkcijos savikainos formavimąsi, išreiškia naują jo supratimą. Kalkuliavimas prasideda sąnaudų normų formavimo, jų vertinio išmatavimo ir apibendrinimo stadijoje. Šioje stadijoje nustatomas gamybos ekonominis tikslingumas, iš anksto kontro-

liuojamas pradinis savikainos formavimasis, sudaromas faktinių išlaidų kontrolės pagrindas. Kalkuliavimo procesas tęsiasi planuojant savikainą. Planavime, remiantis išlaidų normomis, atsižvelgiant į esamas gamybos sąlygas ir numatomą jų pakeitimą, nustatoma direktyvinė suma išlaidų, reikalingų konkrečiai produkcijai pagaminti. Planuojant toliau apibendrinamos, grupuojamos ir kontroliuojamos išlaidos, ieškoma optimalių gamybos sąlygų tobulinimo variantų, būdų, kaip sumažinti produkcijos savikainą. Kalkuliavimas baigiasi faktinių gamybos išlaidų apskaita ir kontrole, sudarant apyskaitines produkcijos savikainos kalkuliacijas. Kaip nenutrūkstamai vyksta gamybos procesas, taip vis nuolat atsinaujina jį lydintis sąnaudų išmatavimo ir kontrolės procesas — kalkuliavimas, kuris yra nepertraukiamo pobūdžio ir turi atsispindėti vieningoje apskaičiavimų sistemoje.

Faktinių išlaidų kontrolės veiksmingumas daug priklauso nuo gamybos išlaidų apskaitos ryšių su normavimu ir planavimu. Apskaita pirmiausia turi kontroliuoti planų vykdymą, normų ir normatyvų laikymąsi. Kontroliuojant gamybos išlaidas, jos lyginamos su normatyvais, sąmatomis, planinėmis užduotimis. Kuo aukštesnis įmonėje normavimo lygis, tikslesnis savikainos planavimas, tuo veiksmingesnė faktinių išlaidų kontrolė.

Svarbus produkcijos savikainos kalkuliavimo uždavinys — palaikyti pastovius gamybos išlaidų normavimą, savikainos planavimo ir apskaitos ryšius. Tokius ryšius gali užtikrinti tik vieninga kalkuliavimo metodika, apimanti visą produkcijos savikainos valdymą.

2. Produkcijos savikainos kalkuliavimo metodika

Savikainos valdymo reikalavimus labiausiai atitinka normatyvinis išlaidų apskaitos ir produkcijos savikainos kalkuliavimo metodas. Svarbus šio metodo elementas — normatyvinės savikainos kalkuliacijos — apibendrina įvairiariūšius natūrinius normatyvus, juos įkainoja ir jungia į tam tikras sistemas, sudaro galimybę tobulinti išlaidų normavimą. Normatyvinių kalkuliacijų teikiama informacija apie minimalias arba optimalias išlaidas esančiomis gamybos sąlygomis leidžia iš anksto kontroliuoti produkcijos savikainą, sudaro galimybę optimizuoti gamybą. Faktinių gamybos išlaidų palyginimas su normatyvinėmis, operatyvus nukrypimų nuo normų išaiškinimas sudaro sąlygas nuolat kontroliuoti gamybos išlaidas. Operatyvinė normų pakeitimų apskaita privalo kontroliuoti naujos technikos diegimo plano vykdymą, pateikti informaciją apie įvykdytų organizacinių techninių priemonių efektyvumą. Produkcijos faktinės savikainos apskaičiavimas prie normatyvinės savikainos pridėjus išaiškintus nukrypimų nuo normų sumas ir normų pakeitimų skirtumus ne tik leidžia apskaičiuoti realią kiekvieno gaminio savikainą, bet ir visus normatyvinio metodo elementus sujungia į vieną sistemą. Toje sistemoje naudojami vertinio išlaidų normavimo, operatyvinės ir buhalterinės apskaitos, ekonominės analizės metodų elementai ir techniniai būdai. Šių būdų visuma suteikia operatyvią informaciją apie savikainos formavimąsi, padeda ją kontroliuoti.

Tačiau normatyvinis išlaidų apskaitos ir produkcijos savikainos kalkuliavimo metodas dar neduoda reikiamo efekto. Jis lėtai diegiamas praktikoje, ne visi jo elementai taikomi gamybos valdymui. Faktinių išlaidų nukrypimai nuo normų sustambintiems objektams dažniausiai išaiškinami tik kartą per mėnesį. Operatyvinė normų pakeitimų apskaita neatlieka savo funkcijų — kontroliuoti savikainos sumažinimo plano vykdymą ir nustatyti atliktų organizacinių bei techninių priemonių efektyvumą. Praktikoje normų pakeitimai dažniausiai tik pažymimi normatyvinėse kalkuliacijose, neapskaičiuojant jų įtakos savikainos pasikeitimui. Šito priežastis — netinkama normų pakeitimų apskaitos metodika, kurioje numatyta operatyviai

apskaičiuoti tik sąlyginę normų pakeitimų ekonomiją, o buhalterinėje apskaitoje atvaizduoti nebaigtos gamybos likučių normų skirtumus.

Nepakankamai efektyvi svarbiausia normatyvinio metodo informacija — faktinių išlaidų nukrypimai nuo veikiančių normų, nes, palyginus atitinkamo laikotarpio faktinę ir planinę savikainą, dažnai gaunamos kitos nukrypimų sumos, kartais priešingos operatyviai apskaičiuotoms. Tai atsitinka dėl to, kad nėra reikiamo ryšio tarp veikiančių ir planinių išlaidų normų, tarp normatyvinių ir planinių kalkuliacijų.

Svarbiausia nepakankamo normatyvinio metodo efektyvumo priežastis, mūsų nuomone, tai, kad šio metodo principai neapima viso savikainos valdymo proceso. Tokia svarbi kalkuliavimo stadija, kaip savikainos planavimas, neįeina į normatyvinę sistemą. Dėl to negalima užtikrinti normatyvinių, planinių ir apskaitinių kalkuliacijų tarpusavio ryšių, operatyviai kontroliuoti savikainos pasikeitimus.

Kuriant vieningą normatyvinę savikainos kalkuliavimo sistemą, normatyvinį metodą reikia tobulinti dviem kryptimis: 1) išplėsti šio metodo principus savikainos planavimui; 2) operatyviai išaiškinti faktinių išlaidų nukrypimų ir normų pakeitimų sumas ne tik nuo veikiančių, bet ir nuo normų metų pradžiai, operatyviai kontroliuoti savikainos sumažinimo plano vykdymą didėjančia suma nuo metų ir penkmečio pradžios.

TSKP CK ir TSRS MT 1979 m. liepos 12 d. nutarimu numatyta žymiai pagerinti visų gamybos ir statybos rodiklių, taip pat ir savikainos planavimą. Nutarime nurodoma, kad planai turi būti rengiami taikant moksliškai pagrįstas technines-ekonomines normas bei normatyvų sistemą (1, p. 7).

Vykdant šiuos nurodymus, produkcijos savikainą reikia planuoti normatyviniu metodu. Tai reiškia, kad planavimui turi būti naudojamos planuojamojo laikotarpio pradžioje veikiančios išlaidų normos ir numatomas tų išlaidų sumažinimas.

Veikiančios išlaidų normos dabartiniame normatyvinio metodo variante apibendrinamos normatyvinėse kalkuliacijose, kurios sudaromos kiekvieno mėnesio pirmą dieną, pasikeitus išlaidų normoms. Tačiau savikainos planas turi būti sudarytas iki planuojamojo laikotarpio pradžios. Todėl reikalinga sudaryti išankstines normatyvines kalkuliacijas remiantis laukiama išlaidų normomis.

Išankstinės normatyvinės kalkuliacijos taps pradine normatyvinio savikainos planavimo stadija ir pirmuoju normatyvinės produkcijos savikainos kalkuliavimo sistemos elementu.

Veikiančios išlaidų normos keičiamos, vykdant organizacines technines priemones, kuriomis siekiama sumažinti išlaidų normas. Įmonėse sudaromi detalūs tokių priemonių planai, apskaičiuojama laukiama ekonomija. Planuojant savikainą normatyviniu metodu, reikia sudaryti detalų numatomų pakeistų normų planą ir apskaičiuoti planinę normų pakeitimų sumą, kuri parodytų savikainos sumažinimą.

Planinė normų pakeitimų suma (P_{pl}) turi būti apskaičiuojama kaip naujų (pakeistų) normų (n_2) ir išankstinių normų (n_0) skirtumo sandauga su planiniu produkcijos, numatytos pagaminti naujomis normomis, kiekiu (Pr_{pl}). Tai galima išreikšti formule:

$$P_{pl} = 2(n_2 - n_0) \times Pr_{pl}.$$

Numatomų išlaidų pakeitimų planas ir ekonomijos, gautos sumažinus išlaidų normas, apskaičiavimas sudarys antrąjį normatyvinės kalkuliavimo sistemos elementą. Šis planas bus panaudojamas ne tik planuojant savikainą normatyviniu metodu, bet ir faktiniams normų pasikeitimams palyginti, savikainos sumažinimo plano vykdymui kontroliuoti.

Trečias normatyvinės kalkuliavimo sistemos elementas — savikainos planavimas normatyviniu metodu, t. y. prie išankstines normatyvines savikainos (Sn_0) algebriniu būdu pridendant planinę normų pakeitimų sumą

(P_{pl}). Taigi planinę produkcijos savikainą (S_{pl}) galima apskaičiuoti pagal formulę:

$$S_{pl} = S_{n_0} \pm P_{pl};$$

Atskirų išlaidų straipsnių ir atskirų gaminių planinę produkcijos savikainą normatyviniu metodu taip pat galima apskaičiuoti, pasinaudojant aritmetiniu svertiniu vidurkiu, žinant gaminių kieki, numatytą pagaminti pagal atitinkamas išlaidų normas.

Normatyvinis produkcijos savikainos planavimas žymiai pagerins išlaidų normavimą ir užtikrins realią planinę savikainą. Toks planavimas, įjungtas į vieningą normatyvinę kalkuliavimo sistemą, bus svarbi faktinių gamybos išlaidų mažinimo priemonė, įgalins valdyti savikainą.

Visi keturi normatyvinės apskaitos elementai (9, p. 70—73) lieka ir normatyvinėje kalkuliavimo sistemoje. Tačiau išsiplėčia šių elementų funkcijos, sustiprėja jų ryšiai su planu. Šie elementai gali būti taikomi produkcijos savikainos sumažinimui didėjančia suma nuo metų pradžios apskaityti, nukrypimams nuo plano operatyviai kontroliuoti.

Normatyvinėje sistemoje reikia padidinti normatyvinių savikainos kalkuliacijų metų pradžiai vaidmenį. Šios kalkuliacijos privalo atlikti tris funkcijas: 1) padėti nustatyti išankstinių kalkuliacijų realumą ir savikainos planavimo tikslumą. Tai matysime, palyginę normatyvinę savikainą metų pradžiai su išankstine normatyvine savikaina; 2) padėti apskaičiuoti faktinę normų pakeitimų ekonomijos sumą. Ją gausime, palyginę pakeistas išlaidų normas su šioje kalkuliacijoje apibendrintomis normomis; 3) būti pagrindu, apskaičiuojant nuo metų pradžios pagamintos produkcijos savikainą normatyviniu metodu.

Ypatinę reikšmę normatyvinėje kalkuliavimo sistemoje įgauna operatyvinė normų pakeitimų apskaita. Šis sistemos elementas turi parodyti realią faktiškai pakeistų normų produkcijai gaminti ekonomiją.

Faktinė normų pakeitimų suma (P_f) turi būti apskaičiuojama kaip naujų (pakeistų) normų (n_2) ir metų pradžioje veikiančių normų (n_1) skirtumo sandauga iš produkcijos, pagamintos pagal naujas normas, kiekio (Pr_f) pagal formulę:

$$P_f = (n_2 - n_1) \times Pr_f.$$

Faktinę normų pakeitimų ekonomijos sumą lengviau apskaičiuoti, kai normos keičiamos mėnesio pirma diena. Tačiau pasinaudojant šia formule galima apskaičiuoti ekonomiją, pasikeitus normoms bet kuriai datai, tik reikia žinoti produkcijos kiekį, pagamintą pagal naujas normas.

Faktinių gamybos išlaidų nukrypimai nuo veikiančių normų išaiškinami nustatytais būdais (9, p. 77—79), naudojami kontroliuojant faktines išlaidas ir apskaičiuojant faktinę produkcijos savikainą normatyviniu metodu. Dalis šių nukrypimų paprastai išaiškinami pasibaigus mėnesiui, palyginant faktines ir normatyvines produkcijos pagaminimo išlaidas.

Faktinė per mėnesį pagamintos produkcijos savikaina (S_f) normatyvinėje kalkuliavimo sistemoje apskaičiuojama kaip normatyvinės savikainos metų pradžioje (S_{n_1}), faktinės normų pakeitimų (P_f) ir nukrypimų nuo išlaidų normų (N_f) suma. Tai galima išreikšti formule:

$$S_f = S_{n_1} \pm P_f \pm N_f.$$

Tokių būdu apskaičiuota faktinė produkcijos savikaina turi atitikti atitinkamų laikotarpių produkcijos savikainą, atvaizduotą buhalterinėje apskaitoje.

Operatyviniu būdu apskaičiuotų ir buhalterinėje apskaitoje atvaizduotų savikainos sumų sutikrinimas leis išvengti klaidų, padės išaiškinti visas nukrypimų nuo normų ir normų pakeitimų sumas.

Trečia normatyvinės kalkuliavimo sistemos elementų grupė turi parodyti faktinės produkcijos savikainos nukrypimus nuo planinės pagal jų savikainų sudėtinių dalių — normatyvinių savikainų ir normų pakeitimų sumų — skirtumus.

Normatyvinių savikainų nukrypimą (N_n) galima apskaičiuoti palyginant normatyvinę savikainą metų pradžiai (Sn_1) su išankstine normatyvine savikaina (Sn_0) pagal formulę:

$$N_n = Sn_1 - Sn_0.$$

Sio nukrypimo suma parodys, kiek išankstiniai normatyvai nukrypsta nuo realių, charakterizuos savikainos planavimo kokybę.

Faktinių ir planinių normų pakeitimų nukrypimus (N_p) galima apskaičiuoti, palyginant faktinę normų pakeitimų ekonomiką (P_f) su planine (P_{pl}) pagal formulę:

$$N_p = P_f - P_{pl}.$$

Sis nukrypimas parodys svarbiausio savikainos pasikeitimo veiksnio — organizacinių-techninių priemonių įdiegimo gamyboje įtaką savikainos sumažinimo plano vykdymui. Sio nukrypimo priežastys gali būti: priešlaikinis arba pavėluotas organizacinių-techninių priemonių įdiegimas ir išlaidų normų pakeitimas, keičiamų normų lygio, palyginti su planuotu, skirtumas, skirtingas naujomis normomis pagamintos produkcijos kiekis ir kt. Operatyviai išaiškinti faktinių ir planinių normų pakeitimų skirtumai, sugrupuoti pagal priežastis ir kaltininkus, suteiks vertingos informacijos savikainos valdymui, galės būti panaudoti nustatant vidinės ūkiskaitos rezultatus.

Visų šių nukrypimų: normatyvinių savikainų (N_n), faktinių ir planinių normų pakeitimų (N_p) ir faktinių išlaidų nuo normatyvinių (N_f) suma turi parodyti pagamintos produkcijos faktinės savikainos nukrypimą nuo planinės (N_s):

$$N_s = N_n \pm N_p \pm N_f;$$

Visas anksčiau nurodytas formules, vartojamas normatyviniu metodu nustatant planinę ir faktinę produkcijos savikainą, taip pat operatyviai išaiškinant faktinės savikainos nukrypimus nuo planinės, galima pavaizduoti kaip lygčių sistemą:

$$\begin{aligned} S_{n1} \pm P_f \pm N_f &= S_f \\ - S_{n0} \pm P_{pl} &= S_{pl} \\ \hline N_n \pm N_p \pm N_f &= N_s \end{aligned}$$

Šių simbolių turinys ir reikšmė sąlyginiais skaičiais pavaizduoti lentelėje:

Turinys	Simboliai	Sąlyginiai skaičiai
1. Normatyvinė savikaina metų pradžioje	Sn_1	990
2. Faktinė normų pakeitimų suma	P_f	-80
3. Faktinių išlaidų nukrypimas nuo veikiančių normų	N_f	+20
4. Faktinė savikaina	S_f	930
5. Išankstinė normatyvinė savikaina	Sn_0	1000
6. Planinė normų pakeitimų suma	P_{pl}	-50
7. Planinė savikaina	S_{pl}	950
8. Normatyvinių savikainų nukrypimas	N_n	-10
9. Normų pakeitimų nukrypimas	N_p	-30
10. Faktinės savikainos nukrypimas nuo planinės	N_s	-20

Sąlyginius skaičius surašę į tam tikros formos lentelę, gausime:

Rodikliai	Pagal planą	Faktiškai	Nukrypimai
1. Normatyvinė savikaina metų pradžioje	1000	990	- 10
2. Normų pakeitimai	-50	-80	-30
3. Nukrypimai nuo veikiančių normų	—	+20	+20
4. Savikaina	950	930	-20

Pateiktos formulės ir sąlyginių skaičių lentelė parodo glaudžius visų elementų ryšius, jų tarpusavio priklausomybę, pagrįstą normatyvinių principu. Todėl tokią metodiką, mūsų nuomone, galima vadinti normatyvinio produkcijos savikainos kalkuliavimo sistema. Ši sistema sujungia išlaidų normavimą, normatyvinį savikainos planavimą, operatyvinę ir buhalterinę savikainos apskaitą bei kontrolę, leidžia valdyti savikainą.

Normatyvinė savikainos kalkuliavimo sistema visus savo pranašumus atskleis AVS, kur savikainos valdymą tikslinga išskirti į atskirą posistemį. Nurodytoje sistemoje 10 elementų. Pradinius duomenis turi penki elementai, iš kurių 3 pastovūs ir tik du kintami (P_1 ir N_1). Likusieji 5 elementai apskaičiuojami iš kitų.

Aišku, kad pateiktas normatyvinės savikainos kalkuliavimo sistemos modelis išreiškia tik bendriausius šios sistemos principus. Konkrečią išraišką sistema įgaus sudarant atskirų gaminių kalkuliacinių straipsnių modelius, atsižvelgiant į pramonės šakų ir gamybų ypatumus. Tai pareikalaus tolesnio teorinio paruošimo ir praktinio patikrinimo.

Naujas kalkuliavimo supratimas ir jį atitinkanti normatyvinė produkcijos savikainos kalkuliavimo sistema, mūsų įsitikinimu, gali būti praktiškai pritaikyta automatizuotose valdymo sistemose, padės išspręsti svarbius savikainos valdymo uždavinius.

Vilniaus Valstybinis
V. Kapsuko universitetas
Buhalterinės apskaitos katedra

Redakcinei kolegijai
įteikta 1980 m.
birželio mėn.

LITERATŪRA

1. Dėl ūkio mechanizmo tolesnio tobulinimo ir partinių bei valstybinių organų uždavinių. TSKP CK 1979 m. liepos 12 d. nutarimas. Dėl planavimo gerinimo ir ūkio mechanizmo poreikio stiprinimo gamybos efektyvumo didinimui ir darbo kokybės gerinimui. TSKP CK ir TSRS Ministrų Tarybos 1979 m. liepos 12 d. nutarimas.— V., 1980.
2. *Басманов И. А.* Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции.— М., 1970.
3. *Безруких П. С.* Учет и калькулирование себестоимости продукции.— М., 1974.
4. *Бунимович В.* Калькулирование себестоимости промышленной продукции.— М., 1967.
5. Издержки производства (планирование и калькулирование себестоимости продукции в важнейших отраслях народного хозяйства)/Под ред. Л. М. Кантора и А. Г. Завьялова.— Минск, 1974.
6. Калькуляция себестоимости в промышленности/Под ред. проф. А. Ш. Маргулиса.— М., 1975.
7. *Мацкевичюс Я. С.* Сравнительный анализ развития калькулирования себестоимости продукции в европейских странах СЭВ.— М., 1977.
8. *Нарынский А. С.* Калькулирование себестоимости в строительстве.— М., 1976.
9. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях.— М., 1970.
10. *Рубинов М. З.* Калькулирование себестоимости продукции в современных условиях.— Киев, 1971.

НОРМАТИВНАЯ СИСТЕМА КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

Э. КУНЯВИЧЕНЕ, Э. КУНЯВИЧЮС

Резюме

В статье рассматриваются определение и содержание калькулирования, дается новое его понятие, предлагается оригинальная методика нормативного калькулирования себестоимости продукции, соответствующая системе управления себестоимостью.

В статье обосновывается содержание калькулирования как стоимостное измерение производственных затрат, которое начинается на стадии нормирования этих затрат, продолжается в процессе планирования себестоимости, заканчивается на стадии учета фактических затрат и исчисления себестоимости. Стоимостное измерение позволяет суммировать и обобщать затраты, по-разному их группировать, обеспечивать постоянный их контроль. Одновременно предлагается новое определение калькулирования, отражающее его экономическое содержание и форму проявления, заключающиеся в том, что калькулирование себестоимости продукции — это процесс стоимостного измерения, группировки и контроля производственных затрат, выступающих как система технико-экономических расчетов по выявлению себестоимости продукции.

Калькулирование как единый процесс измерения затрат должно обеспечить постоянную связь между плановой и фактической себестоимостью, единую методику их выявления и контроля, и наиболее полно это обеспечивает нормативный метод. Вместе с тем этот метод следует усовершенствовать, создать единую нормативную систему калькулирования, состоящую из десяти элементов. Вновь вводятся элементы системы: предварительная нормативная себестоимость; план изменения норм; исчисление плановой себестоимости нормативным методом; отклонение предварительной нормативной себестоимости и себестоимости, исчисленной по нормам на начало года; отклонения за счет изменения фактических норм по сравнению с плановыми; отклонения фактической себестоимости от плановой. В статье рассмотрены способы исчисления каждого элемента, их взаимосвязи выражены формулами и представлены расчетами на условном примере.

Применение нормативной системы калькулирования себестоимости продукции наиболее эффективно в автоматизированных системах управления производством. Она поможет решить вопросы, стоящие перед управлением себестоимостью, улучшить нормирование затрат, обеспечить нормативное планирование себестоимости, оперативно наблюдать за выполнением плана себестоимости нарастающим итогом с начала года и с начала пятилетки, контролировать формирование себестоимости.