

## NAUJŲ GAMINIŲ PARUOŠIMO IR ĮSISAVINIMO IŠLAIDŲ FORMAVIMOSI PROCESAS IR JŲ APSKAITOS PROBLEMAS

G. JAKUTIS

Pagrindinė šiuolaikinės ekonomikos vystymosi sąlyga yra techninis gamybos tobulinimas. Kad didėtų gamybos efektyvumas ir gerėtų darbų kokybė, ypač svarbu spartinti mokslo ir technikos pažangą. Didelius mokslo vystymo ir technikos pažangos spartinimo uždavinius iškėlė TSKP XXVI suvažiavimas. Jo patvirtintose Pagrindinėse TSRS ekonominio ir socialinio vystymo kryptyse pabrėžta, kad mokslo ir technikos vystymas turi dar labiau padėti „greičiau pervesti ekonomiką į intensyvaus vystymo kelią, didinti visuomeninės gamybos efektyvumą“ (1, p. 148). Tai gali būti pasiekta, spartinant naujos technikos, tobulesnės technologijos kūrimą ir diegimą į gamybą. Spartėjant mokslo ir technikos pažangai, reiškiasi dvi tendencijos: pirma, atsiranda vis daugiau gaminių, naujos technikos tobulinimo galimybių; antra, technika vis greičiau moraliai nusidėvi (senta), o dėl to reikia sistemingai ją modernizuoti, atnaujinti. Dėl šių dviejų tendencijų didėja išlaidos moksliniams ir techniniams tyrimams.

Didelę reikšmę naujos produkcijos paruošimo ir įsisavinimo išlaidų planavimui, apskaitai ir padengimui turi teisingas mokslo ir technikos pažangos kaštų ekonominės esmės supratimas.

Įvairiuose darbuose, kuriuose nagrinėjamos mokslo ir technikos pažangos problemos, pabrėžiamos objektyvaus pobūdžio papildomos laikinos išlaidos, reikalingos naujovių įdiegimui į gamybą. Tačiau tuo visiškai nepaaiškinama mokslo ir technikos pažangos kaštų ekonominė prigimtis bei sudėtis. Bene daugiausia vietos šiam klausimui skiriama A. Borodkino darbuose (3 ir 4). Mokslo ir technikos pažangos kaštai yra papildomos visuomeninio darbo sąnaudos, susidarancios visuose naujų gaminių kūrimo etapuose ir stadijose. Šie kaštai savo ekonomine prigimtimi yra dalis visuomeninių gamybos kaštų. Dalį lėšų visuomenė avansuoja naujos produkcijos įsisavinimo išlaidoms kompensuoti, nes šios yra laikinos ir papildomos. Laiko atžvilgiu jos nesutampa su papildomu efektu, kuris gaunamas vėliau, t. y. jau po naujos gamybos įsisavinimo. Laikinas mokslo ir technikos pažangos kaštų padidėjimas — objektyvus dėsningumas, būdingas visoms ekonominėms formacijoms.

Natūrinė forma mokslo ir technikos pažangos kaštai yra gyvojo bei sudaiktinto darbo sąnaudos (žaliavos, medžiagos, įrengimai, darbo apmokėjimas ir t. t.). Prekinės gamybos sąlygomis visuomeniniai gamybos kaštai įgauna vertinę formą, todėl mokslo ir technikos pažangos kaštai laikytini visuminio visuomeninio produkto vertės dalimi. Materialinis gamybos techninio tobulinimo pagrindas yra pridedamasis produktas, todėl vertinė forma mokslo ir technikos pažangos kaštai yra ne kas kita, kaip pinigine sunaudojamo pridedamojo produkto išraiška. Papildomos naujos gamybos paruošimo ir įsisavinimo išlaidos padengiamos iš visuomenės anksčiau sukurto pridedamojo produkto.

Mokslo ir technikos pažangos kaštai kaip ekonominė kategorija išreiškia tam tikrus ekonominius ryšius tarp visuomenės ir ūkiskaitinių pada-

linių, tarp ūkiskaitinio padalinio ir jo darbuotojų, tarp pačių ūkiskaitinių padalinių, t. y. tarp naujų gaminių kūrimo ir gamybos dalyvių. Ūkiskaitiniais padaliniais čia laikomi mokslinio tyrimo organizacijos, gamybiniai susivienijimai, įmonės, sudarančios sutartis su projektavimo organizacijomis mokslinio tyrimo darbams atlikti. Mokslo ir technikos pažangos kaštai formuojasi viso liaudies ūkio, ministerijų, žinybų, susivienijimų, įmonių, mokslinio tyrimo organizacijų mastu.

Naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidos, būdamos visuomeninių gamybos kaštų, taip pat mokslo ir technikos pažangos kaštų dalis, skirstomos į visuomeniškai būtinas išlaidas ir į jų sudėtį neįeinančias išlaidas. Pirmajai išlaidų grupei priskiriamos naujo gaminio technologinio proceso paruošimo įmonėje, bandomojo pavyzdžio pagaminimo ir kitos išlaidos, numatytos naujo gaminio paruošimo ir įsisavinimo išlaidų sąmatoje, antrajai — iš anksto nenumatytos išlaidos, atsirandančios dėl įvairių priežasčių (įvairūs trūkumai projektinėje dokumentacijoje, gamybos ir technologijos organizavimo trūkumai ir t. t.). Dėl šių ir kitų priežasčių atsiranda nuostoliai, brokas ir pan., t. y. susidaro neproduktyvių išlaidų. Naujos produkcijos paruošimo ir įsisavinimo išlaidos, kaip jau minėta, yra papildomos sąnaudos, kurios duoda papildomą efektą tik po tam tikro laiko, įdiegus ir naudojant naują. Taigi mokslo ir technikos pažangos kaštai yra visuomeninio darbo sąnaudos, tam tikros papildomos laikinos išlaidos palyginti su einamaisiais jau įsisavintos produkcijos gamybos kaštais, apmokamos iš įvairių specialiųjų šaltinių. Kaip ekonominė kategorija jie išreiškia tam tikrus ryšius tarp mokslinio tyrimo, projektavimo ir konstravimo, naujos gamybos įsisavinimo bei paruošimo dalyvių.

Naujos produkcijos paruošimas ir įsisavinimas yra sudėtingas procesas, susidedantis iš daugybės įvairių darbų, reikalaujantis daugelio specialistų pastangų. Jo valdymas metai iš metų darosi vis sudėtingesnis, nes spartėja naujos produkcijos kūrimas ir įsisavinimas. Sprendžiant šio proceso valdymo problemas, reikia atsižvelgti į tai, kad naujos produkcijos paruošimas ir įsisavinimas yra savitas gamybinis ekonominis procesas, todėl jo planavimas, apskaita iš pagrindų skiriasi nuo jau įsisavintos produkcijos apskaitos ir planavimo. Gamybos paruošimo ir įsisavinimo procesas yra susijęs su tam tikromis išlaidomis, kurias reikia apskaityti. Tai — naujo gaminio techninės dokumentacijos paruošimo ir jo technologinio proceso projektavimo bei konstravimo išlaidos, naujam gaminiui pagaminti reikalingų medžiagų, pusfabrikačių ir įrankių išbandymo išlaidos ir t. t. Didelę reikšmę tinkamam išlaidų planavimui bei apskaitai turi jų formavimo ypatybių ir sudėties išaiškinimas.

Gamybos paruošimo ir įsisavinimo išlaidos formuojasi visuose šio proceso etapuose. Praktiškai įvairiose įmonėse gamybos paruošimo ir įsisavinimo procesas į etapus bei stadijas skirstomas nevienodai. Gamybos paruošimas dažnai atskiriamas nuo naujų gaminių įsisavinimo proceso. Todėl būtina patikslinti gamybos paruošimo ir įsisavinimo proceso ribas, jo etapus bei stadijų esmę, nes nuo to priklauso išlaidų dvidis. Labai svarbu teisingai nustatyti gamybos paruošimo ir įsisavinimo išlaidų formavimosi pabaigą ir serijinės gamybos išlaidų formavimosi pradžią. Tai sudėtingas uždavinys, nes negali būti vienodo darbų rinkinio visiems naujų gaminių gamybos įsisavinimo atvejams. Įvairių gaminių gamybos įsisavinimo darbų skaičius, išlaidų sudėtis skiriasi priklausomai nuo gaminamo gaminio techninio naujumo laipsnio, nuo turimos įmonėje analogiško tipo produkcijos gamybos įsisavinimo patirties ir pan.

Mūsų nuomone, gamybos paruošimo ir įsisavinimo procesas turi apimti ir mašinų eksploatavimo stadiją. Ši stadija yra ne tik naujos technikos kūrimo ir diegimo proceso baigiamoji fazė, bet ir svarbus veiksnys, turįs įtakos paruošiamajam etapui, diktuojantis jam savo reikalavimus. O gamybos paruošimo negalima atskirti nuo gamybos įsisavinimo, nes tai yra

dvi vieningo proceso sudedamosios dalys. Visi naujų gaminių gamybos paruošimo ir įsisavinti imo proceso darbai gali būti suskirstyti į dvi dideles grupes:

1. Techninės ir technologinės dokumentacijos paruošimo darbai;
2. Gamybinio pobūdžio darbai:
  - a) bandomojo pavyzdžio sukūrimas ir išbandymas,
  - b) serijinės gamybos paruošimas ir įsisavinimas.

Visi darbai yra skirstytini etapais: *mokslinių tyrimų (priešprojektinis); konstrukcinis gamybos paruošimas; technologinis gamybos paruošimas; bandomojo pavyzdžio paruošimas; organizacinis gamybos paruošimas; pramoninis gamybinis įsisavinimas.*

Darbų etapai skirstomi į stadijas. Jų skaičius įvairiose mašinų gamybos pramonės šakose gali būti įvairus priklausomai nuo kuriamo gamtinio konstrukcijos ir jo gamybos technologijos sudėtingumo, todėl jų čia neišvardysime. Etapai ir jų stadijos turi būti nagrinėjami kaip vieninga sistema, apimanti visus padalinius, dalyvaujančius naujo gamtinio paruošimo ir įsisavinimo procese. Nors kiekvienas etapas arba stadija turi tam tikrų ypatybių, tačiau visiems jiems būdinga viena bendra savybė — gautamo rezultato ir išlaidų darbų vykdymui *neapibrėžtumas*. Kiekviename iš gamybos paruošimo ir įsisavinimo etapų susidaro išlaidų, kurių dydį iš anksto tiksliai numatyti labai sunku: paprastai faktinės išlaidos daug nukrypsta nuo planinių. Kuo sudėtingesnis gaminys, tuo sudėtingesni ir jo gamybos paruošimo darbai, didesni faktinių išlaidų nukrypimai nuo planinių. Pagrindinė nukrypimų priežastis yra tai, kad kinta gamybos paruošimo ir įsisavinti imo proceso struktūra, gaunama naujos informacijos gamtinio projektavimo ir gamybos įsisavinimo metu. Nauji tyrimų rezultatai (naujos medžiagos, nauji kūrimo metodai) gamtinio kūrimo metu transformuoja gamybos paruošimo ir įsisavinimo proceso struktūrą. Gavus naujos informacijos, neretai prireikia daryti papildomus tyrimus ankstesniuose proceso etapuose. Tai yra viena iš pagrindinių priežasčių, dėl kurių viename ar kitame etape viršijamas planinis išlaidų dydis. Gaminį paruošimo ir įsisavinimo išlaidų formavimosi procesui didelę įtaką turi naujos produkcijos kūrimo terminai. Gamybos paruošimo ir įsisavinimo proceso *trukmės mažinimas* vis labiau tampa vienu iš pagrindinių šio proceso valdymo kriterijų. Šio veiksnio vaidmens didėjimą sąlygoja spartesni gamtinio morali io senėjimo tempai. Įmonių praktikoje pasitaiko atvejų, kai naujo gamtinio sukūrimo terminai būna nedaug trumpesni arba net ilgesni už kritinius to gamtinio morali io senėjimo terminus. Tokiais atvejais naujo gamtinio paruošimo ir įsisavinimo išlaidos tampa nuostoliais.

Būtinumas trumpinti naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo procesą daro šio proceso schemą sudėtingesnę, o dėl to formuojasi papildomos išlaidos. Mažėjant naujo gamtinio kūrimo trukmei, didėja šio proceso struktūros neapibrėžtumas, darosi sudėtingesni techniniai, konstrukciniai ir technologiniai ryšiai, nes didėja vykdytojų specializacija ir jų skaičius. Dėl šių priežasčių išauga gamybos paruošimo ir įsisavinimo išlaidų absoliutiniai dydys, nuostoliai.

Naujos produkcijos gamybos įsisavinimo pradžioje didelės yra gamtinio vieneto gamtinio išlaidos. Taip yra dėl to, kad mažas yra naujos produkcijos gamybos mastas, didelis jos darbaïmlumas, medžiagaïmlumas, broko procentas. Tačiau, kaip rodo įvairių ekonomistų atlikti tyrimai (8, 12, 13, 15), šios išlaidos, sparčiai didinant naujos produkcijos gamybos apimtį, gerokai sumažėja.

Taigi gamybos paruošimo ir įsisavinimo išlaidų formavimosi procesui būdingos šios pagrindinės savybės: *dinamiška ir neapibrėžta proceso struktūra; daugiastadijiškumas; daugiavariantė atskirų proceso etapų vykdymo tvarka; didelis kiekvienos proceso stadijos rezultato neapibrėžtumas; menka normalyvinė bazė; didelė išorinių veiksnių (naujos informacijos, naujų*

*medžiagų, naujos technologijos) įtaka; kuriamų gaminių, techninių, konstrukcinių ir technologinių ryšių sudėtingumas ir t. t.*

Didelę praktinę reikšmę turi tikslai ir išsami naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidų *klasifikacija*. Ji padeda tinkamai nustatyti išlaidų straipsnių nomenklatūrą, yra pagrindas išlaidų kompensavimo (padengimo) sistemai sukurti. Praktikoje naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidos dažniausiai klasifikuojamos tik pagal vieną požymį — darbų pobūdį. Pagal jį išlaidos klasifikuojamos į techninės ir technologinės dokumentacijos paruošimo išlaidas ir gamybinių darbų vykdymo išlaidas. Tačiau išlaidų apskaitai tinkamai organizuoti reikia išsamesnės jų klasifikavimo schemas: tikslinga jas klasifikuoti ir pagal susidarymo vietą, apskaičiavimo būdą, finansavimo šaltinius ir kitus požymius. Išsamią ir labai tikslią šių išlaidų klasifikaciją įvairiais jų susidarymo aspektais pateikia A. Borodkinas (4, p. 58). Tai bene vienintelis sėkmingas bandymas tarybinėje ekonominėje literatūroje suklasifikuoti naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidas pagal šiuos požymius: *darbų pobūdį; formavimosi vietą; išlaidų lygį; išlaidų apskaičiavimo būdą; išlaidų pobūdį priklausomai nuo įsisavinimo tipo; avansavimo šaltinius; padengimo šaltinius*.

Si naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidų klasifikavimo schema yra pagrindas išlaidų sąmatos straipsnių nomenklatūrai nustatyti. Ši sąmata sudaroma kiekvienam įsisavinamam gaminiui prieš projektavimo darbų pradžią. Dar nepradėjus gamybos paruošimo ir įsisavinimo darbų, svarbu kuo tiksliau nustatyti įsisavinimo išlaidų dydį. Tų duomenų reikia ne tik pagrįstai išlaidų sąmatai sudaryti, bet ir materialinių išteklių bei darbo jėgos poreikiui nustatyti, gamybiniam personalui bei įrengimams laiku paruošti.

Gamybos paruošimo pradžioje taikyti tradicinius išlaidų apskaičiavimo metodus labai sunku, o kartais ir neįmanoma. Mat darbų pradžioje trūksta informacijos išsamiai ekonominei projektuojamo gaminio charakteristikai pateikti ir gamybos paruošimo išlaidoms pagal kalkuliacinius straipsnius apskaičiuoti. Todėl tikslinga naudotis matematiniais metodais, padedančiais nustatyti naujo gaminio ekonominių rodiklių ir techninių parametru savitarpio priklausomybę, apskaičiuoti gamybos paruošimo išlaidas. Ekonominėje literatūroje (2, 5, 7, 9, 11) jau buvo bandyta aprašyti kai kuriuos koreliacinių metodų taikymo įmonių gamybos išlaidoms apskaičiuoti momentus, tačiau išsamos, pagrįstos išlaidų nustatymo ekonominiais matematiniais metodais metodikos kol kas nėra. Teigiamas šios problemos sprendimas padėtų geriau planuoti naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidas, t. y. pagerinti išlaidų sąmatų sudarymą. Dėl to faktinės išlaidos mažiau nukryptų nuo sąmatinių. Nustatyta tvarka faktinės išlaidos, viršijančios sąmatinį jų dydį, nepadengiamos iš kokių nors fondų, o betarpiškai nurašomos į gaminamos produkcijos savikainą. Be visų kitų priežasčių, tai kartu yra ir netinkamo sąmatos sudarymo pasekmė. Mašinų gamybos įmonės neturi pagrįstos naujos produkcijos paruošimo ir įsisavinimo išlaidų planavimo metodikos. Todėl planinės išlaidos dažnai neatitinka tikrojo jų poreikio. Daugelio pramonės įmonių sudarytose gamybos paruošimo ir įsisavinimo išlaidų sąmatose atsispindi ne visa jų sudėtis.

Kadangi 1970 metais patvirtintuose Pagrindiniuose pramonės įmonių produkcijos savikainos planavimo, apskaitos ir kalkuliavimo nuostatuose (10) bei šakinėse instrukcijose pateikta tipinė išlaidų straipsnių nomenklatūra neapima visų gamybos paruošimo ir įsisavinimo išlaidų, tai jos įvairiose įmonėse planuojamos pagal skirtingą straipsnių skaičių. Kiekvienas naujas technologinis procesas sąlygoja tam tikras jo aptarnavimo ypatybes. Todėl darbo vykdytojai turi būti specialiai paruošti tam procesui. Tačiau minėtuose Pagrindiniuose nuostatuose išlaidos darbininkų ir inžinierių bei technikos darbuotojų paruošimui nenumatytos ir sąmatose neatvažduojamos. Pavyzdžiui, Vilniaus „Zalgirio“ staklių gamykloje jos apskai-

tomos „Bendragamyklinių išlaidų“ sąskaitoje ir nurašomos ne pagal paskirtį. Todėl tipinę išlaidų straipsnių nomenklaturą reikėtų papildyti straipsniu „Kadrų paruošimo išlaidos“. Įsisavinant produkciją, ją bandant, išryškėja kai kurie jos patikimumo, kokybės trūkumai. Jiems pašalinti taip pat reikalingos papildomos išlaidos. Todėl straipsnių nomenklatūroje reikėtų papildomai numatyti „Produkcijos patikimumo padidinimo ir kokybės pagerinimo išlaidų“ straipsnį. Nomenklatūros papildymas šiais dviem straipsniais padėtų tiksliau nustatyti bendrą išlaidų apimtį.

Įvairiose mašinų gamybos pramonės šakose išlaidų pobūdis kinta priklausomai nuo gaminio konstrukcijos, jo gamtinio technologijos sudėtingumo, technologinio proceso ekonomiškumo ir pažangumo. Nuo konstrukcinio ir technologinio gamybos paruošimo sudėtingumo gali priklausyti išlaidų sąmatos straipsnių nomenklatūros detalizavimo laipsnis. Todėl įvairiose mašinų gamybos pramonės šakose sąmatos straipsnių skaičius gali būti skirtingas, tačiau apimantis visas naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidas.

Mokslo ir technikos pažangos amžiuje šių išlaidų apskaita, jų lokalizavimas įgauna ypatingą reikšmę. Įmonių praktikoje būna atvejų, kai į naujo gaminio savikainą įtraukiamos išlaidos, nesusijusios su jo gamybos paruošimu ir įsisavinimu. Dabartinė naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidų apskaitos organizavimo sistema turi trūkumų, nes ekonominėje literatūroje, taip pat įmonėse tų išlaidų apskaitos tobulinimui skiriama labai mažai dėmesio. Dėl tų trūkumų pereikvojama daug lėšų, iškraipoma produkcijos savikaina, naują produkciją pradedančios gaminti įmonės susiduria su finansiniais sunkumais. Metodiniuose ir kituose normatyviniuose dokumentuose pasigendama detalesnių paaiškinimų bei nurodymų, kaip tvarkyti pirminę, analitinę ir sintetinę išlaidų apskaitą. Dėl to faktinės išlaidos apskaitomos skirtingose sąskaitose, nepakankama išlaidų formavimosi produkcijos įsisavinimo procese kontrolė, į naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidų sudėtį neretai traukiamos išlaidos, nenumatytos jų nomenklatūroje bei sąmatoje, pasigendama šių išlaidų apskaitos kompleksiskumo. Sintetinę išlaidų apskaitą įvairios įmonės veda skirtingose sąskaitose: vienos įmonės išlaidas apskaito „Pagrindinės gamybos“, o kitos „Pagalbinės gamybos“ arba „Nepramoninių gamybų ir ūkio“ sąskaitose. Analitinė apskaita dažniausiai vedama registruose, kuriuose apskaitomos jau įsisavintos produkcijos išlaidos. Yra tokių įmonių, kuriose kiekvienam gaminiui suteikiamas užsakymo numeris, o visos išlaidos atvaizduojamos suminės apskaitos kortelėse, nepaskirstant jų pagal išlaidų rūšis ir straipsnius.

Naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidų apskaita turi būti vedama pagal kiekvieną naujai įsisavinamos produkcijos rūšį nuo įsisavinimo darbų pradžios, išlaidų kryptis, o jų ribose pagal kalkuliacinius straipsnius ir elementus, kad būtų galima nustatyti išlaidų ekonomiką arba pereikvojimą ne tik bendra suma, bet ir pagal aukščiau išvardytus naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidų susidarymo lygius. Tokia apskaitos organizavimo sistema leistų operatyviai kontroliuoti išlaidas, efektyviai atlikti jų ekonominę analizę.

Kiekvieno naujo gaminio paruošimo ir įsisavinimo išlaidų bei jo savikainos apskaitą siūlome vesti specialiose kortelėse. Jose turėtų atsispindėti informacija, apibūdinanti įsisavinamą gaminį, darbų finansavimo šaltinius, planinę ir faktinę savikainą, darbų vykdytojus. Vykdat darbus, kortelėje turėtų būti fiksuojamas praėjusio mėnesio išlaidų pagal kiekvieną kalkuliacinį straipsnį dydis. Todėl įsisavinimo darbų pabaigoje žinotume išlaidų sumą nuo jų pradžios kiekvienam gaminiui pagal išlaidų rūšį ir kalkuliacinius straipsnius.

Didesnį dėmesį pramonės įmonės turėtų skirti materialinių ir darbo jėgos išteklių kontrolei naujų gaminių įsisavinimo procese. Tai pasiekti ga-

lima tik gerai organizavus normatyvų ūkį. „Pati norma negali pakeisti darbo savikainos arba darbaimlumo. Tačiau ji drausmina sudėtingų aptarnavimo procesų vykdymą, padeda juos stabilizuoti bei intensyvuoti, o tai lemia išlaidų mažėjimą“ (6, p. 110). Gamybos paruošimo ir įsisavinimo normavimas yra labai sudėtingas, nes šių procesų darbai yra kūrybiniai ir individualūs, trūksta pradinės informacijos apie darbų apimtį ir struktūrą. Normatyvinis naujam gami ūi reikalingų medžiagų kiekis nustatomas sustambintai, kai kurių pozicijų — sąlygiškai, pagal analogus.

Medžiagų išlaidų normos turi būti nurodytos technologinėje užsakymo vykdymo kortelėje dar iki darbų pradžios. Joje pagal medžiagų nomenklatūrinius numerius tikslinga parodyti medžiagų išlaidų produkcijos vienetui ir visam užsakymui normą. Medžiagos normų ribose turi būti išduodamos pagal limitines korteles, nurodant jose užsakymo numerį.

Šiuo metu pramonės įmonėse plačiai įsigalėjo medžiagų naujo gaminio gamybai išdavimo pagal reikalavimus praktika. Eksperimentinės gamybos vadovai, neatsižvelgdami į turimus limitus, pasirašo reikalavimus, o dėl to viršijamas planinis žaliavų ir medžiagų išlaidų lygis.

Kad išlaidų formavimosi kontrolė būtų efektyvesnė, siūlome gamybos paruošimo ir įsisavinimo proceso apskaitoje plačiau taikyti normatyvinio gamybos išlaidų apskaitos ir produkcijos savikainos kalkuliavimo metodo elementus. Pramonės įmonėse, įsisavinančiose naują produkciją, reikėtų paruošti nukrypimų nuo normų priežasčių ir kaltininkų nomenklatūras. Medžiagų išdavimą virš nustatyto limito siūlome įforminti reikalavimais, nurodant nukrypimų priežasčių ir kalti inkų kodus.

Siūlome, remiantis per mėnesį išrašytais reikalavimais, sudaryti operatyvines nukrypimų nuo medžiagų normų suvestines. Jos gali būti naudojamos operatyviam gamybos valdymui. Apdorojus pirminius dokumentus, turi būti sudaroma gamyboje sunaudotų medžiagų paskirstymo pagal naujos gamybos užsakymus tabuliagrama.

Darbo apmokėjimo išlaidų normatyvinis dydis nustatomas, remiantis technologinio proceso operacijų atlikimo laiko normomis ir įkainiais. Normatyvines darbo apmokėjimo išlaidas taip pat siūlome nurodyti technologinėje kortelėje, o užsakymo numerį — visuose išdirbio ir darbo užmokesčio apskaitos dokumentuose. Nukrypimai nuo darbo užmokesčio normatyvi io dydžio turi būti fiksuojami specialiuose dokumentuose pagal jų priežastis ir kaltininkus. Apdorojus pirminius dokumentus, pateikiama darbo užmokesčio paskirstymo išlaidų kryptimis tabuliagrama, ja remiantis apskaičiuotas darbo užmokestis paskirstomas pagal naujos gamybos užsakymus.

Paslaugų ir kitų naujos gamybos užsakymų vykdymo darbų vertę siūlome nustatyti, remiantis cechų-vykdytojų pranešimais. Juose turi būti nurodoma bendra išlaidų suma, iššifruota jų straipsniais.

Mėnesines cechų-vykdytojų naujos gamybos įsisavi imo išlaidas būtina apibendrinti suvestiniame apskaitos žiniaraštyje. Šis žiniaraštis turi būti sudaromas kiekvienam užsakymui pagal išlaidų straipsnius, remiantis analogišku praėjusio mėnesio žiniaraščiu, medžiagų, darbo užmokesčio paskirstymo tabuliagramomis ir pan. Atskirų užsakymų vykdymo išlaidų nebaigtoje gamyboje likučiai gali būti nustatomi apskaičiavimo būdu. Duomenys iš suvestinių išlaidų apskaitos ži iraraščių turi būti perkeliami į specialias analitinės apskaitos korteles.

A. Borodkinas (4, p. 65), L. Putilina (14, p. 10) ir kai kurie kiti ekonomistai siūlo sąskaitų planą papildyti „Naujos produkcijos ir gamybos paruošimo bei įsisavinimo išlaidų“ sąskaita, pasibaigus įsisavinimo procesui, faktines išlaidas, sukauptas šioje sąskaitoje ir apmokamas iš mokslo ir technikos vystymo vieningo fondo, perkelti į „Ekonominio skatinimo ir specialios paskirties fondų“ sąskaitą, o padengiamas iš savikainos,— į

„Pagrindinės gamybos“ sąskaitą. Šiam pasiūlymui pritarina, nes jo įgyvendinimas padėtų naujų gaminių paruošimo ir įsisavinimo išlaidų sintetinės apskaitos organizavimo mechanizmą padaryti paprastesnį, gauti objektyvią informaciją iš buhalterinės apskaitos duomenų.

Vilniaus V. Kapsuko universitetas  
Buhalterinės apskaitos katedra

Redakcinei kolegijai  
įteikta 1981 m.  
balandžio mėn.

#### LITERATURA

1. TSKP XXVI suvažiavimo medžiaga.— V.: Mintis, 1981.
2. Барташев Л. В. Техничко-экономические расчеты при проектировании и производстве машин.— М.: Машиностроение, 1973.
3. Бородин А. С. Проблемы учета в управлении научно-техническим прогрессом.— М.: Финансы, 1980.
4. Бородин А. С. Учет новой техники в объединении.— К.: Техника, 1981.
5. Вещунова Н. Л. Совершенствование планирования технологической подготовки производства новых изделий машиностроительного предприятия с использованием математических методов и ЭВМ/Автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 1979.
6. Гамрат-Курек Л. И., Мавиденко А. С. Эффективность технической подготовки производства.— М.: Экономика, 1979.
7. Георгян А. М. Методы и модели в управлении опытным производством.— М.: Машиностроение, 1980.
8. Ипатов М. И., Проскураков А. В., Семёнов В. П. Снижение себестоимости машин.— М.: Машиностроение, 1980.
9. Мироносецкий Н. Б. Моделирование процессов создания и выпуска новой продукции.— Новосибирск: Наука, 1976.
10. Основные положения по планированию, учету, калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях.— М.: Экономика, 1970.
11. Применение экономико-математических методов и АСУ в планировании машиностроительного производства/Труды МВТУ № 234.— М., 1976.
12. Проскураков А. В. Организация создания и освоения новой техники.— М.: Машиностроение, 1975.
13. Проскураков А. В., Мойсеева Н. К., Анискин Ю. П. Организация и управление производством/Тексты лекций по разделу «Создание и освоение выпуска новых изделий электронной техники».— М., 1978.
14. Путилина Л. А. Совершенствование анализа подготовки производства новой продукции в машиностроении: Автореф. дис. канд. экон. наук. М., 1979.
15. Улицкий А. И. Технический прогресс и экономика предприятия.— М.: Машиностроение, 1980.

#### ПРОЦЕСС ФОРМИРОВАНИЯ РАСХОДОВ НА ПОДГОТОВКУ И ОСВОЕНИЕ НОВЫХ ИЗДЕЛИЙ И ПРОБЛЕМЫ ИХ УЧЕТА

Г. ЯКУТИС

#### Резюме

Подготовка и освоение производства новой продукции — принципиально новый, интенсивно развивающийся экономический процесс, существенно отличающийся от других известных производственных и экономических процессов. В статье раскрываются основные особенности процесса создания новой продукции, влияющие на формирование и уровень расходов по подготовке и освоению производства: неопределенность структуры процесса, многостадийность, отсутствие нормативной информации, многовариантность исполнения отдельных этапов процесса и создаваемой продукции, влияние внешних воздействий, усложнение отдельных изделий и т. д.

В статье раскрыты основные проблемы и направления совершенствования учета расходов на подготовку и освоение новых изделий. Для усиления контроля использования материальных и трудовых ресурсов в процессе освоения целесообразно шире применять на практике элементы нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. С этой целью предлагается вести учет расходов по нормам и отклонениям от норм, фиксируемым в специальных первичных документах. Чтобы применение элементов нормативного метода в процессе освоения производства было эффективным, необходимо разработать номенклатуру причин и виновников отклонений от норм. Учет расходов на подготовку и освоение производства должен быть комплексным. Для этого предлагается вести его по каждому виду осваиваемой продукции отдельно с начала работ, по направлениям затрат, а внутри их — по статьям калькуляции и элементам. Месячные расходы цехов на подготовку и освоение производства должны обобщаться в сводных ведомостях, на основании которых заполняется карточка аналитического учета.

По мнению автора, целесообразным было бы дополнение номенклатуры статей расходов новыми статьями: «Расходы на подготовку кадров», «Расходы на повышение качества и надежности».