

PRODUKCIJOS SAVIKAINA IR JOS VALDYMAS

E. KUNEVIČIUS

Tobulinant gamybos valdymą ir organizuojant jį moksliniais pagrindais, reikia pažinti objektyviai veikiančius ekonominius dėsnius ir kategorijas, analizuoti jų pasireiškimo formas, panaudoti jas ekonominėje veikloje atsižvelgiant į valdomo objekto konkrečias sąlygas ir realias aplinkybes.

Svarbi gamybos valdymo sudedamoji dalis — gamybos išlaidų valdymas, kurios vertinė išraiška apibendrintai parodo svarbiausių gamybos veiksnių: darbo priemonių, darbo objektų ir darbo panaudojimą, padeda nustatyti gamybos efektyvumą. Apibendrintai gamybos išlaidos atsispindi produkcijos savikainoje.

Produkcijos savikaina — socializmo ekonominė kategorija pinigine forma išreiškianti sunaudotų gamybos priemonių ir būtinuoju darbu sukurtą vertę. Šios ekonominės kategorijos pasireiškimo forma yra ūkinėje veikloje naudojamas savikainos rodiklis.

Produkcijos savikainos, kaip kokybinio gamybinės veiklos rodiklio, reikšmė nuolat didėja. Tai sąlygoja didėjanti gamybos apimtis, intensyvus liaudies ūkio vystymas, mažėjantys ir sunkiau gaunami natūraliųjų žaliavų ištekliai. Savikainos mažinimas turi lemiamą įtaką didinant sankaupas. Sumažinus vienu procentu materialines išlaidas, kurios sudaro apie 70% visos savikainos, 1985 m. būtų galima gauti apie 7 milijardus rublių daugiau nacionalinių pajamų (8, p. 14).

Partijos ir vyriausybės nutarimuose, penkmečio planų užduotyse nuolat numatoma mažinti produkcijos savikainą, didinti jos įtaką pelniui, stiprinti šio rodiklio vaidmenį ekonomikoje.

Tačiau įmonių veiklos praktikoje savikaina mažėja nepakankamai, o kai kuriose pramonės šakose netgi didėja. Dešimtajame penkmetyje buvo numatyta išlaidas vienam prekinės produkcijos rubliui pramonėje sumažinti 4—5%, iš jų mašinų gamyboje — 9—10%. Faktiškai 1976—1980 m. šios išlaidos pramonėje sumažėjo apie 1%, o mašinų gamyboje — 6,5%. Tuo laikotarpiu išlaidos prekinės produkcijos rubliui padidėjo: kuro pramonėje — 8,5%, juodojoje metalurgijoje — 5,2%, statybinių medžiagų pramonėje — 6,3% (2, p. 177).

Nagrinęnt nepakankamo savikainos mažėjimo, o kai kuriose pramonės šakose — didėjimo priežastis, tikslinga jas suskirstyti į objektyvias ir subjektyvias. Prie objektyvių priežasčių, dėl kurių didėja savikaina, galima priskirti sunkiau gaunamų ir toliau pervežamų natūraliųjų žaliavų ir kuro lyginamojo svorio didėjimą, gamtos apsaugos išlaidas, padidintas amortizacinių atskaitymų ir atskaitymų socialiniam draudimui normas. Subjektyvios priežastys — tai sumažėjęs savikainos vaidmuo po 1965 m. reformos ir nepakankamas šio rodiklio panaudojimas ūkiskaitiniuose santykiuose, mažas mokslininkų dėmesys šio klausimo nagrinėjimui, ypač kompleksiniam savikainos valdymui.

Kuro ir iškasenų pramonės gamybos išlaidos didėja dėl to, kad tas žaliavas gauti darosi vis sunkiau, o jas naudojančių šakų išlaidos didėja

del didėjančių pervežimų atstumų. 1985 m. 60% visos anglies ir 62% naftos numatyta gauti rytiniuose šalies rajonuose. Anglies gavimą pigesniu, atviru būdu numatyta padidinti iki 38%, o tai sumažintų jos savikainą (8, p. 13). Be to, naftos savikainą didina ir tai, kad mažėja jos gavimas pigiausiai, fontaniniu būdu. 1970 m. šiuo būdu buvo gaunama du trečdaliai naftos, o 1980 m.— mažiau kaip pusė. Mūsų respublikos statybinių medžiagų pramonėje skaldos ir žvyro gamybos išlaidos prekinės produkcijos rubliui per dešimtmetį padidėjo 35% ir 1980 m. sudarė 99,48 kap.

Kuro ir gavybinės pramonės šakose išlaidų prekinės produkcijos rubliui padidėjimas rodo jų savikainos augimą, nes tose šakose produkcija palyginama ir kainos tuo laikotarpiu nesikeitė.

Gamtos apsaugos išlaidas didina vandens valymo įrengimų eksploatavimas, pradėtas taikyti mokestis už vandenį, kenksmingų atliekų sunaikinimas ar perdirbimas.

Be to, produkcijos savikainą nuo 1975 m. didina ir padidintos amortizacinių atskaitymų, o nuo 1982 m. atskaitymų socialiniam draudimui normos.

Po 1965 m. reformos, direktyviniais rodikliais nustatius pelną ir rentabilumą, savikaina tapo apskaičiuojamuoju rodikliu ir jai sumažėjo vadojų dėmesys. Net vidinės ūkiskaitos rodikliu dažnai buvo rekomenduojama laikyti pelną, gaunamą pradėjus taikyti apskaičiuojamąsias vidines kainas. Dėl to didesnė dalis pelno buvo gaunama didinant produkcijos apimtį, o ne mažinant savikainą. Todėl kai kurių ministerijų įmonėms nuo 1975 m. produkcijos savikaina vėl buvo pradėta tvirtinti metiniuose planuose.

Svarbią reikšmę savikainos vaidmeniui ūkiskaitiniuose santykiuose didinti turėjo TSKP CK ir TSRS Ministrų Tarybos 1981 m. birželio 30 d. nutarimas „Dėl žaliavų, kuro, energetikos bei kitų materialinių išteklių taupymo ir jų racionalaus panaudojimo darbo gerinimo“ (1, p. 46). Tuo nutarimu nuo 1983 m. pradėta tvirtinti metiniuose ir penkmečio planuose visoms pramonės, statybos ir transporto ministerijoms ir įmonėms produkcijos (darbų) savikainos užduotis, o šiose užduotyse — materialinių sąnaudų (išreikštų pinigais) produkcijos (darbų) rubliui limitą (maksimalų lygį). Be to, taip pat numatyta vienuoliktajame penkmetyje visose pramonės įmonėse taikyti normatyvinį metodą.

Partija ir vyriausybė ėmėsi priemonių suinteresuoti gamybinės įmonės mažinti savikainą, išaiškinti esamus rezervus racionaliai panaudoti materialinius, darbo, energetinius ir finansinius išteklius, visapusiškai mažinti jų nuostolius gamyboje, o tai kelia svarbius uždavinius savikainos planavimui, apskaitai ir analizei. Būtina tobulinti visų ekonominių tarnybų darbą, nukreipti jų pastangas valdyti savikainą. Kartu reikia pagerinti savikainos planavimo, apskaitos ir analizės metodiką, sukurti kompleksinę savikainos valdymo sistemą.

Savikainos valdymo sistema turi būti reglamentuota pagrindiniais nuostatais, todėl ją kuriant reikia teoriškai išnagrinėti sistemos elementus, duoti jos apibrėžimą, nustatyti organizavimo principus, metodiką, pateikti sistemos modelį automatizuotam valdymui.

Ekonominėje literatūroje (7, p. 4) savikainos valdymas suprantamas kaip planingas gamybos išlaidų ir produkcijos vieneto savikainos formavimo, ekonomijos rezervų išaiškinimo, savikainos mažinimo užduočių nustatymo ir sistemingo tų užduočių vykdymo kontroliavimo procesas. Savikainos valdymo sistemos elementais laikomi savikainos planavimas ir prognozavimas, gamybos išlaidų normavimas, faktinių išlaidų apskaita, faktinės produkcijos savikainos kalkuliavimas ir kt.

Bandymas apibrėžti savikainos valdymą remiantis praktikoje naudojamais savikainos planavimo ir apskaitos elementais negali būti sėkmingas. Apibrėžimas turi atspindėti esmę, todėl jo formulavimui reikia teorinio pagrindimo, visos sistemos ir jos elementų supratimo.

Bet kokios sistemos kūrimo principas — nustatyti ją sudarančius elementus ir jų tarpusavio priklausomybę. Sistemos elementų ryšiai gali būti priežastiniai, funkciniai ir koreliaciniai (6, p. 9). Tokie ryšiai atsiranda formuojant produkcijos savikainą kiekvienoje valdymo funkcijoje. Todėl ir savikainos valdymui elementais reikėtų laikyti savikainos formavimosi stadijų ir valdymo funkcijų visumą.

Mūsų nuomone, tikslinga išskirti tris savikainos formavimosi stadijas: 1) sąnaudų vertinio išmatavimo ir pirminio atvaizdavimo; 2) gamybos išlaidų grupavimo; 3) išlaidų detalizavimo (paskirstymo). Visas valdymo funkcijas tikslinga sugrupuoti į keturias grupes: 1) planavimas ir prognozavimas; 2) buhalterinė ir operatyvinė apskaita; 3) kontrolė ir analizė; 4) reguliavimas ir sprendimų priėmimas.

Pirmoji savikainos formavimosi stadija — sąnaudų vertinis išmatavimas ir pirminis atvaizdavimas — planavimo ir prognozavimo funkcijoje pasireiškia kaip normatyvinių išlaidų užfiksavimo elementas, kuris gali būti įvairiai detalizuotas, t. y. pagal operacijas, detales, gaminius. Apskaitos funkcijoje ši stadija įgauna faktinių išlaidų dokumentavimo pavidalą, o kontrolės ir analizės funkcijos uždavinys — operatyviai išaiškinti nukrypimus nuo normų, nustatyti jų priežastis ir kaltininkus, kad reguliavimo funkcijoje būtų galima priimti atitinkamus sprendimus, operatyviai reguliuoti gamybą, tobulinti normavimą, pašalinti nukrypimų priežastis.

Antroje stadijoje išlaidos grupuojamos įvairiai. Planuojant grupuojamos normatyvinės išlaidos, sudaromos normatyvinės kalkuliacijos, atsižvelgiant į laukiamą normų sumažinimą, nustatomos planinės išlaidos, kurios savo ruožtu grupuojamos pagal susidarymo vietas, išlaidų elementus, techninius ekonominius veiksmus ir kalkuliaciniais išlaidų straipsniais. Atitinkamai faktinės išlaidos grupuojamos apskaitoje. Kad išlaidas galima būtų kontroliuoti ir analizuoti svarbu vienodai jas sugrupuoti planuojant ir apskaitant. Šiuo metu nenumatytas faktinių išlaidų grupavimas pagal techninius ekonominius veiksmus nesudaro galimybės kontroliuoti planuojamų išlaidų sumažinimo pagal šiuos veiksmus. Šioje savikainos formavimosi stadijoje įmanoma tik paskesnioji išlaidų kontrolė ir analizė, t. y. galima tik palyginti atitinkamo laikotarpio faktines išlaidas su planinėmis. Šiame etape svarbu sugrupuoti išlaidas į sąlygiškai pastovias ir kintamas, nes pastarąsias kontroliuojant būtina planą perskaiciuoti faktiškai pagamintos produkcijos kiekiui. Kontrolės ir analizės informacija apie nukrypimus nuo nustatytų išlaidų sąmatų ir planinių užduočių, naudojama nustatant ūkiskaitinius rezultatus, reguliuojant gamybos sąlydinių ir tarnybų materialinį skatinimą, gamybai daro netiesioginę įtaką.

Trečiojoje savikainos formavimo stadijoje išlaidos paskirstomos tarp nebaigtos gamybos ir pagamintos produkcijos, apskaičiuojama visos prekinės produkcijos ir jos rūšių bei gaminių planinė ir faktinė savikaina, kontroliuojami ir analizuojami savikainos nukrypimai nuo plano, nustatomas savikainos sumažinimo užduoties įvykdymas. Paskesniosios kontrolės ir analizės rezultatai naudojami planuojant ir prognozuojant kitų metų produkcijos savikainą, priimant sprendimus pagerinti gamybos sąlygas, reguliuoti gamybą, tobulinti planavimą.

Vadinasi, visą savikainos valdymo sistemą sudaro 12 elementų, kurie savo ruožtu gali būti dar labiau detalizuoti (žr. 1 schemą).

Kuriant savikainos valdymo sistemą, labai svarbu nustatyti jos ribas, į sistemą įtraukti tik turinčius tam tikrus požymius, palyginamus elementus. Toks savikainos valdymo sistemos požymis turėtų būti vertinė išraiška. Pavyzdžiui, sistemai negalima priskirti viso techninio ekonominio normavimo ar normatyvinio ūkio, kuris turi savo specifinius metodus ir gali būti išskirtas į atskirą posistemį. Savikainos valdymo sistemoje gali būti panaudotas tik normavimo rezultatas — normatyvinės išlaidos, kurios gali būti įvairiai detalizuotos, apibendrintos, sugrupuotos.

Savikainos valdymo sistemos elementai

| Savikainos formavimo stadijos | Valdymo funkcijos | | | |
|---|--|--|--|--|
| | Planavimas ir prognozavimas | Buhalterinė ir operatyvinė apskaita | Kontrolė ir analizė | Reguliavimas (sprendimų priėmimas) |
| 1. Sąnaudų vertinis išmatavimas ir pirminis atvaizdavimas | Normatyvinių išlaidų užfiksavimas | Faktinių išlaidų dokumentavimas | Operatyvinė (nukrypimų nuo normų išaiškinimas) | Operatyvus (nukrypimų priežasčių pašalinimas) |
| 2. Gamybos išlaidų grupavimas | Normatyvinių ir planinių išlaidų grupavimas | Faktinių išlaidų grupavimas | Paskesnioji (sąmatų ir planinių užduočių vykdymo) | Netiesioginis (ūkiskaitos rezultatų ir materialinio skatinimo) |
| 3. Išlaidų detalizavimas (paskirstymas) | Planinės prekinės produkcijos ir jos rūšių savikainos nustatymas | Faktinės prekinės produkcijos ir jos rūšių savikainos apskaičiavimas | Paskesnioji (faktinės savikainos nukrypimų nuo planinės) | Savikainos planavimo ir gamybos sąlygų gerinimo |

Savikainos valdymo sistemai artimiausias savikainos kalkuliavimas, kuris atliekamas planavime ir apskaitoje, o metodiniu požiūriu — normatyvinis metodas. Naujai patvirtinti normatyvinio metodo tipiniai nurodymai išplečia šio metodo taikymo ribas už apskaitos sferos. Dabar šis metodas apima organizacinių, gamybinių ir techninių ekonominių priemonių kompleksą, kuris liečia ne tik apskaitą, bet ir planavimą, normavimą, gamybos ir darbo organizavimą, materialinį techninį aprūpinimą ir kt. Ypač išplėstas planavimo ekonominių skyrių vaidmuo tobulinant išlaidų normavimą, kontroliuojant ir apskaitant normų pakeitimus.

Taikant normatyvinį metodą savikainos valdymo sistemai, reikia jį papildyti, atitinkamai patobulinti. Dabartinė normatyvinio metodo sistema apima tik pirmąją savikainos formavimo stadiją, kurios visas funkcijas dažniausiai vykdo apskaitos darbuotojai, ir mažą dalį trečiosios stadijos — faktinės produkcijos rūšių savikainos apskaičiavimą. Tačiau būtina šiuo metodu apimti visus savikainos valdymo elementus, sujungti juos į vieningą sistemą.

Ekonominėje literatūroje (3, p. 26) buvo siūlymų tobulinti normatyvinį metodą jo elementus įtraukiant į buhalterinės apskaitos sąskaitų sistemą. Manoma, kad valdymui būtina turėti dokumentais pagrįstą, sistemiskai sąskaitose atvaizduotą informaciją (4, p. 41). Tačiau, taikant ESM, tikslią informaciją galima gauti ne tik sąskaitų sistemoje. Naudojant buhalterines sąskaitas, informacija pateikiama pavėluotai, nes jų duomenys sulyginami tik pasibaigus mėnesiui. Be to, sąskaitų sistema pritaikyta tik faktiniams duomenims fiksuoti, o valdymui, taip pat ir savikainos, reikalinga atitinkamai paruošta informacija su planiniais, normatyviniais ir faktiniais duomenimis, arba tik nukrypimai nuo nustatytų normų. Valdymo sprendimams priimti reikalinga tikslinė informacija, nurodanti galimus neigiamų nukrypimų pašalinimo variantus, pagrįstus ekonominiais skaičiavimais. Tokią informaciją gali pateikti savikainos valdymo sistema, veikianti kaip sistemis automatizuotoje valdymo sistemoje ir turinti pastovius ryšius tarp įvairių sistemos elementų.

Tokie ryšiai turi būti ne tik kiekvienoje valdymo funkcijoje tarp savikainos formavimo stadijų bei kiekvienoje stadijoje tarp valdymo funkcijų, bet ir tarp įvairių elementų. Pavyzdžiui, kontroliuojant ir analizuojant

faktinės savikainos nukrypimus nuo planinės, turi būti panaudojami normatyvinės savikainos, planinių ir faktinių išlaidų grupavimo duomenys, nukrypimai nuo normų, normų pakeitimai.

Automatizuotoje valdymo sistemoje atskirame savikainos valdymo sistemyje ryšiai tarp įvairių elementų turėtų būti išreikšti matematiškai. Dalį elementų, kaip normatyvines išlaidas, jų pakeitimus planavime ir apskaitoje, nukrypimus nuo normų bei faktinės ir planinės savikainos ryšius, buvo siūloma sujungti į sistemą (5, p. 25). Kitų elementų ryšiai ir visos sistemos metodikos parengimas dar laukia mokslininkų dėmesio, teorinio nagrinėjimo ir praktinio patikrinimo.

Siūlomas savikainos valdymo sistemos elementų modelis turėtų padėti kuriant šios sistemos metodiką automatizuotoms valdymo sistemoms, prisidėti prie greitesnio pagrindinių produkcijos savikainos valdymo nuostatų parengimo.

L I T E R A T U R A

1. Об усилении работы по экономии и рациональному использованию сырьевых, топливно-энергетических и других материальных ресурсов. Постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 30 июня 1981 года.— В кн.: Совершенствование хозяйственного механизма.— М.: Правда, 1982.

2. Народное хозяйство СССР 1922—1982: Юбилейный статистический ежегодник.— М.: Финансы и статистика, 1982.

3. Бородин А. С. К вопросу учета затрат по нормативному методу.— Бухгалтерский учет, 1980, № 3.

4. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский учет в условиях совершенствования хозяйственного механизма.— М.: Финансы и статистика, 1982.

5. Куневичюс Э. К. Контроль изменений норм и система управления себестоимостью.— Бухгалтерский учет, 1981, № 7.

6. Палий В. Ф., Соколов Я. В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета.— М.: Финансы и статистика, 1981.

7. Чумаченко Н. Г. Роль бухгалтерского учета в управлении себестоимостью продукции.— Бухгалтерский учет, 1982, № 5.

8. Экономическая газета, № 47, 1981 г.

Vilniaus V. Kapsuko universitetas
Buhalterinės apskaitos katedra

Redakcinei kolegijai įteikta
1983 m. birželio mėn.

СЕБЕСТОИМОСТЬ ПРОДУКЦИИ И УПРАВЛЕНИЕ ЕЮ

Е. КУНЕВИЧЮС

Резюме

В статье рассмотрено возрастающее значение себестоимости продукции как показателя качества работы предприятия, указаны причины недостаточного ее снижения, предлагается схема элементов комплексной системы управления ею.

В десятой пятилетке себестоимость промышленной продукции снижалась недостаточно, а в некоторых отраслях наблюдался ее рост. На это влияли как объективные, так и субъективные факторы. К первым можно отнести перемещение добычи ископаемых в восточные районы страны и удорожание добычи и доставки, увеличение расходов по охране природы, повышение норм амортизации и отчислений на социальное страхование.

Субъективные причины, сдерживающие снижение себестоимости,— это недостаточное внимание руководителей производства, которое уделялось данному показателю после реформы 1965 г., отсутствие научных

разработок и практических рекомендаций по управлению себестоимостью продукции.

С 1983 г. себестоимость сделалась директивным показателем, и основное внимание стало уделяться выполнению планов по ее снижению. В этих условиях очевидна необходимость разработки методики комплексной системы управления себестоимостью. При создании такой системы важно установить образующие ее элементы и их взаимосвязи. Элементами системы предлагается считать совокупность стадий формирования себестоимости и функции управления. Выделены три стадии формирования себестоимости: 1) стоимостное измерение и первичное отражение затрат; 2) группировка производственных затрат; 3) детализация (распределение) расходов. Функции управления предлагается группировать на: 1) планирование и прогнозирование; 2) бухгалтерский и оперативный учет; 3) контроль и анализ; 4) регулирование (принятие управленческих решений). Таким образом, каждая стадия формирования себестоимости проходит все функции управления и образует 12 элементов системы управления, которые имеют причинные; функциональные и корреляционные связи. Часть таких связей, выраженных математическими формулами, образуется при нормативном методе, поэтому в основу системы управления себестоимостью следует положить принципы этого метода. Совершенствовать нормативный метод предлагается не отражением его элементов на бухгалтерских счетах, а путем создания тесных связей всех элементов системы, выделением ее в отдельную подсистему автоматизированных систем управления. В статье предложена модель системы управления себестоимостью продукции.