

Интересным представляется сравнение объема валового сбережения и сбережения населения по балансу денежных доходов и расходов населения.

Валовое сбережение и сбережение населения по балансу в Республике Беларусь (в текущих ценах), млрд р. [3, 102 – 104] составило, по сектору домашних хозяйств, в 2000 г. — 175,3, в 2001 г. — 859,5, в 2002 г. — 1350,9; сбережение и другие расходы по балансу денежных доходов и расходов населения: в 2000 г. — 846,9, в 2001 г. — 2184,7, в 2002 г. — 3332,3.

Такое большое различие показателей может быть связано лишь с различным их составом и пониманием их сути. В системе национальных счетов показатели сбережения приводятся в виде прироста ценностей за год, а в балансе денежных доходов и расходов населения — в виде общей суммы денег, оставшейся у населения за год после расходов (на потребительские и непотребительские цели) без учета характера происхождения этих средств. Различия в методологии определения показателей приводят к сложности анализа последних и оценки их надежности. Объем сбережений населения по балансу в 2000 г. превышал объем валового сбережения домашних хозяйств в системе национальных счетов в 4,83 раза, в 2001 г. — в 2,54 раза, в 2002 г. — в 2,47 раза.

Таким образом, повышение аналитичности показателей доходов и расходов населения в Республике Беларусь возможно лишь при условии использования единой методологии системы национальных счетов. Для этого следует прекратить разработку баланса денежных доходов и расходов населения, основанного на старой методологии расчета; систематизировать основные категории и понятия доходов и расходов населения, которые в разных методологических системах имеют “вольное” толкование, например денежные доходы и денежные средства, располагаемые доходы и располагаемые ресурсы, валовое сбережение и сбережение, налоги и сборы, обязательные платежи и взносы и т.д. Наконец, необходимо приблизить методологию расчета показателей в выборочном обследовании домашних хозяйств к системе национальных счетов, разработав ключи перехода материалов выборочного обследования в показатели текущих счетов сектора домашних хозяйств.

Литература

1. Национальные счета Республики Беларусь. Мн., 2004.
2. Статистический ежегодник Республики Беларусь, 2004: Стат. сб. Мн., 2004.
3. Расходы и доходы населения в Республике Беларусь (выборочное обследование домашних хозяйств), 2003 г. Мн., 2004.

О.В. ГОЛОВАЧ

КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ ПРЯМЫХ ПЕРЕМЕННЫХ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАТРАТ В ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Механизм измерения всех видов затрат (в том числе прямых переменных материальных затрат) на производство отдельных наименований продукции реализуется в показателе ее себестоимости, предполагающей калькулирование последней. В экономической литературе наиболее распространено мнение о калькулировании как системе приемов и способов определения стоимости соответствующего калькуляционного объекта, которые можно разделить на три большие группы: калькулирование себестоимости, меропрятий, цены.

Ольга Владимировна ГОЛОВАЧ, ассистент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности Белорусского государственного экономического университета.

Однако, чтобы определить себестоимость калькулируемого объекта (например, определенного вида продукции), необходимо вначале рассчитать величину образующих ее компонентов (прямых материальных затрат, прямых затрат на заработную плату, всех косвенных расходов и др.), т.е. размер всех производственных затрат по их содержанию и сфере возникновения.

Установление, например, суммы прямых материальных затрат на изготовление определенного вида продукции предполагает первоначально выполнение расчетов по выявлению величины всех видов прямых материальных затрат на изготовление каждого входящего в состав данной продукции компонента (детали, узла, сборки и т.п.). Аналогичные процедуры проводятся по всем остальным производственным затратам.

Изучение работ по калькулированию себестоимости продукции таких ведущих ученых в данной области, как И.А. Басманов, А.Ш. Маргулис, В.А. Белобородова, В.Т. Слабинский, С.А. Стуков, А.П. Чечета и др. [1–4] позволило нам выделить основную единую направленность этих исследований (рис. 1).

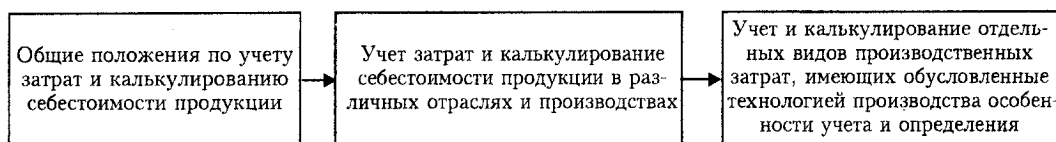


Рис. 1. Исследование учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в экономической литературе

Наряду с изложенной методикой рассмотрения учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на современном этапе развития экономики республики, по нашему мнению, актуален подход комплексного рассмотрения учета и калькулирования отдельных, объединенных по их экономическому содержанию, групп затрат с последующим выделением особенностей их учета и калькулирования, присущих отдельным отраслям и производствам. *Предлагаем свой подход к исследованию учета затрат и калькулирования себестоимости продукции* (рис. 2).

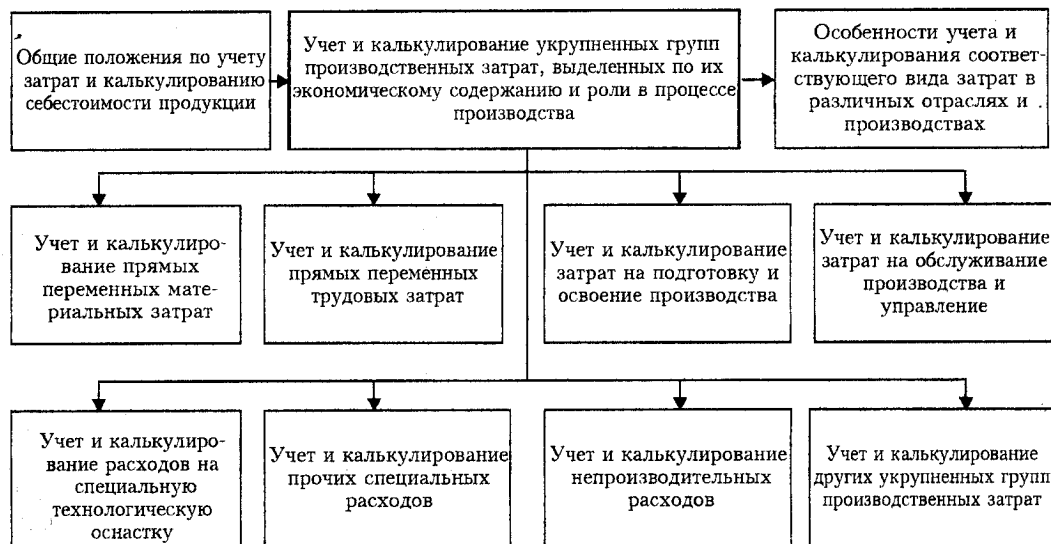


Рис. 2. Последовательность исследования учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Исходя из рис. 2 целесообразно выделить следующие направления рассмотрения учета затрат и калькулирования себестоимости продукции:

- учет и калькулирование прямых переменных материальных затрат, включающих сырье и материалы, покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являются необходимым компонентом при изготовлении продукции и ее реализации; топливо и энергию на технологические цели; работы и услуги производственного характера, связанные с изготовлением определенных видов продукции; прочие прямые материальные затраты;
- учет и калькулирование прямых переменных трудовых затрат, состоящих из основной и дополнительной заработной платы производственных рабочих, налогов и отчислений от заработной платы производственных рабочих;
- учет и калькулирование затрат на подготовку и освоение производства, в состав которых целесообразно включить расходы на разработку сметной документации на пусконаладочные работы; расходы, связанные с наладкой оборудования, устройств и систем; расходы, связанные с комплексным опробованием под нагрузкой всех машин и механизмов с пробным выпуском предусмотренной проектом продукции; расходы на проектирование и конструирование продукции, разработку технологического процесса изготовления продукции, не предназначенной для серийного или массового производства, а также на проектирование, конструирование и разработку технологического процесса изготовления инструментальной оснастки и др.;
- учет и калькулирование затрат на обслуживание производства и управление, состоящих из расходов на содержание и эксплуатацию машин и оборудования и общехозяйственных расходов (указанные затраты в совокупности образуют общепроизводственные расходы); общехозяйственных расходов;
- учет и калькулирование расходов на специальную технологическую оснастку, включающих затраты на приобретение или изготовление специальной технологической оснастки, специального инструмента и специальных приспособлений, а также затраты на их ремонт и поддержание в рабочем состоянии;
- учет и калькулирование прочих специальных расходов, в состав которых входят расходы на содержание специальных служб предприятия; затраты на проведение специальных эпизодических и периодических испытаний и выполнение специальных работ, предусмотренных техническими условиями при производстве отдельных изделий; затраты, связанные с улучшением качества определенного вида изделий по их модернизации; затраты по стандартизации и сертификации и др.;
- учет и калькулирование непроизводительных расходов, к которым следует отнести потери от простоев и оплату сверхурочных часов работы, вызванных нерациональной организацией производства и труда; потери от окончательного брака и затраты по ликвидации исправимого брака; потери материалов в результате неэффективного и нерационального использования материальных ресурсов, обусловленного отступлением от технологии производства продукции и сбоями в работе служб материально-технического обеспечения предприятия (несоблюдение действующих норм, несоответствие материалов техническим условиям, замена и утери материалов, нерациональный раскрой и методы обработки) и др.;
- учет и калькулирование других укрупненных групп затрат на производство, выделяемых по их экономическому содержанию и роли в процессе производства.

Описанный подход не освещен в экономической литературе, нами впервые предлагается подобная методика исследования анализируемых вопросов. Углубленно изучается калькулирование прямых переменных материальных затрат. В основе их формирования, на наш взгляд, должно лежать их научно обоснованное калькулирование по нормам, обусловленным техническими, технологическими, конструкторскими и другими характеристиками и особеннос-

тиями вырабатываемой продукции. Однако в соответствующей современной экономической литературе вопросы калькулирования прямых переменных материальных затрат и другие виды прямых производственных затрат достаточно не отражены.

Исходным шагом в калькулировании прямых переменных материальных затрат по нормам выступает формирование экономического содержания понятий “норма расхода прямых переменных материальных затрат” и “калькулирование прямых переменных материальных затрат по нормам”.

Под *калькулированием прямых переменных материальных затрат по нормам* нами понимается научно обоснованное исчисление в натуральных и денежных единицах измерения нормы расхода каждого наименования материалов и слагаемых ее формирования на производство единицы определенной продукции в целом и всех обусловленных технологией изготовления элементов, входящих в состав данного вида продукции (деталь, сборку, узел, плату и др.), основывающееся на сложившемся в отрасли уровне развития производства и ориентирующееся на повышение качества, конкурентоспособности и инновационности вырабатываемой продукции.

Итак, *калькулирование прямых переменных материальных затрат по нормам в конкретной отрасли или на определенном предприятии включает:*

1. Выделение слагаемых формирования нормы расхода каждого наименования материалов исходя из особенностей технологии производства на изготовление входящих в состав единицы продукции элементов (деталей и т.п.).

2. Расчет в натуральных единицах измерения величины слагаемых формирования нормы расхода каждого наименования материалов на изготовление входящих в состав единицы готовой продукции элементов.

3. Определение в натуральных единицах измерения нормы расхода каждого наименования материалов на изготовление входящих в состав единицы готовой продукции элементов.

4. Расчет в натуральных единицах измерения общей нормы расхода каждого наименования материалов на изготовление единицы конкретного вида продукции.

5. Установление в денежном выражении общей нормы расхода каждого наименования материалов на изготовление единицы определенного вида продукции.

Норма расхода прямых переменных материальных затрат — максимально допустимый научно обоснованный и определяемый требованиями технологии и повышением качества конкурентоспособности и инновационности вырабатываемой продукции расход определенного вида прямых материальных затрат на производство единицы продукции и входящих в ее состав элементов (деталь, сборку, узел, плату и др.). По аналогии, например, *норма расхода металла* — максимально допустимый научно обоснованный и установленный требованиями технологии и повышением качества, конкурентоспособности и инновационности вырабатываемой продукции расход определенного вида металла на производство единицы продукции и входящих в ее состав элементов (деталь, сборку, узел, плату и др.).

Проанализировав точки зрения на слагаемые формирования нормы прямых переменных материальных затрат в соответствующей экономической литературе и существующую систему нормирования расхода материалов на производство механических деталей на представителях оптико-механической отрасли промышленности республики, на наш взгляд, обоснованно выделить следующие слагаемые формирования нормы расхода прямых переменных материальных затрат для оптико-механических предприятий Республики Беларусь:

1. Чистовой расход прямого материала — расход материала на деталь в соответствии с требованиями чертежа, т.е. масса детали в окончательно обработанном виде согласно конструкторско-технологической документации.

2. Припуск на заготовительные операции — расход материала, закладываемого в припуски на нарезку и раскрой заготовок механических деталей.

3. Припуск на обрабатывающие операции — расход материала, предусмотренный технологическим процессом для последующего его удаления с заготовки для обеспечения соответствия механической детали требованиям чертежа (так называемый черновой расход материала).

4. Технологический расход прямого материала, используемого при изготовлении деталей на вспомогательные, обусловленные технологией, цели (технологические оправки и детали, применяющиеся в процессе выполнения токарных, фрезерных и координатно-расточных операций; технологические пластины, применяющиеся при выполнении фрезерных операций). Без использования технологических оправок или деталей некоторые годные механические детали не могут быть изготовлены (например, тонкостенные, полые с высоким уровнем рельефности поверхности).

Таким образом, чистовой расход материала представляет собой его полезный расход, так как данное количество материала непосредственно входит в состав производимой продукции в виде готовой механической детали. Что же касается оставшихся слагающих формирования нормы расхода прямых материальных затрат, то они представляют собой отходы производства (рис. 3).

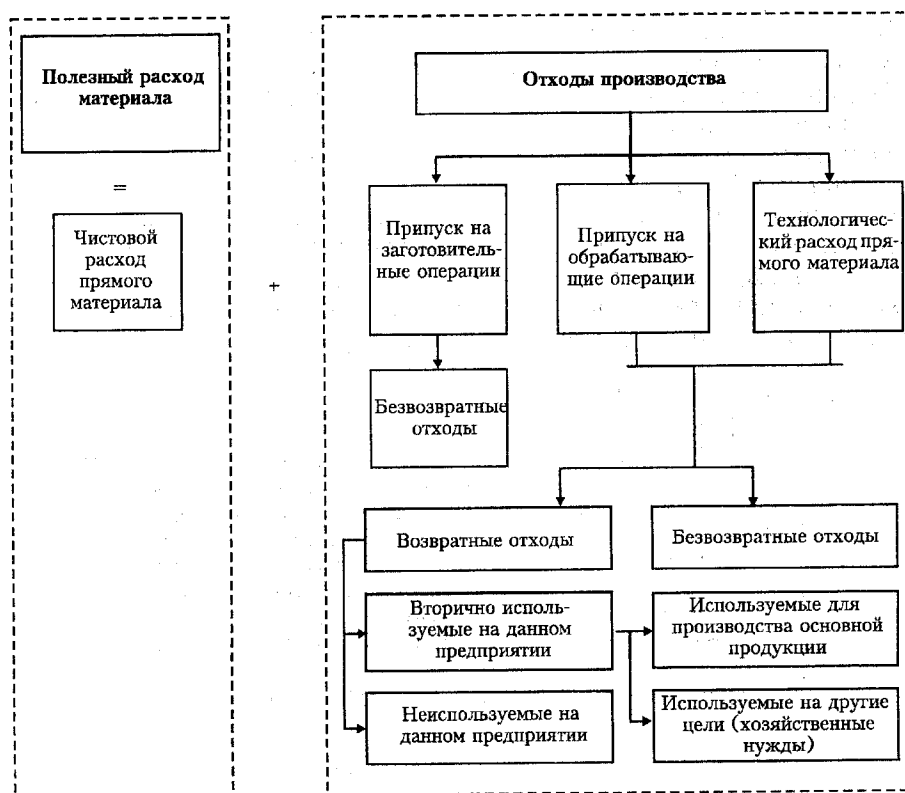


Рис. 3. Слагаемые нормы расхода прямых переменных материальных затрат на производство механической детали на оптико-механических предприятиях Республики Беларусь

Все детали, входящие в состав оптико-механических изделий, подлежат кодированию. Как правило, на оптико-механических предприятиях республики десятичный номер детали состоит из 11 знаков: первые четыре знака обозначают номер изделия; следующие четыре цифры — номер узла (сборки), в состав которого входит данная деталь; оставшиеся три знака — номер детали в узле (сборке).

В основе отпуска материалов в производство на изготовление каждой детали должны лежать научно обоснованные поддетальные нормы их расхода. В связи с этим наряду с кодированием деталей на оптико-механических предприятиях необходимо вводить систему кодирования норм расхода прямых материальных затрат.

Предлагаем систему кодирования норм расхода прямых переменных материальных затрат, сформированную с учетом специфики технологии производства оптико-механической продукции, которая обуславливает конструктивные особенности деталей, свойства прямых и вспомогательных материалов и специфические технологические приемы их обработки.

Каждому качественному и количественному классификационному признаку прямых переменных материальных затрат присваивается соответствующий цифровой код, состоящий из определенного разряда знаков (один знак, два, три и т.д.) в зависимости от количества классификационных групп прямых переменных материальных затрат, выделяемых в соответствии с данным признаком.

Нами разработан состав классификационных признаков, которые должны учитываться при кодировании нормы расхода прямых переменных материальных затрат, и соответствующий им размер цифрового кода, учитывающий технологические особенности оптико-механического производства.

1. Вид прямых материалов, используемых для изготовления детали, — 4 цифровых знака.

2. Геометрическая конфигурация заготовки детали — 2 цифровых знака.

3. Масса заготовки детали — 2 цифровых знака.

4. Возможность образования возвратных вторично используемых отходов — 1 цифровой знак.

5. Возможность образования возвратных вторично неиспользуемых отходов — 1 цифровой знак.

6. Коэффициент полезного использования металла при изготовлении детали (определяется как отношение чистой массы детали к массе заготовке данной детали) — 2 цифровых знака.

Таким образом, предлагаемый автором код нормы прямых переменных материальных затрат будет состоять из 12 цифровых знаков (рис. 4).

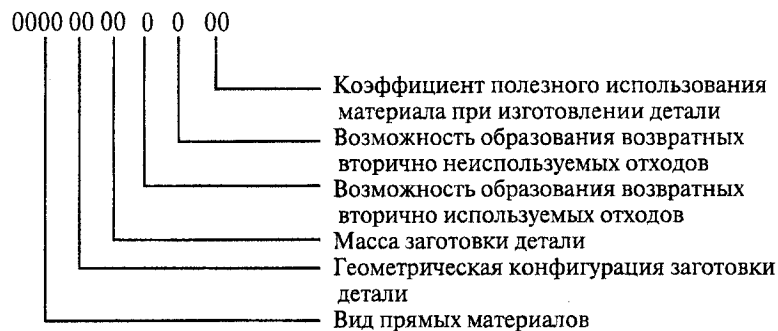


Рис. 4. Разработанный код нормы прямых переменных материальных затрат для оптико-механического производства

Классификационным группам прямых переменных материальных затрат, входящих в состав каждого из шести выделенных признаков классификации, присваивается соответствующее цифровое обозначение. Приведем возможные коды норм расхода прямых переменных материальных затрат на изготовление механических деталей в оптико-механическом производстве по разработанной автором системе:

1) код "1111.01.01.1.1.02" означает, что деталь из стали; марка и профиль стали "круг 25-В, 95·18-г"; деталь имеет форму, приближенную к прямоуголь-

ному параллелепипеду; масса заготовки на деталь — 0,51—1,0 кг; в процессе обработки детали образуются возвратные вторично используемые и возвратные вторично неиспользуемые отходы; коэффициент полезного использования стали — 94,99—90,0 %;

2) код “1211.03.03.2.1.03” — деталь из алюминия; марка и профиль алюминия “лист БТ-ПН-НО 20 · 1500 · 4500”; деталь имеет форму, приближенную к призме; масса заготовки на деталь — 1,01—2,0 кг; в процессе обработки детали образуются возвратные вторично неиспользуемые отходы; коэффициент полезного использования алюминия — 89,99—80,0 %.

Предложенная система кодирования норм расхода прямых переменных материальных затрат на изготовление механических деталей в оптико-механическом производстве позволит повысить действенность контроля за движением и использованием прямых материалов в процессе изготовления деталей и создать механизм их более рационального расходования на производственные нужды.

Литература

1. *Басманов И.А.* Калькулирование себестоимости промышленной продукции. Мн., 1973.
2. Калькуляция себестоимости в промышленности / Под ред. А.Ш. Маргулиса. М., 1975.
3. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учеб. пособие / В.А. Белобородова, А.П. Чечета, В.Т. Слабинский и др.; Под общ. ред. В.А. Белобородовой. М., 1989.
4. *Стуков С.А.* Современные методы калькулирования себестоимости. Калинин, 1980.

О.В. ЕФИМОВА

МЕТОДИКА УЧЕТА И СТОИМОСТНАЯ ОЦЕНКА ЗЕМЛИ

На современном этапе в Республике Беларусь все более актуальной и требующей скорейшего разрешения становится проблема определения стоимостной оценки земли и отражения ее на счетах бухгалтерского учета. Это связано с рядом причин, главные из которых: появление права частной собственности на землю; постепенное становление в Беларуси рынка земли как части рынка недвижимости; развитие интеграционных процессов; приведение национального бухгалтерского учета в соответствие с Международными стандартами финансовой отчетности (далее — МСФО).

Частная собственность на землю в Республике Беларусь установлена и регулируется Кодексом Республики Беларусь о Земле (далее — Кодекс), вступившим в силу 1 января 1999 г.

В соответствии со ст.ст. 11 и 12 Кодекса субъектами права частной собственности на землю могут выступать как граждане Республики Беларусь, постоянно проживающие на территории Республики Беларусь или приравненные к таковым в соответствии с законодательством, так и юридические лица, в том числе организаций с иностранными инвестициями [1].

Объектами права частной собственности являются земельные участки (их части), в том числе и земельные сервитуты, кроме категорий земель определенных ст. 38 Кодекса. К таким категориям относятся: земли общественного поль-

Ольга Валерьевна ЕФИМОВА, магистр экономических наук, аспирантка кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК Белорусского государственного экономического университета.