

Е.И. Марухина, кафедра бух. учета, анализа и аудита БГЭУ

ОРГАНИЗАЦИЯ СВОДНОГО УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ВИНОДЕЛЬЧЕСКОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Одним из главных показателей, характеризующем в основном все стороны работы предприятия является себестоимость, достоверное исчисление которой во многом зависит от правильного выбора варианта сводного учета. Поэтому рациональная организация сводного учета производственных затрат, осуществление постоянного наблюдения за изменением себестоимости отдельных видов продукции являются наиболее сложным и ответственным в методологическом и организационно-техническом отношении участком учета.

Известны два варианта организации сводного учета: полуфабрикатный и бесполуфабрикатный. Изучение специальной литературы позволило сделать вывод, что основные признаки полуфабрикатного варианта сводного учета - это отражение на счетах бухгалтерского учета движения полуфабрикатов, исчисление себестоимости этих полуфабрикатов и введение комплексной статьи "Полуфабрикаты собственного производ-

ства". При этом варианте себестоимость готовой продукции складывается последовательным наложением затрат на производство полуфабрикатов по ходу технологического движения путем включения себестоимости полуфабрикатов предыдущих цехов в затраты на производство полуфабрикатов последующих цехов. При бесполуфабрикатном варианте бухгалтерский учет движения полуфабрикатов не ведется, а только лишь ограничивается оперативным учетом в натуральном выражении, не исчисляется себестоимость полуфабрикатов и, соответственно, не требуется применения комплексной статьи "Полуфабрикаты собственного производства". При этом варианте себестоимость готовой продукции определяется путем внесистемного исчисления доли участия цехов в изготовлении продукции.

Вместе с тем полуфабрикатный и бесполуфабрикатный варианты по отношению друг к другу имеют как преимущества, так и недостатки (см. табл.).

Характеристика вариантов сводного учета

Полуфабрикатный вариант	Бесполуфабрикатный вариант
1. Преимущества	
<ol style="list-style-type: none"> 1. Учет затрат на производство осуществляется по местам их возникновения, что позволяет выявлять отклонения от норм 2. Обеспечивается сопоставимость плановых и отчетных показателей по видам затрат и калькуляционным статьям расходов 3. Калькулируется себестоимость большинства наименований выпускаемой продукции 4. Упрощается анализ технико-экономических показателей производственной деятельности участков, цехов и производства в целом 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Несколько сокращается объем плановых и учетных работ
2. Недостатки	
<ol style="list-style-type: none"> 1. Увеличивается объем плановых и учетных работ 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Учет затрат осуществляется в целом по производству, что ослабляет контроль расходов по цехам и участкам 2. Калькулируется только конечная продукция - вино 3. Без дополнительной работы по выборке данных или ведения внесистемного учета затруднена сопоставимость плановых и отчетных показателей по видам затрат 4. Усложняется анализ технико-экономических показателей производственной деятельности участков и цехов

Целесообразность применения одного или другого варианта дискутируется в экономической литературе на протяжении многих лет. Так, например, А.С. Бородкин указывает, что "Бесспорно, используя такой метод сводного

учета (имеется в виду полуфабрикатный - Е.М.), можно более достоверно определить фактическую цеховую себестоимость продукции. Однако его внедрение даже в условиях применения ЭВМ увеличивает объем и трудоемкость учета. Поэто-

му многие машиностроительные заводы, применявшие полуфабрикатный вариант сводного учета, из-за его громоздкости вынуждены перейти к бесполуфабрикатному"¹. В связи с этим Р.Г. Аблина считает, что при надлежащей организации оперативного учета движения деталей полуфабрикатный вариант должен применяться тогда, когда есть "... объективная необходимость в исчислении себестоимости передаваемых полуфабрикатов"². Под объективной необходимостью следует понимать исчисление себестоимости полуфабрикатов собственного производства в случае, если они реализуются на сторону, и являются товарной продукцией, и если из одних и тех же полуфабрикатов изготавливают новые полуфабрикаты или готовые изделия различных видов.

Не существует единого мнения и у экономистов, занимающихся исследованием этой проблемы на предприятиях винодельческой промышленности. Так, Г.А. Пятаченко пишет, что "... на предприятиях вторичного виноделия сводный учет затрат следует вести централизованно в главной бухгалтерии завода по бесполуфабрикатному варианту в разрезе изделий и установленных статей расходов в целом по заводу с выделением затрат по нормам и отклонений от них"³. При этом необходимо иметь в виду, что применение бесполуфабрикатного варианта автор ограничил лишь цехом разлива, в котором отсутствует незавершенное производство, а сам производственный процесс является довольно кратковременным. Фактически же основная масса полуфабрикатов находится на длительном хранении в технологических цехах (соковом, винохранилище, винно-купажном) до использования на следующем переделе производства или до передачи другому цеху.

В условиях применения в виноделии бесполуфабрикатного варианта сводного учета затрат осуществляется внесистемное отражение передачи сокоматериалов и виноматериалов из цеха в цех или же их использование в производстве ведет к обезличенному учету, при котором отсутствует контроль за сохранностью незавершенного производства и движением отдельных видов полуфабрикатов, не планируются затраты на по-

лучаемые сокоматериалы и виноматериалы и отходы, нет возможности осуществлять действенный контроль за исчислением и снижением себестоимости продукции. Указанные недостатки бесполуфабрикатного варианта в условиях совершенствования учета затрат на производство не могут быть приемлемы даже при условии его основного преимущества - сокращения объема плановых и учетных работ. Поэтому на предприятиях винодельческой промышленности целесообразно применять полуфабрикатный вариант, который зависит также от объективных условий производства, а именно: от длительности производственного процесса и прерывно-поточного характера изготавливаемой продукции; комплексного использования сырья и изготовления продукции в нескольких технологических процессах; различий в технологии изготовления отдельных видов продукции, связанных с изменением исходного сырья; использования одинаковых наименований сокоматериалов и виноматериалов для различных марок вин; наличия больших остатков незавершенного производства; реализации части полуфабрикатов собственного производства; наличия значительных размеров возвратных отходов и потерь винопродукции при хранении и технологической обработке.

При полуфабрикатном варианте сводного учета затрат на производство в виноделии существенно повышается роль и значение учета расходов (без стоимости сырья) и их расшифровка на выпуск товарной и нетоварной продукции, что позволяет в конечном итоге исчислить себестоимость полуфабрикатов, передаваемых с одного передела другому. Путем прибавления затрат передела к затратам предыдущего передела, без дополнительных расчетов можно определить себестоимость готовой продукции и себестоимость полуфабрикатов разной степени готовности.

Поэтому предполагается, что правы И.М. Рендухов и А.Н. Дергачев, которые пишут, что "Для решения данной проблемы необходимо провести в каждой отрасли глубокий и всесторонний анализ всех факторов, определяющих построение сводного и всего производственного учета. При этом в каждом отдельном случае, определяющим должно быть следующее: какой из вариантов учета в большей степени обеспечивает наиболее достоверное калькулирование себестоимости продукции, контроль за хозрасчетной деятельностью предприятия и его структурных подразделений, а также за сохранностью материальных ценностей в производстве"⁴.

⁴ Рендухов И.М., Дергачев А.Н. О сводном учете затрат на производство // Бухгалтерский учет. - 1977. - № 3. - С. 38.

¹ Бородкин А.С. Учет издержек производства в системе хозяйственного расчета. Киев, 1985. С. 182.

² Аблина Р.Г. Вопросы организации бухгалтерского учета в производственных объединениях : Автореф. дис. на соискание учен. степени канд. экон. наук. М., 1977. С. 16.

³ Пятаченко Г.А. Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях вторичного виноделия. Киев, 1980. С. 79.