

Литература

1. Качалов Р.М. Управление хозяйственным риском производственных систем // Экономика и математические методы. - 1997. - Т.33. - Вып. 4. - С. 25-38.
2. Евдокимов Ф.И., Зборщик М.П., Граф М.Э. Учёт риска в экономических расчётах // Уголь Украины. - 1997. - №7. - С.6-8.
3. Лобунец В.И., Бичурин Х.Ю. Об оптимальном планировании производства на шахте // Уголь Украины. - 1974. - №8. - С.28-30.
4. Елисеев А.В. Модель оперативного определения планового уровня добычи по шахте // Уголь Украины. - 1984. - №9. - С.14.
5. Евдокимов Ф.И., Восполит В.Г., Никонов Г.П. Организация, планирование и управление в шахтном строительстве. - Киев-Донецк: Вища школа. - 1985. - 215 с.

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫМИ МОЩНОСТЯМИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ

ISBN 966-7418-41-3

*И.Б.Швец, к.э.н., доцент,
каф. экономики предприятий*

Сформулированы научно-теоретические основы и предложены решения проблемы управления себестоимостью продукции с учетом используемых, высвобождаемых и заменяемых производственных мощностей, что позволяет при своевременном учете изменений показателей загрузки производства обеспечивать рациональное управление затратами на изготовление продукции.

Are formulated scientific - theoretical fundamentals and the solutions of a problem of management of product cost with allowance for used, freed and substituted capacities are offered, that allows for want of duly account(record-keeping) of modifications of parameters of loading of production to ensure rational management of the costs on manufacturing of production.

Циклическое развитие экономики государств в условиях рынка и высокого уровня индустриализации производства выступает как закономерное явление хозяйственной жизни общества. Мировой опыт выработал пути и механизмы преодоления кризисных явлений в экономике и смягчения их социальных последствий, знание и использование которых необходимо Украине для продвижения в своем развитии.

Периодические колебания производства развитых стран, его повышающиеся и понижающиеся фазы, сопровождаются глубокими структурными изменениями и соотношениями произведенных и реализованных товаров, затраченного и возмещенного труда. Резко нарушается структура спроса и предложения, привычное соотношение цен на товары, сокращаются продажи одних товаров и возрастают объемы продаж других. Все эти явления в полной мере наблюдаются в Украине. Происходят серьезные изменения в банковской сфере, кредитной и монетарной политике, возрастают суммы неоплаченных долгов. Изменяется структура дохода и его использования. Как следствие, снижается инвестирование, в первую очередь, в отраслях экономики с наибольшей степенью циклических колебаний. Углубляется неравномерность научно-технического прогресса, сокращается использование в производстве технических новшеств. В застойных отраслях производства сокращаются объемы обновления или полностью прекращается обновление основного капитала.

Сокращение объемов производства в условиях становления рыночных отношений, прекращение функционирования централизованных источников финансирования и сокращение использования собственных средств предприятий на обновление производственных фондов предопределили в последние годы преобладание процессов старения основных фондов и производственных мощностей над их обновлением, особенно на предприятиях инвестиционных отраслей. Уменьшение объемов производимой продукции, реструктуризация промышленности, отраслей и многих предприятий сопровождаются ухудшением экономических условий производства.

Стабильные экономические условия, имевшие место вплоть до 1990г., характеризовались относительно постоянными объемами производимой продукции, равномерным обновлением основных фондов и приростом производственных мощностей. Предприятия, осуществляя государственную инвестиционную политику, обновляли производственные фонды, вводили в действие новые производственные мощности, что позволяло увеличивать темпы роста и объемы производимой продукции. Устойчивые объемы производства создавали условия для естественного обновления и расширения производства. Однако, жесткое централизованное планирование, лишаящее предприятие инициативы, отсутствие в те годы зависимости между уровнем рентабельности предприятий и объемами их финансирования, отсутствие конкуренции, уравниловка в оплате труда существенным образом дестимулировали предприятия в повышении эффективности производства, применении новой техники и технологии, снижении материальных и энергетических затрат, обновлении продукции. В наибольшей мере эти негативные процессы проявлялись в инвестиционных отраслях промышленности.

Общие кризисные явления в экономике Украины и спад производства привели к снижению показателей загрузки производственных мощностей государственных промышленных предприятий. В последние годы произошло значительное сокращение уровня их использования по всем видам продукции. В таком виде производство было приватизировано и передано в распоряжение акционеров.

Дальнейшее снижение загрузки производственных мощностей было связано, в первую очередь, с начавшейся реструктуризацией рыночного спроса на различные виды продукции, а также с такими факторами, как сокращение госзаказов по ВПК, падение спроса на инвестиционные товары, главным образом, продукцию машиностроения и сопряженных с ним отраслей, усиление на внутреннем рынке конкуренции со стороны импортной продукции. При этом объемы выпуска и реализации продукции определяются не столько ограничениями со стороны предложения, сколько ее качеством и величиной обеспеченного платежного спроса.

Состояние изучаемого вопроса требует новых практических подходов и теоретических разработок по экономическому обоснованию стратегий управления производственными мощностями и инвестициями предприятий. Решение рассматриваемой научной и практической проблемы возможно на основе изучения и оценки факторов формирования и использования производственных мощностей при объемных и временных ограничениях спроса на продукты в рыночных условиях, имеющегося наличия новых технологий и капитала с целью получения минимальных издержек производства в длительном периоде.

Уровень использования производственных мощностей является одним из важных показателей состояния экономики государства. Для отдельных предприятий, фирм и предпринимателей экономически развитых стран показатели производственной мощности и ее использования являются одними из главных факторов в управлении производством, финансами и инвестициями. Известный западногерманский экономист К.Моллерович в своих рекомендациях для предпринимателей подчеркивал: "Нет ничего дороже неиспользуемой мощности и нет ничего дешевле ее полного использования" [1, с.241].

В постановке проблем использования производственных мощностей в Украине и определении путей их решения на протяжении последних десятилетий наблюдаются некоторые положительные изменения, однако признание важности показателей производственной мощности предприятия и ее использования остается неизменным. Повсеместно признается, как утверждает П.Клар, что уровень использования производственных мощностей приобретает чрезвычайно важное значение для обеспечения условий существования предприятия, а контроль за использованием производственной мощности представляет собой элементарное требование "экономического здравого смысла" [2, с.164]. Известный немецкий ученый В.Керн

считает, что "политика предприятия - это политика производственных мощностей" [3, с.271].

Европейский опыт показывает, что если в первые десятилетия послевоенных лет предприниматели стремились к полному использованию производственной мощности своего предприятия, то в последние годы это стремление заключается в поиске оптимальной величины использования производственной мощности, соответствующей получению максимума прибыли при минимальных издержках. В это время большое внимание уделялось разработке методов, позволяющих активно применять показатели производственной мощности в управлении производством. При этом анализ загрузки производственных мощностей в развитых странах на государственном уровне управления имеет целью выявление возможностей использования не всех средств увеличения производства, а только тех из них, которые необходимы для удовлетворения спроса на товар в данный период.

Сложившийся в последнее время низкий уровень использования производственных мощностей предприятий Украины - явление отрицательное и для предприятий, и для экономики государства. Наряду с обременительными для предприятий издержками по обслуживанию и поддержанию мощностей в работоспособном состоянии, низкая загрузка устаревшего производственного аппарата при высоких затратах оказывают совместно мощное инфляционное давление на экономику, препятствуя нормальным процессам воспроизводства и хозяйственной окупаемости. Это обстоятельство усугубляется тем, что незагруженность мощностей вплотную приближает производство к критическому рубежу его существования.

Недостаточное использование производственного аппарата вызывает реструктуризацию издержек производства на единицу выпускаемой продукции в сторону роста величины и доли условно-постоянных расходов и одновременного снижения переменной составляющей. Падение объемов выпускаемой продукции, как правило, не ведет к адекватному сокращению потребления используемых в производстве ресурсов. Независимо от объемов производимой продукции существуют весьма значительные постоянные издержки, обусловленные необходимостью отапливать и освещать помещения, выплачивать заработную плату постоянному производственному и административно-управленческому персоналу, обслуживать и ремонтировать производственные фонды. Снижение уровня загрузки мощностей по мере углубления кризиса экономики оказывает все более усиливающееся влияние на возможности самоокупаемости производства. В результате для многих предприятий критически низкий уровень загрузки мощностей ведет к исчерпанию естественного предела финансовых источников для возмещения текущих издержек производства, к банкротству.

Простаивание мощностей и реструктуризация издержек влияют на повышение энергоемкости производства и расход топливно-

энергетических ресурсов. Так, электроемкость промышленной продукции в целом по Украине в 1996 г. увеличилась на 24,1%, а удельный расход топлива увеличился на 17,5% по сравнению с 1990 г. [4, с.95,110]. Особенно высоким был рост удельных энергозатрат в отраслях инвестиционного комплекса и ряде других отраслей промышленности, наиболее сильно подвергнувшихся влиянию кризисных явлений. Энергоемкость производства увеличивается преимущественно в отраслях, ориентированных на ресурсное обеспечение инвестиций и капитального строительства. В этих отраслях промышленности из-за технологически непрерывных видов производства энергетические и технологические агрегаты, даже при значительном снижении уровня их загрузки и выпуска продукции, остановить технически невозможно. Быстрое возрастание удельных расходов энерго-ресурсов на единицу продукции инвестиционного назначения, повышение и вынужденный сдвиг в структуре производственных издержек в сторону увеличения энергетической составляющей и интенсивное подорожание энерго-ресурсов совместно оказывают сильное влияние на рост цен на продукцию инвестиционных отраслей промышленности.

В практике планирования в Украине показатели производственной мощности применяются при составлении предприятиями годовой производственной программы выпуска продукции. Порядок действий заключается в определении производственных возможностей предприятия изготовить продукцию заданного количества и номенклатуры в пределах выпускной или пропускной способности оборудования, другие экономические факторы производства в расчетах не учитываются. В рыночных условиях при определении экономически целесообразных объемов производства на первое место выступают издержки производства, учет которых является главным условием принятия решения об объеме и цене выпускаемой продукции, а также при оценке потребностей в оборудовании и перспектив расширения или сокращения производства. В данном случае в качестве основной цели планирования использования имеющихся средств производства на первый план выдвигается проблема снижения общих и удельных издержек производства. Анализ показывает, что для большинства предприятий существующее поступление заказов на продукцию не обеспечивает длительной и равномерной загрузки оборудования на экономически целесообразном уровне. Поэтому весьма важным вопросом является обеспечение гибкости производственной программы предприятия, его способности быстро осуществлять освоение новой продукции и изменения в ее текущем ассортименте, что требует решения научной и практической проблемы стратегического и оперативного управления производственными мощностями и их резервами, а также проблемы поддержания величины мощностей на минимально допустимом уровне. Возникает также проблема текущего контроля уровня использования имеющейся производственной мощности предприятия и издержек производства.

Изучение уровня использования производственных мощностей и динамики себестоимости товарной продукции на ряде промышленных предприятий Донецкой области показало, что с 1991 г. на предприятиях повсеместно начался негативный процесс изменения структуры себестоимости в сторону повышения доли условно-постоянных издержек как в общих затратах, так и себестоимости единицы продукции. Основной причиной, вызвавшей рост доли постоянных расходов, явилось снижение уровня использования производственных мощностей. Такое состояние является характерным также и для относительно благополучных в финансовом отношении предприятий, имеющих сравнительно достаточное количество заказов на производимую продукцию и удовлетворительный сбыт.

В условиях формирования рыночных отношений в экономике Украины показатель использования производственной мощности приобретает стратегически важное значение для любого предприятия, так как в полной мере объективно характеризует текущее состояние производства и перспективы его существования, определяет величину капитала, расходы, доходы и финансовую политику предприятия. Особенно важное значение имеют эти вопросы в условиях хозяйственных обществ с различными формами собственности на средства производства, так как целью деятельности общества является получение дохода в интересах владельцев капитала, а доход в свою очередь является следствием успешного управления производством и рациональной инвестиционной политики. Система управления предприятием должна обеспечить быстрое освоение и полное интенсивное использование производственных мощностей для немедленной реализации своих потенциальных возможностей, ибо замедление этого процесса приводит к невосполнимым потерям и утрате стоимости капитала. То есть, становится очевидным, что в условиях рынка и конкуренции при имеющихся место высоких темпах технического прогресса и обновления оборудования любая технология быстро стареет, становится неэффективной и должна идти на слом. Если при этом уровень ее использования в активный период применения был невысок, то кроме потерь капитала такая технология инвестору ничего дать не может, так как не может быть обеспечена окупаемость.

Для предприятий с изменяющейся по характеру и составу продукции, производимой при относительно неизменном составе оборудования, в большинстве случаев полное и одновременное применение всего наличного установленного, годного к использованию, оборудования практически невозможно. Изменение состава используемого оборудования строго не следует за каждым изменением производственной программы. В связи с этим при загрузке какой-либо одной группы оборудования на 80 или 100% всегда будут иметь место другие группы оборудования, которые при данной версии производственной программы будут загружены в значительно меньшей мере. Существование таких групп оборудования является вполне

естественным. Поэтому дополнительные затраты на содержание оборудования, которое используется не полностью, а частично, являются неизбежными.

Анализ показывает, что одним из характерных признаков функционирования предприятий и фирм в условиях рыночной экономики являются периодические колебания загрузки производственных мощностей, которые оказывают неблагоприятное влияние на технико-экономические показатели и, в конечном итоге, на финансовые результаты деятельности предприятий. Своевременный учет показателей загрузки производственной мощности должен обеспечить рациональное управление производственными затратами при изготовлении продукции, а также способствовать применению экономически обоснованных методов в управлении самим процессом производства. Возможными путями решения данной проблемы является развитие отечественной теории учета постоянных затрат на основе накопленного практического опыта с целью решения новых задач, стоящих перед управлением предприятием в рыночных условиях.

В мировой практике применения систем управленческого учета на предприятии существуют хорошо разработанные системы учета постоянных затрат, использующие показатель загрузки производственных мощностей при калькулировании себестоимости продукции. Один из вариантов системы учета затрат директ-костинг предусматривает учет части постоянных затрат в зависимости от коэффициента использования производственной мощности, который применяется для калькулирования частичной себестоимости продукции по элементам постоянных затрат [5, с.56].

Поскольку в условиях рынка в течение планового периода не исключены колебания загрузки производственных мощностей и, как следствие, меняющаяся себестоимость единицы продукции, на многих западных фирмах для различных мест затрат составляются так называемые гибкие сметы для различных уровней загрузки производственных мощностей, на основе которых определяются нормальные накладные расходы на единицу продукции. В отечественной практике учета в Украине постоянных и переменных затрат и их отнесение к тому или другому виду осуществляется по критерию зависимости от объема производства, однако практика применения раздельного учета отсутствует. В отличие от отечественной практики система директ-костинг зарубежных фирм с успехом применяемая в течение многих лет, например, в немецкой системе учета затрат, позволяет оперативно контролировать постоянные затраты.

Широко практикуемые в промышленном производстве ряда стран методы глубокого проникновения учетных операций в систему технологий закреплены в официальных документах по учету. Например, в США, разделяя бухгалтерский учет на финансовый (financial accounting) и производственный (cost accounting), в системе учета выделяют специальные процедуры «определения себестоимости по цехам, функциональным подразде-

лениям, ответственным лицам, видам деятельности, изделиям, территориям, периодам и другим показателям» (Цитируется по Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. - М.: Финансы, 1971.- С.8). Данный подход позволяет обеспечить представление и анализ данных о себестоимости как средстве управления и контроля не только текущих, но и будущих затрат. При этом возникает возможность относить затраты на периоды, когда они могут быть возвращены через реализацию, то есть когда будет получена выгода от этих затрат, что необходимо в первую очередь для учета постоянных затрат по их составу и структуре относительно продукции, выпускаемой в настоящее время и в будущем.

Для практической реализации рассмотренных положений необходимы некоторые изменения принципов бухгалтерского учета, действующего в Украине, а также создание общей классификации постоянных затрат, имея в виду наличие множества их элементов и сложной структуры. В первую очередь необходимо реализовать известный принцип разделения бухгалтерского учета на два вида: финансовый (внешний) учет и внутрипроизводственный учет типа эккаунтинг. Далее необходимо внутрипроизводственный учет затрат обеспечить по месту их образования с разделением по видам продукции. В этой связи необходимо учитывать полную индивидуальную себестоимость каждого изделия, независимо от показателей массовости выпуска. Необходимо также отказаться от учета цены и прибыли на изделие до момента его реализации. Следует осуществить отнесение произведенной и нереализованной продукции на собственный капитал предприятия по ее полной себестоимости до момента реализации, обеспечивая при этом возможность кредитования данной операции.

Практическое применение рассмотренных принципов и использование результатов учета затрат при управлении объемами производства, капиталом и себестоимостью позволит соблюдать жесткие экономические требования рынка к цене товара, обеспечить более точный, структурно обоснованный учет расходов, включаемых в себестоимость конкретного продукта, в том числе условно-постоянных расходов с учетом их элементной структуры, создать условия для управления оборотными средствами предприятия как составной частью капитала. Новые принципы бухгалтерского учета, сформулированные ниже, могут удовлетворить потребности предприятий в учете, которые объективно вытекают из требований, предъявляемых рыночными отношениями.

Процедура реализации новых принципов приводит к необходимости создания классификации постоянных затрат. Классификация является одним из методов познания, исследования изучаемых объектов или явлений, позволяющая представить явление, разделенное на классы, на основе определяющих общих признаков объектов и закономерных связей между ними. Чем больше выделено признаков классификации, тем выше степень познания объектов. Классификации затрат по тому или иному признаку

или по нескольким признакам одновременно могут быть положены в основу организации учета и анализа производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции.

В отличие от зарубежных систем учета затрат, где нет единого мнения относительно их классификации и применения, в отечественной теории имеется единство взглядов по вопросам классификации затрат для всех отраслей экономики. Отличительной чертой классификаций западных научных школ является их условность, упрощенность, смешение различных признаков, что объясняется исключительно удобством применения классификаций для различных целей. Однако разделение затрат на постоянные и переменные и более детальные классификации постоянных затрат по их элементам в отечественной учетной практике не получили достаточного развития.

Необходимость разделения расходов на постоянные и переменные привлекает внимание исследователей многих стран. В то же время создание такой классификации наталкивается на ряд трудностей, связанных с отсутствием четкого классификационного признака отнесения затрат к конкретному виду. Высказываются предложения о выделении признаков классификации затрат по видам стоимости ($c+v+m$), по местам и центрам затрат, по видам продукции, по видам производства и этапам производственного процесса.

Основателем теории разделения затрат на постоянные и переменные считается немецкий ученый О. Шмаленбах, который еще в 1899 г. в статье "Бухгалтерия и калькуляция в фабрично-заводском деле" обосновал применение понятий постоянные и переменные затраты, которая в дальнейшем получила свое развитие в 1928 г. в работе "Основы учета себестоимости и политика цен". Впоследствии необходимость деления валовых издержек производства на постоянные и переменные и определение их конкретного экономического содержания было дано в 1923 г. Дж. Кларком. Впоследствии вопросам классификации затрат уделялось достаточно много внимания со стороны зарубежных ученых и исследователей, таких как Вальтер Раутенштраух, Чарльз М.Кноппель и другие. В дальнейшем более подробную классификацию постоянных затрат осуществил К.Ате, который предложил разделить постоянные затраты по следующим видам: по изделию и по группе изделий; по местам возникновения затрат: затраты производственных подразделений и затраты предприятия. Классифицируя постоянные затраты с целью управления ими в системе производственного учета, Друри Колин выделяет устранимые и неустраиваемые, приростные и предельные, регулируемые и нерегулируемые затраты.

Рассмотренные принципы дифференциации видов и элементов постоянных затрат были положены в основу формирования новой, обобщенной классификации, которая в общем виде приведена на рис. 1. Особенностью построения данной классификации являются формирование и использование

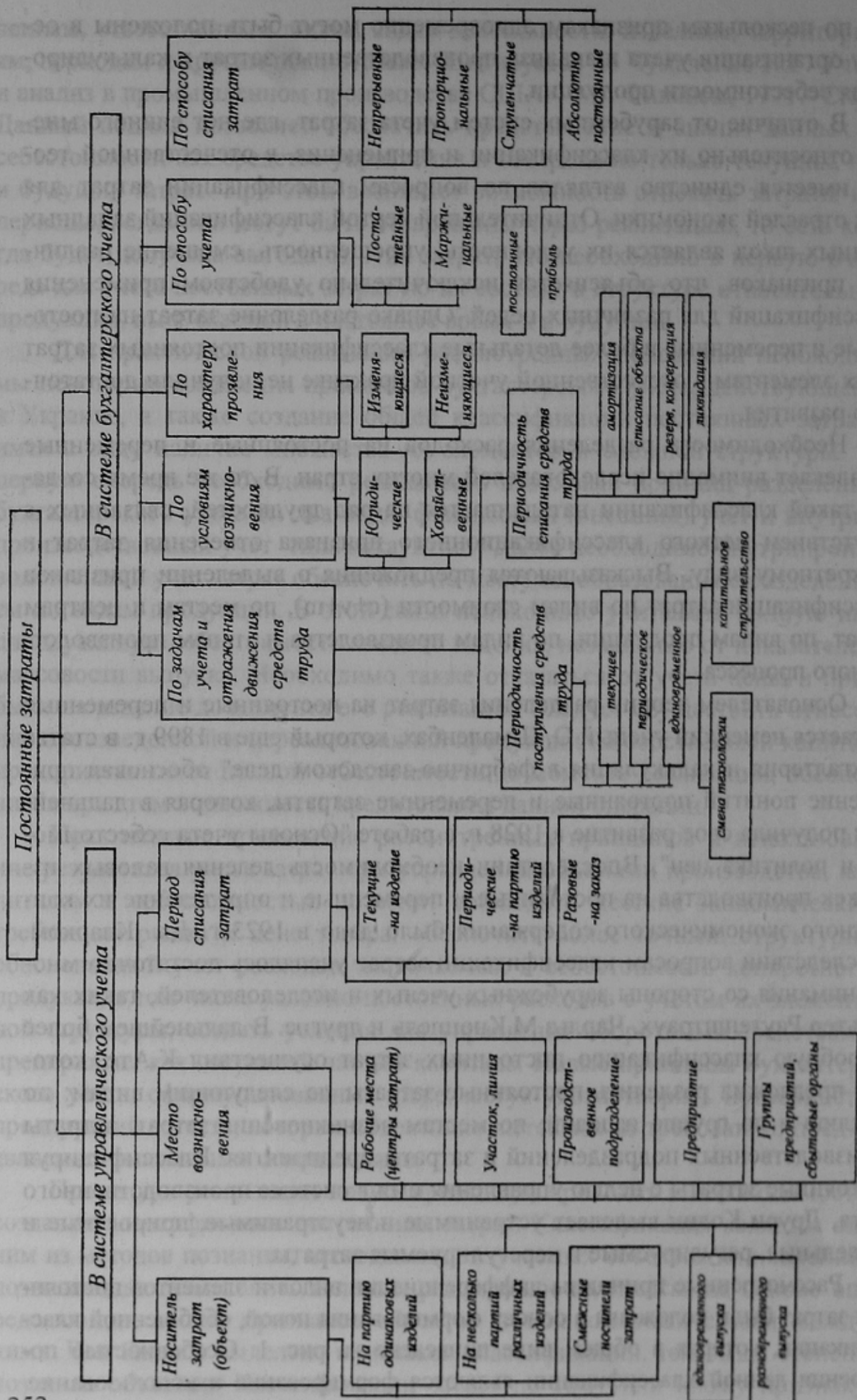


Рис. 1. Общая классификация постоянных затрат

показателей элементной структуры постоянных затрат в системах управленческого и бухгалтерского учета. Постоянные затраты дифференцируются по носителям затрат, месту их возникновения и периоду списания. При ведении счетов затраты отражаются по формам учета и видам движения средств труда, а также по условиям возникновения, характеру проявления, способу учета и списания затрат. Основным принципом разделения расходов является:

- выделение двух видов расходов, пропорциональных времени работы оборудования и не пропорциональных этому времени;
- выделение признаков постоянства затрат в зависимости от длительности периода, делимости производственного фактора, характера нарастания затрат и дохода, например, непрерывного или ступенчатого;
- выделение контролируемых (управляемых) удельных расходов, относимых к конкретному продукту, и неконтролируемых (неуправляемых) общих расходов, распределяемых на конкретные продукты.

Хозяйственная и экономическая проблема использования производственных мощностей состоит в объективной оценке и рациональном распределении текущих затрат. В общем случае все издержки производства, связанные с эксплуатацией, текущим ремонтом и содержанием основных средств, в первую очередь оборудования, в процессе изготовления продукции, в зависимости от степени использования производственных мощностей, необходимо по учету разделить на два вида. К первому виду необходимо отнести учитываемые при калькуляции себестоимости продукции постоянные издержки, включающие затраты на содержание объектов основных фондов используемой части производственной мощности. Ко второму виду следует отнести издержки на содержание объектов основных фондов неиспользуемой части производственной мощности. Вопрос о том, куда их можно отнести, требует специального исследования, и частично будет рассмотрен ниже. Таким образом, выделение двух частей объектов основных фондов и учет двух видов затрат на их содержание по характеру использования производственной мощности создают условия для управления величиной себестоимости фактически выпускаемой продукции, путем исключения из нее расходов на содержание не относящихся к изготовлению данной продукции объектов. Процедура регулирования затрат требует наличия оперативного учета собственно производственной мощности отдельных технологических линий и технологических групп оборудования, а также расходов на их содержание по месту образования с учетом рабочего времени. Жесткие экономические требования рынка к цене товара вызывают необходимость более точного, обоснованного учета расходов, включаемых в себестоимость продукта. В большей мере этим требованиям будет отвечать предлагаемый третий вариант распределения условно-постоянных расходов. Его особенностью является учет структуры расхо-

дов, суммы которых по отдельным статьям изменяются не всегда пропорционально отработанному времени оборудования. Методика распределения расходов будет рассмотрена ниже.

Управление производственными мощностями предполагает, в конечном счете, и управление капиталом. Любое добавление производственных мощностей сопровождается приростом капитала. Соответственно любое высвобождение производственных мощностей сопровождается сокращением капитала. Процедуры управления производственными мощностями и капиталом могут быть выработаны на основе анализа практических ситуаций, возникающих на предприятии под влиянием рыночных условий. Процедуры управления могут носить концептуально альтернативный характер.

Специальным вопросом при решении хозяйственной и экономической проблемы высвобождения производственных мощностей является вопрос о том, как распорядиться капиталом и куда следует относить затраты на содержание объектов основных фондов неиспользуемых производственных мощностей в условиях значительного снижения уровня их применения или отсутствия перспектив дальнейшего употребления. Такие затраты можно разделить на два подвида: первый из них - это затраты, связанные с содержанием производственных мощностей, которые не задействованы временно, например по причине несоответствия технологической структуры имеющегося оборудования структуре текущей производственной программы; второй подвид - это затраты, связанные с содержанием неиспользуемого оборудования по причине полной невозможности его применения ввиду отсутствия заказов на продукцию в обозримом будущем. Если первый подвид затрат является технологически неизбежным, то затраты второго подвида, если их сохранять, ложатся неоправданным бременем на себестоимость фактически выпускаемой продукции. Мировой опыт показывает, что в условиях нестабильности рыночной экономики и острой конкуренции предприятия-производители вынуждены снижать загрузку производственных мощностей. Теряя в прибыли, предприятия-монополисты, например, приобретают уверенность в прочности своего положения в отрасли, так как в случае повышения спроса в отрасли они в любой момент могут быстро увеличить объем выпуска за счет повышения загрузки мощностей и таким образом вытеснить конкурентов. Опыт работы предприятий и фирм развитых стран Европы и США показывает, что при наличии резерва передача неиспользуемого капитала в ссуду является более выгодной формой перемещения капитала, нежели его полное "омертвление". Поэтому вместо сокращения производственных мощностей и ликвидации неиспользуемого оборудования крупнейшие компании перемещают капитал в неликвидные формы, например, незагруженные производственные мощности.

Для управления капиталом могут быть приняты различные концепции. Например, с выбывшими из употребления по рассмотренным причинам объектами основных фондов, в частности оборудованием, можно поступить следующими способами: либо ликвидировать, либо законсервировать на неопределенное время, либо включить в программу технической подготовки будущего производства. При этом в случае ликвидации объекты снимаются с балансового учета, прекращается их амортизация и обслуживание. Законсервированные объекты снимаются с баланса и переводятся на забалансовый учет. По таким объектам также прекращается начисление амортизации и расходов на обслуживание. Затраты на консервацию объектов включаются в их остаточную стоимость. Завершение операций, связанных с ликвидацией выбывших объектов основных фондов, приведет к сокращению капитала и снижению условно-постоянных расходов.

В случае временного выбытия объектов основных фондов из употребления по причине их неполного технологического соответствия данной версии производственной программы затраты на содержание неиспользуемых объектов, безусловно, должны быть исключены из себестоимости фактически выпускаемой продукции, как не имеющие к ее изготовлению никакого отношения. В 1998 г. данное положение было закреплено Указом Президента Украины как нормативный акт [6]. Таким образом, затраты на содержание временно неиспользуемых объектов будут исключены из цены товара. Они должны быть включены в цену производства, то есть в капитал. Для включения затрат в цену производства, что повлечет за собой увеличение собственных средств и далее уставного фонда предприятия, существует два способа: передать их в состав оборотных или основных средств.

При включении этих затрат в виде иммобилизации средств в состав оборотных, они будут учитываться на счете 31 "Расходы будущих периодов", в дальнейшем, при возврате в эксплуатацию, будут мобилизованы, списаны на себестоимость выпущенной с их участием продукции. В расходы будущих периодов в соответствии с существующей системой учета могут ежемесячно включаться затраты по сметам производства и расчетам текущего периода, связанные с целевой подготовкой производства к выпуску продукции в предстоящих периодах. В будущем эти расходы будут погашены путем включения их в себестоимость продукции, для изготовления которой они предназначены, в течение периода выпуска этой продукции. Операция по списанию текущих затрат на содержание временно неиспользуемого оборудования на расходы будущих периодов пополнит оборотные средства и приведет к увеличению учитываемой суммы собственного капитала предприятия и валюты баланса.

Если затраты на содержание временно неиспользуемого оборудования отнести по соответствующим сметам на стоимость основных средств,

то при этом увеличится остаточная стоимость основных фондов, а также сумма собственного капитала предприятия и валюта баланса. Списание стоимости износа основных средств на изготавливаемую продукцию в данном случае будет производиться через амортизацию в будущих периодах.

Расходы на содержание производственных мощностей будут включать расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, на содержание производственных площадей и общепроизводственные, относящиеся к их обслуживанию. В связи с этим все издержки производства, связанные с эксплуатацией, текущим ремонтом и содержанием основных средств, в первую очередь оборудования, в процессе изготовления продукции, в зависимости от степени использования производственных мощностей, по учету должны быть распределены на два вида. К первому должны быть отнесены учитываемые при калькуляции себестоимости продукции условно-постоянные расходы, включающие затраты на содержание основных фондов используемой части объектов производственной мощности. Ко второму виду будут относиться издержки на содержание объектов основных фондов неиспользуемой части производственной мощности.

Состав затрат, которые относятся на себестоимость продукции, определяется в соответствии со статьей 9 Закона Украины "О налогообложении прибыли предприятий", принятого 28 декабря 1994 г. Подробный перечень номенклатуры статей расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования, а также содержание и характеристика видов затрат приведены в Типовом положении по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности, утвержденном Кабинетом министров Украины от 26 апреля 1996 г. №473 [7].

К статье калькуляции "Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования" относятся затраты на полное восстановление и капитальный ремонт производственного и подъемно-транспортного оборудования, цехового транспорта и инструментов, принадлежащих предприятию, а также состоящих в пользовании предприятия по условиям аренды (лизинга), учитываемых по их балансовой стоимости в соответствии с установленными нормами, включая ускоренную амортизацию активной части. Методика учета допускает накопление определенных сумм расходов на лицевых счетах отдельных видов товаров с последующим списанием накопленных расходов на изготовленную продукцию.

Учет расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования ведется с применением следующих общих принципов:

- расходы носят комплексный характер - на каждом счете отражаются все экономические элементы;
- расходы учитываются по дебету собирательно-распределительного счета 24;

• в конце месяца вся сумма расходов списывается на калькуляционные счета по соответствующим статьям калькуляции: дебет счетов 20, 23 - кредит счета 24;

• распределение между объектами калькулирования производится косвенным путем пропорционально базе распределения;

• аналитический учет ведется по установленной номенклатуре статей и по местам возникновения расходов (цехам).

Учет затрат на содержание и эксплуатацию оборудования предполагает решение следующих основных вопросов:

Учет организуется на конкретном предприятии согласно действующим инструкциям по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции, работ, услуг.

Для учета затрат на содержание и эксплуатацию оборудования применяется активный счет 24 "Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования". По дебету этого счета в течение месяца отражаются соответствующие косвенные расходы, которые в конце месяца списываются по кредиту каждого счета с отнесением указанных сумм в дебет калькуляционных и других счетов по назначению. При этом расходы, списываемые на калькуляционные счета, распределяются между объектами калькулирования по методике, принятой в официальных инструкциях.

Аналитический учет указанных расходов ведется по установленной номенклатуре статей расходов и местам их возникновения. Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования относятся только на те виды продукции, которые изготавливаются на данном оборудовании, и учитываются по месту их возникновения и нормам затрат. Общая величина расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования по предприятию в целом является суммой соответствующих расходов цехов основного производства, фактически списанных на конкретную продукцию. Аналитический учет расходов ведется по типовой ведомости (форма №12) по цехам и по следующим статьям расходов:

- полное восстановление и капитальный ремонт основных производственных фондов;
- эксплуатация оборудования;
- проведение текущего ремонта оборудования и транспортных средств;
- внутризаводское перемещение грузов;
- износ малоценных и быстроизнашивающихся инструментов и устройств;
- уплата процентов за пользование основными фондами;
- прочие расходы.

Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования учитываются по отдельной статье и не включаются в себестоимость внутрицеховых работ и услуг, куда входят только прямые затраты на сырье, ма-

териалы, покупные изделия и полуфабрикаты (за вычетом возвратных отходов), топливо и энергию для технологических нужд, затраты на основную и дополнительную заработную плату рабочих, занятых в производстве соответствующей продукции (работ, услуг), и отчисления на социальное страхование.

Смета расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования составляется цехами основного производства по статьям затрат, перечисленным в приложении 6 Типового положения. Каждая статья сметы обосновывается плановыми расчетами, исходными данными для которых являются:

- планируемый состав используемых машин, оборудования и транспортных средств, что определяется исходя из норм их использования на планируемый объем производства;
- нормативы затрат движимой энергии по отдельным видам оборудования, стоимости запасных частей, смазочных и обтирочных материалов;
- нормы амортизационных отчислений;
- нормативы обслуживания и ремонта оборудования и транспортных средств вспомогательными работниками;
- расчеты распределения продукции вспомогательных цехов;
- расчеты потребности в малоценных и быстроизнашивающихся предметах и инструментах, их износа и затрат на ремонт и восстановление.

Одновременно с составлением сметы расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования уточняются сметные (нормативные) ставки этих затрат на один машино-час и на единицу продукции в соответствии с приложением 13 Типового положения.

Расходы на содержание оборудования и производственных площадей, не используемых при выпуске данной продукции полностью или частично, должны учитываться отдельно по той же системе учета, однако относиться они должны на другие объекты.

Литература

1. Mellerowicz K. Betriebswirtschaftslehre der Industrie. 3 Auflage. Freiburg im Breslau. - 1958. - Bd.1. - S.295.
2. Clar P. Die Kapazitätsausnutzung in der Industrieunternehmung. - Opladen. - 1964. - S.271.
3. Kern W. Die Messung industrieller Fertigungskapazitäten und ihre Ausnutzung. - Köln und Opladen. - 1962. - S.189.
4. Статистичний щорічник України за 1996 рік. - К.: Українська енциклопедія. - 1997. - 618 с.

5. Палий В.Ф. Основы калькулирования. - М.: Финансы и статистика. - 1987. - 288 с.
6. Указ Президента України "Про деякі зміни в оподаткуванні підприємств" //Урядовий кур'єр. - 1998. - 22 грудня.
7. Типовое положение по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности //Бух. учет и аудит. - 1996. - №7. - С.2-60.

РЕЗЕРВЫ РОСТА ПРОИЗВОДИТЕЛЬНОСТИ ТРУДА НА УГОЛЬНЫХ ШАХТАХ УКРАИНЫ

ISBN 966-7418-41-3

*Гавриленко В.А., к.э.н., проф. каф.
Бухгалтерского учета и аудита;
Кравчук Н.В., ст. преп. каф.
Бухгалтерского учета и аудита*

Анализ производительности труда рабочих на угольных предприятиях Украины. Определены причинно-следственные связи между производительностью труда и факторами, на нее влияющими. Предложена методика определения резервов роста производительности труда, основанная на функционально-стоимостном анализе. Предложенная методика позволяет оценить внутренние резервы роста производительности труда предприятиях угольной промышленности.

The analysis of productivity of labour at the coal enterprises of Ukraine. This article is determined connection between productivity of labour and factors which influence on it. The technique of definition of reserves of growth of productivity of labour based on the functional - cost analysis is offered. The offered technique allows to estimate internal reserves of growth of productivity of labour the enterprises of a coal industry.

Производительность труда является важнейшим показателем, характеризующим эффективность любой общественно полезной деятельности. Поэтому повышение производительности труда является приоритетным направлением развития экономики промышленно развитых стран. За счет повышения производительности труда экономический рост большинства стран в начале перехода к постиндустриальному обществу составлял 70-100%. И в настоящий момент значение этого фактора остается доминирующим.

В 80-е годы роль производительности труда в экономическом росте ФРГ составила 100%, Японии-86%, в США-34%.