

МАНИЛІЧ М.І.,

кандидат економічних наук, доцент

ректор Буковинського університету

МИРОНЮК О.В.,

кандидат економічних наук

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ТЕХНОЛОГІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ОБЛІК ВИТРАТ

Висвітлено вплив організаційно-технологічних особливостей на облік витрат та калькулювання собівартості продукції бавовняної промисловості

Influence of organizaciyno-tekhnologichnikh features is reflected on the account of charges and calculation of unit of cotton industry cost

Підприємство та кожен його підрозділ мають потребу у володінні вичерпною та достовірною інформацією про рівень витрат на виробництво та доходи виробничої діяльності, без якої важко визначити кінцеві результати діяльності, прогнозувати кон'юнктуру ринку, конкурентоспроможність підприємства та визначати свою стратегію діяльності. Особливу увагу при цьому слід звернути на облік витрат виробництва та чинники, що визначають методику його ведення.

В першу чергу це стосується організаційно-технологічних чинників, які необхідно виявити та систематизувати залежно від того, чи вони пов'язані безпосередньо з процесом виробництва, чи з іншими видами діяльності підприємства і як вони впливають на методику обліку виробничих витрат й калькулювання собівартості продукції бавовняної промисловості

Вивчення нормативно-правових актів, інструктивних, методичних матеріалів та спеціальної літератури показало, що публікацій які безпосередньо стосуються обліку витрат і калькулювання собівартості продукції в текстильній промисловості не має. Інструкція по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості продукції інструкції на підприємствах бавовняної промисловості [6] затверджена у 1972 році і не враховує вимог щодо ведення обліку витрат і

калькулювання собівартості продукції, методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості затверджені 2001р. № 47 [8] відображають лише загальні принципи калькулювання собівартості продукції та основні засади обліку витрат.

Визначити основні організаційно-технологічні особливості бавовнопаперової промисловості та їх вплив на організацію обліку та калькулювання собівартості.

Зміст роботи будь-якого підприємства залежить від того, яку суспільну потребу воно задовольняє, яку продукцію виготовляє, які виконує роботи або надає послуги, тобто який вид діяльності здійснює. Це перший чинник, яким визначається побудова всієї системи бухгалтерського обліку витрат і калькулювання. Як відомо, вид діяльності підприємства може бути основним, допоміжним і обслуговуючим.

Текстильна промисловість у залежності від сировини, що переробляється, розподіляється на підгалузі: бавовняну, вовняну, лляну, шовкову; переробки хімічних волокон та ін.

За характером переробки розрізняють різні види виробництва, що мають форму фабрик, заводів: заводи первинної обробки сировини, прядильні, ткацькі, трикотажні, фарбувально-обробні фабрики. Крім цих основних виробництв, текстильна промисловість має також виробництва вторинної сировини: ватне, крутильно-ниткове, сітков'язальне, гардинно-тюлеве, валяльно-повстяне, меланжеве.

У бавовняній промисловості виробнича структура залежить від характеру виробничих процесів, а в структурі цих підприємств можна виокремити такі підрозділи: основне виробництво, допоміжне виробництво, обслуговуючі господарства.

Підтвердженням цього є структура Акціонерного товариства закритого типу "Восход" (рис 1.).

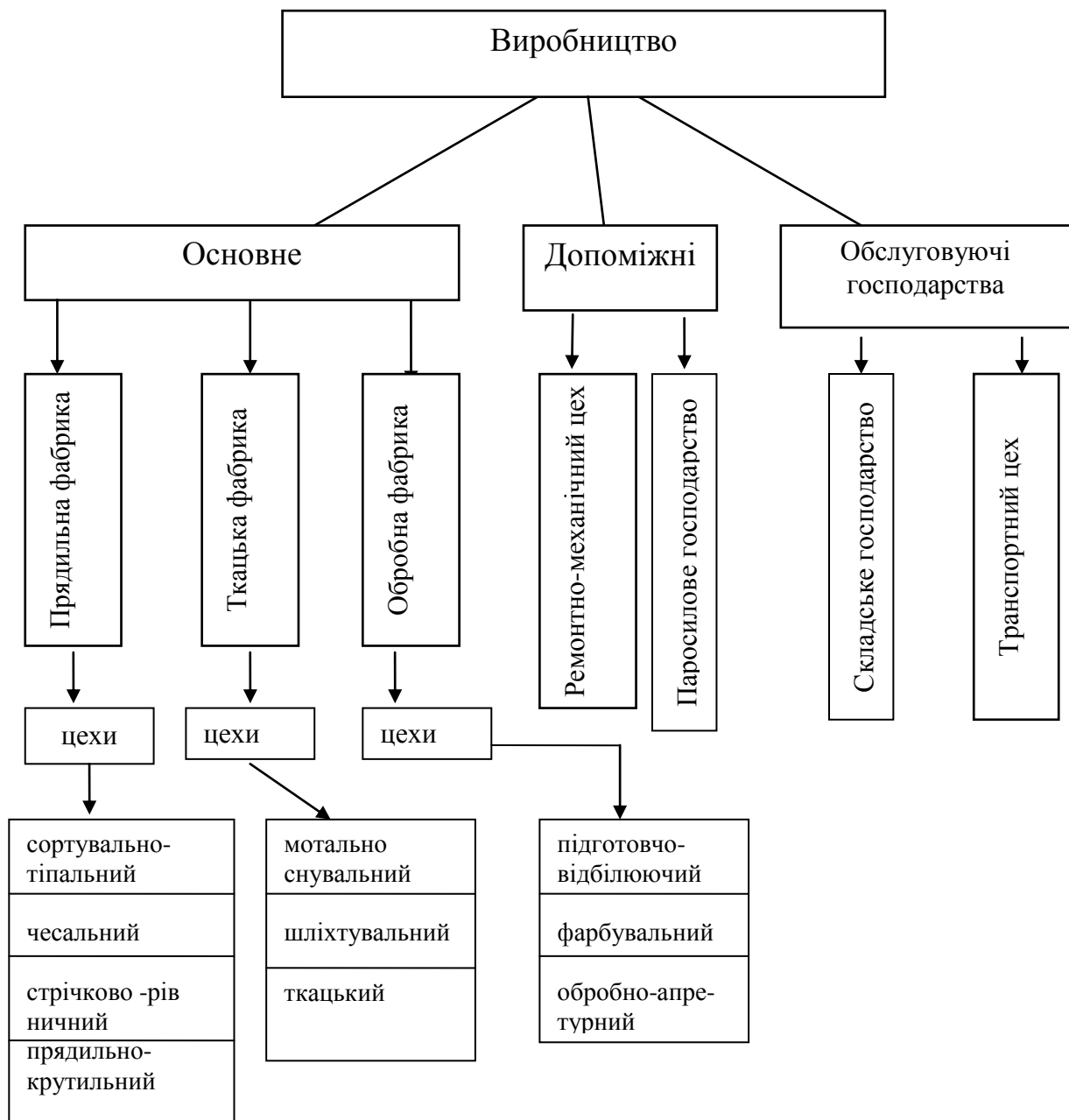


Рис. 1 Виробнича структура АТЗТ“Восход”

На формування собівартості й організацію обліку в текстильній промисловості впливають також характер виробництва, організація і технологія виробничого процесу.

Слід зазначити, що повний технологічний цикл текстильного виробництва складається з прядіння, ткацтва й обробки.

Технологічний процес виготовлення продукції в бавовняній промисловості нетривалий – у прядильному виробництві 3–5 днів, у ткацькому – 10 днів, а в обробному 5–6 днів. Особливість технологічного процесу полягає в тому, що готова продукція є результатом послідовної обробки сировини на окремих

етапах виробництва. Так, у першому прядильному виробництві сировина (бавовна) проходить 5–10 стадій обробки, готовим продуктом є пряжа різних текстів (номерів).

У ткацькому виробництві пряжа обробляється на 6–7 стадіях. Кінцевий продукт цього виробництва – сурова тканина. В обробне виробництво надходить сировина у вигляді суров'я, яке проходить більш як 10 операцій.

На формування собівартості продукції впливає також спеціалізація виробництва, яка дає змогу налагодити його із застосуванням сучасних методів організації й управління. В економічній літературі розрізняють такі форми спеціалізації, як технологічна, предметна, стадійна і подетальна.

При цьому з усіх форм спеціалізації в текстильній промисловості широко застосовується предметна і стадійна.

Як правило, на текстильних підприємствах застосовують предметну спеціалізацію із замкнутим технологічним циклом, тобто предмет праці проходить повну обробку до готового продукту. Наприклад, льонокомбінат, переробляючи льон, виготовляє тканини, скатерки, серветки, рушники та іншу готову продукцію.

Стадія обробки сировини, з замкненим колом технологічних операцій, називається переділом. Переділ охоплює групу машин, що виконують однорідні роботи (операції) технологічного процесу. Кілька переділів, об'єднаних за технологічною ознакою, утворюють основне виробництво.

У кожному виробництві на підприємствах галузі кількість стадій обробки і переходів може бути різною, тому знаходиться в прямій залежності від виду сировини, яка переробляється, оснащення виробництва технікою, технологічного процесу і виду продукції, що виробляється.

Тому, крім поняття “переділ”, з текстильною промисловістю тісно пов'язане ще одне поняття – “перехід”. Стосовно цих термінів в економічній літературі немає єдиної думки. Так, А. Ш. Маргуліс вважає, що потрібно відрізнити переділ, у якому завершується процес виробництва напівфабрикату (виробу), від переходів всередині переділу, в яких, за винятком останнього, не

створюють закінченого напівфабрикату [7, с.176].

М. Х. Жебрак писав: “Під переділом розуміють таку частину технологічного процесу виробництва на підприємстві або таку сукупність технологічних операцій, у результаті виконання яких створюються або закінчені напівфабрикати, або із одного напівфабрикату одержують інший закінчений напівфабрикат, нарешті, з напівфабрикату виробляється готовий виріб” [5, с.235].

Ці визначення характеризують сутність понять “переділ”, “перехід”, з чого випливає, що технологічний процес виготовлення пряжі складається з ряду переходів: сортувально-тіпального, чесального, стрічково-рівничного і прядильного. На початковому переході створюється суміш за рецептурою волокон згідно з фізико-механічними властивостями пряжі певних номерів. Потім ця суміш у вигляді полотна (холста) потрапляє на чесальний перехід, де її очищають від домішок, розпушують і формують стрічку, яку на стрічково-рівничному переході витягують, вирівнюють, роблять тоншою і скручують. У прядильному переході рівницю перетворюють у пряжу, тобто витягують, скручують і доводять до пряжі потрібного тексту (номера). При цьому розхід сировини для виробництва пряжі фіксується в обліку витрат за даними сортувально-тіпального переходу в розрізі розроблених сумішей, які призначені для виробництва пряжі певного тексту. Облік витрачання і руху сировини на інших переходах не ведеться, а отже, не визначається собівартість продукції на перелічених вище переходах, крім пряжі, яка є готовою продукцією цього переділу і напівфабрикатом для ткацького переділу.

Специфіка прядильного виробництва обумовлюється і характером сировини, що переробляється. Для виробництва пряжі використовується переважно сільськогосподарська сировина (бавовна-волокно, немита і мита вовна, льон-сирець), хімічні волокна (капронові, віскозні) та відходи власного виробництва.

Використання будь-якого виду сировини характеризується виходом пряжі. Чим вищий вихід пряжі, тим більше продукції одержують із тієї ж кількості

сировини, а також менша вартість сировини в собівартості пряжі. Собівартість пряжі, сума витрат на випуск 100 кг пряжі є комплексним показником, що характеризує економність роботи підприємства.

Однак такий показник на підприємстві визначають лише в кінці місяця за даними звіту про рух і використання сировини, що призводить до втрати його оперативного значення. Труднощі регулярного розрахунку виходу продукції полягають у тому, що відпуск сировини у виробництво не збігається з її витрачанням, оскільки в процесі обробки утворюються відходи сировини і залишки незавершеного виробництва – досить працемісткий вид роботи, виконання якої протягом місяця неможливе. Однак оперативний контроль за виходом продукції можна здійснювати за закінченими партіями.

У зв'язку зі специфікою технологічного процесу в облік відпущеної сировини, випущених напівфабрикатів і пряжі здійснюють за партіями, для чого на рух напівфабрикату заповнюється талон, у якому поряд з тексом (номером) виробленого продукту і його масою проставляють номер партії. Впровадження партійного обліку витрат сировини не є повноцінним способом контролю за використанням сировини у виробництві, оскільки для кожної партії необхідно знати залишки і відходи, але такий облік дає можливість у ході виробничого процесу встановити причини відхилень від норм і своєчасно їх усунути.

Тому одним із найбільш відповідальних етапів бавовнопрядіння є підбір сировини в суміш і організація процесу змішування. Це зумовлене тим, що вихідна сировина, бавовняні та інші види волокон, мають однакові властивості, зокрема:

- 1) будова і структура волокон, ниток і тканин відображає структуру і будову речовин, що утворюють волокна, взаємне розміщення їх у нитках, яке визначається крутінням (суканням) пряжі та ниток, переплетенням ниток;
- 2) геометричні властивості, розмір волокон, ниток (довжина, лінійна щільність, форма поперечного перерізу та ін.);
- 3) механічні властивості, що визначають реагування матеріалів до

прикладення до них різноманітних сил (розтягування, стискання, крутіння та ін.);

4) фізичні властивості, які визначають характеристику маси, гігроскопічності;

5) хімічні властивості, які характеризують властивості матеріалів у результаті дії на них різних хімічних речовин.

Певні властивості текстильних матеріалів знаходять своє вираження у відповідних показниках, що мають пряме відношення до організації обліку і контролю.

Наприклад, товщина текстильних волокон вимірюється в системі текс (номер), згідно з якою визначається відношення маси волокна до одиниці довжини, тобто його лінійна щільність. А одиницею виміру лінійної щільності є текс ($1T = 1\text{г/км} = 1\text{мг/м}$). Подовження волокна під дією навантаження виражається у відсотках до початкової довжини.

Сировина й основні матеріали що використовуються у бавовнопрядінні мають специфічні властивості, які визначають особливості їх приймання і подальшого обліку. Сировина, що піддається обробці, гігроскопічна, тобто має властивість поглинати і втрачати вологу. Зміна вологості повітря призводить до зміни фактичної ваги, тому облік надходження і витрачання має свою специфіку і проводиться за кондиційною (нормативною) вагою.

Фізичною вагою вважається вага сировини, що визначена при зважуванні без ваги упаковки. Цю вагу визначають при фактичній вологості сировини в момент зважування, і вона є базою для визначення кондиційної ваги.

Кондиційною вагою називається вага сировини (бавовни, льону), вологість якої не відхиляється від нормованої вологості, норма якої визначається стандартами або технічними умовами для сировини.

Тому відпуск сировини (бавовни) у виробництво слід здійснювати з урахуванням двох видів ваги, тому що зміна фактичної вологості бавовни у порівнянні з кондиційною дає можливість змінювати показники витрат сировини, з якої виготовляється продукція, в бік зменшення або збільшення.

Так, в умовах сирії дощової погоди зростає вологість бавовняного волокна, наслідком чого є перевитрата, а при сухій погоді має місце економія.

Саме тому бавовну і пряжу необхідно відпускати у виробництво за фізичною і кондиційною вагою, що дозволить систематично і точно відображати у витратах затрати на сировину.

Специфічною властивістю волокна в процесі обробки є його довжина, вона має прямий вплив на величину витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції, оскільки чим більша довжина волокна, тим вища його ціна. Чим більша і рівномірніша довжина волокон суміші, тим меншу щільність крутіння крутіння продукту (рівниці, пряжі), щоб надати йому міцності, а це підвищує продуктивність обладнання і праці, поліпшує рівномірність пряжі та інші її властивості. Наслідком зменшення обривності на рівничних і прядильних машинах є зниження величини зворотних (прядених) відходів (мички), і зменшення собівартості продукції. З урахуванням цього, на прядильних підприємствах необхідно здійснювати уніфікацію сумішей і специфікацію асортименту пряжі (скорочення до мінімуму асортименту пряжі з одночасним збереженням асортименту готової продукції), наприклад, із суміші, що відрізняється основою й утком, виготовляється по одному номеру основної й уточної пряжі, яка використовується для випуску кількох артикулів тканини. Відмінність структури готових тканин забезпечують зміною заправочних даних у ткацькому виробництві.

Уніфікація сумішей сприятиме зменшенню їх кількості, усуненню частих перезаправок обладнання і цим знизить собівартість продукції. Крім того, уніфікація сумішей – це складання єдиної калькуляції на основну і уточну пряжу певного тексту, яка використовується для виробництва тканини декількох артикулів, а це скорочує затрати праці на планування й облік.

Отже, технологічний процес виготовлення пряжі – це цілий ряд операцій, переходів, переділів; і його необхідно розглядати як певну сукупність ряду господарських подій і фактів. Щоб дані бухгалтерського обліку процесу виробництва могли служити основою для економічно обґрунтованих рішень,

модель повинна мати реальну адресу, тобто орієнтуватись на конкретний управлінський об'єкт. При формуванні моделі обліку виробництва особливе значення має сукупність технологічних операцій, фази, переділи, результатом яких є напівфабрикати або готові вироби. Відбір цих сукупностей дає можливість, з одного боку, забезпечити розрахунок норм витрат різних видів ресурсів, а з іншого – визначити відхилення від цих норм у ході технологічного процесу. Моделювання бухгалтерського обліку процесу виробництва як технологічного процесу потрібно розглядати у вигляді сукупності моделей окремих стадій, фаз, переділів.

Із сказаного вище можна зробити висновок що за основу побудови моделі організації бухгалтерського обліку витрат належить взяти не тільки організаційну і технологічну структуру виробництва, а й натуральні і кількісні характеристики основних етапів технологічних і планово-облікових переділів, переходів.

Принципова модель організації бухгалтерського обліку витрат процесу виробництва подана у таблиці 1. Використання моделі дає можливість організувати облік процесу витрат за місцями їх виникнення і центрами відповідальності, за технологічними переділами, контролювати величину технологічних витрат і відходів, зворотних і незворотних.

Така модель організації бухгалтерського обліку виробництва пряжі сприятиме застосуванню на бавовнопрядильних підприємствах нормативного методу обліку витрат. Це в сучасних умовах господарювання забезпечить основне у контролі за собівартістю – оперативний вплив на фактори та причини, що призводять до відхилень від затверджених норм матеріальних і трудових витрат.

1. Так за допомогою обліку відхилень від норм суб'єкти управління прядильними фабриками можуть отримувати оперативну інформацію, яка сприятиме активізації управлінських рішень про причини зміни фактичної структури суміші проти запланованої, що веде до зміни норм виходу пряжі

Таблиця.1.

Формування галузевої моделі бухгалтерського обліку виробництва пряжі

Назва технологічних переходів прядильного виробництва	Місце можливого визначення і назва технологічних характеристик виробництва по ходу технологічного процесу					Перелік технологічних операцій за переходами	Витрати переходу	Планово-облікові переходи
	Продукт	Відходи		незавершене виробництво	Брак у виробництві			
		Зворотні (прядомі)	Незворотні (невидимі)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Сортувально-тіпальний	Полотно	Обрив полотна (холста), Горішок і тіпальний пух	+	+	+	Розпушування, змішування, очищення від сміття, пуху і важких домішок, перетворення безформної маси бавовни в полотно	1.Матеріальні витрати 2.Паливо та енергія на технологічні цілі 3.Заробітна плата операторів тіпальних машин 4.Відрахування на соціальне страхування. 5.Витрати пов'язані з експлуатацією машин. 6.Загально виробничі витрати. 7.Витрати від браку	Підготовчий відділ
Чесальний	Стрічка	Обрив стрічки	+	+		Розчісування до повного розділення на окремі волокна і вилучення домішок, випрямлення волокон,	1.Напівфабрикат для виготовлення стрічки. 2.Паливо та енергія на технологічні цілі 3.Заробітна плата чесальниць 4.Відрахування на соціальне страхування. 5.Витрати пов'язані з експлуатацією машин. 6.Загально виробничі витрати.	—

Продовження табл.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Стрічково-рівничний	Стрічка рівниця	Обрив стрічки Рвань рівниці	+	+		Випрямлення волокон і вирівнювання по товщині стрічки і перетворення стрічки в рівницю	1.Напівфабрикат(стрічка з чесальних машин) для виготовлення стрічки на стрічкової машині та рівниці 2.Паливо та енергія на технологічні цілі 3.Зворотні відходи 4.Заробітна плата стрічниць, рівничниць. 5.Відрахування на соціальне страхування. 6.Витрати пов'язані з експлуатацією машин. 7.Загально виробничі витрати.	—
Прядильний перехід	Пряжа різних текстів		+	+		кінцеве витягування, крутіння і намотування на патрони	1.Напівфабрикат(рівниця) для виготовлення пряжі 2.Паливо та енергія на технологічні цілі. 3.Зворотні відходи. 4.Заробітна плата прядильниць, знімальниць, планочниць, 5.Відрахування на соціальне страхування. 6.Витрати пов'язані з експлуатацією машин. 7.Загально виробничі витрати. 8.Втрати від простоїв	Прядильний, приймально-пакувальний відділ

суміші, норм виходу відходів та їх якості.

Так за допомогою обліку відхилень від норм суб'єкти управління прядильними фабриками можуть отримувати оперативну інформацію, яка сприятиме активізації управлінських рішень про причини зміни фактичної структури суміші проти запланованої, що веде до зміни норм виходу пряжі і суміші, норм виходу відходів та їх якості.

Проведені дослідження свідчать, що особливості технології визначають операції, які можуть знайти своє відображення в документах-носіях інформації і повинні бути розраховані, а потім взяті до уваги. Вони допоможуть з'ясувати, як згрупувати первинні та проміжні дані, щоб одержати показники використання ресурсів, дотримання норм, відхилень від норм у результаті їх змін або недотримання технологічних параметрів чи інших причин. Указані особливості технології текстильного виробництва визначають порядок ведення обліку матеріальних, трудових та інших витрат, а також калькулювання собівартості продукції.

Література

1. Букаев П.Т. Общая технология хлопчатобумажного производства / Букаев П.Т – М.: Легкая и пищевая промышленность, 1981. – 200 с.
2. Бершева Е.Н. Экономия сырья в текстильном производстве / Бершева Е.Н. – М.: Легкая и пищевая промышленность, 1984. – 168 с.
3. Варковецкий М.М. Оптимизация процессов хлопкопрядения / Варковецкий М.М. – М.: Легкая и пищевая промышленность, 1982. – 135 с.
4. Гуцайлюк З.В. Учет и контроль производственных отходов / Гуцайлюк З.В. — М.: Финансы и статистика, 1990. – 79 с.
5. Жебрак М.Х. Курс промышленного учета / Жебрак М.Х. — М.: Госфиниздат, 1960. — 399 с.
6. Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях хлопчатобумажной промышленности. – М., 1972. – 150 с.

7. Калькуляция себестоимости в промышленности /Маргулис А.Ш. — М.: Финансы, 1980. — 288 с.
8. Методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості від 2 лютого 2001р. № 47 // E-mail@liga.net
9. Руководство по учету прядельного производства в хлопчатобумажной промышленности. — М.: Гизлегпром, 1946. — 99 с.
- 10.Руководство по первичному учету прядельного производства. — М.: Министерство легкой промышленности СССР, 1967. — 87 с.
- 11.Русакова У.Ю. Учет затрат и калькулирование себестоимости промышленной продукции / Русакова У.Ю. — Хабаровск: Изд-во ДВПУПС, 2001. — 83 с.