

ULOGA I ZNAČENJE PROGRAMIRANIH RAČUNOVODSTVENIH INFORMACIJA ZA POTREBE PROIZVODNJE

U radu se ističu značajke računovodstvenih informacija za potrebe proizvodnje, s posebnim naglaskom na informacijski podsistem knjigovodstva proizvodnje.

Za sistem programiranja naznačena su obilježja računovodstvenih informacija za potrebe proizvodnje, te ukazano na neke elemente utjecaja koji određuju program računovodstvenih informacija o proizvodnji.

Ujedno je prikazan opći model sadržaja programa računovodstvenih informacija iz knjigovodstva proizvodnje, s konstatacijom da je to dinamička i kontinuirana djelatnost ovisna o potrebama za donošenje poslovnih odluka.

1. UVOD

U strukturi organizacija udruženog rada jednu od najznačajnijih područja aktivnosti ima djelatnost proizvodnje. Naime, s obzirom na ulogu rada u poslovnom procesu, djelatnost proizvodnje u pravilu ima i najviše uposlenih radnika. Osim toga u procesu proizvodnje stvara se nova vrijednost, a to je dohodak koji je verificiran na tržištu. Stoga u toj djelatnosti nalazimo osnove samoupravnih odnosa.

U procesu proizvodnje donose se različite odluke. One imaju ulogu usmjeravanja procesa u pravcu optimalizacije stanja i odnosa elemenata u proizvodnji. Stoga, da bi se moglo uspješno upravljati, potrebne su nam pravovremene i kvalitetne informacije. Njih treba programirati, utvrditi obilježja i elemente utjecaja na oblikovanje programa shodno potrebama. Program računovodstvenih informacija potrebno je temeljiti na metodici kibernetičkog pristupa, dinamičnosti, kao stalnog prilagođavanja potrebama datog vremena i stupnja relevantnosti. Najznačajniji podsistem računovodstvenih informacija za potrebe proizvodnje nalazimo u knjigovodstvu proizvodnje, pa ćemo taj program naznačiti kao korisnu djelatnost za uspješnije poslovanje organizacije udruženog rada.

2. OBILJEŽJA PROGRAMIRANIH RAČUNOVODSTVENIH INFORMACIJA O DJELATNOSTI PROIZVODNJE

Informacijski sistem organizacije udruženog rada u sebi uključuje niz međusobno povezanih informacijskih podsistema. Jedan od posebno značajnih je informacijski podsistem proizvodnje, koji u pojednostavljenom,

ali u suženom obliku označavamo kao knjigovodstvo troškova ili pogonsko knjigovodstvo.

Programirane računovodstvene informacije o djelatnosti proizvodnje rezultirane su na temelju projektiranog informacijskog podsistema koji uvažava utvrđene potrebe i specifičnosti odgovarajuće organizacije udruženog rada, odnosno pojedine organizacijske jedinice.

Među najvažnija obilježja programiranih računovodstvenih informacija o proizvodnji mogli bismo navesti:

- one utječu na stabilnost procesa proizvodnje,
- znače usklađenost poslovnih funkcija na kibernetskoj osnovi,
- pretpostavka su racionalnijeg korištenja društvenih predstava,
- pretpostavka su dinamičkom pristupu kombinacije proizvodnih činitelja za optimalizaciju učinaka,
- pretpostavka su primjene suvremenih metoda upravljanja procesom proizvodnje,
- čine osnovu praćenja rada i rezultata rada.

Programirane računovodstvene informacije imaju utjecaj i na stabilnost procesa proizvodnje. One omogućuju nadležnim organima upravljanja i vođenja poslovanja da pravovremeno donose korektivne odluke za već usmjerenij pravac i način ostvarenja zadataka. I ne samo to, nego programiranim računovodstvenim informacijama utječemo i na stabilnost odnosa u narednom razdoblju. Dakle, određivanje programa računovodstvenih informacija o proizvodnji ima značajnu ulogu u održanju stabilnosti procesa proizvodnje.

Proces proizvodnje kao djelatnost povezana je sa svim ostalim poslovnim funkcijama. To znači da poslovnim sistemom upravljamo usklađivanjem odnosa svih djelatnosti. Upravljanje na kibernetskoj osnovi pretpostavlja utvrđivanje ciljeva u smislu postizavanja optimalnih učinaka, i to odlučivanjem na bazi povratnih informacija. Dakle, usmjeravanje elemenata sistema u pravcu optimalnih rezultata temelji se i na programiranim računovodstvenim informacijama o proizvodnji.

Ulaganjem materijalnih vrijednosti u proces proizvodnje te ulaganjem rada u stvaranju nove vrijednosti proces proizvodnje obuhvaća značajan dio društvenih sredstava. Stoga nije svejedno kako gospodarimo tako uloženi sredstvima. Programiranim računovodstvenim informacijama o uloženi društvenim sredstvima, njihovom transformacijom u nove vrijednosti, stvaramo podlogu za odlučivanje o racionalnom korištenju uloženi društvenih sredstava.

Nastojanja da u procesu proizvodnje ostvarimo najbolju kombinaciju proizvodnih činitelja imperativ je djelatnosti proizvodnje. Premda se kombinacije činitelja procesa proizvodnje postavljaju planski, programirano, ipak s obzirom na promjene koje nam nameće život činitelje procesa treba usklađivati u toku same proizvodnje. To znači da elemente procesa proizvodnje treba promatrati u dinamičkom odnosu. Upravljanje u tom smislu ostvarenja optimalnih učinaka pretpostavlja programirane računovodstvene informacije o proizvodnji.

Programirane računovodstvene informacije omogućuju korištenje suvremenih metoda upravljanja pojedinim procesima. Tu u prvom redu mislimo primjenu metode mrežnog planiranja, metode ABC, linearnog programiranja i dr.

U proizvodnoj organizaciji računovodstvene informacije čine osnovu praćenja rada i rezultata rada. Naime, odgovarajuće programiranje relevantnih informacija o radu polučuje mogućnost odlučivanja o proizvodnosti rada, a posebno o ekonomičnosti procesa privređivanja u cjelini. Kad to ističemo, mislimo dodijeliti posebne značajke kvaliteti privređivanja u procesu proizvodnje. Naime, kvaliteta proizvodnje u značajnoj mjeri utječe na rezultate poslovanja na dugoročnoj osnovi. Dobro programirane informacije o utrošcima elemenata, a posebno o primjerenosti kvalitete učinaka, mogu biti osnova i za pravovremeno odlučivanje ne samo u procesu ostvarenja programa proizvodnje nego i u tekućoj investicijskoj politici, kadrovskoj politici i drugim područjima za koje su potrebne kvalitetne informacije i na osnovu ovih optimalne odluke. Prema tome računovodstvenim informacijama o proizvodnji omogućujemo i uspješnije upravljanje u ostvarenju ciljeva izraženom u rezultatima rada.

3. ELEMENTI UTJECAJA NA PROGRAM RAČUNOVODSTVENIH INFORMACIJA O PROIZVODNJI

Proces proizvodnje i u tehnološkom i u organizacijskom smislu ima dinamičko obilježje, i to često u smislu skokovitog napretka. Naime, svakim danom sve se više potiskuje fizički rad radnika, a uvodi se mehanizacija, elektronika, a da ne kažemo i robotizacija uz računarsko upravljanje. Razumljivo je da su te promjene u različitim djelatnostima različitog sadržaja, opsega i značaja. Stoga ćemo u smislu shvaćanja dinamičnosti procesa proizvodnje iznijeti najvažnije elemente utjecaja na oblikovanje programa računovodstvenih informacija, i to:

- vrstu djelatnosti s obzirom na pripadnost grani privređivanja,
- vrste učinaka,
- način proizvodnje,
- veličinu proizvodnje,
- način organizacije,
- usklađenost sistema planiranja i računovodstvenog praćenja,
- mogućnost utjecaja subjektivnih činitelja na proces proizvodnje i
- druge specifične činitelje pojedinog poslovnog sistema.

Donošenje operativnih, taktičkih i strateških odluka o proizvodnji mora biti temeljeno na odgovarajućim informacijama koje čine optimalnu osnovu odgovarajućeg poslovnog programa. Tu mislimo u prvom redu na odgovarajuću strukturu kalkulacija, na odgovarajuću podjelu troškova. Naime, drugačije informacije s obzirom na programiranje u računovodstvu potrebne su u građevinskoj djelatnosti, a drugačije u jednoj uljari, ili ljevaonici, ili tvornici čokolada itd. Za programiranje značajna je i struktura udjela troškova ili ulaganja u proces za određeni program. Kakav je udio predmeta rada, kakav sredstava za rad, odnosno udio dohotka ili u

užem smislu osobnih dohodaka, to ovisi o vrsti djelatnosti. Osim toga, djelatnost procesa proizvodnje drugačije se odvija u jednoj hidroelektrani, drugačije u tvornici strojeva, drugačije u tekstilnoj industriji, drugačije u pekari. Svakako da je potrebno za programiranje računovodstvenih informacija iz knjigovodstva troškova temeljito analizirati koji elementi znače relevantne utjecaje za optimalnu strukturu računovodstvenih informacija u pojedinoj grani ili djelatnosti, ili čak poslovnom sistemu privređivanja.

Vrste učinaka u procesu proizvodnje imaju značajnu ulogu za programiranje računovodstvenih informacija. Naime, ponegdje za pojedine vrste učinka veliku važnost imaju troškovi pripreme i troškovi kontrole (npr. u tvornicama strojeva, aviona i sl.), dok s druge strane u tvornici ulja, u tvornici stočne hrane, u mesnoj industriji itd. imamo relevantniji utjecaj na proces izrade u smislu korištenja kapaciteta, kvalitete izrade, a s tim je u vezi i praćenje svih troškova. Prema tome obilježja učinaka, tj. proizvoda ili usluga, imaju utjecaj na programiranje računovodstvenih informacija o proizvodnji.

Kad govorimo o načinu proizvodnje, posebno je pitanje odnos strojnog i ručnog rada, rada automata ili robota kao naprednijeg sistema proizvodnje. Očito je da će se ovdje generirati informacije o procesu proizvodnje koje su prilagođene postojećim obilježjima načina proizvodnje, koje predodređuju različite vrste poslovnih odluka na temelju računovodstvenih informacija o proizvodnji.

Organizacija procesa proizvodnje u velikoj mjeri utječe na programiranje računovodstvenih informacija. Naime, treba istaći da često razina organizacije područja koje prethode proizvodnji ima odraza i na samu proizvodnju. To važi za funkcije i iza procesa proizvodnje. No u samoj proizvodnji organizacija rada može biti različitog oblika. Razumljivo je da organizacijske odluke moraju biti temeljene na mnogim računovodstvenim informacijama. To znači da potrebe za odlučivanjem utječu na program računovodstvenih informacija i to u smislu potrebe količinski najvećeg opsega, najveće kvalitete u najkraćem vremenu.

Program računovodstvenih informacija mora biti usklađen sa sistemom planiranja kako bi metodika praćenja proizvodnje bila djelotvornija u procesu odlučivanja. Samo usput ističemo da pravovremene i kvalitetne računovodstvene informacije često znače potrebu izmjene pogrešnog planiranja, ispravaka krivih tokova procesa, i to pravovremeno, usmjeravajuće.

Jedan od najvažnijih činitelja utjecaja na program računovodstvenih informacija o proizvodnji je mjera utjecaja subjektivnih činitelja na uspješnost procesa proizvodnje. Tu u prvom redu mislimo na program računovodstvenih informacija za odluke o sprečavanju novih troškova, o smanjenju nepotrebnih troškova postojećeg sistema, o povećanju potrebnih troškova koji progresivno izazivaju povećane učinke itd. Razumljivo je da te utjecaje za pojedinu organizaciju udruženog rada treba utvrditi analitički, često znanstvenim metodama.

Razumljivo je da i mnogi drugi činitelji utječu na programiranje računovodstvenih informacija o proizvodnji, a odnose se na specifičnosti posto-

jeće privredne situacije, posebnih okolnosti itd. Tu mislimo na supstituciju lošijeg materijala boljim, i obratno, na posebne zahtjeve inozemnih kupaca u praćenju procesa proizvodnje (fazna kontrola i troškovi) i dr.

4. PROGRAMIRANJE RAČUNOVODSTVENIH INFORMACIJA ZA POTREBE PROIZVODNJE

Linija vodilja koncipiranja programa računovodstvenih informacija za potrebe proizvodnje odnosi se na sadržaj upravljanja proizvodnjom. Naime, središnje mjesto u integralnom informacijskom sistemu za potrebe proizvodnje ima knjigovodstvo troškova. Zadaća je ovog knjigovodstva da prati stanje i kretanje društvenih sredstava u procesu proizvodnje, te s tim u vezi da daje programirane informacije.

Valja ipak naglasiti da integralni informacijski sistem obuhvaća i druge izvore informacija za potrebe proizvodnje osim računovodstvenih. Tu mislimo na operativne informacije te na informacije iz drugih izvora, kao što je odjel za razvoj, nabava, prodaja i ostale operativne poslovne funkcije sa svojim odgovarajućim informacijskim podsistemima.

No pokušat ćemo iznijeti najvažnije informacije za potrebe proizvodnje, a koje se odnose na sadržaj podsistema knjigovodstva proizvodnje. S tim u vezi program bi mogao sadržavati:

- vrijednost ukupnih ulaganja u proces proizvodnje,
- ukupnu vrijednost dovršene proizvodnje,
- troškove po prirodnim vrstama,
- troškove po organizacijskim jedinicama i troškovnim mjestima,
- troškove po nositeljima (radnim nalogima),
- troškove po nositeljima odgovornosti za troškove,
- troškove prema seriji izrade (posebno masovne, serijske ili pojedinačne proizvodnje),
- ukupne osobne dohotke izrade,
- ukupne osobne dohotke režije (opći),
- količine i vrijednosti osobnih dohodaka izrade, i to za pripremno vrijeme, vrijeme izrade i završno vrijeme rada,
- količinu i vrijednost osobnih dohodaka za »naknadni rad« (zbog kvara, loše kvalitete i sl.),
- ukupne promjenjive troškove po programima rada,
- stalne ili fiksne troškove prema »obitelji« programa ili prema smjenama (I, II, III i IV),
- fizički opseg iskorištenja radnog vremena,
- vrijednost radnih ušteda (količine sati i osobnih dohodaka),
- vrste i vrijednosti naknadno utrošenog materijala zbog kvara ili nedovoljne kvalitete — popravci,
- vrijednost materijala i sirovina iz uvoza,
- vrijednost usluga iz uvoza,
- vrijednost rezervnih dijelova i inventara iz uvoza,
- vrijednost supstituiranog materijala,
- iznos carine u uvoznim komponentama (sirovinama i materijalu),

- iskorištenje radnih kapaciteta u satovima,
- vrijednost i sadržaj smanjenja troškova zbog inovacija i racionalizacija,
- stanje nedovršene proizvodnje na početku i na kraju obračunskog razdoblja,
- količine i vrijednost preuzetih vrijednosti iz zajedničkog poslovanja ili proizvodnje,
- količine i vrijednosti predane proizvodnje i usluga iz zajedničkog poslovanja ili proizvodnje, te
- specifični program proizvodnih informacija iz računovodstva troškova s obzirom na vrstu privređivanja.

Računovodstvene informacije iz knjigovodstva proizvodnje trebaju biti tako sastavljene da odražavaju metodiku planiranja u kojoj treba na posebnom mjestu staviti strukturu kalkulacije cijene proizvodnje. To ističemo zbog toga što nije dovoljno dati informacije o stanju i kretanju društvenih sredstava u procesu proizvodnje, nego treba ukazati na odsustvanja od plana, na uzroke odstupanja i naznačiti posljedice koje iz tih odnosa proizlaze.

Korisnici računovodstvenih informacija o proizvodnji u prvom su redu samoupravni organi u procesu proizvodnje. Zatim organi poslovođenja i izvršitelji poslova i zadataka imaju za definiranim programom najveće potrebe. Oni su ti koji neposredno ostvaruju proizvodni proces i koji stalno donose odluke o proizvodnji. Računovodstvene informacije, čiji sadržaj bi oni trebali naznačiti, za poslovno odlučivanje neophodno su im potrebne. Upravljati procesom proizvodnje po intuiciji, »iskustvu«, više nije moguće na racionalan način.

5. ZAKLJUČAK

Za poslovno odlučivanje u procesu proizvodnje organima samoupravljanja i poslovođenja potrebne su programirane računovodstvene informacije. Računovodstvene informacije dio su integralnog informacijskog sistema, odnosno podsistema informiranja o procesu proizvodnje.

Informacije o proizvodnji imaju određena obilježja o kojima kod programiranja treba voditi računa. Tim obilježjima ujedno određujemo jasnija stajališta o potrebama, a koje su opet rezultat odgovarajućeg sadržaja odlučivanja.

Razumljivo je da na programiranje računovodstvenih informacija iz računovodstva središnje mjesto ima računovodstvo troškova. Upravo na sam program informiranja utječe mnoštvo elemenata a koji u suštini determiniraju obilježja organizacije udruženog rada i uvjeta privređivanja egzistirajućih unutar i izvan sistema.

Istaknuta su neka najvažnija pitanja programa informacija iz podsistema knjigovodstva proizvodnje. Razumljivo je da osim ovog izvora postoje i drugi izvori informiranja o proizvodnji koji zajedno s računovodstvenim informacijama čine cjelinu sistema informiranja.

Programirane računovodstvene informacije imaju značajnu ulogu za subjektivne snage koji svojim utjecajem, tj. ostvarenjem procesa proizvodnje, upravljaju poslovanjem u cilju optimalnog ostvarenja učinaka.

L I T E R A T U R A

- Kuhanec F., Organizacija računovodstvene funkcije u samoupravnom informativnom sustavu radne organizacije, Fakultet organizacije i informatike Varaždin, 1977.*
- Melavc D., Računovodstvo za ekonomiste in organizatorje, Visoka ekonomsko-komercialna šola Maribor, 1982.*
- Slović D., Knjigovodstvo troškova i kalkulacije, Zavod za organizaciju poslovanja i obrazovanje kadrova, Beograd, 1983.*
- Štrbac R., Knjigovodstvo proizvodnje, Informator, Zagreb, 1971.*

Primljeno: 1983-09-12

Kuhanec F. Part and meaning of program bookaccounting information for production needs

S U M M A R Y

In this work the author emphasizes need of system program bookaccounting information for production needs. At the same time is represented a general model of program information with an accent to give programs stamp too, especially, in needs of function to bring business decisions. Program of information for production needs has its source in bookaccounting of charges (bookaccounting of production).

(Prijevod: Vera Kušen)