

высококвалифицированных специалистов и материальной заинтересованности в труде всех работников предприятия. Поиск роста конкурентоспособности предприятий, находящихся в одном правовом поле, на фоне анализа общих для всех тенденций развития предполагает и индивидуальный подход, так как каждое предприятие отличается по финансовым, производственным, трудовым ресурсам, потенциалу управления, сбытовым возможностям. Несмотря на то, что методика была использована с учетом общих тенденций развития предприятий, находящихся в одном правовом поле, она не исключает индивидуального подхода к решению проблем каждого предприятия. Методика универсальна и может быть применена на предприятиях любых отраслей и сфер деятельности.

#### Список использованных источников

1. Бычкова, А.С. Конкурентоспособность предприятия: методы анализа и оценки/ Диссертация на соискание ученой степени к.э.н. – Уфимский государственный авиационный технический университет. - Уфа. – 1999. – 119с.
2. Платонова, Л.А., Леонов А.В. Оценка конкурентоспособности предприятий текстильной промышленности Республики Беларусь //Вестник ВГТУ. – 2004. - №6. – С.87-89.
3. Платонова Л.А. Инновационные процессы в текстильной промышленности. – УО"ВГТУ", 2003. – 248с.
4. Платонова Л.А. Национальная экономика в контексте самоорганизации и конкурентоспособности: монография/ Л.А.Платонова. – Витебск: УО «ВГТУ», 2006. – 350с.
5. Млоток, Е. Принципы маркетингового исследования конкуренции на рынке / <http://www.marketing.spb.ru/read/m3/index.htm>
6. Трубилин, А. Конкурентоспособность – главный фактор эффективности производства//АПК – экономика, управление. - №12. – 2002. – С.39-47

#### SUMMARY

Described new approach to calculation competitiveness factor for managing subjects, the competitiveness estimation and analysis algorithm offered for the textile industry enterprises and their competitiveness level is studied for 2000 – 2005 years, possible ways are shown to improve its given level based on modified descent on coordinates.

УДК 657

### ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И ОЦЕНКИ ЗАТРАТ В НЕЗАВЕРШЕННОМ ПРОИЗВОДСТВЕ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ШВЕЙНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

*М.В. Линник*

#### ВВЕДЕНИЕ

Для организаций швейной промышленности, где период выхода готовой продукции не всегда совпадает с тем периодом, в котором осуществляется отпуск кроя в швейный цех, характерно наличие незавершенного производства в составе оборотных активов.

Наличие и изменение остатка не законченной обработкой продукции приводит к несоответствию произведенных в отчетном периоде затрат суммам затрат, относимых на себестоимость готовой продукции. Следовательно, достоверное определение стоимости незавершенного производства и себестоимости готовой продукции будет способствовать более точному разграничению затрат по периодам и повышению надежности финансовой отчетности (бухгалтерского

баланса – в части оценки запасов и затрат на отчетную дату, отчета о прибылях и убытках – в части определения финансового результата от реализации продукции за отчетный период).

Необходимыми условиями достоверной оценки затрат в незавершенном производстве являются правильная организация оперативного учета незавершенного производства и выбор таких способа и метода оценки, которые учитывали бы отраслевую специфику организации и обеспечивали бы соответствие получаемых показателей их фактической величине.

В Республике Беларусь на сегодняшний день нет учетного стандарта, регулирующего учетные и оценочные процедуры, связанные с формированием информации о затратах в незавершенном производстве. Порядок учета и оценки незавершенного производства на всех стадиях технологического цикла устанавливается учетной политикой организации на основе отраслевых методических рекомендаций по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

#### МЕТОДИКИ УЧЕТА И ОЦЕНКИ ЗАТРАТ В НЕЗАВЕРШЕННОМ ПРОИЗВОДСТВЕ ОРГАНИЗАЦИЙ ШВЕЙНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ: СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

Для организаций швейной промышленности в качестве отраслевого документа, содержащего рекомендации, касающиеся методик учета и оценки незавершенного производства, выступают Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) на предприятиях легкой промышленности, утвержденные концерном «Беллегпром» 15 октября 2001 года, с последующими изменениями и дополнениями (далее – Методические рекомендации) [1]. Следует подчеркнуть, что организация может и не использовать в своей учетной практике методику учета и оценки затрат в незавершенном производстве, рекомендованную отраслевыми Методическими рекомендациями, так как, исходя из их названия, они являются именно рекомендациями, а не обязательными для использования законами или подзаконными нормативными актами, которые регистрируются в установленном порядке в Национальном реестре правовых актов Республики Беларусь.

В Методических рекомендациях дается следующее определение незавершенного производства. Незавершенное производство – это продукция, не прошедшая всех стадий обработки по технологическому процессу, а также полуфабрикаты и продукция, обработка которых к концу месяца не закончена, и готовая продукция, не принятая отделом технического контроля. Не относятся к незавершенному производству разного рода материалы, полученные цехами, но не начатые обработкой независимо от того, где они находятся (в кладовой или у рабочего места); полученные со стороны и находящиеся в цехе полуфабрикаты, не начатые обработкой; комплектующие изделия, заделы и полуфабрикаты, не прошедшие обработки; окончательно забракованные детали, полуфабрикаты и изделия [1].

Проблема определения количества единиц продукции, к которой относятся производственные затраты текущего периода, является сложной, так как в отчетном периоде имели место затраты на доделку изделий, оставшимися незаконченными на начало месяца, и начальные затраты на производство не законченных на конец месяца изделий. Ее решение видится в разграничении производственных затрат на три группы: затраты на окончание производства не законченных на начало месяца изделий, затраты по выпуску готовой продукции и затраты в незавершенном производстве на конец месяца.

Т.П. Карпова отмечает, что для решения данной проблемы может использоваться один из трех вариантов выявления остатков незавершенного производства на конец отчетного периода:

- инвентарный – предусматривает проведение инвентаризаций остатков незавершенного производства;

- расчетно-балансовый – основан на данных оборотных ведомостей сводного учета затрат;
- оперативный – предполагает использование данных отчетов о движении деталей и полуфабрикатов [2].

Каждый из обозначенных методов имеет свои преимущества и недостатки. Однако самое широкое распространение как в регулирующих документах (Методические указания), так и в учетной практике организаций швейной промышленности получил инвентарный метод, так как он является самым точным, хотя и самым трудоемким. Исследуемые швейные организации (ОАО «Знамя индустриализации», ЗАО «Свитанок», ЗАО «Вяснянка») отличаются ограниченной номенклатурой и большим количеством непрерывно изготавливаемой продукции разных наименований, т.е. относятся к массовому производству. Как правило, в массовом производстве межинвентаризационный период составляет один квартал. Это обусловлено сложностью и трудоемкостью проведения ежемесячной инвентаризации незавершенного производства. Инвентаризация незавершенного производства осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (письмо Министерства финансов Республики Беларусь N 54 от 5 декабря 1995 года) [3].

В швейной промышленности для снятия остатков незавершенного производства в подготовительном производстве применяется инвентаризационная опись незавершенного производства формы № 31 - ш, для снятия остатков в раскройном цехе – № 32 - ш, в швейных цехах – № 33 - ш либо № инв – 3.

Данные инвентаризации сопоставляются с соответствующими данными бухгалтерского учёта. В случае выявления отклонений от учётных данных составляются сличительные ведомости типовой формы инв-13, выясняются причины образования недостач или излишков, устанавливаются виновные лица, вносятся предложения по устранению выявленных потерь.

После проведения количественной инвентаризации остатки незавершенного производства подлежат стоимостной оценке.

Расчетно-балансовый и оперативный методы выявления остатков незавершенного производства относятся в большей мере к методам, используемым в межинвентаризационный период. Ограничения в применении расчетно-балансового метода обусловлены тем, что при его использовании достоверность оценки незавершенного производства не подтверждена его фактическим наличием. Данный метод в организациях швейной промышленности применяется крайне редко, так как предполагает оценку незавершенного производства по нормативной себестоимости с учетом документированных отклонений от норм. Основные условия для его использования – соответствующая организация производства, снабжения, технической оснащенности, нормирования, оперативно-технического планирования, которая гарантировала бы минимальные размеры недокументированных отклонений от норм. При отсутствии таких условий незавершенное производство в межинвентаризационный период выявляется по данным оперативного учета.

На швейных предприятиях определение незавершенного производства оперативным методом происходит по следующей схеме. Раскройный цех передает в материальную группу карты раскроя и, оформив маршрутный лист, отпускает материалы в швейный цех. Каждый швейный цех, в свою очередь, передает в материальную группу отчёты о движении кроя в цехах. Они содержат информацию о фасоне и коде изделия, остатках кроя (изделий не законченных обработкой) в швейном цехе на начало месяца, количестве поступившего кроя от раскройного и экспериментального цехов, количестве сданных цехом на склад готовых изделий, а также информацию об остатках кроя (изделий не законченных обработкой) в швейном цехе на конец месяца. Материальная группа в соответствии с поступившими документами составляет сводный отчёт о движении кроя по организации. В этом отчёте указывается код, наименование и фасон изделия, и по

каждой позиции отражается количество незавершенного производства по фактическим подсчетам и данным бухгалтерии, а также приводятся детализированные данные о наличии незавершенного производства по цехам. В отчетах о движении края по цехам и в сводном отчете по организации учёт незавершенного производства ведётся в натуральном выражении. Далее производится оценка незавершенного производства в стоимостном выражении.

Упомянутыми выше отраслевыми Методическими рекомендациями предусмотрен метод оценки незавершенного производства организаций швейной промышленности по затратам основных материалов и основной заработной платы производственных рабочих раскройного цеха, однако ничего не сказано по поводу основной зарплаты рабочих подготовительного цеха, осуществляющих замер и разбраковку ткани.

На наш взгляд, основным недостатком методики оценки незавершенного производства «по стоимости материалов плюс заработная плата производственных рабочих подготовительного и раскройного цеха» является то, что она не позволяет учесть степень готовности изделий, находящихся в швейном цехе.

Необходимо отметить, что в настоящее время многие организации при выборе методики оценки затрат в незавершенном производстве руководствуются исключительно стремлением предельно снизить трудоемкость учетного процесса. В учетной практике организаций швейной промышленности наряду с упомянутым выше методом оценки незавершенного производства по прямым материальным и трудовым затратам (без учета заработной платы производственных рабочих швейного цеха) также часто используется метод оценки по стоимости используемых в производстве материалов. Данный метод не целесообразно использовать при работе организаций на условиях толлинга, так как при его применении затраты на производство не прошедших всех стадий обработки по технологическому процессу изделий из давальческого сырья почти полностью попадают в себестоимость готовой продукции (оказанных услуг), то есть происходит ее необоснованное завышение.

В пользу метода оценки незавершенного производства по прямым статьям затрат высказались такие ученые как А. Ш. Маргулис, В. Ф. Палий и В. И. Сидоров [4], [5]. Сторонники данного метода считают оценку незавершенного производства по фактической себестоимости правильной, но весьма трудоемкой. Нельзя не согласиться с такой точкой зрения, однако, по нашему мнению, методы оценки незавершенного производства по прямым материальным и по прямым материальным и трудовым затратам можно считать экономически оправданными для организаций, где выполняются одновременно два перечисленных ниже критерия:

- величина незавершенного производства стабильна, и его удельный вес в составе оборотных активов составляет не более 1-2 %;
- стоимость сырья и материалов составляет не менее 70 % от себестоимости готовой продукции.

Исследование данных ряда швейных предприятий, входящих в состав концерна «Беллепром» и работающих преимущественно на условиях толлинга, показало, что удельный вес незавершенного производства в общей стоимости оборотных активов изучаемых организаций относительно невелик (по состоянию на 01.01.2008 г. этот показатель составил: в ОАО «Знамя индустриализации» (г. Витебск) - 1,47 %; в ЗАО «Свитанок» (г. Орша) – 2,26 %; в ЗАО «Вяснянка» (г. Могилев) – 0,48 %).

Но необходимо отметить, что материалоемкость продукции перечисленных выше организаций швейной промышленности, занимающихся преимущественно изготовлением продукции из давальческого сырья, в среднем составляет 40 – 42 % от себестоимости готовой продукции [6]. Следовательно, не выполняется один из перечисленных выше критериев, наличие которых, на наш взгляд, обязательно для того, чтобы считать оценку незавершенного производства по прямым

материальным либо по прямым материальным и трудовым затратам экономически обоснованной и обеспечивающей необходимый уровень достоверности разграничения затрат по периодам.

Для швейных предприятий, производящих продукцию, предназначенную для реализации на внутреннем рынке, характерна более высокая материалоемкость (70 – 76 %), однако, удельный вес незавершенного производства в составе оборотных активов у таких организаций значительно превышает аналогичный показатель у организаций, работающих на условиях толлинга, и достигает 6 – 9 % [6].

С учетом приведенных данных, отметим, что применение в учетной практике предприятий швейной отрасли метода оценки незавершенного производства по прямым материальным либо по прямым материальным и трудовым затратам не обеспечивает допустимого уровня достоверности формируемых показателей: стоимости незавершенного производства, себестоимости готовой и реализованной продукции. Необходимо также отметить, что информация, содержащаяся в финансовой отчетности организаций, применяющих один из перечисленных выше методов оценки незавершенного производства, не может быть признана надежной с точки зрения иностранных инвесторов, так как при ее формировании и раскрытии не учитываются рекомендации международных стандартов бухгалтерского учета, касающиеся методик оценки запасов. Международными стандартами бухгалтерского учета (МСБУ 2 «Запасы») при оценке стоимости запасов рекомендовано использование метода «полного поглощения затрат». Согласно последней редакции данного стандарта (по состоянию на 31 января 2007 г.) к запасам относятся активы, предназначенные для продажи в ходе нормальной деятельности; в процессе производства для такой продажи или в форме сырья и материалов, предназначенных для использования в производственном процессе или при оказании услуг [7]. Таким образом, кроме сырья и материалов запасы включают в себя готовую продукцию и незавершенное производство. Метод «полного поглощения затрат», в отличие от альтернативного ему метода «директ-костинг», предполагает, что в стоимость указанных статей актива баланса (незавершенное производство и готовая продукция) должны включаться как переменные, так и постоянные производственные затраты (общепроизводственные расходы в части постоянных затрат).

#### ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На основании анализа основных недостатков методик учета и оценки затрат в незавершенном производстве организаций швейной промышленности, а также с учетом рекомендаций МСБУ 2 «Запасы», автором был сделан вывод о целесообразности оценки данной категории активов предприятий исследуемой отрасли по производственной себестоимости. Использование в учетной практике организаций швейной промышленности методики оценки незавершенного производства по производственной себестоимости позволит увеличить степень точности разграничения затрат по периодам и тем самым добиться большего соответствия статей актива баланса критерию достоверности, т. е. повысить надежность финансовой отчетности.

Для того, чтобы производить оценку незавершенного производства по производственной себестоимости, в учетной политике организаций швейной промышленности необходимо предусмотреть методику распределения косвенных производственных затрат между готовой и не законченной обработкой продукцией, а синтетический и аналитический учет косвенных производственных затрат в финансовой бухгалтерии должен быть организован и детализирован с целью решения задачи оптимальной оценки запасов.

#### Список использованных источников

1. Методические рекомендации по планированию, учёту и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) на предприятиях лёгкой

промышленности: утв. Президентом гос. концерна «Беллегпром» 15.10.01: текст по состоянию на 16 дек. 2002 г.

2. Карпова, Т.П. Учет и оценка незавершенного производства – М.: Изд-во Бухгалтерский учет, 2004. – 176 с.
3. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: письмо Министерства финансов Респ. Беларусь 5.12.95: текст по состоянию на 30 марта 2007 г.
4. Маргулис, А.Ш. Методологические и организационные вопросы производственного учета и калькулирования / А.Ш. Маргулис // Бухгалтерский учет. – 1976. – № 10. – С. 17-23.
5. Сидоров, В.И. Совершенствование учета в промышленности / В.И. Сидоров, В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 1981. - № 2. – С. 8-10.
6. Справка об итогах работы концерна «Беллегпром» за январь-декабрь 2007 г. – Минск: «Беллегпром», 2008.- 19 с.
7. Международные стандарты финансовой отчетности 2007: издание на русском языке. – М.: Аскери – Асса, 2007. – 1060 с.

#### SUMMARY

The article is devoted to research of the problems of accounting and estimation of the work-in process in clothing industry. The author of this paper offers at an estimation of the work-in process to use a technique based on the recommendations of the International Accounting Standards.

УДК 339.1

### КУЛЬТУРА ТОРГОВЛИ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ И МЕТОДИКА ОЦЕНКА КТЫ И МЕТОДИКА ОЦЕНКА

*В.В. Квасникова*

В условиях жесткой конкуренции между торговыми организациями, постоянного процесса появления новых и реконструкции старых магазинов, роста реальных доходов населения существенно повышаются требования к качеству предлагаемых товаров, материально-технической базе магазинов, к их уровню сервиса, в целом к культуре торговли.

Безусловно, высокий уровень культуры торговли в настоящее время является одним из решающих факторов конкурентного преимущества торговой организации. Благодаря обеспечению высокого уровня культуры торговли в магазинах, торговая организация создает свой круг постоянных покупателей, которые по исследованию американских маркетологов Э. Райса и Дж. Траута приносят ей около 35% прибыли. Кроме того, усилия и затраты на удержания одного постоянного клиента в 3 раза ниже, чем привлечения нового.

Таким образом, высокий уровень культуры торговли позволит достичь торговой организации такой эффективности, при которой она сможет получать достаточный уровень прибыли, для обеспечения конкурентоспособности, как в настоящий момент, так и в перспективе.

Культура вообще – это исторически определённый уровень развития общества и человека, выраженный в формах организации жизнедеятельности людей, а также в создаваемых ими материальных и духовных ценностях. Культура – это также и совокупность человеческих достижений в сфере приложения труда: в преобразовании природы, в науке, технике, общественной жизни, образовании [1, с. 3].

Содержание культуры торговли исследуется во многих трудах как отечественных, так и зарубежных ученых-экономистов [1, 2, 3, 4, 5, 6, 8].