

оборотный баланс; обработка кассовых операций; обработка банковских операций), делающих ее вполне приемлемой для быстрого проведения начальных работ по автоматизации учета и получения немедленной отдачи. Стоимость базовой версии программы (одной копии) не высока: от 200 до 500 у. е. Базовая версия программы, конечно, не содержит всех функций по полной комплексной автоматизации учета и в дальнейшем потребует развития. Для этих целей в программу встроен внутренний макроязык программирования. Однако, как показала практика, возможности данного макроязыка довольно ограничены и вероятно не все функции учета, необходимые в потребительской кооперации, удастся с его помощью реализовать. Стоимость настройки «1С: Бухгалтерии» с помощью макроязыка оплачивается отдельно и может достигать до 50 000 у. е. Сопровождение программы «1С:Бухгалтерия» (существующей версии) и ее развитие на уровне макроязыка вполне может быть обеспечено специалистами Белкоопсоюза. Однако, наличие доступа к макроязыку не означает полного контроля над исходным кодом программы. Приобретение Белкоопсоюзом полностью раскрытого программного кода «1С: Бухгалтерии» у московской фирмы «1С», очевидно, не реально ни финансово ни технически. Таким образом, существует угроза возникновения зависимости от разработчика (фирмы «1С») при переходе потребительской кооперации полностью на программу «1С: Бухгалтерия».

Другим тиражируемым в РБ программным средством для ведения бухгалтерского учета является программа «Галактика». Достоинством программы «Галактика» является реализация в ней большого количества функций по обработке экономической информации, что позволяет говорить о потенциальной возможности с ее помощью выйти на комплексную автоматизацию учета, контроля, анализа и управления хозяйственной деятельностью. Начальные работы по приобретению и внедрению программы «Галактика» (одной копии), как правило, обходятся в сумму около 1000 у. е. Программа «Галактика» требует значительных усилий по полной настройке всех ее многочисленных функций, что может занять довольно длительный период времени (3 месяца и более). Стоимость такой настройки также может быть сопоставима со стоимостью настройки программы «1С: Бухгалтерия» (от 50 000 у. е.). Одним из разработчиков «Галактики» является минская фирма «Топ Софт». Поэтому вполне реальным является приобретение возможностей контроля исходных текстов программы (что гарантирует независимость пользователя от разработчика).

Следует рассмотреть возможности разработки своего собственного фирменного программного обеспечения силами ВЦ Белкоопсоюза. Такая разработка сделает систему потребительской кооперации не зависимой от сторонних организаций, т.к. разработчик ее собственный. Но разработка программного обеспечения для решения экономических задач дело весьма дорогостоящее и обойдется не дешевле чем внедрение «1С: Бухгалтерии» или «Галактики».

Целесообразно также ВЦ Белкоопсоюза наделить полномочиями генерального разработчика программного обеспечения и координатора проектов информатизации для системы потребительской кооперации, обеспечив соответствующее финансирование вычислительного центра и его проектов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Основные положения Концепции развития информатизации потребительской кооперации Республики Беларусь и место и роль в ней Унитарного предприятия «Вычислительный центр Белкоопсоюза». — Мн.: ВЦ Белкоопсоюза, 2002
2. Автоматизация управления предприятием/ Баронов В.В., Калянов Г.Н., Попов Ю.И., Рыбников А.И., Титовский И.Н. — М.: ИНФРА-М, 2000.
3. Автоматизированные информационные технологии в экономике: Учебник/ М.И.Семенов, И.Т.Трубилин, В.И.Лойко, Т.П.Барановская: Под общ. ред. И.Т.Трубилина. — М.: Финансы и статистика, 1999.
4. Головкова А.С. Компьютерные технологии в бухгалтерском учете и финансовом анализе. — Белгород: БУПК, 1999.
5. Коуров Л.В. Информационные технологии. — Мн.: Амалфея, 2000.
6. Уварова Н.Г. Механизация бухгалтерского учета в райпо/ Совершенствование бухгалтерского учета и ревизии в условиях отраслевого управления: Сборник научных трудов. — М.: Московский ордена Дружбы народов кооперативный институт Центросоюза, 1985. — С. 9-16.

НЕЗАВЕРШЕННОЕ ПРОИЗВОДСТВО В СИСТЕМЕ КАЛЬКУЛЯЦИОННЫХ ПРОЦЕДУР: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ЕГО КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ

О. П. Алешкевич, БГЭУ

Производственные запасы, которыми обладает производственное предприятие, можно подразделить на 3 группы:

- запасы сырья и материалов;
- готовая продукция;
- незавершенное производство.

Первая группа запасов оценивается в соответствии с законом Республики Беларусь “О бухгалтерском учете и отчетности” по покупной стоимости. В состав фактических расходов на покупку включаются стоимость приобретения, таможенные пошлины, затраты на заготовку и доставку. Оценить запасы, находящиеся в незавершенном производстве, намного сложнее, так как их стоимость включает не только себестоимость сырья, но и накладные расходы, а также стоимость затраченного труда. Оценка незавершенного производства является основополагающим моментом при исчислении фактической себестоимости выпущенной из производства (готовой) продукции, так как при ее исчислении производится корректировка затрат отчетного периода на разницу в стоимости незавершенного производства на начало и конец месяца. Методические положения по порядку определения объема и оценки незавершенного производства не находят до настоящего времени должного отражения в нормативных документах. Этим вопросам не уделяется достаточного внимания и в научных публикациях. Однако объем незавершенного производства в рамках технологического комплекса, какими являются в настоящее время предприятия многих отраслей промышленности, в том числе деревопереработки, является значительным. Причинами этого является интеграция технологических операций, их взаимосвязь и взаимообусловленность, так как технологический цикл охватывает операции от лесозаготовок до реализации конечной продукции. В этой связи объемы незавершенного производства должны быть определены с достаточной степенью точности, чтобы избежать повторного счета материальных ресурсов при полуфабрикатной технологии производства.

Определение размеров незавершенного производства имеет для предприятий существенное значение. Завышение объема незавершенного производства вызывает замедление оборачиваемости оборотных активов, а занижение по сравнению с реальной действительностью (необходимостью), обоснованной технологией, препятствует образованию необходимых накоплений и тем самым способствует нарушению ритмичности производственного процесса.

К незавершенному производству относится продукция, не прошедшая всех стадий производственного процесса, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытаний и технической приемки. Объем незавершенного производства в количественном выражении в практике определяют следующими способами: фактическим взвешиванием, объемным измерением, штучным учетом, условным пересчетом (в переводе на условные единицы) или по данным партионного учета.

Размеры незавершенного производства зависят от продолжительности производственного цикла, объема среднесуточных расходов материалов на производство и характера их наращивания. Поэтому они существенно дифференцируются в соответствии со спецификой производства.

В соответствии с Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) деревообработки к незавершенному производству относится продукция, не прошедшая все стадии обработки согласно технологии производства, полуфабрикаты и не принятая службой технического контроля готовая продукция. Вместе с тем нельзя отнести к незавершенному производству полученные цехами материалы, комплектующие изделия и полуфабрикаты, не начатые обработкой, а также окончательно забракованные детали.

В бухгалтерском учете должны быть отражены как объемы незавершенного производства в натуральных единицах, так и их стоимостное выражение. При этом движение полуфабрикатов по всему маршруту их движения в технологическом процессе (из цеха в цех), определение их пооперационной готовности и остатков на конец каждого отчетного периода должно быть представлено на счетах бухгалтерского учета в количественном и стоимостном выражении. Следовательно, незавершенное производство является конечным остатком по счету 20 “Основное производство” и представляет собой одну из статей баланса.

В учетной практике приняты несколько способов оценки незавершенного производства. В массовом и серийном производстве остатки незавершенного производства могут оцениваться по нормативной или прогнозно-плановой себестоимости (полной или неполной в зависимости от порядка распределения общехозяйственных расходов), по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. При единичном производстве незавершенное производство оценивается по фактическим производственным затратам. В настоящее время в отраслях промышленности с кратким технологическим циклом (в т.ч. и в деревообработке) оценка незавершенного производства осуществляется по прямым затратам или по себестоимости использованных сырья, материалов, полуфабрикатов. Все остальные расходы включаются в себестоимость выпущенной продукции.

Для оценки незавершенного производства и обеспечения сохранности продукции и изделий в нем проводится инвентаризация его остатков в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. При этом определяется фактическое наличие заделов (не законченных изготовлением и сборкой изделий), устанавливается фактическая комплектность незаконченных производством изделий, определяются остатки материалов по аннулированным заказам. В процессе проведения инвентаризации составляются инвентаризационные описи по каждому технологическому цеху (переделу, участку, подразделению) с указанием наименования полуфабрикатов (изделий, продукции), степени их готовности.

Инвентаризация незавершенного производства позволяет определить фактическое наличие незаконченных переработкой полуфабрикатов и продукции, а также проверить правильность распределения стоимости незавершенного производства между отдельными видами выпускаемой продукции. Инвентаризационные ведомости подтверждают оценку незавершенного производства исходя из степени их готовности. Следует отметить, что в инвентаризационные ведомости не включается сырье, материалы и полуфабрикаты, находящиеся около рабочих мест и не подвергавшиеся обработке. Такие материалы инвентаризируются отдельно и отражаются в другой инвентаризационной описи. Отдельная опись составляется и на бракованную продукцию (изделия). Стоимость брака включается в себестоимость произведенной (выпущенной продукции).

Определить остатки незавершенного производства в натуральном выражении можно в оперативном режиме. Оперативный учет количественного поступления сырья, полуфабрикатов и их движения по технологическим операциям на каждый момент времени, списания на брак и на другие нужды осуществляют производственные службы предприятия. Поэтому результаты инвентаризации незавершенного производства сопоставляются с данными оперативного и бухгалтерского учета.

Рассмотренная действующая методика оценки незавершенного производства в отрасли деревообработки (как и в других отраслях промышленности) не обеспечивает достоверной оценки его остатков, а, следовательно, и фактической себестоимости выпущенной готовой продукции. Это объясняется тем, что затраты в основном производстве, в том числе и по неоконченным переработкой изделиям и видам продукции, отражаются в разрезе установленной номенклатуры статей затрат для основного производства. Для предприятий деревообработки они следующие:

- сырье и материалы;
- сушка древесных материалов;
- возвратные отходы (вычитаются);
- топливо и энергия на технологические цели;
- заработная плата производственных рабочих;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на подготовку и освоение производства;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- потери от брака;
- прочие производственные расходы.

По данной номенклатуре статей затрат следует отметить, что списание расходов на подготовку и освоение производства (пусковые расходы) производится только на товарную продукцию. На незавершенное производство пусковые расходы не распределяются.

Действующий порядок учета затрат в основном производстве в разрезе указанных статей затрат и определение стоимости незавершенного производства только по материальным затратам путем проведения инвентаризации остатков материалов не согласуются между собой. Оценка незавершенного производства в деревообработке является заниженной на сумму таких затрат как заработная плата и отчисления на социальные нужды, управленческие и прочие расходы. На сумму этих затрат увеличивается себестоимость выпускаемой (готовой) продукции, это приводит к недостоверному формированию расходов отчетного периода. Для устранения указанного недостатка действующего порядка оценки незавершенного производства предлагается оценивать его в разрезе калькуляционных статей затрат, которые предусмотрены для отражения затрат основного производства и калькулирования себестоимости готовой продукции. Исключение составят статьи "Потери от брака" и "Расходы на подготовку и освоение производства". В связи с тем, что в деревообработке используется полуфабрикатный вариант учета затрат, в номенклатуру статей затрат необходимо также включить статью "Полуфабрикаты собственного производства", которая отражает стоимость изготовленных заготовок (щиты, брус и др.) в других цехах.

Схематично порядок оценки незавершенного производства можно представить следующим образом (рис. 1).

Распределять затраты между готовой продукцией и незавершенным производством в разрезе конкретных статей следует пропорционально степени (или проценту) готовности остатков незавершенного производства и его удельному весу в общем количестве производимой продукции. Этим самым при определении себестоимости готовой продукции будет выделена та часть произведенных затрат на производство, которая будет соотнесена с завершением производства.

Таким образом, при оценке незавершенного производства группировка данных должна быть произведена по видам (или группам) выпускаемой продукции и калькуляционным статьям.

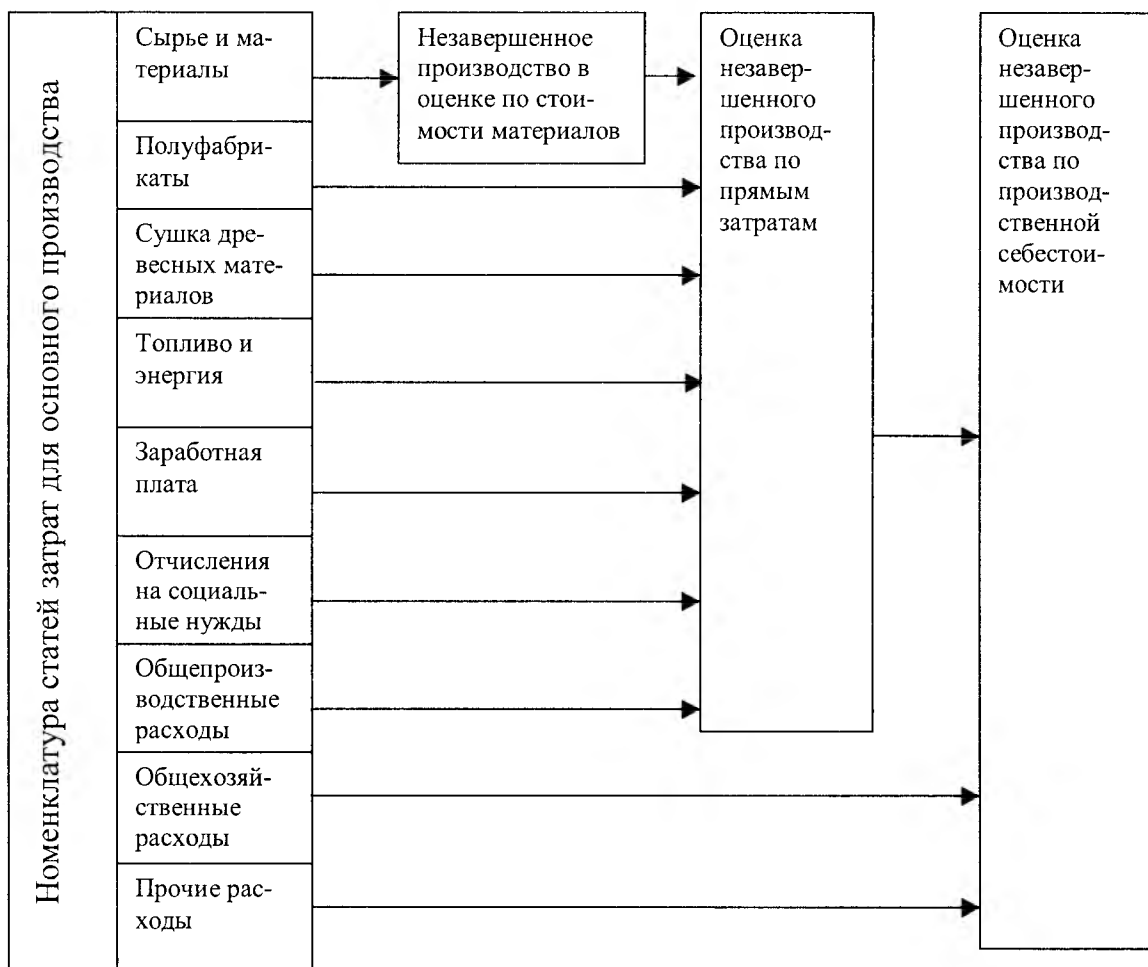


Рис. 1. Способы оценки незавершенного производства

Незавершенное производство возникает вследствие того, что осуществление производственных затрат и выпуск продукции не совпадают по времени. Затраты ресурсов на производство представляют собой первую фазу их потребления, а конечным результатом производственного технологического процесса является себестоимость выпущенной продукции. Поэтому важным методологическим приемом калькуляции является обоснование момента разграничения затрат по временным периодам. Необходимо определить состав затрат, приходящихся на выпущенную (готовую) продукцию и формирующих себестоимость продукции последующих выпусков. Поэтому незавершенное производство является специфическим объектом бухгалтерского учета.

Одним из дискуссионных положений формирования оценки незавершенного производства является вопрос о включении общехозяйственных расходов в стоимость незавершенного производства. Как было отмечено, для предприятий деревообработки предлагается формировать оценку незавершенного производства с включением затрат по статье «Общехозяйственные расходы».

Для предприятий деревообработки важное значение имеет организация контроля за расходованием материальных ресурсов и в первую очередь в незавершенном производстве. Прирост стоимости материальных ресурсов в остатках незавершенного производства свидетельствует о замедлении оборачиваемости их активов. В целях контроля необходимо сопоставлять их величину на начало и конец отчетного периода. Такая информация представляет большой интерес для принятия обоснованных управленческих решений. Для выявления прироста материальных запасов необходимо вначале определить наличие сырья и материалов в общей сумме затрат незавершенного производства. Это делается по процентному отношению стоимости отпущенных в производство сырья и материалов к общей сумме затрат на счете 20 «Основное производство». В таком же порядке следует определить и наличие сырья и материалов в остатках готовой, но не реализованной продукции. Организация контроля за использованием сырья и материалов в ООО «Альво», занимающегося производством щитов клееных различной сортности и параметров и где сырье и материалы занимают 43% в себестоимости готовой продукции, является весьма актуальной. Поэтому в целях наглядного представления движения сырья и материалов в организации и в том числе в незавершенном производстве была разработана

и внедрена в учетную практику "Ведомость учета материальных ресурсов" (табл. 1), в которой за отчетный месяц, квартал и год находит отражение движение материальных затрат по местам их фактического пребывания: на складе, в незавершенном производстве, в нереализованной готовой продукции.

Таблица 1

Ведомость учета материальных ресурсов в ООО "Альво", тыс. руб.

Сырье и материалы (пиломатериалы, клей, отвердитель и др.)	За I квартал 2005 г.				
	Остаток на начало периода	Поступление	Использование	Остаток на конец периода	Прирост +, уменьшение -
На складе	60500	125000	139800	45700	- 14800
В незавершенном производстве	35100			47900	+ 12800
В готовой нереализованной продукции	42400			35200	- 7200
ВСЕГО	138000	125000	139800	126800	- 9200

В целом по организации на конец квартала произошло уменьшение остатка сырья и материалов, что свидетельствует об интенсивности его использования в производственном процессе. Однако увеличение остатков на конец периода в незавершенном производстве свидетельствует о негативной тенденции в самой технологии производства, т.е. о том, что произошло увеличение остатков материалов в незавершенной выпуском продукции на 36%. Замедление оборачиваемости материальных ресурсов сказывается неблагоприятно в целом на эффекте хозяйствования.

Таким образом, рассмотренные вопросы оценки незавершенного производства в бухгалтерском учете и направления их совершенствования предусматривают достижение достоверности формируемых в системе счетов стоимостных показателей, используемых в целях контроля за использованием ресурсов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) деревообработки.— Мн., 2000.
2. Завгородний В. П. Бухгалтерский учет в Украине с использованием национальных стандартов.— Киев.: Изд-во А.С.К., 2003.— 847 с.
3. Мишин Ю. А. Управленческий учет.— М.: Дело и сервис, 2002.— 176 с.
4. Шевченко Г. И. Управленческий учет.— М.: "Интелсинтез", 2001.— 112 с.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ
ДЛЯ АНАЛИЗА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Т.П. Винокурова, БТЭУ

До 1 января 2004 года для проведения анализа налогообложения, в частности, динамики, структуры, полноты расчетов предприятия с бюджетом, налоговой нагрузки достаточно было информации раздела 10 приложения к бухгалтерскому балансу (ф. № 5) "Справка о платежах в бюджет и внебюджетные фонды" (табл. 1), отчета о прибылях и убытках, некоторых данных из расчетов по налогам (при проведении факторного анализа). При этом приложение к бухгалтерскому балансу (ф. № 5) было основным источником информации при проведении анализа налогообложения организации.

С 1 января 2004 года с принятием Постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 17.02.2004 г. № 16 "О бухгалтерской отчетности организации" форма приложения к бухгалтерскому балансу изменилась. Во вновь утвержденной форме приложения к бухгалтерскому балансу информация о расчетах с бюджетом находится во втором разделе "Дебиторская и кредиторская задолженность", где платежи в бюджет показаны в разрезе: налоги и сборы, включаемые в выручку; налоги и сборы, исчисляемые из прибыли; налоги и сборы, исчисляемые с ФОТ; прочие налоги и сборы (табл. 2). Группировка платежей в бюджет в зависимости от источника уплаты облегчает расчет частных показателей налоговой нагрузки, но информация, ранее присутствовавшая в разделе 10 приложения, также позволяла произвести подобный расчет. Теперь же для анализа налогообложения необходимо проводить выборку из расчетов и не только. Кроме того, в 10 разделе приложения можно было найти сумму экономических санкций, уплаченных за нарушение налогового законодательства и разработать мероприятия по недопущению данных сумм в будущем. Следовательно, с введением новой формы приложения к бухгалтерскому балансу (ф. № 5) снизилась ее информативность, в частности, для целей налогового анализа, что значительно увеличило трудоемкость и снизило оперативность его проведения.