

ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ

В статье рассматриваются теоретические аспекты и методические подходы совершенствования системы учета готовой продукции. Основой разработок стали методические подходы, встречающиеся в экономической литературе и практической деятельности организаций в странах с развитой рыночной экономикой.

The article describes the theoretical aspects and methodical approaches to improve the system of accounting of finished products. The introduced developments are based on the methodological approaches found in the economic literature and practice of organizations in countries with developed market economies.

Ключевые слова: возврат продукции; выручка от реализации; готовая продукция; доходы от реализации; информационное обеспечение; оценка продукции; финансовый учет.

Key words: return of product; revenues from sales; finished product; income from sales; informational support; valuation of product; financial accounting.

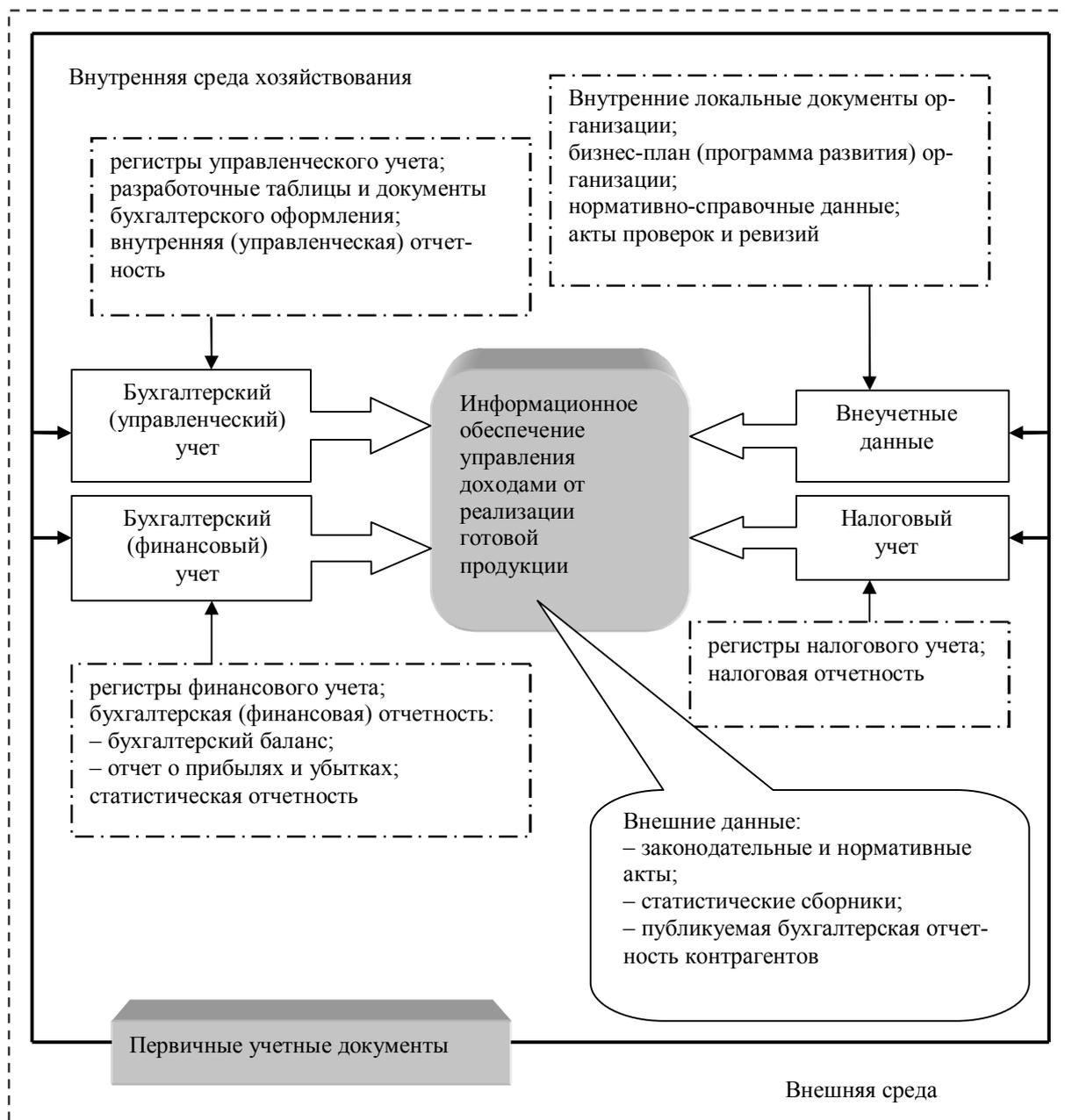
В условиях функционирования инновационной экономики выпуск и реализация готовой продукции – это ключевые этапы производственной деятельности субъекта хозяйствования, без которого невыполнима главная его цель – удовлетворение потребительского спроса покупателей и извлечение прибыли. Грамотная постановка бухгалтерского и налогового учета готовой продукции имеет немаловажное значение для формирования доходов и расходов по текущей деятельности организации, а, следовательно, и размера прибыли от реализации продукции (товаров, работ, услуг).

Для обеспечения системного подхода к управлению процессами выпуска и реализации готовой продукции предлагается методический подход к формированию и структуризации системы информационного обеспечения, включающей учетные данные (подсистемы бухгалтерского (финансового), бухгалтерского (управленческого) и налогового учета) и внеучетные данные (внутренние локальные документы организации, бизнес-план (программа развития) организации, нормативно-справочные данные, акты проверок и ревизий). Последние из них позволят расширить границы сбора, регистрации и обобщения всех видов учетной информации, необходимой для подготовки управленческих решений по аспектам формирования и использования доходов от реализации. Рекомендуемая структура информационного обеспечения управления доходами от реализации готовой продукции представлена на рисунке.

Единая система информационного обеспечения управления доходами от реализации готовой продукции позволит сократить затраты на ведение финансового учета, обеспечить целостность и непротиворечивость всей учетной информации, составить бухгалтерскую (финансовую) отчетность, адекватно отражающую результаты деятельности организации для заинтересованных групп пользователей.

Основополагающее значение для методики учета выпуска и реализации готовой продукции имеет ее оценка. В настоящее время для целей бухгалтерского учета и отчетности используется несколько оценок готовой продукции, однако в системе счетов отсутствует прозрачное отражение перехода от оценки по себестоимости к оценке по отпускным ценам. Причина заключается в недооценке современным отечественным счетоведением и бухгалтерской практикой значения операционно-оценочных и контрольно-плановых счетов для оценки и текущего учета краткосрочных активов. В результате синтетический учет по счету 43 «Готовая продукция» недостаточно взаимосвязан с текущим учетом движения готовой продукции, а в бухгалтерском балансе в качестве активов могут отражаться ее запасы в нереальной оценке, хотя она и будет соответствовать их себестоимости в данной организации.

Рекомендуемая структура информационного обеспечения управления доходами от реализации готовой продукции



Закон о бухгалтерском учете и отчетности Республики Беларусь трактует запасы готовой продукции как активы. Международный стандарт финансовой отчетности № 1 «Представление финансовой отчетности» трактует активы как ресурсы и имущество организации, удовлетворяющие трем следующим условиям:

1. Контроль за организацией.
2. Принадлежность организации в результате событий прошлых периодов.
3. Способность обеспечить компании получение экономических выгод в будущем. Если использование имущества не обеспечивает будущих экономических выгод, оно должно представляться в отчетности не как активы, а как убытки или расходы отчетного периода.

Будущую экономическую выгоду капитализированные затраты на производство продукции принесут после ее реализации в виде полученной выручки от реализации. Однако при формировании отпускной цены исходят из плановой себестоимости и необходимого уровня прибыли, который устанавливается в процентах к данному показателю. Данное обстоятельство означает, что сверхплановые затраты на производство готовой продукции в будущем никогда не принесут экономической выгоды и по этой причине их нецелесообразно капитализировать. В связи с этим превышение фактической себестоимости над плановой себестоимостью необхо-

димо признать не как ресурс организации в активе ее бухгалтерского баланса, а как расход в отчете о прибылях и убытках того отчетного периода, когда оно возникло.

Реализация произведенной продукции предполагает отгрузку ее покупателям, при этом организация рассчитывает получить для себя определенные экономические выгоды. Однако в случае возврата отгруженной продукции покупателями продавец лишается возможности получить прибыль от такой сделки. В связи с этим развитие методики учета возврата продукции, направленной на получение достоверной информации о величине и причинах возвратов, имеет особую актуальность и практическую значимость, поскольку владение указанной информацией позволит не только достоверно определять финансовый результат, но и предотвращать отрицательные факты хозяйственной деятельности.

Развитие методики финансового учета возврата реализованной продукции, направленной на получение достоверной информации о величине и причинах возвратов, имеет особую актуальность и практическую значимость. Владение указанной информацией позволит достоверно определять финансовый результат от текущей деятельности и предотвращать отрицательные факты функционирования субъекта хозяйствования.

В соответствии с действующей в Республике Беларусь методикой при возврате готовой продукции записи на счетах бухгалтерского учета организации – поставщика продукции производится корректировка методом «красное сторно». При этом сторнируется как величина выручки от реализации, так и сумма задолженности покупателей, величина начисленных косвенных налогов и фактической себестоимости реализованной продукции.

Применение сторнировочных записей для финансового учета возврата продукции не позволяет накапливать информацию о величине и причинах возвратов, а следовательно, не дает возможности проводить их анализ и принимать адекватные управленческие решения по устранению указанных ситуаций, приводящих к недополучению прибыли по текущей деятельности в результате возврата продукции покупателями.

Исходя из этого можно сделать вывод, что в Республике Беларусь назрела острая необходимость совершенствования методики финансового учета возврата продукции, реализованной покупателям, направленной на получение достоверной информации о величине и причинах возвратов.

В учетной практике США существует специальный счет, предназначенный для учета возвратов и уценки проданных товаров. Как отмечают Б. Нидлз, Х. Андерсон и Д. Колдуэлл: «Каждый случай возврата и уценки товаров записывают в дебет счета «Возврат и уценка проданных товаров» (SalesReturnsandAllowances)... Этот счет является контрарным к счету «Реализация» и имеет дебетовое сальдо. Его оборот вычитается из суммы валовой реализации в Отчете о прибылях и убытках» [1].

Однако, по нашему мнению, недостатком данного счета является то, что, во-первых, он не корреспондирует непосредственно со счетом реализации и, следовательно, не дает возможности формировать достоверные данные о величине выручки организации на одном синтетическом счете; во-вторых, показатели возврата формируются на нем только в оценке по продажным ценам, не учитывая при этом себестоимость возвращаемой покупателем продукции.

Для обобщения информации о возврате продукции, реализованной покупателям, и ее последующего списания на соответствующие счета предлагаем ввести в Типовой план счетов бухгалтерского учета отдельный счет «Возврат продукции».

Предлагаемый счет сальдо на конец отчетного периода не имеет. Суммы возвратов продукции покупателями отражаются по дебету названного счета в течение месяца, а затем отражается уменьшение величины выручки, учтенной на соответствующих счетах и себестоимости реализованной продукции. Непосредственное аккумулирование информации о возврате продукции покупателями осуществляется на отдельных субсчетах, открываемых к счету «Возврат продукции».

Порядок открытия субсчетов к счету «Возврат продукции» обусловлен спецификой хозяйственных операций, связанных с возвратом продукции. Организация-поставщик, принимая обратно продукцию, должна отразить в бухгалтерском учете оценку продукции по отпускным ценам и по фактической себестоимости. Считаем целесообразным, открытие к счету «Возврат продукции» следующих субсчетов: «Возврат продукции в сумме выручки»; «Возврат продукции по фактической себестоимости»; «Списание возврата». При этом аналитические счета второго порядка к субсчету «Возврат продукции в сумме выручки» отражают порядок расчета выручки как разницы между стоимостью продукции по ценам реализации и величиной косвенных налогов. Аналитические счета второго порядка к субсчету «Возврат продукции по фактической

себестоимости», в свою очередь, воспроизводят составляющие себестоимости возвращаемой продукции. Субсчет «Списание возврата» предназначен для отражения корректировки счетов учета доходов и расходов по продукции, ранее реализованной покупателям. Группировка возвратов продукции по предлагаемым субсчетам позволит упростить и унифицировать порядок составления корреспонденции счетов по отражению операций возврата продукции.

Аналитические счета третьего порядка предназначены для группировки операций возврата продукции покупателями по причинам его возникновения. Перечень возможных причин, их наименование и количество определяется организацией самостоятельно, исходя из потребностей управления. Выделение указанных субсчетов третьего порядка позволит проводить анализ причин возникновения возврата и принимать соответствующие решения, направленные на их устранение. Эти вопросы являются особенно актуальными в условиях внедрения системы менеджмента качества.

Практическое применение предлагаемой методики финансового учета операций движения готовой продукции позволит повысить качество и оперативность учетно-аналитической информации, используемой в системе управления доходами и расходами по текущей деятельности организации.

Список использованной литературы

1. **Нидлз, Б.** Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл ; пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1994. – 496 с.