

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

ПОНЯТИЯ, ЗАДАЧИ И ПРИНЦИПЫ НОРМАТИВНО – ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ УЧЕТА ВЫПУСКА И РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ КАЗАХСТАНА

Абдуллин Рустем Жомартович

*магистр, старший преподаватель кафедры «Оценка, учет и аудит»,
НОУ Алматы Менеджмент Университет, г. Алматы*

АННОТАЦИЯ

Республика Казахстан – это страна с реально работающей рыночной экономикой. Для перехода к рынку стране понадобилось чуть больше десяти лет. Развитие рыночных отношений в Казахстане послужило толчком к становлению предпринимательской деятельности.

ABSTRACT

The Republic Kazakhstan is the country with really working market economy. For transition to the market the country needed slightly more than ten years. Development of the market relations in Kazakhstan was an incitement to formation of enterprise activity.

Ключевые слова: бухгалтерия, готовая продукция, аналитический учет, складской учет, индустриально-инновационное развитие, предприятия.

Keywords: accounts department, finished goods, analytical account, warehouse account, industrial and innovative development, enterprises.

Одной из развивающихся отраслей экономики в Казахстане является промышленность. Именно производственные предприятия обеспечивают спрос населения республики высококачественной продукцией по доступным ценам. Экономическим условием существования всякого общества считается воспроизведение процесса производства и сформировывается оно из четырех взаимозависимых факторов - создания, рассредотачивания, обмена и потребления.

«Сегодня Республика Казахстан располагает развитыми, обеспечивающими высокие темпы экономического роста топливно-энергетическим, металлургическим и химическим комплексами. В то же время перед нами встает важнейшая задача обеспечения сбалансированности экономики, опережающего развития перерабатывающей промышленности, высокотехнологичных и наукоемких производств, производственной инфраструктуры и агропромышленного сектора. Выстраивая в настоящее время модель сбалансированного и устойчивого развития, мы должны определить пути диверсификации экономики от сырьевой к перерабатывающей» - сказал Президент в своем обращении к народу Казахстана. Казахстан не может оставаться страной сырьевого назначения, мы должны производить продукцию не только для себя, но и на экспорт [1].

Как известно, целью любой коммерческой деятельности является обеспечение социальных потребностей и получение дохода. В промышленной организации эта цель осуществляется в промышленно - хозяйственной деятельности.

Правительство по поручению Президента разработало Программу индустриально-инновационного развития до 2015 года, главной задачей которой является увеличение внутреннего валового продукта (ВВП) к этому сроку по сравнению с 2000 годом в 3,5 раза.

Основной задачей промышленных компаний является наиболее полное обеспечение спроса населения высококачественной продукцией. Темпы роста объема производства продукции, повышение ее качества непосредственно влияют на величину издержек, прибыль и рентабельность компании. Именно поэтому очень важно уделять особое внимание учету готовой продукции.

«Экономическая политика нового курса – всеобъемлющий экономический прагматизм на принципах прибыльности, возврата от инвестиций и конкурентоспособности» - отметил в ежегодном Послании Президент РК Н. Назарбаев [1]. Обострение конкурентной борьбы в условиях рыночной экономики при равных технологических возможностях остро ставит вопрос о поисках резервов повышения конкурентоспособности за счет совершенствования механизма управления внутри каждой организации. Многие организации стремятся совершенствовать сложную систему управления запасами как одну из важнейших субъектов управления.

Сложность управления готовой продукцией обусловлена следующим противоречием. С одной стороны, существует множество факторов, которые обуславливают необходимость создания запасов: риск срыва пополнения запасов, возможные колебания объема производства и спроса на продукцию, наличие расходов, зависящих от частоты пополнения запасов. С другой стороны, содержание запасов связано с расходами (на хранение, на страхование запасов и др.). Также имеет место упущенная выгода в связи с невозможностью альтернативного использования средств, вложенных в запасы. Поэтому перед организациями встает проблема выбора оптимального варианта управления запасами, неотъемлемой частью которых является готовая продукция.

Применение современных концепций управления предприятием и производством предъявляют новые требования к системе учетно-аналитического обеспечения

управления готовой продукцией, принуждая учитывать и подвергать анализу многочисленные процессы, влияющие на размер и структуру запасов, посредством внедрения современных учетных и аналитических методик применительно к практике казахстанских предприятий. Существование и необходимость решения этих и других смежных проблем составляют актуальность исследования.

В современной экономической литературе в достаточной мере уделено внимание различным аспектам учета, аудита и анализа запасов, таким как управление запасами, оценка запасов, порядок учета запасов, требования к документации по приему и движению запасов, аудит и анализ эффективности использования запасов и т.д.

Широко известны в данном направлении работы казахстанских ученых К.Ш. Дюсембаева, М.С. Ержанова, А.К.Ержанова, К. К. Кеулимжаева, В.Л. Назаровой, В. К. Радостовца, К. Т. Тайгашиновой, Г. К. Тулешовой и др.

В решение данной проблемы значительный вклад внесли российские и зарубежные ученые: М.А. Вахрушина, Я. В. Соколов, Дэвид Александер, Анне Бриттон, Энн Иориссен, Э.С. Хендриксен, Р. Энтони, Дж. Рис, К. Друри, Е. Акофф и другие.

Суть производства заключается в переработке промышленных ресурсов в заключительный продукт – готовую продукцию, требующийся обществу. Объем и свойства продукта находятся в зависимости от ресурсов, которые вовлекаются непосредственно в процесс производства.

Финансовые продукты, производимые в организации, распределяются по следующим разновидностям:

- конечные продукты – это завершенные промышленной технологической обработкой экономические продукты, которые поступают в поле деятельности своего окончательного пользования, называемые в учете, как готовая продукция;
- промежуточные продукты – это экономические продукты, которые были не завершены технологической обработкой и в последующем поступающие в сферу последующего обрабатывания, называемые в учете, как полуфабрикаты.

Таким образом, можно вывести, что целью существования и развития производственных организаций является извлечение прибыли посредством производства и реализации готовой продукции.

Согласно Международного стандарта финансовой отчетности (МСФО) №3 «Запасы», готовая продукция относится к запасам, наряду с незавершенным производством, сырьем и материалами.

В Республике Казахстан принята четырехуровневая нормативно-правовая система регулирования бухгалтерской деятельности. Однако выделим основные пункты, относящиеся к выпуску и реализации готовой продукции:

1. Закон Республики Казахстан О бухгалтерском учете и финансовой отчетности от 28 февраля 2007 г.
2. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 31 января 2013 года № 50 «Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности».
3. Закон Республики Казахстан от 22 апреля 2015 года № 308-V «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам ограничения участия государства в предпринимательской деятельности».
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» (2013 год).

5. Методические рекомендации к Международным стандартам бухгалтерского учета.
6. Приказ Министерства финансов РК № 215 от 21 июня 2007 года «Об утверждении форм регистров бухгалтерского учета».
7. Правила ведения бухгалтерского учета.
8. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 23 мая 2007 года № 185 «Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета» [2,3,4,5,6,7].

Учитывая вышеуказанные нормативные документы, а также в соответствии с плановыми заданиями по ассортименту, количеству и качеству на основе заключенных с покупателем договоров предприятие изготавливает продукцию. Реализованная продукция позволяет возмещать произведенные предприятием затраты, своевременно выплачивать заработную плату и рассчитываться с кредиторами, развивать и совершенствовать производство. Для достижения этих целей особое внимание необходимо уделить изучению рыночной среды, формированию спроса потребителей, выпуску высококачественной и конкурентоспособной продукции. Немаловажное значение имеет также правильная организация учета готовой продукции, ее отгрузки и реализации

В бухгалтерском учете готовая продукция учитывается на активном калькуляционном счете 1320 «Готовая продукция» Типового плана счетов, по дебету которого отображается поступление готовой продукции на склад, а по кредиту – реализацию или списание со склада.

Если выпущенные из производства изделия потребляются полностью на своем предприятии, то они могут учитываться на счете 1320 «Готовая продукция», либо на счете 1310 «Материалы». При частичном использовании своей продукции на собственные цели она учитывается на счете 1320 «Готовая продукция».

Готовые изделия, приобретаемые у других предприятий для продажи как товар или для комплектации своей отгружаемой продукции и не входящие в ее себестоимость, учитываются на счете 1330 «Товары».

Полностью законченная производством продукция, которая должна быть принята заказчиком, но не принята им и не оформлена приемно-сдаточным актом, на счете 1320 «Готовая продукция» не учитывается, а остается в составе незавершенного производства. Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на сторону на счете 1320 «Готовая продукция» не отражается, а списывается со счетов учета производственных затрат непосредственно на счета учета отгрузки или продажи.

Аналитический учет - это натуральный и стоимостный учет продукции на складе и в бухгалтерии. Он ведется по наименованиям, сортам, типам, размерам и местам хранения продукции. Цель такого учета - получение информации о наличии, поступлении и расходе продукции, а также обеспечение контроля за ее сохранностью со стороны материально ответственных лиц.

Складской учет ведется материально ответственными лицами на карточках учета продукции. В них отражаются наличие и движение готовой продукции в натуральных единицах измерения (штуках, метрах, килограммах и др.). Карточки открываются на каждое наименование (номенклатурный номер) продукции в бухгалтерии и под расписку в журнале их регистрации передаются на склад. В карточках указываются наименование, номенклатурный номер, сорт, размер и другие признаки продукции, учетная цена, место хранения, норма запаса.

В конце отчетного периода во всех карточках (независимо от того, было или не было движения готовой продукции по тому или иному наименованию продукции) представляется конечный остаток.

На складах исследуемой компании, оснащенных вычислительной техникой, вместо карточек и книги учета составляется с помощью компьютера оперативная ведомость о наличии и движении готовой продукции по ее наименованиям и видам. Такая ведомость составляется для бухгалтерии, отдела сбыта, маркетинга и других заинтересованных пользователей.

Все первичные документы по приходу и расходу продукции со склада передаются в бухгалтерию. Передача оформляется специальным реестром, заполняемым в двух экземплярах, первый из которых остается на складе, а второй вместе с документами передается в бухгалтерию. На некоторых предприятиях реестр не составляется, а свидетельством о том, что документы переданы в бухгалтерию, служит роспись бухгалтера в складских карточках или книге учета [9].

По окончании месяца заведующий складом (кладовщик) передает в бухгалтерию сведения о продукции в натуральных единицах измерения. Если используется сальдовый (оперативно-бухгалтерский) метод учета материальных ценностей, то заполняется сальдовая ведомость, в которую на складе переносятся остатки из карточек в натуральных единицах измерения. В бухгалтерии они оцениваются в стоимостных единицах.

В бухгалтерии на основании приходно-расходных документов, а также сальдовых ведомостей и складских отчетов ведется стоимостный аналитический учет готовой продукции.

В настоящее время аналитический учет готовой продукции в организациях может вестись одним из следующих методов:

- параллельным;
- с помощью сортовой оборотной ведомости;
- сальдовым методом.

В бухгалтерии данные о наличии и движении готовой продукции на складе обобщаются в ведомости № 16 «Движение готовых изделий, их отгрузка и продажа» в стоимостном выражении - в разделе 1 «Движение готовых изделий в ценностном выражении», подраздел «Обобщенные данные за отчетный период». Остатки продукции на начало и конец отчетного периода, продукция, поступившая из производства и отгруженная в порядке продаж, отражаются в ведомости в разрезе групп продукции по учетным ценам и фактической себестоимости.

Остатки готовой продукции, отраженные в разделе 1 ведомости № 16, сопоставляются по учетным ценам с данными сальдовой ведомости учета остатков готовой продукции на складе.

Остатки, приход и расход продукции по фактической себестоимости, отраженные в ведомости № 16, сверяются с аналогичными данными Главной книги по счету 1320 «Готовая продукция».

Организация учета готовой продукции должна обеспечивать формирование информации о наличии и движении готовой продукции по местам хранения и материально ответственным лицам. Учет готовой продукции осуществляется в количественных и стоимостных показателях. Количественный учет готовой продукции ведется в единицах измерения, принятых в данной организации, исходя из ее физических показателей. Для организации учета количественных показателей однородной продукции могут применяться условно-натуральные измерители [8].

Готовая продукция организации учитывается по наименованиям, с отдельным учетом по отличительным признакам. Кроме того, учет ведется по укрупненным группам продукции:

- изделия основного производства;
- товары народного потребления, изделия;
- изготовленные из отходов;
- запасные части и т.д.

Данные аналитического и синтетического учета готовой продукции должны обеспечивать получение необходимых данных для составления бухгалтерской отчетности.

Готовая продукция изготавливается не для собственного использования, а для продажи. Поэтому так важно уметь ее правильно оценить. В бухгалтерском учете существует множество способов оценки готовой продукции:

- по производственной себестоимости;
- по полной себестоимости;
- на основании договорных цен;
- на основании розничных цен на товары, реализуемых в розницу в составе договорной цены и торговой добавки.

В бухгалтерском учете готовая продукция учитывается по фактическим затратам, связанным с ее изготовлением. При этом остатки готовой продукции на складе на конец отчетного периода могут оцениваться в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете организации по фактической производственной себестоимости или по нормативной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и других затрат на производство продукции. Нормативная себестоимость остатков готовой продукции также может определяться по прямым статьям затрат.

В МСФО 2 «Запасы», п.9, определено, что оценка запасов производится по наименьшей из двух величин – по себестоимости или стоимости возможной продажи. Это правило получило название *Lower Cost or Market (LCM)* – правило наименьшей оценки.

Стоимость возможной продажи (NRV) представляет расчетную цену реализации за вычетом оценочных затрат на доработку и реализацию. При этом доведение стоимости запасов до стоимости возможной продажи признается в качестве расхода за период списания и относится на убыток организации [9].

Для целей бухгалтерского учета оценка готовой продукции следует исходить из фактической суммы затрат на её изготовление, которые включают:

- сырье и материалы;
- амортизацию оборудования;
- оплату труда производственных рабочих;
- накладные расходы.

При организации аналитического бухгалтерского учета готовой продукции не должно допускаться ведение учета только в количественном выражении, без соответствующей стоимостной оценки. Разрешается в аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения готовой продукции применять учетные цены. В качестве учетных цен на готовую продукцию могут применяться: фактическая производственная себестоимость, нормативная себестоимость, договорные цены и другие виды цен. Выбор конкретного варианта учетной цены принадлежит организации. Применение варианта оценки готовой продукции по нормативной себестоимости целесообразно в

отраслях с массовым и серийным характером производства и с большой номенклатурой готовой продукции. Положительными сторонами применения нормативной себестоимости в качестве учетной цены являются удобство при осуществлении оперативного учета движения готовой продукции, стабильность учетных цен и единство оценки при планировании и аналитическом учете. Фактическая производственная себестоимость в качестве учетной цены продукции применяется, как правило, при единичном и мелкосерийном производствах, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры. Договорные цены в качестве учетных цен применяются преимущественно при стабильности таких цен.

Также в настоящее время в типовом плане счетов в соответствии с Национальными стандартами финансовой отчетности предусмотрен счет «Резерв по списанию запасов». Использование данного счета и непосредственное создание резерва по списанию запасов, позволит предприятиям списывать запасы по результатам инвентаризации в пределах норм естественной убыли, что даст возможность списывать запасы, которые подвергаются усушке, утруске, разливу, распылу при выполнении технологических операций.

Если учет готовой продукции ведется по нормативной себестоимости или по договорным ценам, то разница между фактической себестоимостью и стоимостью готовой продукции по учетным ценам учитывается на счете 1320 «Готовая продукция» по отдельному субсчету «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости». Отклонения на этом субсчете учитываются в разрезе номенклатуры, либо отдельных групп готовой продукции, либо по организации в целом. Превышение фактической себестоимости над учетной стоимостью отражается по дебету указанного субсчета и кредиту счетов учета затрат. Если фактическая себестоимость ниже учетной стоимости, то разница отражается сторнировочной записью. Списание готовой продукции может производиться по учетной стоимости. Одновременно на счета учета продаж списываются отклонения, относящиеся к проданной готовой продукции. Отклонения, относящиеся к остаткам готовой продукции, остаются на счете 1320 «Готовая продукция». Независимо от метода определения учетных цен общая стоимость готовой продукции должна равняться фактической производственной себестоимости этой продукции.

В финансовой отчетности организации по учету выпуска и реализации готовой продукции раскрывают следующую информацию:

- учетную политику, принятую для оценки запасов, включая использованный способ расчета их себестоимости (средневзвешенный метод);
- общую балансовую стоимость запасов и балансовую стоимость по отдельным группам запасов по классификации, принятой организацией;

- сумму запасов, признанную в качестве расхода в отчетном периоде;
- сумму любых списаний запасов в течение периода до возможной чистой стоимости реализации;
- любую сумму восстановления списанной стоимости запасов, признанную расходом при списании запасов до возможной чистой стоимости реализации;
- балансовую стоимость запасов, заложенных в качестве обеспечения обязательств.

В бухгалтерском учете при производстве и реализации готовой продукции, вследствие специфики отрасли, присущи некоторые задачи, без которых учет и внутренний контроль не может быть полным и достоверным. К задачам бухгалтерского учета готовой продукции относят:

- регулярный мониторинг выпуска готовой продукции, состояния запасов и сохранность на складах, объема произведенных работ и услуг;
- своевременное и точное документальное сопровождение отгруженной и выпущенной продукции;
- ясная организация расчетов с потребителями;
- правильный и своевременный учет наличия и движения готовой продукции на складах, в холодильниках и других местах хранения продукции;
- контроль сохранности готовой продукции и соблюдением установленных лимитов;
- контроль выполнения плана контрактов-поставок по размеру и ассортименту реализованного изделия с целью оценки трудовой деятельности сотрудников;
- выявление рентабельности всей продукции и ее отдельных видов;
- актуальный и полный подсчет итогов за реализованную продукцию, подлинных издержек на ее производство и реализацию, расчет сумм дохода [9].

Для успешного выполнения этих задач необходима ритмичная работа предприятия, правильная организация складского хозяйства и сбыта, своевременное документальное оформление хозяйственных операций.

Важное значение для правильной организации учета наличия и движения готовой продукции, работ, услуг имеет разработка ее номенклатуры, т.е. перечня наименований видов изделий, вырабатываемых данной организацией. За основу его составления берется классификация готовых изделий по определенным признакам, позволяющим отличать одно изделие от другого. Номенклатурные номера строятся по-разному, исходя из конкретных условий производства.

При учете готовой продукции необходимо учитывать исходные положения, на основе которых осуществляются построение, функционирование и развитие производственного процесса, также называемые принципами, представленными в таблице 1.

Таблица 1.

Основные принципы организации производственного процесса

№ п/п	Принципы	Характеристика принципов
1	Принцип пропорциональности	Пропорциональная производительность в единицу времени всех производственных участков организации
2	Принцип дифференциации	Создание производственных подразделений по технологическому или предметному признаку
3	Принцип комбинирования	Объединение различных процессов производства в пределах одного подразделения

№ п/п	Принципы	Характеристика принципов
4	Принцип концентрации	Сосредоточение процессов производства в разных подразделениях, участках
5	Принцип специализации	Разделение труда на участке с закреплением к нему ограничений по номенклатуре работ, операций, деталей
6	Принцип универсализации	Занятость широким спектром производственных операций в пределах одного подразделения
7	Принцип стандартизации	Применение стандартов, одинаковых условий для правильного протекания производственного процесса
8	Принцип параллельности	Одновременное выполнение производственных процессов на большинстве его операций
9	Принцип непрерывности	Сведение к минимуму всех перерывов в процессе производства изделия
<i>Примечание – составлено автором на основе источника [8]</i>		

Объем выпуска и продажи промышленной продукции может выражаться с помощью следующих видов измерителей:

- натуральные измерители, которые выражаются в штуках, метрах, килограммах;
- условно – натуральные измерители, когда выпускаемая продукция приводится к одному базовому элементу и определяется в условных единицах;
- стоимостные измерители, то есть в денежных единицах. Стоимостные показатели являются наиболее универсальными измерителями и используются при определении объемов товарной, валовой и реализованной продукции;
- трудовые измерители, которые рассчитываются произведением нормативной трудоемкости обработки одного изделия и количества этих обработанных изделий.

Соблюдение вышеназванных принципов организации производственного процесса является одним из основных условий высокой эффективности деятельности производственного предприятия. Зачастую, в реальных условиях, эти принципы комбинируются в различных комбинациях, например, принцип непрерывности может быть скомбинирован с любым другим, и они не будут исключать друг друга.

Экспортный потенциал Казахстана очень велик. Как правильно заметил в своем недавнем обращении к народу Президент, мы на сегодняшний день имеем развитый топливно-энергетический, металлургический и химический комплексы и богатые запасы полезных ископаемых. Для вступления в ВТО нужен определенный уровень экономического развития. Казахстан достиг этого уровня, но его необходимо повысить. Для этого в Правительстве была разработана программа индустриально-инновационного развития, которой необходимо придерживаться при разработке долгосрочных перспектив развития компании.

Конечным результатом деятельности любого производственного предприятия является выпуск готовой продукции, выполнение работ или предоставление услуг. В результате, стоимость готовой продукции, работ, услуг переходит из сферы производства в сферу обращения.

Список литературы:

1. Новое десятилетие – новый экономический подъем - новые возможности Казахстана». Послание Президента Республики Казахстан Н.А.Назарбаева народу Казахстана. Страна и мир № 4 (313), 1 февраля 2010 года
2. Республика Казахстан. Закон Республики Казахстан О частном предпринимательстве № 124-III от 31.01.2006 года // www.zakon.kz, 2015.
3. Республика Казахстан. Закон Республики Казахстан О бухгалтерском учете и финансовой отчетности от 28 февраля 2007 г. // www.zakon.kz, 2015.
4. Республика Казахстан. Закон Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» от 20.11.1998 г., №304 (с изменениями и дополнениями от 15.01.2001г., №139) // www.zakon.kz, 2015
5. Республика Казахстан. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 31 января 2013 года № 50 «Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности» // www.zakon.kz, 2015.
6. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» (2013 год).
7. Республика Казахстан. «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс). Кодекс Республики Казахстан от 12 июня 2001 г., №209-11. - Алматы: БИКО, 2001 г.
8. Тайгашинова К.Т. Управленческий учет логистических издержек. (Управление товарно-материальными запасами). Часть 1: Учебное пособие.- Алматы: Экономика, 2009.
9. Тулешова Г.К. Учет и отчетность в соответствии с международными стандартами. Часть 1, 2 - Алматы: Бизнес информация, 2010.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ

Абраменко Анна Евгеньевна
студентка 3 курса учетно-финансового факультета
ФГБОУ ВПО «КубГАУ», г. Краснодар
Олейник Маргарита Анатольевна
ст. преподаватель кафедры аудита
ФГБОУ ВПО «КубГАУ», г. Краснодар