

УДК 657.471 : 623

ОПТИМИЗАЦИЯ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В УСЛОВИЯХ СПЕЦИФИКИ ОРУЖЕЙНОГО ПРОИЗВОДСТВА

Л.В. Учаева

Тверской государственной университет, Россия

Определена роль и значение эффективной производственной деятельности, которая, объективно является обязательным условием функционирования любого экономического субъекта. В результате проведённого исследования определена роль соблюдения методологии бухгалтерского учёта и на примере конкретного экономического субъекта проанализированы последствия искажения методологических и нормативно-правовых основ, регламентированных как действующим законодательством, так и установленной методологией бухгалтерского учёта. Сделан вывод о том, что выявленные в ходе исследования нарушения продуцируют и негативные аспекты, сказывающиеся как на увеличении трудоёмкости учётных работ, так и на искажении отчётных данных. Последние, в частности, касаются стоимости готовой продукции и стоимости продукции, отгруженной, но на которую переход права собственности ещё не перешёл к покупателю.

Ключевые слова: *выпуск продукции, плановая, фактическая себестоимость, отклонение от плановой себестоимости, учётные записи, красное сторно.*

В современных экономических условиях эффективная производственная деятельность является обязательным условием функционирования любого экономического субъекта. В свою очередь, эффективность производства непосредственно зависит от совокупности затрат, осуществлённых для производства готовой продукции. Этим вопросам было уделено особое внимание в предыдущих исследованиях [3, с. 64].

Учет затрат на производство в российской учётной практике осуществляется в соответствии с нормами Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99", утверждённого Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н.

В исследуемом экономическом субъекте (ОАО «Т-Оружие», далее: ОАО) учет затрат на производство ведется на счетах 20, 23, 25, 26. В ОАО применяется позаказный метод учёта затрат на производство готовой продукции, что предусмотрено п.8.9. Учётной политики организации. Методы учёта затрат были подробно рассмотрены в ранее проведённых исследованиях, в частности позаказный метод приемлем в авиационной промышленности [4, с. 91].

Распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов осуществляется в соответствии с методикой, установленной п. 8.9.2 и 8.9.3. Учётной политики организации. В качестве учётного

регистра применяются «Карточки распределения затрат по изделиям», ежемесячно с позаказным распределением. Учёт затрат для исчисления себестоимости готовой продукции ведётся в специальных ведомостях в разрезе статей затрат с формированием их дифференцированно по каждому заказу. В ведомостях ежемесячно, в разрезе каждого заказа калькулируется себестоимость единицы продукции. Анализ счётов 25, 26 показал достоверность отнесения данных расходов на единицу каждого выпускаемого изделия. Аналитический учёт выпускаемой продукции ведётся ежемесячно в оборотной ведомости («Оборотная ведомость по готовой продукции») по каждому заказу, в разрезе каждого вида выпускаемой продукции.

Учёт выпускаемой продукции в ОАО «Т-Оружие» ведётся по плановой (нормативной) себестоимости. Исходя из этого, в учётном процессе, на основе принятой в российской методологии бухгалтерского учёта, необходимо было предусмотреть в одном из элементов учётной политики исследуемой организации, использовать балансовый счёт 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» [1].

Ведение счёта 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» позволило бы вести учёт отклонений фактической себестоимости от плановой, как это и предусмотрено Планом счетов и Инструкцией по его применению (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н): счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах за отчетный период, а также выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости. Этот счет используется организацией при необходимости. Так, например, при производстве кондитерской продукции обязательным является учёт затрат по нормативной себестоимости [5, с. 98].

Исходя из норм, предусмотренных Планом счетов [1] ежемесячно следует формировать в учёте следующие учётные данные:

Дебет 40 Кредит 20 – для отражения фактической производственной себестоимости выпущенной из производства продукции;

Дебет 43 Кредит 40 – для отражения нормативной (плановой) себестоимости произведенной продукции;

Далее необходимо сопоставить дебетовый и кредитовый обороты по счёту 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и на конец каждого месяца определять отклонение фактической производственной себестоимости произведенной продукции от нормативной (плановой) себестоимости.

В результате выявления отклонений, далее необходимо сделать соответствующие учётные записи:

– в случае экономии, т.е. превышения нормативной (плановой) себестоимости над фактической:

Дебет 90 Кредит 40, методом «красное сторно»;

– в случае перерасхода, т.е. превышение фактической себестоимости над нормативной (плановой):

Дебет 90 Кредит 40, методом дополнительной записи.

Таким образом, счёт 40 «Выпуск продукции» должен закрываться ежемесячно и, соответственно, сальдо на отчетную дату не имеет.

Исследованием установлено, что в учёте фактически не используется счёт 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», что шлейфом повлекло за собой целый ряд методологических нарушений. А, именно: учёт готовой продукции ведётся на двух субсчетах счёта 43 «Готовая продукция»:

43.01 - Готовая продукция по нормативной себестоимости;

43.02 – Отклонение от нормативной себестоимости готовой продукции.

И, кроме того, на двух субсчетах счёта 45 «Товары отгруженные»:

45.01 – Товары отгруженные по нормативной себестоимости

45.02 – Отклонение от нормативной себестоимости товаров отгруженных.

Исследование показало, что ведение учёта отклонений стоимости готовой продукции от плановой (нормативной) себестоимости в рамках счёта 43 «Готовая продукция» приводит к кредитовому сальдо на данном счёте (на субсчёте 43.02), что противоречит методологии бухгалтерского учёта, в части классификации счетов на активные и пассивные.

В связи с выявленным нарушением в результате исследования выявлено кредитовое сальдо по счёту 43 (субсчёт 43.02) по состоянию на 01.01.2013 г.: 38 654 189,71 руб. и, соответственно, на 31.12.2013 г.: 34 603 577,05 руб.

Вышеназванное нарушение, соответственно, привело к тому, что и на счёте 45 «Товары отгруженные» предусмотрены рабочим планом счетов и фактически ведётся учёт также в разрезе двух вышеназванных субсчетов.

Тогда как, на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н): счет 45 "Товары отгруженные" предназначен для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции). На этом счете учитываются также готовые изделия, переданные другим организациям для продажи на комиссионных началах. Товары отгруженные учитываются на счете 45 "Товары отгруженные" по стоимости, складывающейся из фактической производственной себестоимости и расходов по отгрузке продукции (товаров) (при их частичном списании).

Исследование показало, что в целях соблюдения методологии бухгалтерского учёта, а также нормативно – правового регулирования, необходимо ввести в рабочий план счетов и, соответственно, использовать в учётной практике счёт 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», ведение которого будет способствовать не только соблюдению установленной методологии бухгалтерского учёта, но и соблюдению одного из требований бухгалтерского учёта, установленных п.6 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации" (утв. Приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н). Суть данного требования состоит в том, что учетная политика организации должна обеспечивать рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины организации, т.е. требование рациональности [2].

На наш взгляд, применение счёта 40 в условиях организации учёта и планирования ОАО «Т-Оружие» позволит не только соблюдать действующую методологию бухгалтерского учёта, снижать трудоёмкость учётных работ (поскольку отпадёт необходимость ведения субсчетов 43.02, 45.02), но и повысит достоверность отчётных данных, поскольку кредитовое сальдо по любому счёту на отчётную дату следует отражать в пассиве бухгалтерского баланса. А, поскольку, в настоящее время, в учётной практике ОАО «Т-Оружие» (выявление отклонений по кредиту счёта 43) кредитовые обороты по активному счёту 43 «Готовая продукция» формируются ежемесячно, о чём свидетельствуют учётные регистры по счёту 43 (ОСВ, Анализ счёта и др.), то и ежемесячно имеются кредитовые сальдо по субсчёту 43.02. Данные факты, выявленные в учёте исследуемой организации, противоречащие действующей методологии бухгалтерского учёта и, приводящие к повышению трудоёмкости учётных работ, а также к значительному искажению отчётных данных, могут быть устранены только введением в учётный процесс ОАО «Т-Оружие» специально предусмотренного в этих целях счёта (40 «Выпуск продукции»), нормативные основы ведения которого нацелены, непосредственно, на специфику производства исследуемой организации.

Список литературы

1. План счетов и Инструкция по его применению (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н).
2. ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации" (утв. Приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н).
3. Исследование основных мотиваций роста полной себестоимости по услугам водоснабжения и водоотведения в организациях системы жилищно-коммунального хозяйства / Л. В. Учаева // Вестник Тверского государственного университета. Сер. Экономика. – 2005. – № 10(16). – С. 64–76.
4. Особенности применения методов учета и калькулирования затрат в условиях производства авиационной промышленности / Л. В. Учаева // Вестник Тверского государственного университета. Сер. Экономика. – 2007. – № 32(63). – С. 91–95.

5. Анализ факторов, влияющих на результативность выпуска готовой продукции кондитерского производства / Л.В. Учаева, Л. М. Васильева, Е. Ю. Орлова, Д. А. Кудрявцева // Вестник Тверского государственного университета. Сер. Экономика. – 2008. – № 18(78). – С. 98–102.

OPTIMIZATION OF ACCOUNTING SYSTEM RELATED TO FINISHED PRODUCT AT AN ARMORY

L.V. Uchaeva

Tver State university, Tver

The research defines the role of accounting methodology on the base of a certain economic entity. The author analyses the consequences of incorrectly used methodology and legal bills. She draws the conclusion that such breaches lead to the emergence of some negative aspects including the increase in accounting labour-intensiveness and perversions. In their turn these factors influence the cost of finished products.

Keywords: *output, planned and real cost, departure from planned cost, accounting, reversing entry.*

Об авторе:

УЧАЕВА Людмила Вильевна – кандидат экономических наук, доцент кафедры экономического факультета Тверского государственного университета, 170039, ул. Хромова, д.21, e-mail: for-uchaeva@yandex.ru

About the author:

UChAEVA Ljudmila Vil'evna – Philosophy Doctor in Economics, Associate Professor, Accounting Department, Tver State University, (21, Khromova St., Tver, 170039), e-mail: for-uchaeva@yandex.ru

References

1. Plan schetov i Instrukcija po ego primeneniju (utv. Prikazom Minfina RF ot 31.10.2000 N 94n).
2. PBU 1/2008 "Uchetnaja politika organizacii" (utv. Prikazom Minfina Rossii ot 06.10.2008 N 106n).
3. Issledovanie osnovnyh motivacij rosta polnoj sebestoimosti po uslugam vodosnabzhenija i vodootvedenija v organizacijah sistemy zhilishhno-kommunal'nogo hozjajstva / L. V. Uchaeva // Vestnik Tverskogo gosudarstvennogo universiteta. Ser. Jekonomika. – 2005. – № 10(16). – S. 64–76.
4. Osobnosti primenenija metodov ucheta i kal'kulirovanija zatrat v uslovijah proizvodstva aviacionnoj promyshlennosti / L. V. Uchaeva // Vestnik Tverskogo gosudarstvennogo universiteta. Ser. Jekonomika. – 2007. – № 32(63). – S. 91–95.
5. Analiz faktorov, vlijajushhij na rezul'tativnost' vypuska gotovoj produkcii konditerskogo proizvodstva / L.V. Uchaeva, L. M. Vasil'eva, E. Ju. Orlova, D. A. Kudrjavceva // Vestnik

6.

Научная библиотека ТВГУ