

Литература

1. Международный стандарт финансовой отчетности МСФО № 2 «Запасы» // Международные стандарты финансовой отчетности 2006: изд. на рус. яз. – М., 2006. – С. 35 – 44.
2. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.
3. Котлер, Ф. Маркетинг. Менеджмент. / Ф. Котлер, К.Л. Келлер. – 12-е изд. – СПб.: Питер, 2007. – 816 с.
4. Тыкоцкий, Л.И. Производительный труд и услуги. Вопросы теории / Л.И. Тыкоцкий. – Вильнюс: Минтис, 1973. – 180 с.
5. Гражданский кодекс Республики Беларусь. – Минск: Амалфея, 2010. – 816 с.
6. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть): принят Палатой представителей 15.11.2002 г.: одобр. Советом Респ. 02 дек. 2002 г.: в ред. Закона Респ. Беларусь № 330-З от 30.12.2011 г.

ПРОБЛЕМЫ И СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ МЕТОДИК БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

*Т.Н. Романёнок, аспирант, УО «Белорусский государственный
экономический университет», г. Минск, Республика Беларусь*

Основополагающее значение для методологии бухгалтерского учета готовой продукции имеет ее оценка. Выбор применяемого вида оценки не только влияет на организацию бухгалтерского учета готовой продукции и его методики, но и является основной предпосылкой формирования достоверных показателей бухгалтерской отчетности, искажение или неправильный выбор, применяемой методики оценки может привести к ошибочной интерпретации фактов финансово-хозяйственной деятельности организаций, что в конечном итоге является причиной принятия управленческим персоналом необоснованных решений.

В настоящее время в учетно-аналитической практике Республики Беларусь, других стран СНГ и стран с развитой рыночной экономикой превалирует оценка готовой продукции по фактической себестоимости, что соответствует теории динамического баланса. В соответствии с данной концепцией основной целью бухгалтерского учета является выявление и исчисление достоверного финансового результата производственно-хозяйственной деятельности экономического субъекта. В рассматриваемой системе учета приоритет отдается правильности исчисления и представления в отчетности финансового результата, даже если это влияет на достоверность представления в отчетности финансового состояния хозяйствующего субъекта.

Помимо концепции динамического баланса довольно широкое распространение в мировой учетно-аналитической теории и практике получила концепция статического бухгалтерского учета, основная цель которого заключается в определении того, позволит ли реализация всех активов организации на данный момент получить сумму, необходимую для оплаты его кредиторской задол-

женности. В этой системе учета приоритет отдается правильности исчисления и представления в отчетности финансового состояния хозяйствующего субъекта, даже в ущерб представлению в отчетности финансового результата. В соответствии с данной концепцией готовая продукция должна быть оценена «по стоимости ее возможной (потенциальной) продажи на соответствующем рынке; если такого рынка нет, можно обратиться к цене, указанной в предыдущем или аналогичном договоре» [1, с. 54].

Эти виды учета, как правило, противопоставляются друг другу, тем не менее, следует отметить, что на практике обе эти концепции применяются одновременно. Это обусловлено тем, что абсолютное следование одной из концепций и полное отрицание другой может привести к серьезным негативным последствиям, например, как справедливо отмечает Ж. Ришар: «... исторические цены традиционно доминируют в учете, однако следование (категоричное – Т.Н. Романёнок) им в условиях гиперинфляции так искажает отчетные данные, что они попросту становятся никому не нужными» [1, с. 54]. Именно с этим во многом связано наличие в Международных стандартах финансовой отчетности рекомендаций по применению смешанной модели оценки, сочетающей справедливую и первоначальную стоимость применяемых исходя из экономического содержания конкретных объектов учета и полезности получаемых на основе применения того или иного вида оценки показателей для принятия управленческих решений.

Между чистой статической и динамической концепциями стоит третья, суть ее заключается в оценке запасов по себестоимости в случае, когда рыночная цена выше себестоимости, и по рыночной, когда она складывается ниже себестоимости. Данный подход в настоящее время нашел отражение в IAS 2 «Запасы» и применяется к готовой продукции, входящей в состав активов, предназначенных для реализации. Данный подход наиболее близок к статической концепции, которая из-за принципа осмотрительности отказалась от последовательности своих положений.

Несмотря на широкую дискуссию, проводимую относительно наиболее приемлемой методики оценки, по данному вопросу до сих пор нет единого мнения. Как отмечал в своих работах К. Боулдинг, «с одной стороны, оценка обращена в прошлое, к той цене, по которой ценности были приобретены, с другой – в будущее, к той цене, по которой они будут проданы» [2, с. 215], при этом он признавал, что, «... хотя первая оценка легко достижима, только второй подход является правильным» [2, с. 215]. Следует отметить, что на протяжении всей истории развития теории оценки среди бухгалтеров-практиков чаще всего преобладало иное мнение. Они выступали за оценку, сформированную на основе затрат в ущерб применению цены возможной реализации. Обобщая мнения различных авторов, можно привести следующие доводы в защиту использования оценки готовой продукции по исторической стоимости, в роли которой выступает фактическая себестоимость:

1. Оценка по исторической стоимости опирается на реальные документы и отражает стоимость, которая была уплачена для создания данного объекта бухгалтерского учета, поэтому она является более обоснованной с юридической точки зрения. Данный вид оценки основан на документах, чем и обуславливается его высокая точность.

2. Только в случае применения исторической стоимости для оценки готовой продукции обеспечивается возможность достаточно точного определения финансового результата, полученного от ее реализации. При этом величина прибыли от реализации может быть найдена только после продажи данного объекта бухгалтерского учета, до этого его оценка должна соответствовать затратам организации, понесенным на его создание.

3. Посредством оценки готовой продукции по исторической стоимости обеспечивается логическая связь данных первичных документов и показателей, отраженных в регистрах и на счетах бухгалтерского учета.

4. Простота, юридическая обоснованность и экономическая убедительность исторической стоимости являются предпосылкой снижения затрат времени на обработку информации и обеспечивают экономичность системы бухгалтерского учета.

Приведенные выше доводы в защиту оценки по исторической стоимости в большинстве своем являются спорными и по отношению к такому объекту бухгалтерского учета, как «готовая продукция», могут быть подвергнуты серьезной критике:

1. Историческая стоимость не в состоянии отразить реальную величину готовой продукции в составе активов организации

2. «Точность» фактической себестоимости готовой продукции, взятой из первичных документов, дискуссионна, так как для современной практики промышленных организаций характерно осуществление большого количества расчетов и корректировок, связанных с необходимостью распределения косвенных затрат, амортизации, определения величины незавершенного производства и т.п., что ставит под сомнение объективность данного показателя.

3. Доводы, основанные на логичной связи исторической стоимости с первичными документами по отношению к готовой продукции, являются надуманными, так как связь данных аналитического и синтетического учета показателей готовой продукции в действующей учетно-аналитической практике организаций промышленности осуществляется расчетным путем, что приводит к отсутствию их прозрачной увязки с данными первичных документов.

4. Отрыв оценки готовой продукции от величины экономических выгод, предполагаемых к получению после ее реализации, приводит к невозможности спрогнозировать ожидаемые финансовые результаты, выявить фактический размер потерь от порчи готовой продукции, определить реальное финансовое состояние и кредитоспособность организации.

Таким образом, сложившаяся в настоящее время методика оценки произведенной продукции по фактической себестоимости не в состоянии в полной мере удовлетворить потребности руководства на макро- и микроэкономических уровнях управления экономикой хозяйствующих субъектов. Это связано с тем, что фактическая себестоимость характеризует лишь затраты, понесенные организацией в процессе производственной и сбытовой деятельности, однако основной характеристикой произведенной продукции является присущая ей способность приносить экономические выгоды в виде притока денежных средств. В этой связи более полная и полезная для управленческого персонала информация об остатках и производстве продукции могла бы быть сформирована с применением для их оценки отпускных цен предприятия, по которым продукция будет реализована. Хотя следует признать также необходимость сохранения в бухгалтерском учете и финансовой отчетности показателей себестоимости готовой продукции. Целесообразным представляется разработка системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности, позволяющей сохранить показатели готовой продукции, оцененные по себестоимости, с дополнением их показателями, рассчитанными на основе применения возможной чистой стоимости реализации.

Литература

1. Ришар, Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика / Ж. Ришар; под ред. Я.В. Соколова; пер. с фр. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
2. Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 496 с.

НОВОЕ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

*Т.Н. Рыбак, к. э. н., доцент, Министерство финансов Республики Беларусь,
г. Минск, Республика Беларусь*

Реализация макроэкономических задач по активизации привлечения иностранного капитала, наращиванию инвестиционного потенциала Республики Беларусь обусловило необходимость унификации отечественной бухгалтерской отчетности с международными принципами и правилами, повышения ее полезности для инвесторов и кредиторов, вовлеченных в активную экономическую деятельность, связанную с финансовыми рисками.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 111 установлены новые формы бухгалтерской отчетности, начиная с I квартала 2012 года, а также утверждена Инструкция о порядке составления бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность коммерческих организаций за квартал и год включает бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменении капитала, отчет о движении денежных средств, пояснительную записку.