



Рис. 1. Графическая интерпретация расчета точки безубыточности транспортной организации ООО «СимСитиТранс» за 2005-2006 г.г.

$$Y = V_{кр} / V_{max} = Q_{кр} / Q_{max}, \text{ где (2)}$$

$V_{кр}$ ,  $V_{max}$  – соответственно критический и максимально возможный объем реализации услуг в стоимостном выражении;

$Q_{кр}$ ,  $Q_{max}$  – соответственно критический и максимально возможный объем перевозок.

Для транспортного предприятия уровень устойчивости определяется отношением критического объема реализации к максимальному объему реализации работ и услуг. Для 2005 года это:

$$Y_{2005} = 6,22 \text{ млн. чел.} / 9,39 \text{ млн. чел.} = 0,662.$$

Для 2006 года это:

$$Y_{2006} = 9,326 \text{ млн. чел.} / 12,009 \text{ млн. чел.} = 0,776.$$

Экономическое содержание (смысл) показателя уровня экономической устойчивости можно определить, исходя из формулы как долю денежного дохода, который покрывает все затраты на предоставление и реализацию критического объема услуг. Чем ниже значение данного показателя, тем устойчивее транспортный комплекс и каждое входящее в него учреждение изменениям рыночной конъюнктуры, тем выше запас ее прочности.

Оценивая полученные показатели 2005 года – 0,662 и 2006 года – 0,776, отметим уменьшение запаса уровня экономической устойчивости в 2006 году. Таким образом, для этих условий, чем выше критический объем реализации, тем ниже уровень устойчивости, и наоборот.

#### Источники и литература

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (зі змінами та доповненнями) № 996-XIV – від 16.07.99 р.
2. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.
3. Погорелов Ю.С. Факторы, определяющие выбор методов управления затратами на промышленных предприятиях // [www.rusnauka.com/Article/Economics/10/81.html](http://www.rusnauka.com/Article/Economics/10/81.html). – 15.03.2005

#### Нурлыгаянов Р.Р.

### РОЛЬ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УПРАВЛЕНИИ ПРОИЗВОДСТВЕННЫМИ ЗАПАСАМИ

Необходимым условием выполнения планов по производству продукции, снижению её себестоимости, росту прибыли, рентабельности является полное и своевременное обеспечение предприятия сырьём и материалами необходимого ассортимента и качества. Материальные затраты имеют наибольший удельный вес в текущих затратах на производство в большинстве отраслей производственной сферы. От того, как на предприятии осуществляется процесс материально-технического снабжения и контроль за соблюдением режима экономии, зависят наиболее важные показатели работы предприятия – объём производства, его рентабельность, а также финансовое состояние и ликвидность. Эффективность производства в значительной степени зависит от управления материальными ресурсами – планирования, нормирования, обеспеченности и использования, а также организации их хранения.

Огромный вклад в развитие теоретических положений и методических подходов к решению проблем учета материальных производственных запасов внесли такие ученые-экономисты, как В.П. Завгородный, Н.М. Ткаченко[3], Н.Г. Чумаченко, Ф.Ф. Бутынец, В.В. Сопко и многие другие. Однако теоретические положения, изложенные в этих работах показывают что ряд вопросов в отрасли управления материальными производственными запасами в условиях рыночной экономики еще недостаточно исследованы и требуют дополнительного изучения.

Таким образом, целью проведения исследования является обоснование направлений повышения эффективности использования материальных производственных запасов на предприятии в условиях рыночной экономики.

В этой связи, одной из важнейших задач каждого предприятия становится экономия материальных ресурсов, так как именно материальные затраты составляют большую часть издержек производства, от которых непосредственно зависит величина прибыли. А прибыль в условиях рыночной экономики - основной источник жизнеобеспечения предприятия.

Главное направление экономии материальных ресурсов на каждом предприятии – увеличение выхода конечной продукции из одного и того же количества сырья и материалов на рабочих местах (в бригадах, участках, цехах). Оно зависит от технического оснащения производства, уровня мастерства работников, умелой организации материально-технического обеспечения, количества норм расхода и запасов материальных ресурсов, обоснованности их уровня.

Для эффективного управления оборотными средствами, необходимо их нормирование. Незаполнение норматива приводит к перебоям в производстве и реализации товаров, что отрицательно сказывается на результатах деятельности предприятия. Сверхнормативные запасы товарно-материальных ценностей отвлекают из оборота денежные средства и свидетельствуют о недостатках в материально-техническом обеспечении, неритмичности процессов производства и реализации товаров.

Следующий аспект, который влияет на эффективное управление материальными производственными запасами, является форма бухгалтерского учета – совокупность регистров бухгалтерского учета, порядка и способов обобщения и регистрации информации о хозяйственных операциях с оборотными активами.

Если предприятие будет осуществлять бухгалтерский учет без использования компьютерной техники, то любой регистр для ручной обработки будет громоздким, неудобным в формировании и использовании с присущей ему большой вероятностью ошибки. Прогрессивные продукты относительно ведения учета операций с оборотными активами, предложенные отечественному пользователю, как правило, не имеют указанных недостатков. Они дают возможность получить информацию о наличии материальных ценностей и их реализации в любом выражении: количественном, стоимостном, по материально ответственным лицам.

Следующий фактор, оказывающий непосредственное влияние на управление предприятием, в частности запасов, является несовершенная законодательная база.

Согласно П(С)БУ 9 «Запасы» [1] первоначальная стоимость оборотных активов, а именно запасов, в бухгалтерском учете не изменяется. Однако на дату баланса запасы отражают в бухгалтерском учете по меньшей из двух оценок: первоначальной стоимости или чистой стоимости реализации. В этом стандарте особое внимание уделяется оценке запасов, а увеличение их стоимости предусматривается лишь на сумму предыдущей уценки.

По нашему мнению, такой подход к дооценке оборотных активов не совсем корректен (особенно в современных условиях, когда имеет место тенденция удорожания материально-производственных ресурсов на рынке), поскольку во-первых, это приведет к злоупотреблениям и массовым уценкам запасов с дальнейшей их реализацией, во-вторых, низкие цены на них на момент составления баланса исказят реальную стоимость оборотных активов предприятия. Поэтому предлагаем внести в стандарт 9 «Запасы» изменения, которые бы дали возможность предприятиям осуществить дооценку запасов в соответствии с действующими рыночными ценами с отнесением этих сумм на пополнение собственных оборотных средств.

Одновременно в процессе внедрения принципов бухгалтерского учета в отечественную практику имеют место отдельные проблемы, связанные с задекларированной значительной степенью свободы, предоставленной субъектам хозяйствования в организации и методике ведения учета, которая не может быть реализованной в полной мере из-за негибкости фискальной налоговой политики. Примером влияния требований налогового законодательства на организацию и методику учета производственных запасов может служить признание запасов активами.

Согласно П(С)БУ 9 производственные запасы могут быть списаны с баланса предприятия на расходы при условии, что от их использования не ожидается получение экономических выгод. Однако в налоговом учете стоимость списанных производственных запасов будет уменьшать валовые расходы отчетного периода, что противоречит экономической сущности операции по списанию запасов.

Таким образом, существенная обособленность механизма признания результатов деятельности в финансовом учете от механизма налогообложения не всегда имеет экономическую обоснованность.

Необходимо признать, что в зарубежной практике так же имеются расхождения между финансовым и налоговым учетом, однако в целом объект налогообложения для налога на прибыль формируется в финансовом учете с соответствующими корректировками на налоговое законодательство, как правило, связанными с предоставлением конкретному предприятию льгот или с использованием по желанию предприятия особых методов учета отдельных хозяйственных операций.

К направлениям усовершенствования учета и отражения в отчетности производственных запасов предприятий относится унификация требований финансового и налогового учета, поскольку отдельные требования налогового законодательства искажают экономическое содержание некоторых хозяйственных опера-

ций. К таким операциям можно отнести безвозмездное получение производственных запасов. В соответствии с требованиями налогового законодательства в состав валовых доходов предприятий включается стоимость бесплатно полученных производственных запасов. При расчете прироста/убытка балансовой стоимости производственных запасов за отчетный период (квартал) указанные запасы (при условии, что на протяжении квартала они не были переданы в эксплуатацию или реализованы) уменьшают сумму валовых расходов. Вместе с тем в налоговом учете не предусмотрен механизм определения стоимости, по которой безвозмездно полученные запасы отражаются в финансовом учете предприятия-получателя. По П (с) БУ 9 «Запасы» такой стоимостью будет справедливая стоимость.

Кроме того, возникают проблемные вопросы во время безвозмездной передачи производственных запасов. В частности, у предприятия, которое осуществляет такие операции, в соответствии с требованиями налогового законодательства образуются валовые доходы как от продажи, что противоречит экономическому содержанию операций. Учитывая то, что во время продажи производственных запасов в состав валового дохода включается выручка от реализации (за вычетом суммы налогового обязательства по НДС), которая при безвозмездной передаче равняется нулю, фактически от указанных операций предприятие будет иметь только валовые расходы в виде балансовой стоимости переданных производственных запасов. Такое толкование не совпадает с фискальным подходом контролирующих органов.

Для лучшего понимания влияния налогового учета на финансовый учет производственных запасов и их отражения в финансовой отчетности укажем на основные отличия между требованиями указанных учетов.

В финансовом учете отражаются все оборотные активы (производственные запасы), а в налоговом – только те, которые с позиций налогового учета принимают участие в хозяйственной деятельности. Учет прироста/убыли балансовой стоимости производственных запасов ведется только относительно тех запасов, затраты на приобретение которых входят в состав валовых расходов в соответствии с Законом о прибыли, то есть связаны с подготовкой, организацией, ведением производства и продажей продукции. Учитывая приведенное, можно сделать такие выводы:

1. На производственные запасы, валовые расходы на приобретение которых отсутствуют, действие Закона о прибыли не распространяется.

К ним относятся такие производственные запасы:

- полученные как взнос в уставной фонд;
- полученные на безвозмездной основе;
- излишки, которые были выявлены и оприходованы в результате инвентаризации.

Сумма валовых расходов при получении указанных ценностей увеличится только в том случае, если предприятие понесет какие-то затраты в результате поиска, доставки, ремонта этих ценностей, то есть в связи с их приобретением (изготовлением).

2. Стоимость производственных запасов, использованных на потребности, не связанные с производством (продажей) продукции (непроизводственная деятельность), вычитается из состава валовых расходов отчетного периода.

К ним относятся такие производственные запасы:

- переданные как взнос в уставной фонд;
- переданные на безвозмездной основе;
- брак в производстве;
- использованные в связи с эксплуатацией легковых автомобилей и др.

Подлежат исключению из состава валовых расходов так же расходы, связанные с приобретением (изготовлением) таких производственных запасов, поскольку последние использованы на потребности, не связанные с ведением хозяйственной деятельности предприятия. Следовательно, для правильного отражения и удобства определения (корректировки) валовых расходов предприятия бухгалтеру следует к счетам бухгалтерского учета класса 2 «Запасы» дополнительно открыть соответствующие субсчета с учетом приведенных выше особенностей.

Подводя итоги, отметим, что для повышения эффективности использования производственных запасов предприятия в условиях рыночной экономики необходимым условием является их четкое нормирование, жесткий контроль за приемом, расходованием и хранением материалов, использование компьютерной техники для ведения бухгалтерского учета, а важнейшим условием по нашему мнению является усовершенствование законодательной базы, в частности внесение некоторых изменений в П(С)БУ 9 «Запасы», касающихся дооценки запасов, унификация требований ведения финансового и налогового учета.

### Источники и литература

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета №9 «Запасы» (утверждено приказом Минфина Украины от 20.10.1999 г. №246);
2. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету запасов, утвержденные приказом Минфина Украины от 10.01.2007 г. №2.
3. Ткаченко Н.М. Бухгалтерский финансовый учет на предприятиях Украины: учебник для студ. высших учебных заведений экон. спец. – 7-е изд. дополн. и перераб. – К.: А.С.К., 2005. – 864с.