

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Основная стратегическая цель деятельности коммерческого предприятия в рыночной экономике — максимизация прибыли. Главная задача системы учета состоит в создании условий для ее достижения, что определено законом Республики Беларусь "О предприятиях в Республике Беларусь" [1].

Но максимизация прибыли субъекта хозяйствования — это одновременно и первостепенная задача государства, так как способность предприятия заработать прибыль — основной критерий финансовой состоятельности государства. Статистические данные Министерства статистики республики свидетельствуют, что налоги на добавленную стоимость (НДС) и на прибыль и доходы (величины которых в решающей мере зависят от конкурентоспособности произведенной продукции) занимают наибольший удельный вес в сумме всех источников доходов государственного консолидированного бюджета республики [2, 496—497].

Так, бюджет Республики Беларусь сформирован за счет НДС и налога на прибыль и доходы в 2001 г. — на 38,79 %, в 2002 и 2003 гг. — на 35,62 и 34,73 %. Рассматриваемые налоги в величине всех налоговых доходов составляли в 2001, 2002 и 2003 гг. соответственно 50,77, 49,11 и 45,41 %.

У государства помимо налоговых поступлений нет других значимых источников мобилизации финансовых ресурсов. Следовательно, от того, насколько результативной будет хозяйственная деятельность предприятий (а они формируют приблизительно 90 % фонда денежных средств, поступающих в бюджетные и внебюджетные фонды республики в форме налогов, сборов и отчислений), зависит величина и полнота формирования указанных фондов государства.

Для промышленного предприятия основным критерием эффективности является его способность произвести и предоставить на рынок конкурентоспособную продукцию, т.е. товары высокого качества и по максимально низкой цене, способной привлечь покупателя. Затраты на изготовление определенного продукта на данном конкретном предприятии должны быть как можно ниже.

Следовательно, единственный действенный источник экономического развития и процветания хозяйствующего субъекта — поиск резервов снижения затрат на производство.

В настоящее время для Республики Беларусь повышение эффективности осуществления затрат и снижение себестоимости продукции — задачи государственного масштаба, требующие неотложного решения. Наряду с повышением организационно-технического уровня производства можно выделить два глобальных направления изысканий в указанной области: рационализация системы бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции и совершенствование действующей в республике налоговой политики.

Величина себестоимости продукции во многом зависит от используемых методов учета затрат на производство и ее калькулирования, а также от качества организации учета на данном участке. Можно выделить следующую основную особенность учета затрат на производство в Республике Беларусь: он формируется и функционирует под сильным и непосредственным воздействием налоговой политики. Для системы бухгалтерского учета в республике характерно то, что первостепенной задачей учета (в том числе и учета затрат на производство) объективно

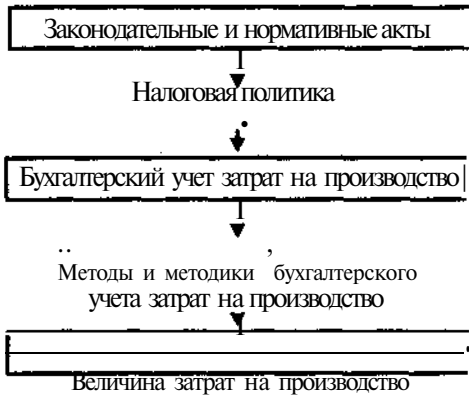


Рис. 1. Взаимосвязь бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирования себестоимости с налоговой политикой Республики Беларусь

тоимости продукции в республике проявляется посредством:

- централизованной регламентации состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и затрат, возмещаемых из других источников, определенных законом Республики Беларусь [3];
- установления единых принципов формирования себестоимости продукции, изложенных в отраслевых методических рекомендациях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг);
- закрепления в законодательстве республики такого порядка отнесения на издержки производства и реализации некоторых видов расходов предприятия (представительские, консультационные, информационные, командировочные и рекламные; на подготовку и переподготовку кадров и др.), согласно которому в соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.03 г., указанные расходы в себестоимость включаются в полной сумме (по законодательно установленным нормам и сверх них), но при расчете налогооблагаемой прибыли к ее фактически полученной величине следует прибавлять расходы, произведенные сверх норм;
- определения порядка и методов начисления амортизации основных средств и нематериальных активов согласно постановлению Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь "О порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов";
- установления размеров отчислений в Фонд социальной защиты населения, величины чрезвычайного налога для ликвидации последствий катастрофы на ЧАЭС и отчислений в фонд содействия занятости единым платежом, а также ставок других различных налогов и сборов, источником которых служат затраты предприятия (в настоящее время к таковым относятся платежи за землю, экологический налог, отчисления в инновационный фонд, государственная пошлина и некоторые другие) и др.

Регламентация государством с помощью налоговой политики порядка учета затрат на производство и формирования себестоимости продукции существует во всех экономически развитых странах.

В Республике Беларусь есть некоторые особенности системы учета затрат на производство, обусловленные действующей налоговой политикой и одновременно не согласующиеся с общепринятыми международными нормами и принципами. Это, во-первых, включение в себестоимость продукции (работ, услуг) некоторых налогов, сборов и отчислений; во-вторых, порядок возмещения и учета нормируемых законодательством Республики Беларусь затрат и расходов субъектов хозяйствования.

Вследствие наличия указанных особенностей формирования себестоимости продукции в республике процесс воспроизводства валового внутреннего продукта

выступает определение налогооблагаемого результата деятельности субъекта хозяйствования и другой сопутствующей информации, необходимой для расчета и осуществления налоговых и неналоговых платежей в государственный бюджет и внебюджетные фонды и контроля за ними.

Таким образом, можно выстроить логическую цепочку, отражающую взаимосвязь бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции и действующей налоговой ПОЛИТИКОЙ республики (рис. 1).

Такая регламентация государством с помощью законодательных актов налогового характера методов и методик учета затрат на производство и калькулирования себестоимости

также характеризуется отличительными чертами по сравнению с таковым в государствах с развитой рыночной экономикой. Эти хорошо видно при сравнении разработанных нами схем процессов воспроизводства валового внутреннего продукта, действующих в странах с развитой рыночной экономикой и в Республике Беларусь (рис. 2, 3).

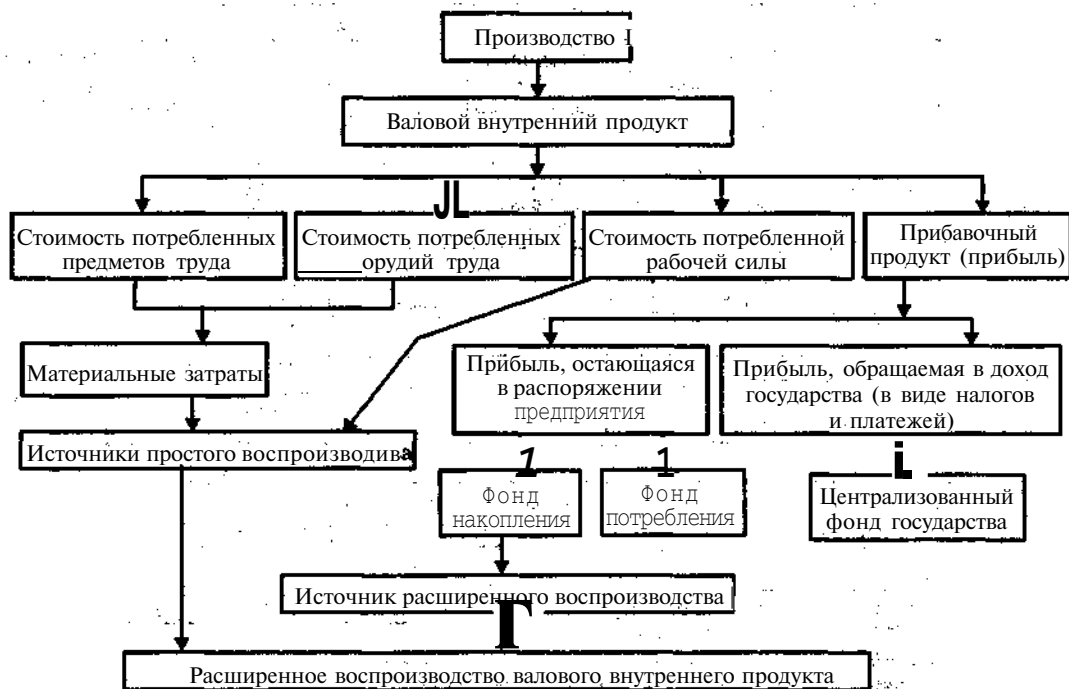


Рис. 2. Процесс расширенного воспроизводства валового внутреннего продукта в странах с развитой рыночной экономикой

Анализ схемы, представленной на рис. 3, позволяет сделать вывод, что действующий в республике порядок возмещения и учета законодательно нормируемых затрат и расходов предприятий направлен в первую очередь на реализацию государством фискальных функций и, в меньшей степени, на создание условий для роста эффективности деятельности субъектов хозяйствования. Данное влияние проявляется в следующем.

При сравнении процесса расширенного воспроизводства валового внутреннего продукта в странах с развитой рыночной экономикой и в Республике Беларусь видно, что в республике величина налога на доходы и прибыль субъектов хозяйствования, рассчитанного на затраты и расходы предприятия, превышает установленные для них лимиты, нормы и нормативы, уменьшается фонд накопления, который является главным источником расширенного воспроизводства и технического перевооружения производства. А в результате использования устаревших технологий и оборудования производственный процесс на предприятиях республики характеризуется низкой эффективностью, что в свою очередь вызывает высокие издержки производства и низкое качество продукции отечественных производителей, ее низкую конкурентоспособность.

В подтверждение сказанного приведем следующие данные. В структуре определяющих технологий 54 % разработано еще до 1985 г., 12 % — в 1985—1990 гг., 15 % — в 1990—1995 гг., 19 % — в 1995—2000 гг. Предприятиями Министерства промышленности республики в процессе производства используется только 2 % высоких технологий и 8 % новых, в то время как доля традиционных, подлежащих; согласно определению, замене, составляет, 80 % [4, 57,—58].

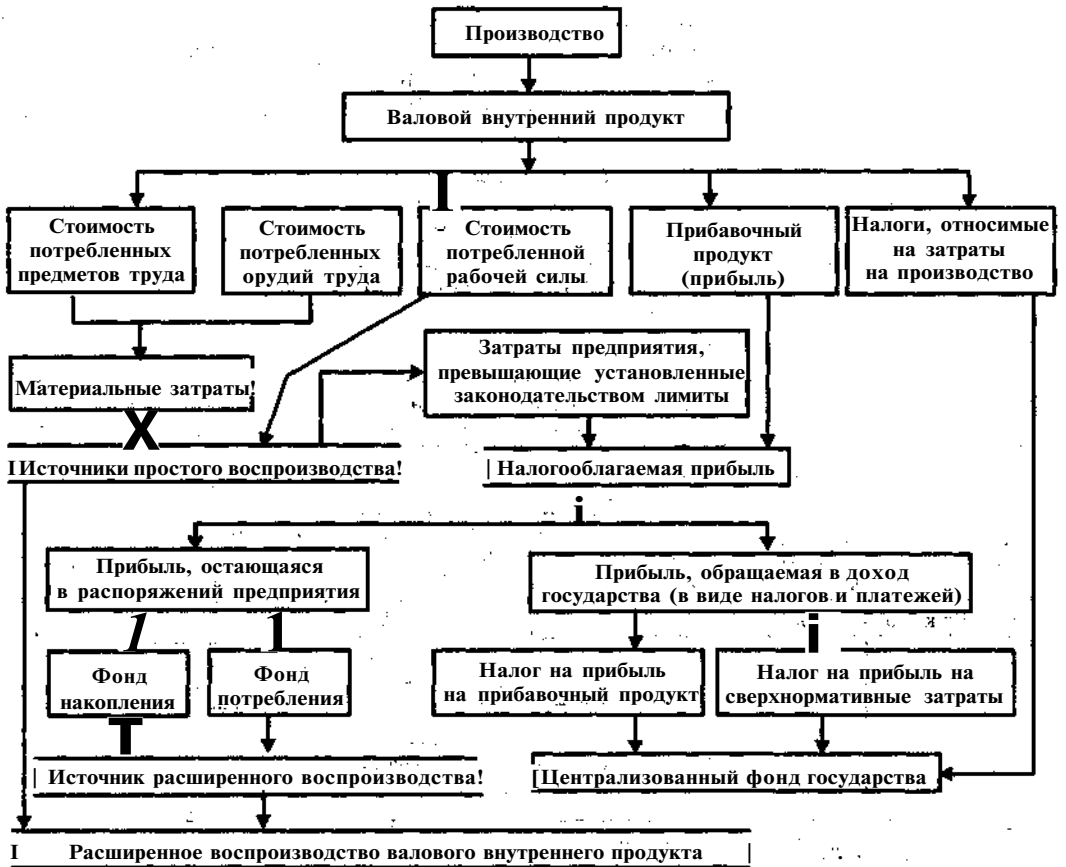


Рис. 3. Процесс расширенного воспроизводства валового внутреннего продукта в Республике Беларусь

Износ оборудования на промышленных предприятиях республики значительно превышает предельный уровень (50 %). Так, износ основных промышленно-производственных фондов по всей промышленности Беларуси в 2001—2003 гг. составил соответственно 61,4, 62,4 и 63,4 %. Очень низкими остаются коэффициенты обновления основных фондов (данный показатель по всей промышленности республики в 2001-2003 гг. равен соответственно 2,4, 2,5 и 3,1) [2, 352-354]. В результате сохраняется неблагоприятная тенденция постоянного роста степени износа основных промышленно-производственных фондов.

Что же касается налогов, сборов и отчислений, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) в Республике Беларусь, то в странах с развитой рыночной экономикой налоговая политика не предусматривает наличие* налогов и сборов, источником уплаты которых служила бы себестоимость продукции (работ, услуг). По этому поводу пишут: "Следует заметить, что включение налогов в издержки производства не предусмотрено международными стандартами. Оно приводит к завышению себестоимости товаров, снижает их конкурентоспособность на мировых рынках" [5, 58].

Конечно, полностью отказаться от такого источника налогов, как себестоимость продукции, на современном этапе развития экономики республики не представляется возможным. Однако налоги, сборы и отчисления, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг), значительно повышают ее, делают менее конкурентоспособной на мировом рынке, уменьшают уровень оборотных активов предприятий, отрицательно влияют на инвестиционную деятельность субъектов хозяйствования.

Государственная налоговая политика должна работать на перспективу, а не на реализацию текущих фискальных задач, подчиняя им и применяемую техноло-

гию бухгалтерского учета затрат на производство. Таким образом, необходим пересмотр действующей в республике налоговой политики с целью становления и развития более эффективного хозяйственного механизма на предприятиях Республики Беларусь, предполагающего большую самостоятельность хозяйствующих субъектов в процессе выработки наиболее эффективных с точки зрения рынка управленческих решений, а также для создания условий для увеличения той части прибыли предприятий, которая может быть направлена последними на обновление и техническое перевооружение основных средств в соответствии с требованиями научно-технического прогресса и обеспечения роста конкурентоспособности продукции белорусских производителей.

Литература

1. О предприятиях в Республике Беларусь: Закон Респ. Беларусь, 14 дек. 1990 г. // Ведомости Верховн. Совета Белорус. ССР. 1991. № 3. Ст. 13.
2. Статистический сборник Республики Беларусь. Мн., 2004.
3. О налоге на прибыль и доходы: Закон Респ. Беларусь, 22 дек. 1991 г. // Ведамасці Вярхоўн. Савета Рэсп. Беларусь. 1992. № 4. Ст. 77.
4. *Никитченко П.Г.* Прогнозирование научно-технического развития в Беларуси: Учеб.-метод, пособие. Мн., 2000.
5. Налоги / Заяц Н.Е., Фисенко М.К., Василевская Т.И. и др. / Под общ. ред. Н.Е. Зайца, Т.И. Василевской. Мн., 2000.