СОСТОЯНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЁТА ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ (РАБОТ, УСЛУГ) В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Усманбеков А. У.
Магистрант ТГЭУ
по направлению «Бухгалтерский учёт»

Аннотация: Основным направлением коммерческой деятельности бюджетных учреждений является оказание населению и юридическим лицам платных услуг. Однако, производство и реализация различных видов готовой продукции, хотя и встречается на практике значительно реже, все же имеет место. При этом, учитывая широкий спектр производи- мой и реализуемой продукции, следует отметить, что ее организация бюджетного учета вызывает серьезные трудности.

Ключевые слова: учёт производства и реализации товаров (работ, услуг) в бюджетных организациях, розничная торговля, товары для перепродажи, возврат готовой продукции покупателям.

Основным направлением коммерческой деятельности бюджетных учреждений является оказание населению и юридическим лицам платных услуг. Однако, производство и реализация различных видов готовой продукции, хотя и встречается на практике значительно реже, все же имеет место. При этом, учитывая широкий спектр производи- мой и реализуемой продукции, следует отметить, что ее организация бюджетного учета вызывает серьезные трудности.

В настоящем материале проанализированы особенности организации бюджетного учета производства и реализации следующих видов готовой продукции:

- товаров, приобретаемых учреждением для перепродажи через собственные розничные торговые точки или в рамках оптовой торговлиl;
- типографско-издательской продукции (буклетов, книг и т. п.), изготовляемых самим учреждением;
- продукции учебно-производственных мастерских при образовательных и некоторых иных бюджетных учреждениях;
- продукции общественного питания, реализуемой учреждениями;
- продукции животноводства, выпускаемой как животноводскими подсобными хозяйствами при бюджетных учреждениях, так и производимых научными учреждениями, осуществляющими деятельность в сфере животноводства;

• продукции растениеводства, производимой как подсобными сельскими хозяйствами при бюджетных учреждениях, так и семеноводцескими научными учреждениями.

Розничная (а тем более оптовая) торговля для бюджетных учреждений, т.к. преследует своей целью необеспечение осуществления каких- либо государственных полномочий, а направлена исключительно на получение дохода за счет разницы цен приобретения и реализации товаров. Однако, в отдельных случаях бюджетные учреждения в рамках создания более комфортных условий для потребителей оказываемых ими населению услуг вынуждены организовывать реализацию отдельных товаров (покупной полиграфической продукции, готовых продуктов питания, сувениров и т. п.) через собственные торговые точки.

В соответствии с требованиями Инструкции по бюджетному учету, утвержденной приказом Минфина РУз от 17.12.2010 г. N 105,, и ранее действующего аналогиuного нормативного документа бюджетный учет товаров для перепродажи, как и других материальных запасов, осуществляется по фактической стоимости их приобретения[1].

Согласно Инструкции № 105 фактическая стоимость товаров для перепродажи формируется исходя из их покупной стоимости, увеличенной на:

• суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материальных ценностей;

• таможенные пошлины и иные платежи, связанные с приобретением материальных запасов;

• вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материальные запасы, в соответствии с условиями договора;

• суммы, уплачиваемые за заготовку и доставку (транспортные услуги) материальных запасов до места их использования, включая страхование доставки;

• суммы, уплачиваемые за доведение материальных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях (подработка, сортировка, фасовка и улучшение технических характеристик полученных запасов, не связанные с их использованием);

• иные платежи, непосредственно связанные с приобретением данного вида материальных запасов.

[1] Приложение к Приказу министра финансов от 17.12.2010 г. N 105 «Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях»

Товары для перепродажи, как и готовая продукция, произведенная самим учреждением, в соответствии с Планом счетов бюджетного учета отражаются в нем как отдельный вид нефинансовых активов. Однако, операции по рыночной реализации товаров для перепродажи и готовой продукции несколько отличаются от аналогичной реализации других материальных запасов. Ведь данный вид материальных запасов изначально предназначен для реализации и не может быть использован непосредственно на нужды учреждения.

Поскольку остальные материальные запасы приобретаются учреждением для обеспечения собственных потребностей, их реализация может быть произведена только по распоряжению вышестоящего органа, выручка от такой реализации является выручкой от реализации государственного имущества (т. е. подлежит после ее получения и уплаты всех установленных действующим законодательством налогов сдаче в доход бюджета3, т. к. учреждение не является собственником данного имущества), а начисленный на стоимость реализованных на таких условиях материальных запасов НДС подлежит уплате в бюджет учреждением, как налоговым агентом.

Если ранее реализованные товары будут возвращены учреждению (например, в рамках реализации требований законодательства о за- щите прав потребителей), ранее произведенные бухгалтерские проводки по начислению выруки от реализации таких товаров сторнируются5, а возвращенный товар либо списывается на убытки учреждения, либо приходуется на склад в каиестве нового товара для перепродажи (если он может быть в дальнейшем использован в данном качестве с учетом выполнения требований действующего законодательства).

Учитывая вышеизложенное, отражение в бюджетном учете операций по приобретению и реализации товаров для перепродажи осуществляется в следующем порядке.

Таблица 1

Операции по приобретению и реализации товаров для перепродажи

№ п/п	Содержание операции	Бухгалтерская проводка	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1.	Перечислен аванс на покупку товаров	2 206 22 560 —	2 201 01 610 18 (340)
2.1.	Получены товары для последующей перепродажи	2 105 07 340	2 302 22 730

	через торговые точки учреждения		
2.2	Отражены в бюджетном учете затраты на доставку товара на склад учреждения	2 l05 07 340	2 302 05 730
3.	Произведены окончательные расчеты за поставку товаров	2 302 22 830 —	2 20l 0l 6l0 l8
		2 302 05 830 —	2 20l 0l 6l0 l8
4.	Закупленные товары переданы со склада учреждения на реализацию (в киоск или иную торговую точку учреждения)	2 l05 07 340	2 l05 07 340
5.	Отражена в бюджетном учете реализация товаров для перепродажи	2 205 03 560	2 40l 0l l30
		2 40l 0l l30	2 303 04 730
		2 40l 0l l30	2 l05 07 440
		2 20l 04 5l0	2 205 03 660
6.	Возврат учреждению ранее реализованного товара	2 205 03 560 2 40l 0l l30	2 40l 0l l30 2 303 04 730
		2 l05 07 340	2 40l 0l l80
		2 205 03 560	2 20l 0l 6l0 l7
7.	Отражено в учете списание стоимости части товаров на складе, пришедших в негодность	2 40l 0l l72	2 l05 07 440
		2 209 22 560	2 40l 0l l80
		2 20l 04 5l0	2 209 22 560
		2 40l 0l l72	2 209 22 560

Отличительные особенности организации бюджетного учета готовой продукции в части изготовления бюджетными учреждениями типографской продукции, а также продукции учебно-производственных мастерских при образовательных и некоторых иных бюджетных учреждениях от порядка отражения в бюджетном учете операций по приобретению и реализации товаров для перепродажи вытекают из необходимости формировать в бюджетном учете себестоимость указанной продукции.

В результате при отражении в бюджетном учете данных операций

применение счета 2 l06 04 340 «Изготовление готовой продукции (работ, услуг)» становится обязательным.

Учитывая вышеизложенное, порядок отражения в бюджетном учете операций по изготовлению готовой продукции будет следующим (табл. 3).

Порядок отражения в бюджетном учете операций по возврату готовой продукции покупателями, а также списанию пришедшей в негодность готовой продукции на складе учреждения аналогичен описанному для указанных операций с товарами для перепродажи.

Таблица 2

Порядок отражения в бюджетном учете операций по изготовлению готовой продукции

№ п/п	Содержание операции	Бухгалтерская проводка		Примечания
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1.	Сформирована фактическая себестоимость ГП	2 l06 04 340*	2 302 0l 730	В части начисленной заработной платы работников, участвующих в производстве
		2 l06 04 340* 2 l06 04 340*	3 303 02 730 3 303 06 730	В части начислений на заработную плату соответствующих работников
		2 l06 04 340*	2 l04 04 440	В части амортизации производственного оборудования
		2 l06 04 340*	2 l05 xx 440	В части использования материалов для производства
		2 l06 04 340* 2 l06 04 340* 2 l06 04 340* 2 l06 04 340* 2 l06 04 340* 2 l06 04 340*	2 302 04 730 2 302 05 730 2 302 06 730 2 302 07 730 2 302 08 730 2 302 09 730	В части затрат на оплату связанных с производством услуг
2.	Готовая продукция	2 l05 07 340	2 l06 04 340*	

	оприходована на склад учреждения			
3.	Произведенная готовая продукция передана со склада в торговое подразделение учреждения (магазин) на реализацию	2 l05 07 340 (магазин)	2 l05 07 340 (склад)	
5.	Отражена в бюджетном учете реализация готовой продукции	2 205 03 560	2 40l 0l l30	В части стоимости реализации ГП с НДС
		2 40l 0l l30	2 303 04 730	Начислен НДС на стоимость реализованной
		2 40l 0l l30	2 l05 07 440 (магазин)	Списана фактическая стоимость реализован- ной ГП
		2 20l 04 5l0	2 205 03 660	Получена в кассу учреждения выручка от реализации готовой продукции

Следует отделить в учете применяемый для формирования фактической себестоимости готовой продукции счет 2 l06 04 340 от аналогичного счета, применяемого для отражения текущих затрат учреждения от осуществления приносящей доход деятельности (как правило, такое разделение реализуется на уровне отдельных субсчетов.

Список использованной литературы:

1. Afanasev M.P. Byudjet i byudjetnaya sistema (izd:2), YuRAYT, 2011. 782str.
2. Tuychiyev A.J., Ostonokulov A.A.,Ibragimov K.Sh., Tursunov A.S. Byudjet hisobi. Darslik – T.: “Iqtisod-Moliya” 2018. –428 b.
3. NuritdinovaV.Sh., SharapovaM.A. Moliyaviy nazorat. O‘quv qo‘llanma. 2014 y. 78-bet

4. Mehmonov S.U.,.Karimova Z.X,.Tursunov A.S; “Byujet tizimi” Darslik, T.; “Iqtisod-moliya”, 2018 yil. 544 bet.
5. Pulatov D. X. “O‘zbekiston respublikasi davlat byudjeti g‘azna ijrosini takomillashtirishning metodologik jihatlari” iqtisodiyot fanlari doktori (DSc) dissertastiyasi avtoreferati –T: 2017
6. Tashmuxamedova D.A. G‘aznachilik asoslari. O‘quv qo‘llanma. – T.: “Iqtisod-Moliya” 2018. –260 b.