

УДК 657.471

Королёва К.С.

Научный руководитель: ст. преподаватель Дулебо Е.Ю.

Витебский государственный технологический университет, г. Витебск

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ УЧЁТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЁ СЕБЕСТОИМОСТИ**

В связи с постепенным переходом на международные стандарты бухгалтерского учёта в законодательстве Республики Беларусь с 2012 года произошли некоторые изменения.

Так, в соответствии с Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. №102 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учёту доходов и расходов» на счете 20 «Основное производство» теперь необходимо учитывать только прямые затраты и распределяемые переменные косвенные затраты, непосредственно связанные с производством продукции, величина которых зависит от объема произведенной продукции. Остальная часть общепроизводственных затрат, т.е. условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты, может включаться в себестоимость продукции или относиться к управленческим расходам в порядке, установленном учетной политикой организации. Таким образом, если организация выбирает второй вариант, значит на счет 20 «Основное производство» будет списываться только часть общепроизводственных затрат, что не позволит там сформировать даже цеховую себестоимость выпущенной продукции.

Кроме того, в соответствии с вышеназванным документом, условно-постоянные косвенные затраты, связанные с управлением организацией и учитываемые на счёте 26 «Общехозяйственные затраты», включаются в состав управленческих расходов и при определении финансовых результатов в полной сумме списываются в дебет счёта 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Следовательно, их сумма также не будет отражаться на счете 20 «Основное производство».

Таким образом, в отличие от ранее действовавшей методики учета, теперь счет 20 «Основное производство» не предназначен для формирования на нем фактической производственной себестоимости выпущенной продукции. Учитывая, что в ее составе может отсутствовать часть общепроизводственных затрат и однозначно отсутствуют общехозяйственные затраты, назовем эту сумму затрат **фактической усеченной себестоимостью**. Тогда, на основании первичных учетных документов о сдаче готовой продукции на склад, ее стоимость на счёте 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» будет отражаться именно по фактической усеченной себестоимости.

Произошедшие изменения в законодательстве коснулись не только порядка формирования в учете себестоимости готовой продукции, но и учета ее выпуска из производства. Так, в Типовом плане счетов бухгалтерского учёта, утвержденном Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. №50, введенном в действие с 1 января 2012 года, отсутствует счёт 40 «Выпуск продукции, работ, услуг». Организации, учетной политикой которых было предусмотрено ранее использование этого счета, отражали на нем информацию о выпущенной продукции в двух оценках – по фактической производственной себестоимости и нормативной (плановой) себестоимости. Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 «Выпуск продукции, работ, услуг» в конце месяца определялось отклонение между ними и соответствующим образом списывалось на счет 90 «Реализация».

В текущем году, несмотря на отсутствие указанного счета, многие организации для оценки готовой продукции в аналитическом учёте продолжают использовать нормативную (плановую) себестоимость, которая может значительно отличаться от фактической. Следовательно, для отдельного учета отклонений между фактической себестоимостью выпущенной продукции и ее стоимостью по нормативной (плановой) себестоимости можно к счету 43 «Готовая продукция» открыть отдельный субсчет «Отклонения от плановой себестоимости готовой продукции», а для расчета этого отклонения предлагается использовать забалансовый счёт 040 «Выпуск продукции». На данном счёте готовая продукция будет отражаться одновременно в двух оценках, т.е. по нормативной (плановой) себестоимости и по фактической усеченной себестоимости, что позволит рассчитать сумму и процент отклонения между ними.

Учитывая все вышесказанное, предлагается к счёту 43 «Готовая продукция» открыть следующие субсчета:

- 43-1 «Готовая продукция по плановой себестоимости»;
- 43-2 «Отклонения от плановой себестоимости готовой продукции»;
- 43-3 «Готовая продукция по фактической усеченной себестоимости».

На счёте 040 «Выпуск продукции» будет отражаться развёрнутое сальдо, т.е. по дебету будет отражаться остаток по фактической усеченной себестоимости, а по кредиту – по плановой себестоимости. Разность между ними составит отклонение, приходящееся на остаток нереализованной на конец месяца продукции. При этом оценка готовой продукции на счёте 43 «Готовая продукция» будет производиться всегда только по фактической усеченной себестоимости, так как даже при использовании счёта 43-1 «Готовая продукция по плановой себестоимости» за счёт

оборотов по счёту 43-2 «Отклонения от плановой себестоимости готовой продукции» стоимостная оценка готовой продукции будет представлять собой фактическую усечённую себестоимость.

В следующей таблице представлен порядок учётных записей по предлагаемой методике.

Отражение учётных записей по предлагаемой методике

Содержание хозяйственной операции	Учётная запись	
	Д-т	К-т
Сдача готовой продукции на склад по плановой себестоимости		сч. 040 «Выпуск продукции»
Сдача готовой продукции на склад по фактической усечённой себестоимости	сч. 040 «Выпуск продукции»	
	сч. 43-3 «Готовая продукция по фактической усечённой себестоимости»	сч. 20 «Основное производство»
Отгружено готовой продукции по плановой себестоимости	сч. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»	сч. 43-1 «Готовая продукция по плановой себестоимости»
		сч. 040 «Выпуск продукции» («красное сторно» или дополнительная запись)
Отгружено готовой продукции по фактической усечённой себестоимости	Сч. 040 «Выпуск продукции» («красное сторно» или дополнительная запись)	
Отражено отклонение плановой себестоимости от фактической усечённой себестоимости	сч. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»	сч. 43-2 «Отклонение от плановой себестоимости готовой продукции»

Сумма отклонений между фактической усечённой и плановой себестоимостью готовой продукции будет определяться как разница между дебетом и кредитом счёта 040 «Выпуск продукции». Расчёт процента отклонения, приходящегося на реализованную продукцию и относящегося к остатку готовой продукции на складе на конец месяца, будет рассчитываться по следующей формуле (1):

$$\%_{откл} = \frac{Откл_{ост}^{нач} + Откл_{пост}^{мес}}{Ост_{план}^{кон} + P_{план}^{мес}} \times 100,$$

где  $Откл_{ост}^{нач}$  – отклонение, приходящееся на остаток готовой продукции на начало отчётного периода;

$Откл_{пост}^{мес}$  – отклонение, приходящееся на готовую продукцию, поступившую в течение отчётного периода;

$Ост_{план}^{кон}$  – остаток готовой продукции по плановой себестоимости на конец отчетного периода;

$P_{план}^{мес}$  – стоимость реализованной продукции по плановой себестоимости.

Расчёт процента отклонения по выше приведенной формуле можно произвести на основании данных к забалансовому счёту 040 «Выпуск продукции» следующим образом:

$$\%_{откл} = \frac{(НС_{Д040} - НС_{К040}) + (O_{Д040+} - O_{К040-})}{(КС_{К040} + O_{К040-})} \times 100,$$

где  $НС_{Д040}$  – начальное сальдо по дебету счёта 040 «Выпуск продукции»;

$НС_{К040}$  – начальное сальдо по кредиту счёта 040 «Выпуск продукции»;

$O_{Д040+}$  – сумма положительных записей по дебету счёта 040 «Выпуск продукции»;

$O_{Д040-}$  – сумма положительных записей по кредиту счёта 040 «Выпуск продукции»;

$КС_{К040}$  – конечное сальдо по кредиту счёта 040 «Выпуск продукции»;

$O_{К040-}$  – сумма отрицательных записей («красное сторно») по кредиту счёта 040 «Выпуск продукции».

Кроме непосредственно расчёта отклонений, информацию забалансового счёта 040 «Выпуск продукции» можно будет использовать для целей контроля за уровнем себестоимости выпущенной продукции и выявлением резервов ее снижения.