

УДК 657.4:687

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИК УЧЕТА И ОЦЕНКИ НЕЗАВЕРШЕННОГО  
ПРОИЗВОДСТВА В УСЛОВИЯХ НЕОБХОДИМОСТИ  
ПРЕОДОЛЕНИЯ ПОСЛЕДСТВИЙ МИРОВОГО  
ЭКОНОМИЧЕСКОГО КРИЗИСА**

**М.В. Линник**

В настоящее время многие отечественные промышленные предприятия работают не на полную мощность, что обусловлено различными факторами, в частности: снижением спроса на отдельные виды продукции в условиях мирового экономического кризиса, нехваткой материальных и финансовых ресурсов, невыгодными условиями привлечения заемного капитала. Однако, несмотря на изменившиеся условия хозяйствования, организации продолжают использовать в своей учетной практике такие методы оценки незавершенного производства (НЗП), которые не учитывают специфику сложившейся экономической ситуации, не соответствуют рекомендациям международных стандартов бухгалтерского учета (МСБУ). Данное обстоятельство во многом обусловлено недостаточной разработкой теоретико-методических основ учета и оценки незавершенного производства.

МСБУ 2 «Запасы» при оценке стоимости запасов рекомендовано использование метода «полного поглощения затрат». Этот метод, в отличие от альтернативного ему метода «директ-костинг», предполагает, что в стоимость запасов должны включаться как переменные, так и постоянные производственные затраты (общепроизводственные расходы в части постоянных затрат). В рассматриваемом стандарте даны лишь общие рекомендации, касающиеся методики оценки запасов, а в качестве основы для распределения постоянных косвенных затрат между стоимостью НЗП и себестоимостью готовой продукции предложен показатель «нормальная мощность». В МСБУ 2 приводится следующее определение данного термина: «нормальная мощность – это ожидаемый объем производства, рассчитываемый на основе средних показателей за несколько периодов или сезонов работы при нормальном ходе дел, с учетом потери мощности в результате планового технического обслуживания». Для применения термина «нормальная мощность» в учетной практике отечественных предприятий считаем целесообразным уточнить его трактовку и предлагаем следующее определение. Нормальная мощность – это прогнозируемый объем производства продукции (оказания услуг промышленного характера), выраженный в натуральных (условных) единицах, рассчитанный по формуле средней арифметической на основании данных о фактическом объеме производства в натуральном (условном) выражении за два финансовых года, предшествующих отчетному. Данное определение конкретизирует трактовку термина «нормальная мощность», приведенную в МСБУ 2 «Запасы», так как содержит в себе указание на алгоритм расчета трактуемого показателя и уточняет период, за который он исчисляется.

При распределении постоянных косвенных производственных затрат между себестоимостью готовой продукции и стоимостью НЗП с корректировкой их на основе нормальной мощности организациям удастся избежать завышенной оценки запасов (маскировки состоявшихся убытков в виде балансовых активов) в периоды существенного падения объема производства, обусловленного снижением спроса на конкретный вид продукции, нехваткой финансовых ресурсов и прочими факторами. Данное утверждение иллюстрирует приведенный ниже пример, демонстрирующий, как в условиях спада производства часть постоянных производственных

косвенных затрат не включается в стоимость активов и признается в качестве расходов отчетного периода.

ПРИМЕР. Фактическая сумма постоянных производственных косвенных затрат за отчетный период составляет 3,2 млн руб.; фактическая величина прямых затрат – 8 млн руб. Нормальная мощность равна 1 000 единиц. Фактический объем производства за отчетный период составляет 750 единиц (75 % от уровня нормальной мощности).

Коэффициент распределения постоянных производственных косвенных затрат будет равен 0,4 ( $3,2 : 8 = 0,4$ ), следовательно, в отчетном периоде на каждый рубль прямых затрат приходится 0,4 рубля постоянных производственных косвенных затрат. Однако в п.13 МСБУ 2 сказано, что «сумма постоянных производственных косвенных затрат, относимых на каждую единицу продукции, не увеличивается вследствие необычно низкого объема производства...». Следуя данной логике, величина постоянных производственных косвенных затрат, подлежащих признанию в качестве запасов (себестоимости готовой продукции и стоимости незавершенного производства), будет равна:

$$8 * 0,4 * 0,75 = 2,4 \text{ млн руб.}$$

Величина постоянных производственных косвенных затрат, подлежащих признанию в качестве расходов отчетного периода, составит:

$$3,2 - 2,4 = 0,8 \text{ млн руб.}$$

Применение для оценки незавершенного производства метода «полного поглощения затрат» с корректировкой косвенных производственных затрат на основе нормальной мощности приведет к снижению себестоимости готовой и реализованной продукции и увеличению ее рентабельности, что особенно актуально в условиях экономического кризиса. Для успешного применения описанной выше методики необходимо произвести классификацию косвенных затрат на постоянные и переменные и предусмотреть к счету 25 «Общепроизводственные расходы» два соответствующих субсчета.

#### Список использованных источников

1. Международные стандарты финансовой отчетности 2007: изд. на русском языке. – Москва: Аскери-АССА, 2007.

УДК 658

## ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ И МЕСТО ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ В СИСТЕМЕ ОЦЕНКИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

**А.Н. Масалович**

Эффективность производственной деятельности присуща различному уровню развития производительных сил каждой общественной формации, так как экономическая эффективность является важнейшей социально-экономической категорией. На всех этапах исторического развития общество всегда интересовал во-