

УДК 657.471 : 677.024.57/.58 (476.5)

ОБОСНОВАНИЕ НАПРАВЛЕНИЙ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СВОДНОГО УЧЁТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ОАО «ВИТЕБСКИЕ КОВРЫ»

*Дулёбо Е.Ю., старший преподаватель, Ильинцева Н.В., выпускница, УО «Витебский государственный технологический университет»,
г. Витебск, Республика Беларусь*

Главной задачей сводного учета затрат на производство является обобщение затрат по калькуляционным статьям и элементам, структурным подразделениям организации, а также формирование фактической себестоимости продукции.

Методика сводного учета и порядок составления отчетных калькуляций зависят от типа производства, количества видов выпускаемой продукции, технологии ее изготовления, от структуры управления производством, а также применяемых методов учета и калькулирования себестоимости продукции, варианта сводного учета (бесполуфабрикатный, полуфабрикатный).

Полуфабрикаты собственной выработки - это продукты отдельных стадий производственного процесса (переделов), предназначенные в основной своей массе для дальнейшей обработки в той же организации. Для контроля за их сохранностью, а также для определения объема выработанной продукции и состояния остатков незавершенного производства при любом варианте сводного учета организуется оперативный учет движения полуфабрикатов в натуральном выражении на основании документов, оформляющих приемку и перемещение полуфабрикатов между структурными подразделениями.

Учитывая специфику процесса производства продукции ОАО «Витебские ковры» учетной политикой данной организации предусмотрено осуществление сводного учета затрат на производство с применением полуфабрикатного варианта. При этом исчисляется не только себестоимость готовой продукции, но и стоимость полуфабрикатов разной степени готовности. Операции по передаче полуфабрикатов с одной стадии обработки на другую (из цеха в цех) или на склад системно отражаются в записях на счетах бухгалтерского учета, для чего в учете исследуемой организации используются счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» и счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Следует отметить, что на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» стоимость полуфабрикатов отражается в двух оценках – по фактической себестоимости и по учетным ценам, для чего к счету 90 «Реализация» открыты субсчета: 90-1 «Выручка от реализации» и 90-2 «Себестоимость реализации».

Стоимость полуфабрикатов по учетным ценам списывается в дебет счета 90-2 «Себестоимость реализации» с кредита счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства», а фактическая себестоимость произведенных полуфабрикатов – с кредита соответствующих субсчетов счета 20 «Основное производство», например:

- счет 20-5 «Цех грунтовых тканей»,
- счет 20-6 «Прошивной цех»,
- счет 20-7 «Цех сухой отделки»,
- счет 20-8 «Печатный цех».

Порядок отражения движения полуфабрикатов от цеха грунтовой ткани до цеха сухой отделки на указанных счетах представим в следующей таблице.

Представленная в таблице схема учета основана на том, что затраты каждого цеха основного производства слагаются из его собственных затрат и затрат других цехов, следовательно возникает неоднократный учет затрат предшествующих стадий обработки, т.е. повторный счет. Для его устранения при расчете себестоимости готовой продукции общая стоимость полуфабрикатов собственного производства исключается как внутривозвратной оборот, который формируется в ОАО «Витебские ковры» на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Таблица 1 – Отражение в учете операций по передаче полуфабрикатов собственного производства

Содержание записи		Дебет	Кредит
Цех грунтовых тканей			
выпуск полуфабриката по фактической себестоимости		21	20-5
передача полуфабриката	по фактической себестоимости	90-2	21
	по учетной цене	20-6	90-1
Прошивной цех			
выпуск полуфабриката по фактической себестоимости		21	20-6
передача полуфабриката	по фактической себестоимости	90-2	21
	по учетной цене	20-8	90-1
Печатный цех			
выпуск полуфабриката по фактической себестоимости		21	20-8
передача полуфабриката	по фактической себестоимости	90-2	21
	по учетной цене	20-7	90-1
Цех сухой отделки			
сдача готовой продукции из производства по фактической себестоимости		43	20-7
списание стоимости реализованной продукции по фактической себестоимости		90-2	43

Составлено авторами по данным объекта исследования

В соответствии с Инструкцией по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с текущей деятельностью организации, а также для определения финансового результата по ней. Однако полуфабрикаты, производимые на указанных стадиях технологического цикла в ОАО «Витебские ковры», не реализуются на сторону. Следовательно, применение счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» для учета движения полуфабрикатов между цехами представляется необоснованным. Тем более, что в соответствии с отраслевыми нормативными документами, а также вышеуказанной Инструкцией для этих целей предназначен счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

В частности, Методическими рекомендациями по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь, утв. приказом Министерства промышленности 31.12.2010 № 881, предусмотрены два варианта отражения передачи полуфабрикатов собственного производства в организации:

1. Полуфабрикаты передаются для последующей переработки из одного цеха в другой цех непосредственно, что отражается внутренней проводкой по счету 20 «Основное производство»,

2. До передачи в другой цех полуфабрикаты поступают на склад и приходуются записью Д-т сч. 21 «Полуфабрикаты собственного производства» К-т сч. 20 «Основное производство». При отпуске этих полуфабрикатов из склада в производство для последующей обработки производится обратная запись Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

Учитывая, что полуфабрикаты, являющиеся законченной продукцией отдельных переходов, оцениваются в ОАО «Витебские ковры» по фактической себестоимости и по учетным ценам предпочтительным для данной организации является второй вариант. Тем более, что в соответствии с Инструкцией № 50 от 29.06.2011 полуфабрикаты собственного производства отражаются в составе незавершенного производства только в организациях, не применяющих полуфабрикатный вариант учета затрат. Для ОАО «Витебские ковры» к счету 21 «Полуфабрикаты собственного производства» целесообразно открыть соответствующие субсчета:

счет 21-1 «Передача полуфабрикатов собственного производства по учетным ценам»;

счет 21-2 «Фактическая себестоимость полуфабрикатов собственного производства».

В этом случае величина внутризаводского оборота, представляющего собой повторный счет, будет формироваться не на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», который к

этим процессам не имеет никакого отношения, а на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Подобный механизм отражения внутривозвратного оборота будет полностью соответствовать Инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства, в соответствии с которой при заполнении журнала-ордера № 10 в таблице "Расчет затрат на производство по экономическим элементам" себестоимость списанных на производство полуфабрикатов (при полуфабрикатном варианте учета производства) и готовых изделий, подлежащая исключению, как внутривозвратной оборот, принимается в сумме, показанной по кредиту счетов 21 "Полуфабрикаты собственного производства" и счета 43 "Готовая продукция" в корреспонденции со счетом 20 "Основное производство".

Учитывая вышеизложенное, предлагается следующий вариант учета движения полуфабрикатов собственного производства между цехами основного производства:

Таблица 2 – Предлагаемый вариант учета внутривозвратного оборота

Содержание записи	Дебет	Кредит
Цех грунтовых тканей		
отражение затрат на производство полуфабриката	20-5	10,70,69...
выпуск полуфабриката по фактической себестоимости	21-2	20-5
передача полуфабриката по учетной цене	20-6	21-1
Прошивной цех		
отражение затрат на производство полуфабриката	20-6	10,70,69...
выпуск полуфабриката по фактической себестоимости	21-2	20-6
передача полуфабриката по учетной цене	20-8	21-1
Печатный цех		
отражение затрат на производство полуфабриката	20-8	10,70,69...
выпуск полуфабриката по фактической себестоимости	21-2	20-8
передача полуфабриката по учетной цене	20-7	21-1
Цех сухой отделки		
отражение затрат на производство полуфабриката	20-7	10,70,69...
сдача готовой продукции из производства по фактической себестоимости	43	20-7
исключение внутривозвратного оборота (сторно)	43	21
списание стоимости реализованной продукции по фактической производственной себестоимости	90-2	43

Разработано авторами

Применение предлагаемой методики учета позволит привести в соответствие с действующими нормативными правовыми актами учетную практику ОАО «Витебские ковры» и упростить методику формирования финансовых результатов деятельности данной организации.

Список использованных источников:

1. Методические рекомендации по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь, утв. приказом Министерства промышленности 31.12.2010 № 881
2. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) на предприятиях легкой промышленности, утв. Президентом государственного концерна «Беллеглапром» 28.10.2005
3. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утв. Постановлением министерства финансов Республики Беларусь № 850 от 29.06.2011