

Учет готовой продукции и ее продажи

Нормативные источники

ПБУ 5/01 "Учет МПЗ", утв. Приказом Минфина России от 09.06.2001 N 44н

Методические указания по бухгалтерскому учету МПЗ, утв. Приказом Минфина России от 28.12.2001 N 119н.

Содержание

1. Готовая продукция и ее оценка
2. Учет выпуска готовой продукции
3. Учет отгрузки и продажи готовой продукции

1. Готовая продукция и ее оценка

Готовая продукция (ГП) - конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, предусмотренных законодательством

1. Готовая продукция и ее оценка

Выпуск готовой продукции - это ключевой этап производственной деятельности предприятия, без которого невыполнима главная его цель - извлечение прибыли. Грамотная постановка бухгалтерского учета готовой продукции имеет немаловажное значение для формирования финансовых результатов, а следовательно, размера прибыли, которая остается в распоряжении организации.

Задачи учета готовой продукции и ее продажи:

- ✓ Систематический контроль за выпуском ГП, состоянием ее запасов и сохранностью на складах, объемом выполненных работ и услуг;
- ✓ Своевременное и правильное документальное оформление отгруженной и отпущенной продукции, четкая организация расчетов с покупателями;
- ✓ Контроль за выполнением плана договоров поставки по объему и ассортименту;
- ✓ Своевременный и четкий расчет сумм за реализованную продукцию, фактических затрат на ее производство и сбыт, расчет прибыли от продажи ГП.

Большое значение для правильной организации учета движения ГП имеет разработка ее номенклатуры. За основу ее составления берется классификация готовых изделий по определенным признакам, позволяющим отличать одно изделие от другого (модель, класс, фасон, артикул, марка, сорт и т.п.).

Номенклатурой пользуются следующие службы организации:

Диспетчерская – для контроля за выполнением графика выпуска изделий;

Цехи – для контроля за ассортиментом выпуска и для выписки накладных при сдаче ГП на склад;

Отдел сбыта - для контроля за возможностью выполнения договорных поставок;

Бухгалтерия – для аналитического учета и составления сводок и отчетов.

Калькулирование фактической производственной себестоимости выпущенной продукции (работ, услуг) производится путем следующего расчета:

НЗП на начало месяца + фактические затраты на производство за месяц – возвратные отходы - потери от брака – НЗП на конец месяца.

Такой расчет производится по каждой статье калькуляции и каждому виду продукции (работ, услуг). Если выпуск продукции за месяц не производился, то затраты за месяц, увеличенные на стоимость остатков НЗП на начало месяца, составят объем незавершенного производства на конец месяца.

Общая величина НЗП на конец отчетного периода определяется как сумма сальдо по счетам 20, 23 и 29 и отражается в балансе в группе статей "Запасы».

Различают балансовую оценку готовой продукции и оценку, по которой продукция отражается в текущем (аналитическом) учете.

В бухгалтерском балансе ГП отражается по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости.

Определять нормативную себестоимость можно:

- по затратам, связанным с использованием в процессе производства ОС, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, и другим затратам на производство продукции;

- по прямым статьям затрат.

Каждый из этих способов предполагает учет либо по полной производственной себестоимости, либо по сокращенной себестоимости. Выбранный способ необходимо закрепить в учетной политике организации.

По нормативной
производственной себестоимости
готовая продукция может
оцениваться в случае, если
стоимость НЗП в соответствии с
учетной политикой организации
оценивается по нормативной
производственной себестоимости.

В **аналитическом** бухгалтерском учете и местах хранения ГП применяются **учетные цены**. В качестве учетных цен могут использоваться:

- *фактическая производственная себестоимость;*
- *нормативная себестоимость;*
- *договорные цены;*
- другие виды цен.

Фактическая производственная себестоимость применяется при единичном и мелкосерийном производстве, при выпуске небольшой номенклатуры продукции.

Нормативную себестоимость применяют в отраслях с массовым и серийным характером производства и при выпуске большой номенклатуры готовой продукции.

Договорные цены в качестве учетной цены можно использовать при условии их стабильности.

2. Учет выпуска готовой продукции

Если ГП оценивается по фактической производственной себестоимости, то независимо от применяемых на предприятии учетных цен (фактическая, нормативная, договорная и т.д.) ее учет ведется на счете 43 "Готовая продукция".

Если организация оценивает ГП по нормативной себестоимости в бухгалтерском учете возможны два варианта ее отражения:

- на счете 43 "Готовая продукция" с применением счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)";
- на счете 43 "Готовая продукция" без использования счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)".

Учет готовой продукции на счете 43 «Готовая продукция» с использованием различных учетных цен

1. Учетная цена - фактическая производственная себестоимость.

Принятие к учету ГП отражается записями:

Дебет 43 Кредит 20 - оприходована на склад ГП фактической производственной себестоимости;

При продаже ГП ее списание на себестоимость продаж также осуществляется по фактической производственной себестоимости:

Дебет 90-2 "Себестоимость продаж" Кредит 43 - списана фактическая производственная себестоимость проданной продукции

2. Учетная цена – нормативная (плановая) себестоимость или договорная цена.

Разница между фактической себестоимостью и стоимостью готовой продукции по учетным ценам отражается на счете 43 "Готовая продукция", субсчет "Отклонение фактической себестоимости ГП от учетной стоимости". При этом превышение фактической себестоимости над учетной стоимостью отражается обычной записью, а превышение учетной стоимости над фактической себестоимостью – сторнировочной записью.

;

2. Учетная цена – нормативная (плановая) себестоимость или договорная цена.

Дебет 43, субсчет "Учетная стоимость ГП" Кредит 20 - отражается в течение месяца – учетная стоимость выпущенной ГП

Дебет 43, субсчет "Отклонение фактической себестоимости ГП от учетной стоимости", Кредит 20 - в конце месяца списана сумма отклонений фактической производственной себестоимости выпущенной ГП от ее стоимости по учетным ценам;

При списании проданной готовой продукции в бухгалтерском учете производятся две записи:

Дебет 90-2 "Себестоимость продаж",
Кредит 43, субсчет "Учетная стоимость готовой продукции" - списывается учетная стоимость проданной продукции;

Дебет 90-2 "Себестоимость продаж",
Кредит 43, субсчет "Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости" - списываются отклонения, относящиеся к проданной продукции.

Величина отклонений, относящаяся к проданной продукции, определяется пропорционально учетной стоимости готовой продукции.

Отклонения, относящиеся к остаткам готовой продукции, остаются на счете 43, субсчет "Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости". Таким образом, общая стоимость ГП, учтенная на синтетическом счете 43, должна равняться ее фактической себестоимости.

Учет ГП на счете 43 «Готовая продукция» по нормативной себестоимости с использованием счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)»

Счет 40 "Выпуск продукции" организация **может** использовать только в том случае, если согласно учетной политике ГП отражается в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете, а также в бухгалтерской отчетности по нормативной себестоимости.

Дебет 43 Кредит 40 - отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции **в течении месяца.**

Дебет 40 Кредит 20 - отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции **в конце месяца**

Учет ГП на счете 43 «Готовая продукция» по нормативной себестоимости с использованием счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)»

Разница между дебетовым и кредитовым оборотами счета, исчисленная на последнюю дату отчетного месяца, составляет сумму отклонений фактической себестоимости ГП от ее учетной стоимости, которая подлежит списанию на себестоимость продаж.

Согласно Инструкции по применению Плана счетов счет 40 "Выпуск продукции" закрывается ежемесячно и сальдо на отчетную дату не имеет.

При этом отклонение фактической себестоимости от нормативной списывается (сторнируется)

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж» Кредит 40

Таким образом, вся сумма отклонений в полном объеме относится на финансовый результат без распределения между остатками ГП на складе и реализованной продукцией.

В результате остатки ГП в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности отражаются по нормативной себестоимости.

- **Пример. В течение месяца на склад мясокомбината ООО «Солнечный» принята готовая продукция, плановая себестоимость которой составила 750 000 рублей. Себестоимость реализованной продукции в плановых ценах составила 500000 рублей. Общая сумма затрат на производство в течение месяца, составляет 900 000 рублей.**
- **Остаток незавершенного производства на конец месяца составляет 180 000 рублей.**

- Фактическая себестоимость готовой продукции: $900\ 000\ \text{рублей} - 180\ 000\ \text{рублей} = 720\ 000\ \text{рублей}$.
- Сумма отклонения фактической себестоимости от плановой составляет $750\ 000\ \text{рублей} - 720\ 000\ \text{рублей} = 30\ 000\ \text{рублей}$.
- Фактическая себестоимость меньше плановой, поэтому сумму экономии нужно сторнировать.
- Сумма отклонения, приходящаяся на реализованную продукцию: $(30\ 000\ \text{рублей} / 750\ 000\ \text{рублей}) \times 500\ 000\ \text{рублей} = 20\ 000\ \text{рублей}$.

- Сумма отклонения, приходящаяся на остаток готовой продукции на складе: $(30000 \text{ рублей} / 750\,000 \text{ рублей}) \times 250\,000 \text{ рублей} = 10\,000 \text{ рублей}$.
- Фактическая себестоимость реализованной продукции: $500\,000 \text{ рублей} - 20\,000 \text{ рублей} = 480\,000 \text{ рублей}$.
- Остаток готовой продукции на складе (по фактической себестоимости): $720\,000 - 480\,000 = 240\,000 \text{ рублей}$.

- В течение месяца следующие записи
- Д 43 К 20 720000 Принята готовая продукция на склад по планово-учетным ценам
- Д 90-2 К 43 500000 Списана себестоимость реализованной продукции в планово-учетных ценах

- В конце месяца следующие записи
- Д 20 К 02, 10, 70, 69, 25, 26 900 000 Учтены расходы на производство продукции
- Д 43 К 20 30 000 СТОРНО! Учтена сумма отклонения фактической себестоимости от плановой
- Д 90-2 К 43 20 000 СТОРНО! Учтена сумма отклонения фактической себестоимости от плановой в доле реализованной продукции

С использованием счета 40

В течение месяца следующие записи

- Д 20 К 02, 10, 70, 69, 25, 26 900 000 Учтены расходы на производство продукции**
- Д 40 К 20 720000 Принята готовая продукция на склад по фактической себестоимости**
- Д 43 К 40 750000 Принята готовая продукция на склад по планово-учетным ценам**

- **Д 90-2 К 43 500 000 Списана себестоимость реализованной продукции в планово-учетных ценах**
- 5. **Д 90-2 К 40 30 000 Включена в себестоимость реализованной продукции (780 000 рублей – 750 000 рублей) сумма выявленного отклонения**

3. Учет отгрузки и продажи готовой продукции

Отгрузка (отпуск) продукции покупателям производится на основании заключенных с ними договоров или через розничную торговую сеть.

На основании накладных на отпуск ГП и иных аналогичных первичных учетных документов отдел сбыта выписывает счета-фактуры по установленной форме в двух экземплярах, первый из которых не позднее 10 дней с даты отгрузки высылается (передается) покупателю.

Организациям разрешается определять выручку от продажи продукции для целей налогообложения налогом на прибыль - **кассовым методом или **методом начисления**.**

Организации для **целей исчисления НДС** признают раннюю из дат:

- отгрузки (передачи) продукции;
- оплаты продукции.

Для расчета **налога на прибыль** по методу начисления доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления платежа.

Доходы для начисления **налога на прибыль** по кассовому методу признаются на день поступления платежа. Право на применение кассового метода имеют организации, если в среднем за предыдущие 4 квартала сумма выручки от реализации продукции без учета НДС не превысила 2 миллиона руб. за каждый квартал.

Отгруженная готовая продукция по ценам реализации (включая НДС и акцизы) отражается записью

Дебет 62 Кредит 90-1 «Выручка»

Одновременно себестоимость отгруженной продукции списывается

*Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»
Кредит 43 "Готовая продукция"*

С суммы выручки организации исчисляют НДС и акцизный налог (по установленному перечню товаров).

Дебет 90-3 «НДС» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Дебет 90-4 «Акцизы» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Пример. На склад АО «Комфорт», занимающегося производством кухонной мебели, поступило 10 кухонных гарнитуров «Анюта», фактическая производственная себестоимость которых составляет 30 000 руб., в бухгалтерии делается проводка:

Д 43 К 20 — 300 000 руб.

Гарнитуры проданы по договорным ценам 480 000 руб.

- Д-т 90-2 К-т 43 — 300 000 руб. — по фактической производственной себестоимости.
- Д-т 62 К-т 90-1 — 480 000 руб. — начислена выручка после отгрузки продукции.
- Д-т 90-3 К-т 68 — 80 000 руб. — начислен НДС.
- Д-т 90-9 К-т 99 — 100 000 руб. — финансовый результат от продажи.

К расходам на продажу
(коммерческим, внепроизводственным)
относят расходы по сбыту продукции.

В состав расходов на продажу
включают:

- расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции;
- расходы на транспортировку продукции;
- затраты на рекламу;
- прочие расходы по сбыту.

Учет расходов по сбыту продукции ведут на счете 44 «Расходы на продажу». Счет активный, балансовый, калькуляционный.

По дебету счета 44 накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, работ, услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи»:

Д-т 90 К-т 44.

При частичном списании расходы на продажу распределяются между отдельными видами отгруженной продукции пропорционально их производственной себестоимости, объему реализованной продукции или другим способом.

Если в отчетном месяце реализуется только часть выпущенной продукции, то сумму расходов на продажу распределяют между реализованной продукцией.

Для распределения расходов находят коэффициент:

***Краспр.* = сумма расходов на продажу / стоимость отгруженной продукции**

Пример. Предприятие в отчетном месяце отгрузило готовой продукции по производственной себестоимости на сумму 120 000 руб.

Реализовано продукции на сумму 85 000 руб.
Расходы на продажу за месяц составили 50 000 руб.
Распределить расходы на продажу.

1. Находится коэффициент распределения:

$$K_{распр.} = 50\ 000 / 120\ 000 = 0,4167.$$

2. Списываются расходы на продажу на реализованную продукцию:

$$Д-т\ 90-2\ К-т\ 44 \text{ — } 85\ 000 \times 0,4167 = 35\ 417.$$

3. Определяются расходы на продажу на отгруженную продукцию:

$$50\ 000 - 35\ 417 = 14\ 583,$$

Если в договоре предусмотрен отличный от общего порядок перехода права собственности на продукцию, то для учета отгрузки используется счет 45 «Товары отгруженные».

Отгрузка продукции, право собственности на которую не перешло покупателю отражается записью: *Дт 45 Кт 43*.

Следует начислить НДС (*Дт 76-субсчет «НДС с отгрузки с особым переходом права собственности» Кт 68*).

Проводку *Дт 90-3 Кт 68* использовать нельзя, так как данной записью отражается НДС по реализованной продукции, право собственности на которую перешло к покупателю

При переходе права собственности на продукцию к покупателю ее стоимость списывается: *Дт 90-2 Кт 45*;

отражается выручка *Дт 62 Кт 90-1*;

и НДС: *Дт 90-3 Кт 76- субсчет «НДС с отгрузки с особым переходом права собственности»*

Расходы на продажу полностью или частично списываются на увеличение себестоимости проданной продукции: *Дебет 90-2 Кредит 44*