

# **УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, ЕЕ ПРОДАЖИ И ОПРЕДЕЛЕНИЕ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА ОТ ПРОДАЖ**

1

- **Готовая продукция является частью материально – производственных запасов.**
- **Готовая продукция** – это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком.
- Изделия, не прошедшие всех стадий обработки и не принятые техническим контролем, учитываются в составе **незавершенного производства.**
- **Готовая продукция** поступает на склад из цехов основного производства и оформляется накладными и другими документами первичного учета, которые составляются в 2-х экземплярах – для сдатчика и приемщика готовой продукции.
- **Отпуск со склада** оформляется приказом на отпуск продукции и накладной (для отчета материально ответственного лица).
- **Формы первичной учетной документации унифицированы и определены постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 г. № 71а, но в настоящее время применять их не рекомендуется. Если предприятие использует эти формы, то на каждом первичном документе должна стоять подпись руководителя организации.**

- Планирование и учет готовой продукции ведут в натуральных и стоимостных показателях.
- Различают **балансовую оценку готовой продукции** и **оценку**, по которой она отражается в **текущем (или аналитическом) учете**.
- **В текущем учете готовая продукция оценивается** (в зависимости от установленного учетной политикой варианта учета):
  - 1) **по фактической производственной себестоимости:** готовая продукция принимается к учету в **сумме всех затрат**, связанных с ее изготовлением; такая оценка применяется в единичном и мелкосерийном производстве, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры;
  - 2) **по нормативной (плановой) производственной себестоимости;** используют в отраслях с массовым и серийным характером производства и с большой номенклатурой готовой продукции. При этом варианте учета есть необходимость **отдельного учета отклонений фактической производственной себестоимости выпуска готовой продукции от стоимости по учетным (плановым) ценам;**

- отклонением от норм считается как **экономия**, так и **дополнительный расход** сырья, материалов, заработной платы и других затрат. Отклонения учитываются на тех же счетах, что и готовая продукция;
- 3) **по продажным ценам и тарифам** (без НДС). Продажные цены могут быть регулируемые государством и свободные (или рыночные), устанавливаемые исходя из потребности рынка, качества и потребительских свойств продукции и др.
- 4) **по прямым статьям расходов** (т.е. сокращенная себестоимость); при таком способе в расчет не принимаются общехозяйственные расходы, которые не включаются в себестоимость готовой продукции, а относятся на счет учета продаж.

**В балансе готовая продукция** отражается **по фактической** себестоимости (на счете 43), **по нормативной** себестоимости (с использованием счета 40) или **по прямым статьям затрат** (Д 90 К 26, общехозяйственные расходы списываются на счет 26).

## УЧЕТ ВЫПУСКА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

- Учет готовой продукции ведут на счете **43 «Готовая продукция»** (активный, основной, инвентарный).
- ▣ Отклонения выявляются на отдельном **счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»** (активно-пассивный, регулирующий, контрарно - дополнительный).
- ▣ Существует **2 варианта учета выпуска готовой продукции** (вариант указывается в учетной политике):

**без применения счета 40 «Выпуск продукции» и с использованием счета 40.**

**Счет 40 используется тогда, когда учет готовой продукции на счете 43 ведется по нормативной (плановой) себестоимости.**

На **счете 40** обобщается информация о выпущенной продукции (работах, услугах) и выявляются **отклонения фактической производственной себестоимости продукции (работ, услуг) от нормативной (плановой) себестоимости. Выявленные отклонения ежемесячно списываются на счет 90, поэтому счет 40 сальдо не имеет.**

- ▣ По **дебету** счета **40** отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг) в корреспонденции со счетами **20, 23, 29** и др.
- ▣ По **кредиту** **40** отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции (работ, услуг) в корреспонденции со счетами **43, 90**.
- ▣ **Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40** на последнее число месяца определяется отклонение фактической производственной себестоимости произведенной продукции (работ, услуг) от нормативной (плановой) себестоимости.
- ▣ **Экономия** – превышение нормативной (плановой) себестоимости над фактической – сторнируется по кредиту счета **40** и дебету счета **90/2 (Д 90 К 40)**.
- ▣ **Перерасход** – превышение фактической себестоимости над нормативной (плановой) – списывается со счета **40** в дебет счета **90/2 (Д 90 К 40)** дополнительной записью.

Дебет

Счет 40

Кредит

Фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг)	Корреспондирующие счета	Нормативная (плано-вая) себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг)	Корреспондирующие счета
Списана фактическая себестоимость продукции (работ, услуг): основного производства вспомогательного производства обслуживающих производств и хозяйств	20 23 29	Списана нормативная себестоимость: готовой продукции выполненных работ, оказанных услуг  Отклонение фактической производственной себестоимости продукции (работ, услуг) от нормативной (плановой) себестоимости: - $\Phi < Н$ – сторно - $\Phi > Н$ – обычная запись	43 90      90 90

## Пример 1.

Нормативная себестоимость выпущенной продукции  
**160 000** руб., фактическая себестоимость = **167 000** руб.

Проводки:

- 1) Д **43** К **40** – на сумму нормативной себестоимости выпущенной продукции – **160 000** руб.
- 2) Д **40** К **20** – на сумму фактической себестоимости выпущенной продукции – **167 000** руб.
- 3) Д **90/2** К **40** – на сумму разницы между фактической и нормативной себестоимостью готовой продукции –  
**7 000** руб. (перерасход).

Если фактическая себестоимость будет = **152 000** руб., то 3) проводка будет: Д **90/2** К **40** – **сторно** – на сумму разницы между нормативной и фактической себестоимостью готовой продукции (экономия) – **8 000** руб.



## Пример 2.

Нормативная себестоимость готовой продукции = **500000** руб.,  
фактическая себестоимость – **520 000** руб.

Проводки:

- 1) Д 43 субсчет «Готовая продукция по учетным ценам» К 20 – на сумму нормативной себестоимости выпущенной продукции – **500 000** руб.;
- 2) Д 43 субсчет «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости» К 20 – на сумму разницы между фактической и нормативной себестоимостью готовой продукции  $(520000-500000) = 20\ 000$  руб. (перерасход).

### **Пример 3.**

Нормативная себестоимость готовой продукции, выпущенной в течение месяца, составляет **500 000 руб.**, фактическая себестоимость – **490 000 руб.** Проводки:

- 1) Д 43 «Готовая продукция по учетным ценам» К 20 – на сумму нормативной себестоимости – 500 000 руб.;**
- 2) Д 43 «Отклонение фактической себестоимости от учетной стоимости» К 20 – на сумму разницы (490 000 – 500 000 ) = 10 000 руб. (экономия).**

**В случае не применения счета 40, на счете 43 готовая продукция будет отражаться с учетом отклонений фактической себестоимости продукции от ее стоимости по учетным ценам (плановой, нормативной).**

**ОТКЛОНЕНИЯ** СПИСЫВАЮТСЯ В КОНЦЕ МЕСЯЦА *НА ТЕ ЖЕ СЧЕТА, НА КОТОРЫЕ СПИСАНА ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ ПО УЧЕТНЫМ ЦЕНАМ (ПЛАНОВЫМ, НОРМАТИВНЫМ)*.

сумма отклонений  
на остаток ГП на  
начало периода

+

сумма отклонений по  
продукции, поступившей  
на склад в течение периода

Процент отклонений  
по отгруженной  
(проданной) продукции

= \_\_\_\_\_

остаток ГП на начало  
периода по учетным  
ценам

+

сумма поступившей на  
склад ГП по учетным  
ценам

$$\begin{array}{l} \text{Сумма отклонений} \\ \text{по отгруженной} \\ \text{(проданной} \\ \text{продукции)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Учетная цена} \\ \text{(плановая, норматив-} \\ \text{ная) отгруженной} \\ \text{продукции} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Процент} \\ \text{отклонений :100} \\ \text{по отгружен-} \\ \text{ной продукции} \end{array}$$

#### **Пример 4.**

- Нормативная (плановая) себестоимость остатка готовой продукции на складе на начало месяца составляет **50000 руб.**, фактическая себестоимость остатка продукции – **54000 руб.**; сумма отклонений в остатке готовой продукции **4000 руб. (перерасход).**

Нормативная (плановая) стоимость выпущенной в течение месяца продукции составила **450000 руб.**, фактическая себестоимость – **467000 руб.**

Нормативная (плановая) стоимость отгруженной продукции – **236000 руб.**

**Надо определить фактическую производственную себестоимость отгруженной продукции и остатка продукции на конец месяца.**

## Расчет отклонений фактической производственной себестоимости готовой продукции от нормативной (плановой)

№	Показатель	Нормативная (плановая) себ-ть	Фактическая себ-ть	Отклонения (+,-)
1	Остаток продукции на складе на начало м-ца	50000	54000	+ 4000
2	Поступило из производства	450000	467000	+17000
3	Итого:	500000	521000	+21000
4	Отношение суммы отклонений к нормативной (планов.) себест-ти, %	x	x	$\frac{21000}{500000} \times 100 \% = 4,2 \%$
5	Отгружено продукции	236000	$236000 + 9912 = 245912$	$236000 \times 4,2\% = 9912$
6	Остаток продукции на складе (на конец м-ца)	264000 (500000-236000)	275088	+11088

□ Проводки:

- 1) Д **43** «Готовая продукция по учетным ценам» К **20** – на сумму нормативной (планов.) себестоимости – **450000**руб.
- 2) Д **43** «Отклонение фактической себестоимости ГП от учетной стоимости» К **20** – на сумму разницы между фактической себестоимостью и нормативной себ-тью (перерасход) – **17000** руб.
- 3) Д **90/2** К **43** «ГП по учетным ценам» – на сумму нормативной себестоимости – **236000** руб.
- 4) Д **90/2** К **43** «Отклонение фактической себест. от учетной ст-ти» - на сумму отклонения, приходящуюся на отгруженную продукцию – **9912** руб.

**Отклонения**, относящиеся к остаткам готовой продукции, остаются на счете **43** субсчет «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости».

## УЧЕТ ОТГРУЗКИ ПРОДУКЦИИ ПОКУПАТЕЛЯМ

Отгрузка продукции покупателям производится на основании договоров поставки или через розничную торговую сеть. Порядок отражения в учете зависит от момента перехода права собственности на готовую продукцию (по отгрузке).

**Д 90/2 К 43** (плановая себестоимость) – отгружена готовая продукция, право собственности на которую перешло к покупателю (в течение месяца).

В конце месяца после определения фактической себестоимости, ее отклонения от нормативной (плановой) списываются в **Д 90/2 К 43** (без использования счета **40**) или **К 40** (с использованием счета **40**).

- Если в договоре предусмотрен **отличный от общего** порядок перехода права собственности на отгруженную продукцию, то для учета отгрузки готовой продукции, используется счет **45 «Товары отгруженные»** (активный, счет расчетов).
- На нем учитывается, например, продукция отгруженная на экспорт, а также переданная другим организациям для продажи на комиссионных началах (договор комиссии).
- 1) **Д 45 К 43** – отгружена продукция, право собственности на которую не перешло к покупателю;
- 2) при переходе права собственности на продукцию к покупателю ее стоимость списывается по **Д 90/2 К 45**.



## УЧЕТ РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ

- **Расходы, связанные с продажей продукции** (работ, услуг) отражаются на счете **44 «Расходы на продажу»** (активный, калькуляционный, собирательно - распределительный).
- **Аналитический учет** ведется по видам и статьям расходов.
- К таким **расходам** относятся:
  - расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции;
  - по доставке продукции на станцию отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили;
  - комиссионные сборы, уплаченные сбытовым организациям;
  - на рекламу и др.

□ **По дебету 44** счета учитывают расходы на продажу с **кредита** соответствующих материальных, расчетных и денежных счетов:

- счета **10** субсчет – на стоимость израсходованной тары;
- счета **23** – на стоимость услуг по отправке продукции со склада на станцию (пристань, аэропорт) отправления или на склад покупателя автотранспортом предприятия;
- счета **60** – на стоимость услуг по отправке продукции покупателю, оказанных сторонними организациями;
- счета **70** – на оплату труда работников, сопровождающих продукцию, и других счетов;

**по кредиту** – списание расходов на продажу:

**Дебет счета 90 субсчет К 44.**

**Как правило, счет 44 сальдо не имеет.**

## УЧЕТ ПРОДАЖИ ПРОДУКЦИИ

- Проданной считается продукция, право собственности на которую перешло к покупателю.
- Для учета продажи используется счет 90 «Продажи», к нему субсчета: 1 – Выручка; 2 - Себестоимость продаж; 3 - НДС; 4 – Акцизы и т.д.; 9 – Прибыль (убыток) от продаж.
- При продаже готовой продукции в б/учете записи:
  - 1) Д62 К 90/1 – на сумму проданной готовой продукции;
  - 2) Д 90/2 К 43 – на величину себестоимости проданной продукции (работ, услуг);
  - 3) Д 90/3 К 68 НДС – задолженность перед бюджетом по уплате НДС (если выручка в целях налогообложения признается по мере отгрузки и предъявления покупателю расчетных документов) или
  - 4) Д 90/3 К 76 НДС (если выручка признается по мере поступления денежных средств (по оплате));

5) при поступлении оплаты сумма НДС, числившаяся на субсчете к счету **76**, переносится на счет **68**:

**Д 51 К 62** – сумма оплаты за отгруженную продукцию;

**Д 76ндс К 68ндс** – начисление задолженности по НДС перед бюджетом;

6) при погашении задолженности перед бюджетом по НДС: **Д 68 К 51**;

7) суммы полученной предоплаты отражают: **Д 51 К 62** «Авансы полученные».

Главой **21** НК РФ «НДС» предусмотрено, что при определении налоговой базы по НДС учитываются суммы предварительной оплаты:

- 1) начисление НДС отражают по **Д 62 субсчет «Авансы полученные» К 68**;
- 2) после отгрузки продукции в счет полученной предоплаты записи:

- **Д 62 К 90/1** – отражена выручка от продажи продукции;
  - **Д 90/3 К 68** НДС – начислен НДС;
  - **Д 90/2 К 43** – списана себестоимость отгруженной продукции;
  - **Д 62 «Авансы полученные» К 62** – зачтена сумма ранее полученного аванса;
  - **Д 68 К 62 «Авансы полученные»** – восстановлена сумма НДС по полученному авансу.
- 
- Записи по субсчетам к счету **90** (1,2,3,4 и др.) производятся накопительно в течение отчетного года.
  - Финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц определяется сопоставлением дебетового оборота по субсчетам **2,3,4** и до **8** и кредитового оборота по субсчету **1**.

- Полученная при этом сумма финансового результата относится на счет 99:
- **Д 90/9 К 99** – отражена прибыль от продажи продукции;
- **Д 99 К 90/9** – отражен убыток от продажи продукции.
- Счет 90 сальдо на отчетную дату не имеет.

**Пример:** в отчетном периоде организация продала продукцию на сумму **590 000 руб.**, в том числе НДС – **90 000 руб.** Себестоимость проданной продукции **400 000 руб.** Расходы на продажу продукции **40 000 руб.**

### **Проводки:**

- 1) Д 62 К 90/1 – 590 000 руб.;**
- 2) Д 90/3 К 68<sub>ндс</sub> – 90 000 руб.;**
- 3) Д 90/2 К 43 – 400 000 руб.;**
- 4) Д 90 субсчет К 44 – 40 000 руб.;**
- 5) Д 90/9 К 99 – 60 000 руб.**

**По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 (кроме 90/9), закрываются внутренними записями на субсчет 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж».**

Дебет	90/1	Кредит	Дебет	90/2	Кредит
<b>5)590000</b>		1)590000	3)400000		<b>5)440000</b>
			4)40000		
оборот 590000		Оборот 590000	Оборот 440000		Оборот 440000

  

Дебет	90/3	Кредит	Дебет	90/9	Кредит
2)90000		<b>5)90000</b>	5)400000		5)590000
			5)90000		
			5)40000		
			<b>5)60000</b>		
Оборот 90000		Оборот 90000	Оборот 590000		Оборот 590000

Д 90/1 К 90/9; Д 90/9 К 90/2,3,4 и др. Д 90/9 К 99 - прибыль