

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«ТЮМЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
Кафедра экономической безопасности, системного анализа и контроля

Заведующий кафедрой
канд. экон. наук, доцент
Д.Л. Скипин

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
магистра

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА, ОЦЕНКИ И КОНТРОЛЯ
ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА**

38.04.01 Экономика

Магистерская программа «Учет, анализ и аудит»

Выполнила работу
студентка 3 курса
заочной формы обучения

Кормина Елена Владимировна

Научный руководитель
канд. экон. наук, доцент

Токмакова Елена Геннадьевна

Рецензент
главный бухгалтер
ООО «Финвал»

Альберт Вера Александровна

Тюмень
2020

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
ГЛАВА 1. ОСНОВНЫЕ СОСТАВЛЯЮЩИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА.....	8
1.1 АМБИВАЛЕНТНАЯ СУЩНОСТЬ ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА КАК ОБЪЕКТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	8
1.2 МЕТОДЫ ОЦЕНКИ ПОЛУФАБРИКАТОВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ	17
1.3 МЕТОДИКА СИСТЕМАТИЗАЦИИ ДАННЫХ О ПОЛУФАБРИКАТАХ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ	27
ГЛАВА 2. РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА.....	32
2.1. ХАРАКТЕРИСТИКА СФЕР ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТРЕБУЮЩИХ УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА.....	32
2.2. ФОРМИРОВАНИЕ ДОКУМЕНТИРОВАННОЙ ИНФОРМАЦИИ О ПОЛУФАБРИКАТАХ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА.....	38
2.3 ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМАТИЗИРОВАННОЙ ИНФОРМАЦИИ О ПОЛУФАБРИКАТАХ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА.....	44
ГЛАВА 3. КОНТРОЛЬ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА...	54
3.1. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ КОНТРОЛЯ ЗА НАЛИЧИЕМ И ДВИЖЕНИЕМ ТМЦ.....	54

3.2. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ	ПОЛУФАБРИКАТОВ
СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА КАК ИНСТРУМЕНТ	
ИХ КОНТРОЛЯ.....	58
3.3. ПРЕДЛАГАЕМАЯ СИСТЕМА КОНТРОЛЯ НАЛИЧИЯ И	
ДВИЖЕНИЯ ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО	
ПРОИЗВОДСТВА В ООО «ФИНВАЛ».....	64
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	69
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	74
ПРИЛОЖЕНИЯ 1-10.....	85

ВВЕДЕНИЕ

В условиях рыночной экономики большое место отводится собственному производству. В связи с тем, что растет спрос на натуральные продукты питания собственное производство набирает огромные обороты в своем развитии и является достаточно прибыльным делом. При собственном производстве легче достичь желаемого объема чистой прибыли путем регуляции объемов производимой продукции, кроме того, собственное производство гарантирует качество производимой продукции, что очень ценится современным покупателем, а отсутствие посредников делает его более выгодным, чем перепродажа товаров.

На основании того, что производственный процесс многих пищевых продуктов происходит не слишком быстро и растягивается на несколько этапов, возникает возможность создания полуфабрикатов собственного производства, которые в свою очередь становятся и продукцией для продажи, а не только этапом производства готовой продукции. В настоящее время полуфабрикаты – это очень популярный продукт питания, которой стал современной «палочкой-выручалочкой» для многих людей по всему миру. В большинстве своём полуфабрикаты – это безопасные, и даже полезные продукты питания, пользующиеся огромным спросом.

Главной задачей деятельности предприятия являются производство и реализация продукции, а конечной целью - получение прибыли, центральную часть учета составляет учет процесса производства, калькулирование себестоимости вырабатываемой продукции, и учет ее реализации. При изготовлении некоторых видов продукции не обойтись без полуфабрикатов собственного производства, занимающих особое место в производственном цикле. Как показывает практика, предприятия, остро нуждаются в оперативной экономической информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства, помогающей оптимизировать затраты и принимать обоснованные управленческие решения.

Изучению проблем организации бухгалтерского учета и анализа материальных запасов на предприятиях посвящены работы большого числа российских и зарубежных исследователей. Существенный вклад в аспекты теории и практики учета МПЗ внесли такие ученые, как: Ю.А. Бабаев, В.В. Ковалев, З.С. Туякова, П.С. Безруких, В.Р. Берник, В.Ф. Палий, и др. Их числа зарубежных исследователей необходимо выделить научные работы таких ученых, как: Ж. Ришар, Дэвид А. Акер, М.Ф. Ван Бреда, К. Друри, Б. Нидлз и др.

Объектом исследования при написании магистерской работы является учет и контроль движения полуфабрикатов в компании ООО «Финвал». Основным видом деятельности, которого является переработка и консервирование рыбы, ракообразных и моллюсков. Предприятие основано в 2017 году и с тех пор выпускает рыбную продукцию холодного и горячего копчения, пряную и соленую рыбу, а также пресервы и полуфабрикаты. Готовая продукция и полуфабрикаты ООО «Финвал» реализуются в городе Тюмени.

Предметом исследования в магистерской работе является система учёта, оценки и контроля полуфабрикатов собственного производства.

Цель данной работы – изучить методику учета, оценки и контроля полуфабрикатов собственного производства для разработки возможных направлений ее развития.

Поставленная цель определяет задачи исследования:

1. Рассмотреть полуфабрикаты, собственного производства как объект учета.
2. Определить методы оценки полуфабрикатов в бухгалтерском учете в свете нового ФСБУ 5/2019 «Запасы».
3. Представить концептуальные основы организации учета полуфабрикатов собственного производства.
4. Дать характеристика сфер деятельности требующих учета полуфабрикатов собственного производства.
5. Рассмотреть формирование документированной информации о полуфабрикатах собственного производства.

6. Описать формирование систематизированной информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства.

7. Рассмотреть общие принципы осуществления контроля за наличием и движением ТМЦ на предприятии.

8. Разработать систему контроля наличия и движения полуфабрикатов собственного производства.

Решение данных задач позволило предложить совершенствование методики учета, оценки и контроля полуфабрикатов с выделением следующих элементов научно новизны:

- предложено использовать термин «амбивалентный характер» объекта учета в отношении полуфабрикатов собственного производства;

- рекомендовано выделения полуфабрикатов как самостоятельного объекта учета соответственно с использованием счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» организациям, перерабатывающим лом черных и цветных металлов;

- рекомендовано четко регламентировать необходимость выделения полуфабрикатов, как самостоятельного объекта учета соответственно с использованием счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» всем организациям, которые осуществляют продажу полуфабрикатов собственного производства;

- предложение по организации системного учета на счетах движения полуфабрикатов в конкретной организации ООО «Финвал».

Информационная база исследования – базу исследования составили три группы источников. К первой отнесены нормативно-правовые акты российского законодательства в сфере организации и ведения учета МПЗ. Ко второй отнесены учебная литература (учебники и учебные пособия, справочная и энциклопедическая литература). И к третьей отнесены научные статьи в периодических журналах по исследуемой проблематике.

Структура работы. Работа состоит из введения, трех глав, заключения и библиографического списка.

В первой главе рассматриваются основные составляющие методики учета полуфабрикатов собственного производства.

Во второй главе анализируется сущность методик учета полуфабрикатов собственного производства.

Третья глава посвящена анализу контроль наличия и движения полуфабрикатов собственного производства в компании ООО «Финвал».

ГЛАВА 1. ОСНОВНЫЕ СОСТАВЛЯЮЩИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

1.1. АМБИВАЛЕНТНАЯ СУЩНОСТЬ ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА КАК ОБЪЕКТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Основной процесс любого производственного предприятия и основная стадия кругооборота его средств – производство, как процесс изготовления готовой продукции, выполнения работ и оказания услуг. В процессе производства происходит соединение рабочей силы со средствами производства, воздействие с помощью средств труда на предмет труда.

Предметы труда представляют собой часть имущества предприятия, на которое воздействует человек в процессе производства с помощью основных средств. Они однократно участвуют в производственном процессе и целиком переносят свою стоимость на готовые изделия. Роль предметов труда в процессе производства различна: они способствуют осуществлению процесса труда (к этой группе предметов труда относят топливо, предназначенное для отопления помещений), потребляются средствами труда (к этой группе относится смазочный и обтирочный материал), присоединяются к основным материалам для придания определенных свойств (к этой группе предметов труда относят лаки, краски и другие вспомогательные материалы) [Семашкина, с. 3]. Но большая часть предметов труда составляет основу вырабатываемого продукта. К этой группе предметов труда относят [Туровец, Родионов, Бухалков, с.130]:

- сырье – продукция сельского хозяйства и добывающих отраслей промышленности;
- материалы – продукция обрабатывающих отраслей;
- полуфабрикаты – продукция, прошедшая некую обработку в производственных цехах, но подлежащие дополнительной обработке или сборке

для превращения в готовое изделие, пригодная для производственного или личного потребления;

- незавершенное производство (НЗП) – продукция, не прошедшая всех стадий обработки, предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки.

Представленное выше общее понятие полуфабрикатов отражает их особенность – возможность использования не только как предметы труда, но и как предметы обращения. Если полуфабрикаты не могут быть реализованы сторонним потребителям, то они являются только предметами труда и выполняют такую же роль, как и основные материалы, т.е. составляют материальную основу в изготовлении продукции. Если же полуфабрикаты могут быть реализованы, то они переходят в группу предметов обращения, как продукция, готовая к личному потреблению [Поленова, с.35].

Таким образом, полуфабрикаты, могут выступать и как материалы или скорее, как НЗП, и как готовая продукция, в зависимости от того, в каком процессе происходит их потребление.

Понятие «полуфабрикаты» не раскрыто в общеотраслевых нормативно-правовых документах, в новом приказе Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» в п. 3 представлены определения разных видов запасов [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н]:

а) сырье, материалы, топливо, запасные части, комплектующие изделия, покупные полуфабрикаты, предназначенные для использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг;

б) инструменты, инвентарь, специальная одежда, специальная оснастка (специальные приспособления, специальные инструменты, специальное оборудование), тара и другие аналогичные объекты, используемые при производстве продукции, продаже товаров, выполнении работ, оказании услуг,

за исключением случаев, когда указанные объекты считаются для целей бухгалтерского учета основными средствами;

в) готовая продукция (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством), предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности организации;

г) товары, приобретенные у других лиц и предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности организации [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н];

д) готовая продукция, товары, переданные другим лицам в связи с продажей до момента признания выручки от их продажи;

е) затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и техническую приемку, а также затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг другим лицам до момента признания выручки от их продажи (далее вместе - незавершенное производство). Организация может вести обособленный учет полуфабрикатов собственного производства в порядке, установленном для учета готовой продукции;

ж) объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации;

з) объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н].

Итак, исходя из рассмотренного выше текста ФСБУ 5/2019 «Запасы», полуфабрикаты относят к запасам. Для признания запаса в качестве актива неважно, есть ли на него право собственности (хозяйственного ведения или

оперативного управления). Запасы признаются, когда соблюдены следующие условия:

-высока вероятность, что понесенные затраты обеспечат получение в будущем экономических выгод (реализацию цели деятельности некоммерческой организации);

- сумму понесенных затрат можно определить.

Таким образом, мы видим, что для полуфабрикатов не выделено отдельного пункта, при указании определения понятия незавершенное производство есть упоминание о возможности организации вести обособленный учет полуфабрикатов собственного производства, при этом указано что вести учет полуфабрикатов собственного производства необходимо в порядке, установленном для готовой продукции. Здесь явно прослеживается двойственный характер полуфабрикатов как объекта бухгалтерского учета, с одной стороны их можно квалифицировать как незавершенное производство, именно в этом пункте дано указание на них, с другой стороны предписано вести их учет как готовой продукции.

На основании вышесказанного можно сделать вывод о том, что новый нормативный документ – ФСБУ 5/2019 «Запасы» [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н] по-прежнему не внес полной ясности в статус полуфабрикатов как объекта бухгалтерского учета, это обусловлено объективными причинами, а именно данный объект, по нашему мнению, носит амбивалентный характер. С одной стороны, полуфабрикаты собственного производства, это незавершенное производство, так как, возможна дальнейшая технологическая обработка по доведению объекта до состояния готовой продукции, предусмотренная стандартом или условиями договора, с другой стороны, полуфабрикаты собственного производства могут быть проданы без этой обработки, и, в этом смысле выступать как готовая продукция.

В ведомственных документах разных отраслей промышленности даются несколько отличные определения полуфабриката собственного производства. Так, например, в алюминиевой промышленности в «ГОСТ 9.510-93 ЕСЗКС

[ГОСТ 9.510-93]. Полуфабрикаты из алюминия и алюминиевых сплавов» дается следующее определение: «полуфабрикат – это «незаконченные изделия», алюминиевая продукция, из которой получают исходные заготовки для изготовления полностью законченных алюминиевых изделий и деталей. Алюминиевые полуфабрикаты получают методами прессования или прокатки. К ним относятся: прессованные алюминиевые изделия (профили, трубы, прутки); прокатные алюминиевые изделия – алюминиевый прокат (листы, толстые, обычные и тонкие, а также фольга)» [ГОСТ 9.510-93]. Полуфабрикатом в машиностроении является заготовка, полученная машинными способами, такими как штамповка, литье в форму и ковка. Такие заготовки требуют дальнейшей обработки, чтобы стать деталью или отдельным изделием. Полуфабрикатами строительного производства, считаются железобетонные изделия и блоки, строительные детали и конструкции собственного производства, что будет использоваться в дальнейшем для строительства, того или иного объекта.

Если отрешиться от специфики производства, то понятие полуфабриката можно свести к следующему: «полуфабрикаты – это нечто похожее на изделие, прошедшее одну или несколько стадий обработки и подлежащее доработке (доведению до готовности) в последующем технологическом цикле либо предназначенное для продажи» [Козлюк, Угримова, с.268].

Нормативные акты и экономическая литература не предлагают классификаций полуфабрикатов, но, на наш взгляд, их все же можно выделить, о чем и будет раскрыто далее.

Первым признаком, по которому, на наш взгляд, необходимо отличать полуфабрикаты, это» [Ерохина, Федорович, с.51]:

- покупные полуфабрикаты;
- полуфабрикаты собственного производства.

По экономической сущности у первого вида полуфабрикатов больше сходств с материалами (продукция, приобретенная у поставщика и составляющая часть производимого продукта), а у второго – с незавершенным

производством (продукция, не прошедшая всех стадий производственного процесса и тем самым не являющаяся еще готовой продукцией). С этой точки зрения полуфабрикаты вновь можно охарактеризовать как объекты, имеющие амбивалентный характер, но здесь речь идет не только о полуфабрикатах собственного производства. Однако, не следует исключать, что полуфабрикаты собственного производства могут быть проданы в виде готовой продукции, и, если они проданы не конечному потребителю (населению), а производственному предприятию, то такие полуфабрикаты у покупателя становятся «покупными полуфабрикатами» [Герасимова, с.54].

Так, в автомобилестроении, покупными полуфабрикатами будут являться коробка переключения передач (КПП), покрышки, мультимедийная система, автомобильные кресла и т.п., а полуфабрикатом собственного производства – несущий кузов автомобиля, автомобильные двери. На мясокомбинате продукция «фарш мясной» может выступать и как полуфабрикат собственного производства (для изготовления колбас и сосисок), и как готовый к продаже продукт [Алексаян, Нугманов, Титова, с.26]. Будет ли выпущенное цехом изделие полуфабрикатом собственного производства или готовой продукцией зависит от того, изготовление какой продукции является основной целью предприятия.

Широкий выпуск полуфабрикатов налажен на предприятиях пищевой промышленности. Полуфабрикаты перерабатывающих предприятий пищевой промышленности можно классифицировать по «сырьевому признаку»:

- мясные полуфабрикаты;
- рыбные полуфабрикаты;
- молочные полуфабрикаты (сырники, вареники);
- овощные полуфабрикаты и т.д.

В отличие от других отраслей данные полуфабрикаты не только используются в производстве продукции, но и непосредственно реализуются конечным потребителям, которые могут довести их до готовности к употреблению, в том числе и в домашних условиях [Антипин, с.97]. Таким

образом, можно выделить следующий классификационный признак полуфабрикатов – «по возможности использования» и указать виды:

- для производственного потребления;
- для домашнего (личного) потребления.

Ассортимент полуфабрикатов, выпускаемых предприятиями пищевой промышленности по соответствующим рецептам, разнообразен. В этой связи выделим следующий классификационный признак полуфабрикатов – «по ассортименту».

Мясные полуфабрикаты подразделяются по ассортименту на:

- крупнокусковые (антрекоты, лангеты, бифштексы);
- мелкокусковые (предназначены для приготовления азу, бефстроганов, гуляша, шашлыка);
- рубленые (в виде сырого фарша или котлет, рубленого бифштекса и шницеля, люля-кебабов, биточков) [Анализ состояния и перспективы..., с. 63].

К ассортименту мясных полуфабрикатов также относятся и вырабатываемые на мясокомбинатах пельмени, и фрикадельки, а также отдельные виды консервов (мясо жареное, тушеное, гуляш).

Немало полуфабрикатов выпускается и из овощей. Овощные полуфабрикаты классифицируют по ассортименту, в зависимости от вида овощей:

- свежих (котлеты морковные, капустные, свекольные);
- мороженых (овощные смеси для первых и вторых блюд, биточки картофельные и морковные);
- сушеных (морковь, картофель, лук), в виде овощных консервов (зеленый горошек, пюре шпината).

Для понимания сущности того или иного объекта представляется целесообразным рассмотреть классификацию его составляющих, однако говорить об унифицированной для всех отраслей производства классификации не представляется возможным из-за весьма серьезных особенностей различных видов производства.

В связи с этим и тем, что предметом исследования выступают операции по движению полуфабрикатов собственного производства ООО «Финвал», занимающегося переработкой и консервированием рыбы и морепродуктов, рассмотрим более подробно классификацию рыбных полуфабрикатов.

Ассортимент рыбных полуфабрикатов включает [Голубенко, Кони́к, с.256]:

- рыбное филе из замороженных рыб различного вида;
- порционированная рыба – в виде тушек и кусков 75-500г.

Приготавливается из свежей рыбы и поступает в продажу в охлаждённом или мороженом виде. Разделанную рыбу после промывки обрабатывают в течение нескольких минут охлаждённым раствором поваренной соли, укладывают в инвентарную тару массой нетто до 20кг;

- рыба спецразделки – это тушки рыбы без плавников, плечевых костей, чешуи и чёрной плёнки, то есть очищенная и распотрошенная тушка;

- стейки – куски шириной до 3 см., получаемые поперечным распиливанием потрошённых мороженных крупных или среднего размера рыб после удаления голов и плавников;

- теша рыбы – это жирные полоски, срезанные с брюшной части туш, идеально подходят для копчения.

Рыбные полуфабрикаты классифицируют также следующим образом [ГОСТ 17660-97]:

1. Рыбное филе (аккуратные ровные кусочки распотрошенной и очищенной рыбы) – по видам разделки подразделяют на:

- филе без кожи;
- филе с кожей без чешуи;
- филе с кожей и чешуёй, изготавливаемое из трески;
- филе с наличием крупных рёберных костей;
- филе с кожей, сдвоенное из сардин, скумбрии, ставриды и путассу;
- филе океанических рыб с кожей, остатками рёберных костей и жучек у ставриды океанической.

2. Формованные рыбные продукты:

- рыбные котлеты, палочки, зразы, биточки;
- рыбные пельмени;
- рыбный шашлык;
- рыбные суповые наборы.

Рыбное филе – это полуфабрикат, полученный замораживанием мышечной ткани рыбы, освобождённой от несъедобных частей. Вырабатывают его из свежей рыбы различных семейств. Освобождённую от чешуи рыбу потрошат, тщательно промывают и филетируют, т.е. срезают боковую мускулатуру, отделяя её от позвоночника, крупных рёберных костей и костных оснований плавников. Филе из тресковых рыб, палтуса и леща может быть с рёберными костями; из макруруса и минтая выпускаются только без шкуры. Полученное филе промывают, после чего выдерживают около 2 мин. в 10% растворе поваренной соли. Закреплённое филе порционируют и укладывают ровными плотными рядами в металлические формы или картонные коробки и замораживают в скороморозильных аппаратах до температуры в толще брикета не выше -18°C .

Рыбные суповые наборы готовят из рыб разных семейств и видов, из рыбных пищевых отходов и пряностей. Для приготовления ухи рыбной сборной используют мороженную и охлаждённую рыбу лососевых пород. Рыбу размораживают, разделяют, моют и порционируют в обычном порядке [ГОСТ 21607-97].

Таким образом, рыбные полуфабрикаты очень разнообразны по ассортименту и удобны в домашнем использовании.

Для разных отраслей промышленности в нормативных документах могут быть даны различные определения полуфабриката собственного производства [Бажанов, с.45]. Если не вдаваться в специфику производства, сформулировать общее понятие полуфабриката можно так: это изделие, прошедшее одну или несколько стадий обработки и подлежащее доработке (доведению до

готовности) в последующих производственных цехах предприятия или предназначенное для комплектования выпускаемой готовой продукции.

Таким образом, подводя итогу, можно отметить, что полуфабрикаты – это продукция, технологический процесс производства которой не закончен полностью, носящий амбивалентный характер. Они подлежат либо дальнейшей переработке в целях изготовления готовой продукции, либо реализации, но для их реального потребления также требуется дополнительная обработка. Данные отличительные особенности полуфабрикатов, позволяют, по нашему мнению, классифицировать их по следующим признакам: «по сырьевой принадлежности» (мясные, рыбные, овощные и т.п. полуфабрикаты), «по возможности использования» (для производственного или личного потребления), «по ассортименту», «по необходимости стандартизации» (подлежащие и не подлежащие стандартизации). Немаловажным является также деление полуфабрикатов «по способу приобретения» на покупные полуфабрикаты и полуфабрикаты собственного производства, поскольку последние требуют от бухгалтера достоверной оценки. На предприятии ООО «Финвал» полуфабрикаты классифицируются: по возможности использования, по ассортименту и по необходимости стандартизации.

1.2. МЕТОДЫ ОЦЕНКИ ПОЛУФАБРИКАТОВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Все имущество предприятия подлежит обязательной оценке в денежном выражении. Оценка полуфабрикатов собственного производства является сложной и трудоемкой [Ерохина, Федорович, с.55]. Полуфабрикаты имеют отличие по степени готовности: чем выше степень готовности, тем меньше нужно произвести технологических операций производства из полуфабриката готовой продукции, что и влияет на трудность точной оценки [Токмакова, Урсова, с.48].

Допустимые способы денежного измерения объектов устанавливает Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ и федеральные стандарты учета. Российским федеральным стандартом, устанавливающим способы оценки предметов труда и предметов обращения коммерческих организаций, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) [приказ Минфина РФ от 9 июня 2001 г. № 44н], а в дальнейшем, с 2021 г. будут устанавливаться новым разработанным стандартом ФСБУ №5 «Запасы» [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н].

С одной стороны, как было отмечено выше, полуфабрикаты собственного производства – это изготовленные виды продукции, но еще не прошедшие всех установленных стадий производства и подлежащие в силу этого доработке или укомплектованию в готовые изделия. Поскольку, данные ценности еще не прошли всех стадий технологического процесса, они относятся в учете к незавершенному производству, а п.4. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» гласит [приказ Минфина РФ от 9 июня 2001 г. № 44н], что «Настоящее Положение не применяется в отношении активов, характеризующихся как незавершенное производство». В ФСБУ 5/2019 «Запасы» полуфабрикаты собственного производства как отдельный объект учета указан как возможный вариант учета незавершенного производства, так как содержится в подпункте «е» пункта 3 указанного ФСБУ, при этом констатируется, что порядок оценки должен быть такой же, как и для готовой продукции [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н].

С другой стороны, п. 2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» прописывает, что «в качестве материально-производственных запасов принимаются активы, используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг) ...». Полуфабрикаты собственного производства, дорабатываются, и тем самым используются в дальнейшем производстве

готовой продукции, а значит удовлетворяют требованиям отнесения к материально-производственным запасам [Шегурова, Кечкова, с.44].

Таким образом, по нашему мнению, полуфабрикаты собственного производства имеют самостоятельную идентифицируемую материально-вещественную форму и подлежат оценке в порядке, аналогичном порядку оценки материально-производственных запасов.

Как материально-производственные запасы, полуфабрикаты собственного производства, изготовленные в производственных цехах, оцениваются по фактической себестоимости, которая определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов...», согласно п.5, п.7 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [приказ Минфина РФ от 9 июня 2001 г. № 44н] и 9 ФСБУ 5/2019 «Запасы». При этом новый стандарт устанавливает порядок формирования себестоимости в зависимости от вида запасов. Общий порядок для всех запасов в фактическую себестоимость включаются затраты на приобретение (создание) запасов, приведение их в состояние и местоположение, необходимые для потребления, продажи или использования (п. 10 ФСБУ 5/2019 «Запасы») [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н]. Так, затратами считается выбытие (уменьшение) активов организации или возникновение (увеличение) ее обязательств, связанных с приобретением (созданием) запасов. Не считается затратами предварительная оплата до момента исполнения поставщиком своих договорных обязанностей предоставления запасов, выполнения работ, оказания услуг. Для определения фактической себестоимости запасов к возникновению (увеличению) обязательств организации приравнивается увеличение ее капитала вследствие выпуска собственных долевых инструментов, безвозмездного получения имущества от собственников. Примерный перечень затрат, формирующих себестоимость запасов, приведен в п. 11 и 12 ФСБУ 5/2019 «Запасы» [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н]. Частично он повторяет перечень, содержащийся в п. 6 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

Для некоторых случаев в новом стандарте порядок формирования себестоимости прописан отдельно. Правила формирования себестоимости незавершенного производства и готовой продукции установлены в п. 23—26 ФСБУ 5/2019 «Запасы». В нее включаются затраты, связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг. К таким затратам относятся:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

В фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции включаются затраты, прямо относящиеся к производству конкретного вида продукции, работ, услуг (прямые затраты), и затраты, которые не могут быть прямо отнесены к производству конкретного вида продукции, работ, услуг (косвенные затраты). Какие затраты относятся к прямым, а какие — к косвенным, компании должны будут определить самостоятельно. Также организациям нужно будет разработать и утвердить порядок распределения косвенных затрат между конкретными видами продукции, работ, услуг [Учет затрат и калькулирование..., с.254].

В новом стандарте лишь сказано, что такой порядок должен быть обоснованным. В фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции не включаются: затраты, возникшие в связи с ненадлежащей организацией производственного процесса (сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, труда, потери от простоев, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины); затраты, возникшие в связи со стихийными бедствиями, пожарами, авариями и другими чрезвычайными ситуациями; обесценение других активов независимо от того, использовались ли эти активы в производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг; управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг; расходы на хранение, за

исключением случаев, когда хранение является частью технологии производства продукции (выполнения работ, оказания услуг); расходы на рекламу и продвижение продукции; иные затраты, осуществление которых не является необходимым для осуществления производства продукции, выполнения работ, оказания услуг [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н].

Незавершенное производство и готовую продукцию в массовом и серийном производстве допускается оценивать: в сумме прямых затрат без включения косвенных затрат; в сумме плановых (нормативных) затрат [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н].

Плановые (нормативные) затраты устанавливаются организацией исходя из нормальных (обычно необходимых) объемов использования сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых и других ресурсов в условиях нормальной загрузки производственных мощностей; подлежат регулярному пересмотру в соответствии с текущими условиями производства. Разница между фактической себестоимостью незавершенного производства и готовой продукции и их стоимостью относится на уменьшение (увеличение) суммы расходов, признаваемых в отчетном периоде, в котором указанная разница была выявлена. При единичном производстве продукции незавершенное производство отражается в бухгалтерском балансе по фактически произведенным затратам.

Исчисляют фактическую себестоимость продукции разными методами калькулирования. Под методом калькулирования понимают систему приемов, используемых для исчисления себестоимости единицы продукции [Рахимова, Никитина, с.164].

В промышленности применяют нормативный, позаказный, попередельный и попроцессный (простой) методы учета затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции. Разнообразие приемов калькулирования предопределяется рядом факторов, которые можно разделить на две группы: отраслевые особенности и организационные предпосылки. Выбор метода определяется типом производства, наличием незавершенного производства,

длительностью производственного цикла, номенклатурой вырабатываемой продукции, сложностью производства [Казанцева, Симонова, Полубелова, с.56].

Полуфабрикаты бывают в обрабатывающих производствах. Обрабатывающие производства со сложным технологическим процессом (например, в химическая и металлургическая промышленность, ряд отраслей лесной, легкой и пищевой промышленности и др.) [Бажанов, с.39], в которых из одного материала или смеси материалов в результате последовательной обработки получают один или несколько видов продукции, в основном используют попередельный метод калькулирования себестоимости.

Попередельный метод калькулирования применим в том случае, если сырье и материалы проходят несколько законченных стадий обработки, и после окончания каждой стадии получается не продукт, а полуфабрикат [Леошка, с 26].

Сущность попередельного метода состоит в том, что прямые затраты отражают в текущем учете не по видам продукции, а по переделам (стадиям). Передел – это часть технологического процесса (совокупность технологических операций), заканчивающаяся получением готового полуфабриката, который может быть реализован другим предприятием или направлен на следующий передел. В результате последовательного ряда переделов получают конечный продукт.

При попередельном методе учета затраты на производство (начиная с подготовки добычи полезных ископаемых или обработки исходного сырья и до выпуска конечного продукта) учитываются отдельно по каждому переделу и виду продукции в разрезе статей калькуляции.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции может быть:

- бесполуфабрикатным - контроль за движением полуфабрикатов осуществляется бухгалтером оперативно в натуральных величинах и без записи на счетах [Багаев И.В., 2017, с.63];

- полуфабрикатным - себестоимость рассчитывается по каждой стадии производства изделия.

Рассмотрим, при каких условиях используется каждый из указанных выше вариант учета затрат.

Предприятия обрабатывающих отраслей перерабатывают сырье и материалы путем их химической или механической обработки.

К химическому виду обработки сырья относятся производства, в которых готовый продукт получается путем последовательной обработки исходного сырья на отдельных, технологически прерывных стадиях с помощью химических процессов (реакций): окисление, соление, брожение и т.д. (например, производство консервов, молочной продукции и др.). На таких производствах учет затрат ведется не только по процессу в целом, но и по отдельным технологическим переделам (фазам), а внутри них – по видам изготавливаемых продуктов. Поскольку продукцию каждого передела возможно реализовать на сторону (например, при производстве рыбных консервов, результат первого передела – очищенная рыба определенного размера, второго передела – засоленная рыба, третьего передела – законсервированная рыба), возникает необходимость исчисления себестоимости и конечного готового продукта и полуфабрикатов – продукции того или иного передела. Попередельный метод учета затрат на данных производствах организован по полуфабрикатному методу [Зылёва, Алибеков, с.202].

К механическому виду обработки сырья относятся производства, в которых готовый продукт получается путем механической сборки заранее изготовленных отдельных деталей, узлов и других сборочных соединений. Примерами такого вида производств может служить производство технологического оборудования и приборов, транспортных средств, швейных изделий, обуви и т. д. Для таких видов производств характерны сложность технологического процесса, большая номенклатура используемых компонентов, наличие остатков незавершенного производства. Производственный процесс, также, как и в предыдущем случае, предполагает наличие нескольких переделов, с учетом себестоимости их продукции. Однако, поскольку продукцию каждого передела не реализуют сторонним потребителям, а полностью передают в

последующий передел (например, при производстве обуви, результат первого передела – выкройки, второго передела – пошив верхней части обуви, третьего передела – подшив подошвы), то применяют бесполуфабрикатный метод учета затрат, с отражением в аналитике калькуляционного счета увеличение затрат по объекту [Зылёва, Алибеков, с.202].

При полуфабрикатном варианте прямые затраты, образующие себестоимость продукции, учитываются по отдельным законченным технологическим переделам (фазам, стадиям) и статьям затрат, включая себестоимость полуфабрикатов, изготовленных в предыдущем цехе (участке). В связи с этим себестоимость продукции, выпущенной каждым следующим цехом (участком), состоит из собственных затрат и себестоимости полуфабрикатов. При этом калькуляция последнего передела является калькуляцией себестоимости готовой продукции. Затраты внутри передела учитываются по видам продукции, общепроизводственные – в целом по производству с распределением между переделами в установленном на предприятии порядке. Себестоимость определяется по каждому переделу [Белоглазова, с.247].

При этом варианте движение полуфабрикатов из цеха (участка) в цех (участок) в соответствии с технологическим маршрутом обработки оформляют бухгалтерскими записями с отражением в системе счетов бухгалтерского учета их себестоимости и калькулируют себестоимость полуфабрикатов после каждого передела, что позволяет выявлять себестоимость полуфабрикатов на различных стадиях их обработки и поэтому обеспечивает более действенный контроль за себестоимостью продукции [Бердникова, Трушкина, с.80].

Применение полуфабрикатного варианта учета затрат обусловлено:

- наличием большого ассортимента и количества полуфабрикатов собственного производства;
- потреблением одних и тех же полуфабрикатов одновременно несколькими различными цехами;
- нормированием потерь исходного сырья и материалов на полуфабрикаты, а не на конечную продукцию производства.

Применение полуфабрикатного варианта требует:

- установления количества переделов для учета затрат;
- выбора текущей оценки передаваемых полуфабрикатов из цеха в цех (по нормативной, плановой или фактической себестоимости).

В отношении оценки полуфабрикатов отметим, что передачу полуфабрикатов собственного производства из одного цеха (передела) в другой зачастую отражают в учете по фактической производственной себестоимости. Кроме учета по фактической производственной себестоимости, полуфабрикаты возможно учитывать по плановой (нормативной) себестоимости с последующим доведением такой плановой (нормативной) себестоимости до фактической.

Полуфабрикатный вариант учета является трудоемким. В себестоимость всех цехов входит статья калькуляции «Полуфабрикаты собственного производства», формирование которой требует расчета калькуляции полуфабрикатов каждого цеха [Чая, Чупахина, с.112].

При бесполуфабрикатном варианте калькуляции себестоимости полуфабрикатов собственного производства не составляются, и передача их из цеха (участка) в цех (участок) не сопровождается отражением их себестоимости в системе счетов бухгалтерского учета. При этом варианте затраты на производство учитываются по месту их возникновения до сдачи готовой продукции на склад [Чая, Чупахина, с.112]. Переданные другим цехам полуфабрикаты продолжают учитываться в бухгалтерском учете в составе остатков незавершенного производства цехов-изготовителей, а не по местонахождению полуфабрикатов.

Таким образом, бесполуфабрикатный вариант предусматривает:

- систематизацию собственных затрат по каждому цеху;
- отражение передачи полуфабрикатов из одного производственного подразделения в другое только в оперативном учете и без включения себестоимости полуфабрикатов, принятых в обработку из других цехов.

При использовании последнего варианта себестоимость полуфабрикатов не исчисляют. Себестоимость готовой продукции составляют суммы затрат на ее

производство каждого из цехов, в которых изготавливались и дорабатывались полуфабрикаты.

В себестоимость запасов не включаются (п. 18 ФСБУ 5/2019 «Запасы») [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н]: затраты, возникшие в связи со стихийными бедствиями, пожарами, авариями и другими чрезвычайными ситуациями; управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением (созданием) запасов; расходы на хранение запасов, за исключением случаев, когда хранение является частью технологии подготовки запасов к потреблению (продаже, использованию) или обусловлено условиями приобретения (создания) запасов; иные затраты, осуществление которых не является необходимым для приобретения (создания) запасов.

Исследуемое в работе предприятие ООО «Финвал» использует бесполуфабрикатный вариант учета затрат, поскольку это малое предприятие, которое находится на упрощенной системе налогообложения, они вправе не использовать 21 счет «Полуфабрикаты собственного производства» [Григоревская, Чугунова, с.40]. Изготовленные в результате отдельных стадий технологического процесса и подлежащие дальнейшему использованию в процессе изготовления готовой продукции, не учитываются на отдельном счете как полуфабрикаты, а учитываются на счете 20 «Основное производство» в составе незавершенного производства. В этом случае движение полуфабрикатов бухгалтерскими записями не оформляется, а отражается только в документах оперативного учета и только в натуральном выражении. Оценка полуфабрикатов собственного производства осуществляется по плановой себестоимости с доведением ее до фактической в конце месяца. Данный метод проще и менее трудоемок, чем полуфабрикатный. Его основное достоинство - отсутствие каких-либо условных расчетов, расшифровывающих затраты предыдущих цехов и переделов [Аюшиев, с.347]. Основной недостаток метода - невозможно определить себестоимость полуфабрикатов при передаче их из одного передела

в другой, а это необходимо в тех случаях, когда полуфабрикаты собственного производства реализуются предприятием на сторону.

На практике в разных отраслях применяют оба варианта учета затрат на производство. При этом естественно, что в интересах надлежащего контроля за движением полуфабрикатов (деталей, узлов) в производстве, их сохранностью и рациональным использованием, а также правильного определения результатов работы отдельных структурных подразделений предприятия более целесообразно применение полуфабрикатного варианта учета затрат на производство [Новиченко, Рендухов, с.200].

Таким образом, оценка полуфабрикатов собственного производства имеет большую отраслевую зависимость, знание которых обязательно для правильной постановки учета полуфабрикатов.

1.3 МЕТОДИКА СИСТЕМАТИЗАЦИИ ДАННЫХ О ПОЛУФАБРИКАТАХ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Бухгалтерский учет состоит из двух основных этапов: во-первых, формирование документированной информации о наличии и движении объектов бухгалтерского учета, в нашем случае полуфабрикатов собственного производства, во-вторых, формирование систематизированной информации посредством отражения операций с полуфабрикатами на счетах бухгалтерского учета [Поленова, с.35].

Изготовленные полуфабрикаты передаются из цеха для дальнейшей переработки на основании надлежаще оформленных документов. Количественными показателями при этом могут быть вес, объем, сорт (категория), площадь. В используемых документах указывается шифр изделий, видов или групп продукции, для производства которых они отпущены, так как документ должен обеспечить контроль за выходом полуфабрикатов по видам и количеству (весу) в соответствии с установленными нормами и за правильным

их использованием. Концептуальный подход к документальному оформлению движения полуфабрикатов собственного производства должен состоять в возможности формировать полную и достоверную информацию о движении указанных объектов, что обуславливается составом первичных документов и содержанием их реквизитов [Шегурова, Кечкова, с.50].

Для синтетического учета полуфабрикатов собственного производства, возможно два варианта учета, либо без использования специального счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» [приказ Минфина РФ от 31.10.2000, № 94н], либо с использованием указанного счета. Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрен отдельно выделенный счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства». В дебете данного счета отражается стоимость полуфабрикатов в принятой согласно учетной политике оценке, полученных из цеха основного производства для последующей передаче в следующий цех, собираются все расходы, которые связаны с изготовлением полуфабрикатов в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство». По кредиту данного счета отражается стоимость полуфабрикатов, которые или передаются для дальнейшей переработки, или реализуются на сторону.

Таким образом, бухгалтерские записи в корреспонденции со счетом 21 «Полуфабрикаты собственного производства» могут быть следующими:

Дебет 21 «Полуфабрикаты собственного производства»

Кредит 20 «Основное производство»

субсчет «Цех (передел) 1» - оприходованы полуфабрикаты собственного производства, полученные из цеха 1.

Дебет 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 2»

Кредит 21 «Полуфабрикаты собственного производства» - переданы полуфабрикаты в производство для дальнейшей обработки в цех 2.

При этом возможно поступление полуфабрикатов предварительно на склад, как промежуточный пункт движения с последующей передачей в другой цех. Однако использование счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» и при схеме движения полуфабрикатов минуя склад из цеха в цех.

Дебет 90 «Продажи»

Кредит 21 «Полуфабрикаты собственного производства» - реализованы полуфабрикаты собственного производства.

Аналитический учёт полуфабрикатов ведётся по местам (цехам, производствам) их хранения и отдельным наименованием (видам, сортам, размерам и т. д.)

Для обобщения данных о движении полуфабрикатов применяют ведомость учёта материалов в цехах, которая составляется, как правило, на основании отчётов цехов, участков. В ведомости показываются остатки полуфабрикатов на начало и конец месяца, поступление с общезаводских складов, от цеховых самостоятельных складов, прочие поступления; возвращено на общезаводские склады, передано цеховым самостоятельным складам, цехам, прочий отпуск и выбытие (в том числе недостачи) [Туровец, Родонов, Бухалков, с.142].

При бесполуфабрикатном методе учета в первичных документах движение полуфабрикатов не отражаются. Следование продукции от одного передела к другому бухгалтерия контролирует по данным оперативного учета движения полуфабрикатов в натуральном выражении, которые фиксируют в цехах [Романенко, с.59].

Учет затрат на производство и доработку собственных полуфабрикатов в каждом цехе (кроме последнего, который выпускает готовую продукцию) при бесполуфабрикатном методе учета отражается лишь аналитикой отдельного цеха (дебетовый оборот счета 20 «Основное производство» по соответствующим субсчетам: «Цех (передел) 1», «Цех (передел) 2», «Цех (передел) 3» и т.д.).

Таким образом, бухгалтерские записи в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» могут быть следующими:

Первый цех (передел):

Дебет 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 1»

Кредит 10 «Материалы» - материалы переданы в основное производство 1 цеха;

Дебет 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 1»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - начислена заработная плата персоналу, занятому в основном производстве 1 цеха;

Дебет 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 1»

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - начислены страховые взносы персоналу, занятому в основном производстве 1 цеха;

Второй цех (передел):

Дебет 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 2»

Кредит 10 «Материалы» - материалы переданы в основное производство 2 цеха;

Дебет 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 2»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - начислена заработная плата персоналу, занятому в основном производстве 2 цеха;

Дебет 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 2»

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - начислены страховые взносы персоналу, занятому в основном производстве 2 цеха;

Третий цех (передел):

Дебет 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 3»

Кредит 10 «Материалы» - материалы переданы в основное производство 3 цеха;

Дебет 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 3»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - начислена заработная плата персоналу, занятому в основном производстве 3 цеха;

Дебет 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 3»

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - начислены страховые взносы персоналу, занятому в основном производстве 3 цеха;

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 20 «Основное производство» субсчет «Цех (передел) 3» - отражена фактическая себестоимость готовой продукции (сумма фактических затрат 1-го передела плюс сумма фактических затрат 2-го передела плюс сумма затрат 3-го передела по обработке полуфабриката собственного производства).

Таким образом, исходя из того, что переработка рыбы — это производственный цикл, состоящий из нескольких этапов, результатом каждого из которых является рыба другой категории, отличной от категории рыбы предыдущей стадии обработки целесообразно для учета движения рыбы при переработке использовать счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Использование для отражения переработанной рыбы на разных стадиях счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» является логичным. Применение данного синтетического счета и, следовательно, отражение в системе синтетических счетов движения рыбы при ее переработке позволит организовать контроль за наличием и движением рыбных полуфабрикатов [Бережной, Крохочева, Лесняк, с.176]. Для организации синтетического учета движения рыбы при переработке необходимо продумать документальное оформление движения полуфабрикатов и регистры учета как практическую составляющую систематизации данных для синтетического учета.

ГЛАВА 2. РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

2.1 ХАРАКТЕРИСТИКА СФЕР ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТРЕБУЮЩИХ УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

Весь промышленный комплекс подразделяется на добывающую промышленность и обрабатывающую промышленность [Афоничкина Е. А., Афоничкина Н.А., 2017, с.4]. Добывающие отрасли непосредственно связаны с добычей угля, нефти, газа, руды и т.д. Обрабатывающие отрасли связаны с обработкой и переработкой сырья в продукты годные для конечного потребления. Это машиностроение, металлургия, нефтяная промышленность, химическая промышленность, текстильная промышленность, пищевая промышленность и т.д.

Отрасль промышленности образуют группу предприятий, которые выпускают, перерабатывая соответствующее сырье, однородную продукцию, и используют однотипные технологии. Эти отрасли подразделяются на два вида производств различающихся по характеру технологических процессов.

К первому виду относятся производства, где сырье, прежде чем будет переработано в готовую продукцию, проходит ряд стадий или фаз, продукция каждой служит полуфабрикатом для последующей обработки. Сюда относятся механические, металлургические, текстильные, химические, кирпичные и стекольные производства. В них производственные затраты учитываются по участкам, цехам в калькуляционных статьях по видам или группам или подгруппам продукции. Здесь появляется необходимость исчислять не только себестоимость продукции конечного производства, но и полуфабрикатов для дальнейшей обработки или реализации другим организациям [Федосенко, с.80].

Ко второму виду относятся производства, которые вначале производят отдельные детали, а затем путем механической сборки выпускают конечную продукцию. К таким производствам относятся машиностроение, в том числе и

двигателестроение. Причем, такие производства, в зависимости от массовости и периодичности выпуска отдельных видов продукции, можно подразделить на производства индивидуальные, серийные и массовые. Учет продукции ведется по отдельным принципам, на отдельных счетах.

Производство мясных полуфабрикатов представляет в настоящее время крупную специализированную отрасль. Как правило, мясокомбинаты осуществляют серийное производство мясных продуктов с большим количеством номенклатуры выпускаемой продукции. Они производят полуфабрикаты собственного производства и готовую продукцию путем переработки исходного сырья в ходе нескольких технологических этапов (переделов) [Молчанова, Удалова, Понамарева, с.15].

Каждый производственный цех выполняет часть общего производственного процесса выпуска готовых мясопродуктов. Изготовленные в цехе основного производства мясные полуфабрикаты передаются в следующий этап производства (передел). Готовые мясные продукты передаются на производственный склад (в холодильник). Бухгалтерский учет затрат и калькулирование себестоимости по видам продукции ведутся попередельным полуфабрикатным методом. В соответствии с технологическим процессом производства в состав цехов основного производства мясоперерабатывающего комбината входит мясожировое производство, а также цехи по производству копченостей, колбас и иных видов мясопродуктов [ГОСТ Р 52675-2006]. Основной продукцией в мясном производстве являются мясо по категориям, колбасы, копчености и иные виды мясопродуктов. К сопутствующей (побочной) продукции относятся жир, кишки, шкура и т.п. К отходам в мясном производстве относятся жилки, сухожилия и т.п. Мясокомбинат помимо готовой продукции переработки (колбасных изделий, копченостей и т.п.) реализует покупателям мясо. В этом случае мясо является полуфабрикатом.

Принципиальным отличием попередельного метода учета затрат является формирование расходов по переделу, то есть по каждому технологическому этапу обработки и переработки сырья. Как правило, в каждом из переделов

(кроме последнего) в цехе основного производства изготавливают полуфабрикат [Молчанова, Удалова, Понамарева, с.20]. Цехи основного производства могут выпускать несколько видов продукции. При этом внутри передела затраты нужно формировать по видам однородной продукции, которая включает и стоимость полуфабрикатов, изготовленных на предыдущих стадиях производства.

Таким образом, в каждом из переделов собирают прямые затраты по нему. В затраты первого в цепочке переделов будут входить расходы на исходное сырье, переданное в переработку, и прямые расходы на обработку этого сырья до полуфабриката, считающегося результатом первого передела, а также косвенные расходы по переделу.

По мнению автора, для определения производственной себестоимости видов продукции (основной и сопутствующей) должен применяться полуфабрикатный метод учета затрат. Этот метод применяется в тех случаях, когда в процессе производства реализуется продукция, не прошедшая всех технологических переделов. Поэтому калькулирование себестоимости полуфабрикатов собственного производства необходимо для определения финансового результата от продажи полуфабрикатов на сторону [Молчанова, Удалова, Понамарева, с.22].

В бухгалтерском учете прямые затраты отражаются по дебету счетов: 20 «Основное производство»; 21 «Полуфабрикаты собственного производства»; 23 «Вспомогательные производства» в корреспонденции со счетами 10 «Материалы», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и т.п. Аналитический учет по счетам 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства» и 23 «Вспомогательные производства» организуется в разрезе объектов калькулирования (видов продукции, работ, услуг).

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета для обобщения информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства в организациях, ведущих их обособленный учет,

предназначен счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» [приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н]. Однако предприятия мясной промышленности могут самостоятельно решить, вести им обособленный учет полуфабрикатов собственного производства на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства» или нет. В этом случае полуфабрикаты отражаются в составе незавершенного производства на субсчете к счету 20 «Основное производство».

Специфика отрасли может значительно влиять на учет полуфабрикатов собственного производства. Так, например, в металлообрабатывающей промышленности организация бухгалтерского учета у предприятий, осуществляющих операции с металлоломом, будет зависеть от того, какие цели преследует данная организация. Если предприятие осуществляет заготовку лома черных и цветных металлов с целью его использования в качестве вторичного сырья, приобретенного для производства своей продукции, то в этом случае металл будет выступать в качестве материалов [Роскомметаллургия 07.12.1993]. Эта схема всегда используется предприятиями металлургии. Если предприятие заготавливает лом и отходы с целью дальнейшей перепродажи металлургическим комбинатам, то металлолом предлагается учитывать как товар. Переработка лома черных металлов - это производственный цикл, состоящий из нескольких этапов, результатом каждого из которых является лом другой категории, отличной от категории лома предыдущей стадии обработки, целесообразно для учета движения лома при переработке использовать счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Использование для отражения переработанного лома на разных стадиях счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» является логичным. Данное предложение высказано в статье Токмаковой Е.Г., Уросовой А.А. [Токмакова, Уросова, с. 50]. Применение данного синтетического счета и, следовательно, отражение в системе синтетических счетов движения лома при его переработке позволит организовать контроль за наличием и движением данного вида материалов.

Исследуемое в работе предприятие ООО «Финвал» занимается

переработкой и продажей рыбы. В начале своей деятельности выпускало полуфабрикаты из более ценных рыбных пород, но в течении времени пришлось перейти на более дешевое сырье, так как в связи с экономическим кризисом в стране спрос на продукцию из дорогих пород резко упал.

На сегодняшний день ассортимент рыбной продукции насчитывает более 100 наименований. Это соленая и слабосоленая рыба, холодного и горячего копчения, вяленая, пресервы и наборы для ухи, такая, например, как: горбуша слабосоленая; килька слабосоленая; мойва слабосоленая; кета слабосоленая; нельма теша слабосоленая; нерка слабосоленая; пелядь слабосоленая; рыба для наборов; сырок слабосоленая; хребты слабосоленые; ряпушка слабосоленая; салака слабосоленая; сиг слабосоленый; скумбрия слабосоленая; тюлька слабосоленая; карась слабосоленая; хамса слабосоленая; лосось слабосоленая; семга филе; форель филе; хребты; сельдь- филе рыбные суповые наборы; рыба спецразделки; рыбные стейки.

Уставом предусмотрены следующие виды деятельности Общества:

- переработка рыбы;
- производство товаров народного потребления и продукции производственного назначения;
- розничная, оптовая торговля товарами народного потребления и продукцией производственно – технического назначения;
- оказание посреднических услуг в области сбыта, купли и продажи различных видов сырья, товаров народного потребления и продукцией производственно – технического назначения;
- внешнеторговая деятельность;
- другие виды деятельности, не противоречащие действующему законодательству.

На предприятие рыба поступает как в замороженном виде, так и в размороженном. Проходит несколько этапов обработки, переходит из одного цеха в другой цех, и на выходе получается два вида продукции: полуфабрикаты собственного производства, например, сельдь с/с, щука филе, муксун

потрошенный с/с, нельма кусок с/с, форель филе, сельдь-филе с/с, пелядь филе, щекур теша с/с, сырок с/с, скумбрия с/с и готовая продукция такая, как судак вяленый, сырок вяленый, ряпушка вяленая, плотва вяленая, нельма кусок х/к, карась пласт вяленый, щука вяленая потрошенная, форель х/к, чавыча кусок х/к и т.д. Полуфабрикаты и готовая продукция поставляется в торговые точки города Тюмени.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что каждая сфера деятельности имеет свою специфику учета полуфабрикатов собственного производства, поэтому каждое предприятие в праве решать учитывать ему полуфабрикаты на 21 счете «Полуфабрикаты собственного производства» или без 21 счета [Супрунова, с.1]. Предприятиям, которые занимаются непосредственно продажей полуфабрикатов собственного производства, целесообразнее применять 21 счет «Полуфабрикаты собственного производства», для того чтобы, во-первых, усилить контроль за их движением из одного цеха в другой, во-вторых, для того чтобы предприятие могло продавать на стороны полуфабрикаты после каждого передела, зная при этом его фактическую стоимость. Для отраслей перерабатывающих лом черных и цветных металлов так же необходимо применять 21 счет «Полуфабрикаты собственного производства» [Токмакова, Урсова, с.52], поскольку при переработке лома на каждом этапе образуется лом разной категории, отличной от категории лома предыдущего этапа обработки. По нашему мнению, отражение на 21 счете «Полуфабрикаты собственного производства» движение лома позволит усилить контроль за наличием и движением полуфабрикатов собственного производства. В современных условиях данный вопрос является очень актуальным, поскольку вести бухгалтерский учет с использованием 21 счета «Полуфабрикаты собственного производства» очень трудоемкий процесс, поэтому малые предприятия зачастую прибегают к бесполуфабрикатному учету затрат.

2.2 ФОРМИРОВАНИЕ ДОКУМЕНТИРОВАННОЙ ИНФОРМАЦИИ О ПОЛУФАБРИКАТАХ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

Бухгалтерский учет полуфабрикатов при полуфабрикатном методе учета затрат отличается от учета при бесполуфабрикатном методе. Отдельный бухгалтерский учет полуфабрикатов применяют на производственных предприятиях, в которых выпускается полуфабрикат определенной стадии готовности, поэтому для оперативного и точного учета затрат, необходимо вести количественный и стоимостной учет изготовленных организацией полуфабрикатов. Преимуществом полуфабрикатного метода учета считается наличие бухгалтерской информации о себестоимости полуфабрикатов на выходе из каждого предела, а эта информация необходима при продаже полуфабрикатов [Шегурова, Кечкова, с.49].

При полуфабрикатном методе учета, движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляются бухгалтерскими первичными документами. В зависимости от отраслевой специфики предприятий первичными документами по учету движения полуфабрикатов в производстве могут быть: маршрутные листы, рабочие наряды, рапорты выработки, комплекточные ведомости, планы-карты, сопроводительные талоны, специальные журналы или отчеты, товарные накладные, накопительным ведомости отпуска полуфабрикатов из цеха, лимитно-заборные карты, требование-накладные, карточка учёта полуфабрикатов. Формы перечисленных документов предусматриваются в отраслевых указаниях, которые и учитывают особенности технологических процессов и организации производства.

В силу статьи 9 Закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» все факты хозяйственной жизни организации, а значит и операции, совершаемые с полуфабрикатами, оформляются соответствующими первичными документами [ФЗ от 06.12.2011 № 402-ФЗ].

Согласно пункту 2 статьи 9 Закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» обязательными реквизитами первичного учетного документа являются [ФЗ от 06.12.2011 № 402-ФЗ]:

- наименование документа;
- дата составления;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;
- подписи указанных лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

При этом Закон №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» не обязывает коммерческие компании применять первичные документы, составленные по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Пунктом 4 статьи 9 Закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» предусмотрено, что формы первичных учетных документов определяет руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета [ФЗ от 06.12.2011 № 402-ФЗ].

Таким образом, унифицированные формы первичной учетной документации применяются в коммерческой сфере по собственному усмотрению. Но, как показывает практика, большинство организаций продолжает применять унифицированные формы первичной документации, а собственные формы, в которой имеются все обязательные реквизиты, перечисленные в пункте 2 статьи 9 Закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»,

разрабатывает только в отсутствие типового аналога [ФЗ от 06.12.2011 № 402-ФЗ].

Лимитно-заборная карта применяется при наличии лимитов отпуска полуфабрикатов для оформления их отпуска, систематически потребляемых при изготовлении продукции, а также для текущего контроля за соблюдением установленных лимитов отпуска полуфабрикатов на производственные нужды и является оправдательным документом для списания полуфабрикатов со склада. Лимитно-заборная карта выписывается в двух экземплярах на одно наименование полуфабриката (номенклатурный номер) [Бухгалтерский финансовый учет, ч.1, с.219]. Один экземпляр до начала месяца передается структурному подразделению - потребителю полуфабрикатов, второй - складу. Отпуск полуфабрикатов в производство осуществляется складом при предъявлении представителем структурного подразделения своего экземпляра лимитно-заборной карты. Кладовщик отмечает в обоих экземплярах дату и количество отпущенных полуфабрикатов, после чего выводит остаток лимита по номенклатурному номеру полуфабриката. В лимитно-заборной карте расписывается кладовщик, а в лимитно-заборной карте склада – представитель структурного подразделения. В лимитно-заборных картах указывается: наименование полуфабрикатов, подлежащих отпуску; лимит отпуска; фактический отпуск в счет установленного лимита; дата отпуска; остаток неиспользованного лимит [Николаева, Фролова, с. 185].

Требование-накладная М-11 применяется для учета движения полуфабрикатов внутри организации между структурными подразделениями или материально ответственными лицами [постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а]. Накладную в двух экземплярах составляет материально ответственное лицо структурного подразделения, сдающего полуфабрикаты. Один экземпляр служит сдающему складу основанием для списания полуфабрикатов собственного производства, а второй - принимающему складу для оприходования их. Этими же накладными оформляются операции по сдаче на склад или в кладовую остатков из производства неизрасходованных

полуфабрикатов, если они ранее были получены по требованию, а также сдача отходов и брака. Накладную подписывают материально ответственные лица соответственно сдатчика и получателя и сдают в бухгалтерию для учета движения полуфабрикатов [Трубочкина, с. 319].

Карточка учета полуфабрикатов собственного производства применяется для учета движения полуфабрикатов на складе по каждому сорту, виду и размеру; заполняется на каждый номенклатурный номер полуфабриката и ведется материально ответственным лицом (кладовщиком, заведующим складом). Записи в карточке ведут на основании первичных приходно-расходных документов в день совершения операции. Основными реквизитами карточки учета полуфабрикатов являются: наименование полуфабриката собственного производства; его номенклатурный номер; местонахождение (стеллаж, полка); единица измерения; цена (учетная цена).

Достоверный бухгалтерский учет полуфабрикатов собственного производства возможен только благодаря грамотной организации документооборота, который охватывает большой перечень документов [Романенко, с.59]. Основными документами по учету полуфабрикатов собственного производства в ООО «Финвал» являются такие как «Накладная на передачу готовой продукции в места хранения», «Требование накладная», «Акт о списании материалов», «Товарная накладная».

На основании «Требование-накладной» (Приложение 3) рыба передается со склада в цех для переработки. После первого цеха обработки, часть выпущенной рыбы из первого цеха пойдет сразу на реализацию в виде готовой продукции, а часть поступит во второй цех, в виде полуфабриката собственного производства для дальнейшего производства.

Несмотря на то, что унифицированная форма МХ-18 «Накладная на передачу готовой продукции в места хранения» применяется в отношении изготовленной производственным предприятием готовой продукции, ООО «Финвал» использует ее так же, для отражения выпуска полуфабрикатов собственного производства.

Так, «Накладной на передачу готовой продукции в места хранения» №48 от 23.03.2020 года (Приложение 1) оформлен выпуск из производства рыбных полуфабрикатов и готовой продукции на общую массу 289 кг. Получив данный документ, бухгалтер проводит таксировку (т.е. определяется сумма (денежная оценка) путем умножения количества на цену). Как было указано выше, в течении месяца полуфабрикаты собственного производства оцениваются по плановой себестоимости, которая в свою очередь включает прямые статьи затрат (затраты на оплату труда, отчисления на социальное страхование и материальные затраты) [приказ Минфина России от 28.12.2001 № 119н].

В ходе исследования, автор выявил факт того, что на предприятии ООО «Финвал» нет внутреннего документа по движению полуфабрикатов собственного производства из одного цеха в другой. Каждый мастер ведет свой оперативный учет в журналах регистрации. Согласно ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом [ФЗ от 06.12.2011 № 402-ФЗ]. Также следует отметить, что у организации есть право разработать свои формы первичных документов и учетных регистров с соблюдением всех обязательных реквизитов, предусмотренных законодательством. Применение первичных документов для фиксирования факта движения рыбы из одного цеха в другой: со стадии посола на стадию разделки. Однако немаловажно, что данное предложение позволит выполнить требование ст. 19 данного закона о внутреннем контроле, согласно которой экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни [информация Минфина России от 25.12.2013 № ПЗ-11/2013].

В связи с этим автор рекомендует предприятию, оформлять движение полуфабрикатов собственного производства внутренним документом «Карточкой учета материалов М-17» (Приложение 4). Данная карточка позволит усилить контроль за их наличием и движением в производстве. Форма может заполняться вручную. На карточке обязательно должна быть подпись

материально ответственного лица [постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а].

Как на рыбном предприятии, так и на любом другом продовольственном производстве, всегда присутствует брак, им считается вся некачественная продукция, которая не соответствует определенным стандартам, требованиям, не имеет товарный вид и уже испортилась. Первичный документ «Акт о списании материалов» необходим в случае, если требуется списать негодный для дальнейшей продажи товар вследствие потери им потребительских свойств. Данный документ оформляется в трех оригинальных экземплярах. Первый экземпляр передается бухгалтеру для отражения в учете факта списания полуфабрикатов и начисления суммы взыскания с виновного лица, если это лицо было установлено. Другой экземпляр заполненного документа о списании остается в подразделении, где он составлялся, а третий хранится лицом, материально-ответственным за полуфабрикаты собственного производства.

Полуфабрикаты собственного производства могут быть реализованы на сторону покупателей, что оформляется таким первичным документом, как «Товарная накладная». Товарная накладная – первичный бухгалтерский документ, применяемый для оформления перехода права собственности (путем продажи, отпуска) на товар или другие материальные ценности от продавца к покупателю. В накладной указывается наименование товара, его цена, количество, общая стоимость. Товарная накладная составляется в двух экземплярах (для продавца и покупателя), а также подписываются руководителем и главным бухгалтером или уполномоченными на то лицами [Кондраков, с.127].

Согласно «Товарной накладной» № 454 от 28.10.2020года (Приложение 2) ООО «Финвал» продало предприятию ООО «ТГ «Мясной дворик» (г. Тюмень) полуфабрикат собственного производства (Сельдь с/с 350+ Олюторская 1/5 кг в количестве 45кг и Сельдь с/с 400+ Олюторская 1/5 кг в количестве 5кг) на общую сумму 5750 руб.

Таким образом, изготовленные полуфабрикаты собственного должны передаваться из цеха в цех для дальнейшей переработки на основании надлежаще оформленных документов. Количественными показателями при этом могут быть вес, объем, сорт (категория), площадь. В используемых документах указывается шифр изделий, видов или групп продукции, для производства которых они отпущены, так как документ должен обеспечить контроль за выходом полуфабрикатов по видам и количеству (весу) в соответствии с установленными нормами и за правильным их использованием. Предложенная к применению на предприятии ООО «Финвал» карточка учёта материалов содержит все обязательные реквизиты, предусмотренные законом «О бухгалтерском учете», и позволит усилить контроль за движением полуфабрикатов в производстве.

2.3 ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМАТИЗИРОВАННОЙ ИНФОРМАЦИИ О ПОЛУФАБРИКАТАХ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

В ноябре 2019 года был подписан приказ Минфина России № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н]. Юридическую силу и действия приказ получил 6 апреля 2020 года.

Министерством Финансов РФ запланировано, определено что новый стандарт будет применяться при формировании показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2021 год. Юридические лица имеют право досрочно применять данный федеральный стандарт. Для этого в бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2020 год должно быть раскрыто соответствующее решение.

Правила формирования себестоимости незавершенного производства и готовой продукции установлены в п. 23–26 нового ФСБУ 5/2019 «Запасы» [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н]. В фактическую себестоимость

незавершенного производства и готовой продукции включаются затраты, прямо относящиеся к производству конкретного вида продукции, работ, услуг (прямые затраты), и затраты, которые не могут быть прямо отнесены к производству конкретного вида продукции, работ, услуг (косвенные затраты). Какие затраты относятся к прямым, а какие – к косвенным, юридические лица должны будут определить самостоятельно. Также организациям нужно будет разработать и утвердить порядок распределения косвенных затрат между конкретными видами продукции, работ, услуг. В новом стандарте лишь сказано, что такой порядок должен быть обоснованным. Незавершенное производство и готовую продукцию в массовом и серийном производстве допускается оценивать:

- в сумме прямых затрат без включения косвенных затрат;
- в сумме плановых (нормативных) затрат.

Плановые (нормативные) затраты устанавливаются организацией исходя из нормальных (обычно необходимых) объемов использования сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых и других ресурсов в условиях нормальной загрузки производственных мощностей; подлежат регулярному пересмотру в соответствии с текущими условиями производства. Разница между фактической себестоимостью незавершенного производства и готовой продукции и их стоимостью относится на уменьшение (увеличение) суммы расходов, признаваемых в отчетном периоде, в котором указанная разница была выявлена [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н].

Таким образом, как мы видим в данном стандарте ничего не сказано про учет полуфабрикатов собственного производства, что по мнению, автора является большим недочетом в системе бухгалтерского учета и всегда вызывает у бухгалтеров множество вопросов.

Автор считает, необходимым выделить отдельный пункт в ФСБУ 5/2019 «Запасы» для учета полуфабрикатов собственного производства и определить 1 вид оценки по фактической себестоимости, включая затраты прямо относящиеся к производству продукции и косвенные затраты [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н]. Классификация затрат на прямые и косвенные определяется

организацией самостоятельно. Конкретизация оценки в новом федеральном стандарте позволит вести бухгалтерский учет намного проще.

Исходя из содержания п. 2 ПБУ 5/01 «Учет материально производственных запасов», можно сделать вывод, о том, что полуфабрикаты собственного производства являются частью материально-производственных запасов (МПЗ), используемых в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг). Эти полуфабрикаты имеют самостоятельную идентифицируемую материально-вещественную форму и подлежат учету в порядке, аналогичном порядку учета МПЗ. Это определено Положением по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально производственных запасов» [ПБУ 5/01 от 09.06.2001 №44 н].

Учет затрат на производство, как мы знаем, может осуществляться по бесполуфабрикатному варианту, т.е. без системного учета себестоимости полуфабрикатов собственного производства, или по полуфабрикатному варианту – с отражением себестоимости в системе счетов бухгалтерского учета при передаче их из цеха в цех.

При бесполуфабрикатном варианте затраты на изготовление полуфабрикатов учитываются в разрезе калькуляционных статей затрат. При полуфабрикатном варианте учета затраты на изготовление полуфабрикатов учитываются комплексной статьей «Полуфабрикаты собственного производства». Преимущество полуфабрикатного метода состоит в том, что отслеживается производственный цикл, проводится контроль над себестоимостью изготавливаемых изделий на промежуточных этапах производства готовой продукции, создаются условия для более жесткого контроля деятельности материально ответственных лиц, а также имеется возможность мониторинга экономии по основным статьям затрат производства полуфабрикатов.

В каждом подразделении организации должен вестись оперативный количественный учет наличия и движения полуфабрикатов собственного производства для решения следующих основных задач [Наседкина, с.99]:

- обеспечить контроль движения полуфабрикатов в производстве и остатков незавершенного производства;
- предупредить возможность сокрытия брака, появления недостатков, приписок и т.п.;
- повысить ответственность лиц, связанных с приемом, выдачей и транспортировкой полуфабрикатов;
- способствовать улучшению качества оперативно-производственного планирования.

Порядок организации учета движения полуфабрикатов зависит от особенностей технологии и организации производства, номенклатуры изготавливаемых полуфабрикатов, порядка приемки выполненных работ работниками технического контроля, порядка хранения межоперационных заделов и т.п. [Сивков, с.320].

В ряде отраслей промышленности, в частности в машиностроительной и металлообрабатывающей, различают два основных вида учета движения полуфабрикатов: подетальный и подетально-пооперационный. Подетальный учет, как правило, применяется в условиях поточно-массового производства. Подетально-пооперационный учет применяется в серийных производствах с использованием маршрутных листов, с помощью которых учитывается не только выработка, но и межоперационное движение полуфабрикатов и деталей.

Рассмотрим на условном примере учет движения полуфабрикатов при двух вариантах организации учета полуфабрикатов собственного производства. Данные таблицы 2.1 показывают бесполуфабрикатный вариант, а данные таблицы 2.2 показывают полуфабрикатный вариант учета.

Предположим, предприятие имеет три технологических передела. Фактически изготовлено 200 ед. продукции. В соответствии с нормами в «Цех 1» (первый технологический передел) отпущено сырья на 15 000 тыс. руб., затраты на обработку этого сырья составили 8000 тыс. руб. (заработная плата, социальное страхование, общепроизводственные расходы цеха), т.е. всего затраты цеха 1 составили 23000 тыс. руб.; в «Цехе 2» (второй передел) затраты на обработку

составили 14000 тыс. руб., а в «Цехе 3» (третий передел) – 25000 тыс. руб. Всего по предприятию затраты (фактическая себестоимость) составили – 62 000 тыс. руб.

При бесполуфабрикатном варианте прямые затраты в учете отражают по каждому переделу в отдельности, а стоимость исходного сырья включается только в затраты первого передела.

Таким образом, себестоимость конечного продукта – это сумма затрат всех переделов. Результаты расчетов представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Учет производственных затрат при бесполуфабрикатном методе учета

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма (тыс. руб.)
«Цех (передел) 1»			
Стоимость исходного сырья и материалов	20.01	10	15 000
Заработная плата работникам	20.01	70	4000
Начислены страховые взносы	20.01	69	1200
Общепроизводственные расходы цеха	20.01	25	2800
«Цех (передел) 2»			
Стоимость сырья (соль, специи и т.п.)	20.02	10	5000
Заработная плата работникам	20.02	70	4000
Начислены страховые взносы	20.02	69	1200
Общепроизводственные расходы цеха	20.02	25	3800
«Цех (передел) 3»			
Стоимость тары	20.03	10	9800
Заработная плата работникам	20.03	70	4000
Начислены страховые взносы	20.03	69	1200
Общепроизводственные расходы цеха	20.03	25	10000
Фактическая себестоимость готовой продукции (сумма фактических затрат каждого передела по обработке полуфабриката собственного производства)	43	20	62 000 (23000+14000 +25000)

Источник: составлено автором

При полуфабрикатном варианте учета выявляют себестоимость полуфабрикатов собственного производства и учитывают их движение в стоимостном выражении по переделам или по структурным подразделениям и, следовательно, организуют попередельный (поцеховой) учет затрат [Шеремет, с.618]. При этом варианте затраты отдельных цехов (переделов) представляют собой сумму собственных затрат и себестоимости полуфабрикатов, полученных

из других цехов или предыдущих пределов. Затраты при этом «наслаиваются», и в выпускающем цехе определяется себестоимость готового изделия. Результаты расчетов представлены в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Учет производственных затрат при полуфабрикатном методе учета

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма (тыс. руб.)
«Цех (передел) 1»			
Стоимость исходного сырья и материалов	20.01	10	15 000
Заработная плата работникам	20.01	70	4000
Начислены страховые взносы	20.01	69	1200
Общепроизводственные расходы цеха	20.01	25	2800
Отражена себестоимость полуфабрикатов первого передела, переданных на склад	21	20.01	23 000 (15000+8000)
«Цех (передел) 2»			
Себестоимость полуфабрикатов первого передела, полученных со склада	20.02	21	23 000
Стоимость сырья (соль, специи и т.п.)	20.02	10	5000
Заработная плата работникам	20.02	70	4000
Начислены страховые взносы	20.02	69	1200
Общепроизводственные расходы цеха	20.02	25	3800
Отражена себестоимость полуфабрикатов второго передела, переданных на склад	21	20.02	37 000 (23000+14000)
«Цех (передел) 3»			
Себестоимость полуфабрикатов второго передела, полученных со склада	20.03	21	37 000
Стоимость тары	20.03	10	9800
Заработная плата работникам	20.03	70	4000
Начислены страховые взносы	20.03	69	1200
Общепроизводственные расходы цеха	20.03	25	10000
Фактическая себестоимость готовой продукции, выпущенной третьим переделом	43	20	62 000 (37000+25000)

Источник: составлено автором

Из таблиц 2.1 и 2.2 видно, что фактическая себестоимость готовой продукции равна 62 000 тыс. руб., как и при бесполуфабрикатном варианте учета затрат, но и при полуфабрикатном варианте.

При этом полуфабрикатный вариант учета затрат рассчитывает себестоимость на каждом промежуточном этапе (на каждом переделе). Кроме того, при использовании полуфабрикатного метода значительно возрастают

обороты по счету 20 «Основное производство», особенно при большом количестве стадий технологического процесса, так как себестоимость полуфабрикатов каждой последующей стадии в этом случае складывается из затрат этого этапа обработки и себестоимости полуфабрикатов, рассчитанной на предыдущем этапе. На основании вышесказанного, можно сделать вывод о том, что одни и те же затраты несколько раз учитываются при расчете себестоимости полуфабрикатов на последующих стадиях. Однако, если учесть возможность продажи полуфабрикатов каждого цеха, расчет себестоимости собственных полуфабрикатов в этом случае (при полуфабрикатном варианте) обоснован. Возможность без дополнительных расчетов определить финансовый результат от продажи или списать фактическую себестоимость проданной продукции полуфабрикатов собственного производства при бесполуфабрикатном варианте учета затрат, отсутствует [Ливадина, с.124].

Полуфабрикатный метод учета затрат трудоемок, но он учитывает остатки незавершенного производства в местах его нахождения, что дает возможность контролировать движение полуфабрикатов собственного производства. Главная привлекательность бесполуфабрикатного метода учета затрат состоит в отсутствии каких-либо условных расчетов, расшифровывающих затраты предыдущих цехов и переделов [Шерemet, с.618]. Но наряду с привлекательностью бесполуфабрикатного метода, выделяют также и его недостатки, среди которых необходимость инвентаризации незавершенного производства сразу во всех цехах предприятия, т.к. затраты на незавершенные продукты числятся в местах их изготовления до выпуска готовой продукции.

Анализируемое предприятие ООО «Финвал» для учета полуфабрикатов собственного производства использует полуфабрикатный вариант учета затрат, используя при этом 40 счет «Выпуск продукции (работ, услуг)» для учета полуфабрикатов по плановой себестоимости для отражения выпуска произведенной продукции в течении месяца. Следует отметить, что согласно данным регистра «Карточка счета 40» (Приложение 5) учет выпуска с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в организации

ведут не только в части выпуска полуфабрикатов собственного производства, но и по готовой продукции. Заработная плата и отчисления на страховые взносы учитываются на 20 счете «Основное производство» (Приложение 6). В ходе исследования было выявлено некорректное применение счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», для отражения выпуска полуфабрикатов собственного производства, который не закрывался на счет 90 «Продажи» (Приложение 7), отражая отклонение между фактической и плановой себестоимостью собственных полуфабрикатов, как это требует инструкция по применения счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» (Приложение 5) [приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н].

Рассмотрим на примере ООО «Финвал» бухгалтерские записи движения «сельди» в производстве, где первым этапом производства будет посол:

1 цех:

Дебет 20.01 «Основное производство»

Кредит 10 «Материалы» - сельдь (материалы) переданы в основное производство

Дебет 20.01 «Основное производство»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - начислена заработная плата персоналу, занятому в посоле сельди (основном производстве);

Дебет 20.01 «Основное производство»

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - начислены взносы на социальное страхование персоналу, занятому в посоле сельди (основном производстве);

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - выпуск сельдь слабосоленой (полуфабрикатов для реализации) по плановой себестоимости;

Дебет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Кредит 20.01 «Основное производство» - отражена фактическая себестоимость выпущенной сельди с/с (полуфабрикатов для реализации);

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - отражена в конце месяца сумма доведение плановой себестоимости до фактической;

Дебет 90 «Продажи»

Кредит 43 «Готовая продукция» - списана реализованная сельдь с/с по фактической себестоимости.

В дальнейшем часть сельди слабосоленой реализуется, как готовая продукция, а часть уходит во 2 цех для дальнейшей переработки, где будет получен новый продукт «сельдь-филе»:

2 цех:

Дебет 20.02 «Основное производство»

Кредит 10 «Материалы» - отпущена в производство упаковка;

Дебет 20.02 «Основное производство»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - начислена заработная плата персоналу, занятому в разделочном цехе (основном производстве);

Дебет 20.02 «Основное производство»

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - начислены взносы на социальное страхование персоналу, занятому в разделочном цехе (основном производстве);

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - выпуск сельди-филе (готовой продукции) по плановой себестоимости;

Дебет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Кредит 20.02 «Основное производство» - отражена фактическая себестоимость выпущенной сельди –филе;

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - отражено в конце месяца сумма доведение себестоимости до фактической;

Дебет 90 «Продажи»

Кредит 43 «Готовая продукция» - списана реализованная сельдь –филе по фактической себестоимости.

Предприятие ООО «Финвал» не выделяется отдельно полуфабрикаты собственного производства, а учитывает все в виде готовой продукции (Приложение 10), мы же рекомендуем ООО «Финвал» выделять полуфабрикаты собственного производства, поскольку как указано было выше, сельдь слабосоленая может продаваться на сторону в виде готовой продукции после первого этапа производства, а также дальше идти в производство в виде полуфабриката для дальнейшей ее переработки.

Таким образом, автор рекомендует выделять полуфабрикаты собственного производства, как самостоятельный объект учета соответственно с использованием счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» всем организациям, которые непосредственно осуществляют продажу полуфабрикатов собственного производства, для того чтобы: -усилить контроль за их движением из одного цеха в другой; -предприятие при продаже на стороны полуфабрикатов собственного производства после каждого передела, имело оперативную информацию о фактической себестоимости [Вездецкая, с.6].

ГЛАВА 3 КОНТРОЛЬ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

3.1 ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ КОНТРОЛЯ ЗА НАЛИЧИЕМ И ДВИЖЕНИЕМ ТМЦ

Современные условия хозяйствования характеризуются постоянным увеличением текущей экономической информации как на внешнем, так и на внутреннем уровнях. Для всех пользователей экономическая информация является базой для принятия обоснованных управленческих решений. В связи с этим существенно возрастает необходимость действенного контроля за полнотой и достоверностью текущей и отчетной экономической информации. Одним из основных инструментов решения подобных проблем является своевременный внутренний контроль, роль которого в принятии рациональных управленческих решений огромна.

Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» с 1 января 2013 г. обязал предприятия организовать и осуществлять внутренний контроль за фактами хозяйственной жизни, что может быть сделано при грамотно построенном и отлаженном документообороте [ФЗ от 06.12.2011 № 402-ФЗ]. А если предприятие подлежит обязательному аудиту, в нем следует организовать внутренний контроль за бухгалтерским учетом и составлением отчетности (за исключением случаев, когда руководитель самостоятельно ведет бухгалтерский учет).

Одним из основных документов, содержащих рекомендации по организации и осуществлению внутреннего контроля, является Информация Минфина России от 25.12.2013г. № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности» [приказ Минфина № ПЗ-11/2013]. В ПЗ-11/2013 определены основные элементы внутреннего контроля:

- контрольная среда;
- оценка рисков;
- процедуры внутреннего контроля;
- информация и коммуникация;
- оценка внутреннего контроля.

Внутренний контроль – процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает:

- эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;
- достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности;
- соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета [приказ Минфина № ПЗ-11/2013].

Внедрение системы внутреннего контроля позволяет обеспечить надежность финансовой информации и снизить риски принятия ошибочных решений. Построение системы внутреннего контроля предполагает определение наиболее существенных рисков, разработку регламентных процедур, а также корректирующие действия, которые позволят исправить ситуацию [Антипин, с.97].

Посредством внутреннего контроля руководители организации могут получить необходимую информацию о наличии и движении товарно-материальных ценностей предприятия, в том числе и полуфабрикатов собственного производства. Это позволит обеспечить достаточную уверенность в достижении целей. С его помощью мы можем определить:

- факты неправильного ведения бухгалтерского учета;
- выявленные факты недостачи и хищений материальных ценностей и денежных средств;
- размеры причиненного материального ущерба по вине ответственных лиц.

Контролирующим субъектом может выступать любое юридическое или физическое лицо, наделенное правами осуществлять контроль. Таковыми на предприятии могут являться бухгалтер (иное лицо, выполняющего его функции), ревизор или внутренний аудитор.

Внутренний контроль материальных ценностей следует проводить в 2 этапа:

На первом этапе следует оценить средства контроля над материально-производственными запасами [Багаев И.В., 2018, с.28]:

- исследовать правильность хранения МПЗ в местах, предназначенных для их хранения (имеются ли пожарные и охранные системы, защищены ли эти места хранения от посторонних лиц, исключены ли возможности хищения, видеонаблюдение);

- произвести обязательную, плановую (внезапную), инвентаризацию материально-производственных запасов и результаты этой инвентаризации оформить соответствующими документами;

- выявить круг лиц, которые несут ответственность за прием, сохранность, отпуск материально-производственных запасов, и заключить с этими лицами договоры об их материальной ответственности.

На втором этапе непосредственно осуществляется контроль фактического наличия на предприятии материально-производственных запасов. Проверка существования, производится по средствам инвентаризации для выявления, фактически имеющихся материально-производственных запасов либо их отсутствия на предприятии [Багаев И.В., 2018, с.163]. Необходимо отметить, что материально-производственные запасы принимаются к учету в качестве трех объектов:

- материалы;
- товары;
- готовая продукция.

Следовательно, внутренний контроль учета МПЗ представляет собой комплекс мероприятий и процедур, который был организован руководством

экономического субъекта для обеспечения достоверности сведений бухгалтерского учета.

Одним из самых действенных способов контроля над материально-производственными запасами можно назвать инвентаризацию. В ходе ее проведения решается большой перечень вопросов. Инвентаризация товарно-материальных ценностей проводится в порядке расположения ценностей в данном помещении (цехе, складе). При хранении товарно-материальных ценностей в разных изолированных помещениях у одного материально-ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. Значимость инвентаризации состоит ещё и в том, что её производят сами работники организации, в результате чего она выступает одним из методов контроля рабочих за деятельностью предприятия, служит действенным средством контроля над работой материально-ответственных лиц, способствует не только обнаружению, но и предупреждению возможных недостач и хищения товарно-материальных ценностей [Бердникова, Трушкина, с.80].

Таким образом, инвентаризация является важным инструментом для контроля наличия и движения товаро-материальных ценностей.

В теории и практике контроль разделяют на 3 вида:

- финансовый, который предусматривает наблюдение за поступлением и правильностью расчётов с поставщиками МПЗ;
- производственный — рассматривает операции по отпуску в производство МПЗ, наличие их остатков;
- бухгалтерский контроль, направленный на соблюдение принципов учета МПЗ на всех стадиях отражения фактов хозяйственной деятельности: от признания и оценки, отражения информации в первичном документе до раскрытия данных о МПЗ в финансовой отчетности предприятия.

Внутренний контроль играет значительную роль в организации. Несоответствие на любом этапе кругооборота может привести к негативным изменениям в производстве, пусть это будут недостатки или излишки запасов. На предприятии запасами считается потенциальная прибыль и источник

будущего дохода, поэтому их задачей является необходимость увеличить сумму прибыли, при этом осуществляя воспроизводственный процесс [Астахов, с.479].

Таким образом, внутренний контроль учета МПЗ следует рассматривать как механизм защиты интересов собственников от рисков искажения учета и отчетности в части движения МПЗ. Элементы внутреннего контроля определяются экономическим субъектом самостоятельно. Как правило, элементы внутреннего контроля учета МПЗ включают в себя нормативно-правовую базу, цели, контролируемые и контролируемые субъекты, предметы и объекты; границы и процедуры контроля. Каждому экономическому субъекту для снижения рисков неэффективного применения МПЗ следует разработать конкретную программу внутреннего контроля за использованием и сохранностью материальных ресурсов, в которой следует предусмотреть методы проверки, подробный перечень проверяемых объектов, сроки проверки. Полуфабрикаты – это часть МПЗ значит, все процедуры и мероприятия по контролю наличия и движения МПЗ должны применяться и к полуфабрикатам собственного производства.

3.2 ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА КАК ИНСТРУМЕНТ ИХ КОНТРОЛЯ

Для уточнения данных бухгалтерского учета организации периодически проводят инвентаризацию, в том числе остатков полуфабрикатов и незавершенного производства [приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н].

Инвентаризацией называется проверка имущества посредством подсчета, описания, измерения, оценки, сличения полученных данных в натуральном или стоимостном измерениях с данными текущего учета в целях контроля его сохранности.

Общий порядок проведения инвентаризации и оформления ее результатов регламентируется Приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49 «Об

утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств». В соответствии с п. 2.1 Методических указаний № 49 организации могут самостоятельно устанавливать сроки проведения и количество инвентаризаций в отчетном году (кроме обязательных по законодательству), перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них [приказ Минфина России от 13.06.1995 г. № 49].

В общем порядке до начала отчетного года в соответствии с приказом руководителя организацией создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации создаются рабочие инвентаризационные комиссии. Персональный состав этих комиссий утверждает руководитель организации. В состав инвентаризационной комиссии включают представителей администрации, работников бухгалтерской службы, других специалистов (технологов, экономистов, техников и других). В нее можно включать работников службы внутреннего аудита, независимых аудиторских организаций. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

Инвентаризация полуфабрикатов собственного производства зависит от применяемого организацией метода учета затрат, так, например, если предприятие использует полуфабрикатный метод учета затрат, то полуфабрикаты могут относиться к материально-производственным запасам, а на основании этого возникает возможность хранить их на складе, значит и инвентаризация полуфабрикатов будет производиться на складе.

Если организация использует бесполуфабрикатный метод учета затрат, то инвентаризацию полуфабрикатов собственного производства будут проводить производственных структурных подразделениях (цехах, переделах, участках). Проверки на складах могут случаться чаще, чем в других структурных подразделениях, что связано с большим количеством хранящихся там полуфабрикатов, а также их частым перемещением [Леошко, с. 26].

Сущность инвентаризации полуфабрикатов собственного производства заключается в том, что этот процесс подразумевает проверку наличия всех позиций продукции на складах, соответствия их принятой номенклатуре и учетным данным в бухгалтерском учёте. В случае наличия у организации нескольких складов инвентаризация должна производиться на каждом из складов одновременно, также важно отрегулировать контроль за поступлением и выбытием в ходе ревизии полуфабрикатов. Идеальный вариант – это приостановление выдачи и приемки со складов полуфабрикатов собственного производства. Заведующий складом дает расписку в том, что все документы склада записаны в карточку учета полуфабрикатов и сданы в бухгалтерию предприятия [постановление Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88].

В процессе инвентаризации комиссия проводит проверку не только фактического наличия полуфабрикатов собственного производства, но и их сохранность, своевременность сдачи готовых полуфабрикатов собственного производства на склад и документальное оформление такой сдачи, правильность хранения, отпуска, состояния весового и измерительного инструмента; порядок ведения учета движения полуфабрикатов, а также сравнивают полученные результаты с данными бухгалтерского учета путем взвешивания, замера, обмера и подсчета [Вездецкая, с.10]. Данные с результатами заносят в инвентаризационную опись, как минимум в двух экземплярах, в которой данные перечисляются по группам полуфабрикатов с указанием сорта, артикула и других характеристик, повышающих точность учета. Следует отметить, что унифицированной формы для инвентаризации полуфабрикатов нет и не было, поэтому организация может взять за основу форму ИНВ-3, и по аналогии с ней сделать форму для оформления инвентаризации полуфабрикатов собственного производства [постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а].

Помимо всего сказанного, для выявления результатов инвентаризации может использоваться книга остатков полуфабрикатов, в которой предусмотрены специальные графы для записи остатков в натуре по данным инвентаризационных описей.

Стоит обратить внимание, что если организация использует бесполуфабрикатный метод учета затрат, то полуфабрикаты собственного производства будут относиться к незавершенному производству, на основании этого возникает возможность хранить их в производственных цехах.

Особенности инвентаризации полуфабрикатов собственного производства в каждом конкретном случае с учетом специфики организации закрепляются в учетной политике. Первое, что необходимо, это определить фактическое наличие полуфабрикатов и оценить его состояние; второе сопоставить фактическое наличие полуфабрикатов собственного производства с данными бухгалтерского учета. Далее необходимо выявить остаток полуфабрикатов по аннулируемым заказам, а также по заказам, которые были приостановлены. Помимо вышесказанного, инвентаризационная комиссия должна проводить пересчет, перевзвешивание всех полуфабрикаты собственного производства, которые находятся еще в переработке, и отдельно по каждому обособленному структурному подразделению (цеху) составить опись [Бережной, Крохочева, Лесняк, с. 176].

Опись должна содержать: наименование заделов, стадии и степень их готовности, количество или объем, но в опись незавершенного производства не включаются забракованные детали (на них составляются отдельные описи). Кроме инвентаризационных описей и ведомостей об остатках, при проведении инвентаризации незавершенного производства составляется акт по результатам инвентаризации. В данном документе отражается информация о стоимости незавершенного производства, а также выявленные расхождения между фактическим наличием и учетными данными.

Во всех случаях расхождения, выявленных в результате инвентаризации (излишки или недостачи), в соответствии с п.28 Положения по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности в РФ будут отражаться на счетах бухгалтерского учёта в определенном порядке. Излишки имущества приходится по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации и

соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты у коммерческой организации [приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н]:

Дебет 21 «Полуфабрикаты собственного производства»

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы» - оприходованы излишки полуфабрикатов собственного производства, выявленные при проведении инвентаризации на складах;

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы» - оприходованы излишки полуфабрикатов собственного производства, выявленные при проведении инвентаризации в цехах.

Выявленные недостатки полуфабрикатов и его порча отражаются следующими проводками:

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 21 «Полуфабрикаты собственного производства» – отражена сумма выявленной по итогам инвентаризации недостачи полуфабрикатов собственного производства;

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 20 «Основное производство» - отражена сумма выявленной недостачи полуфабрикатов при бесполуфабрикатном методе учета затрат.

Существуют нормы естественной убыли полуфабрикатов. Например, нормы естественной убыли мясных полуфабрикатов прописаны в Приказе Минсельхоза РФ от 16.08.2007 № 395 «Об утверждении норм естественной убыли мяса и мясопродуктов при хранении»: крупнокусковые полуфабрикаты из охлажденного мяса говядины – 0,10%; баранины – 0,05%; свинины – 0,13% (% установлен к массе полуфабрикатов, принятых для реализации) [приказ Минсельхоза РФ от 16.08.2007 № 395].

Так же существуют проценты потерь при обработке рыбы. Потери могут быть абсолютно разными в зависимости от вида рыбы и типа разделки. Например, сельдь жирная неразделанная копченая тушка теряет при обработке - 15,5%, судак филе с кожей теряет при обработке -68,9 %, кета потрошенная с

головой, теряет при обработке - 30,2%. Лосось (среднего веса) потрошенный с головой теряет - 11,8%, без головы- 23,1%, а если получать филе из лосося, потери составляют 34,7% [утверждено Госкомрыболовством РФ 29.04.2002].

Недостача полуфабрикатов в пределах норм естественной убыли относятся на себестоимость:

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По суммам недостач, превышающих нормы естественной убыли, инвентаризационной комиссии необходимо провести служебного расследования с целью определить наличие или отсутствие лиц, виновных в недостаче. Решение о списании недостачи сверх норм естественной убыли на виновных лиц принимается руководителем организации.

Недостачи сверх норм, если виновные лица установлены, списываются за счет виновных лиц:

Дебет 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Недостачи (порчи) имущества сверх норм естественной убыли списываются на финансовые результаты коммерческой организации в следующих случаях: виновные лица не установлены, суд отказал во взыскании убытков с виновных лиц, недостачи возникли из-за форс-мажорных обстоятельств.

Недостачи списываются в состав прочих расходов организации следующей записью:

Дебет 91.2 «Прочие расходы»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Таким образом, инвентаризация полуфабрикатов собственного производства должна проводиться как минимум раз в год (до составления бухгалтерской отчетности за год), регулярное проведение ее значительно повышает уровень эффективности и надежности системы внутреннего контроля компании.

3.3. ПРЕДЛАГАЕМАЯ СИСТЕМА КОНТРОЛЯ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА В ООО «ФИНВАЛ»

Как было сказано выше, предприятие ООО «Финвал» занимается переработкой и продажей рыбы. Выпуск рыбных полуфабрикатов является одним из перспективных направлений в развитии рыбообработывающей отрасли. Рыба, обладая исключительно высокими пищевыми качествами, занимает важное место в питании человека. Рыбные продукты широко используются в повседневном рационе, в диетическом и детском питании, так как являются источником полноценного животного белка.

В современном мире люди нередко прибегают к использованию рыбных изделий с первичной обработкой. Среди них стоит выделить наиболее популярные виды: рыбное филе, фарш, формовой полуфабрикат, рыба спецразделки, стейки. Именно эти 5 видов пользуются огромной популярностью у потребителей – их легко готовить, они обладают хорошим вкусом, кроме того – по внешнему виду легко определяется качество продукции. Также спросом пользуются суповые наборы, пельмени с рыбой, порционные кусочки тушек.

Предприятия, имеющие сложную производственную структуру, остро нуждаются в оперативном контроле за наличием и движением полуфабрикатов собственного производства, поэтому должны строго соблюдать правильное ведение бухгалтерского учета [Бережной, Крохочева, Лесняк, с. 176].

Для контроля за сохранностью полуфабрикатов необходимо снизить до минимума вероятность уничтожения полуфабрикатов собственного производства в цехах. Для этого необходимо стараться придерживаться правилам пожарной безопасности. Предотвратить потери в результате краж, злоупотреблений, порчи непроизводительно расходования, нужно рационально организовать охрану складов (цехов) [Антипин, с.97].

Недостатком организации учета в ООО «Финвал» является отсутствие учетной политики. Учет в организации ведется в автоматизированной форме с

использованием программы 1:С «Бухгалтерия» (Приложение 8), но и она, как показало исследование, применяется не совсем правильно, то есть с нарушением некоторых требований бухгалтерского учета. В программе 1:С «Бухгалтерия» ООО «Финвал», можно увидеть, что информация о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства собирается на счете 20 «Основное производство» (программа формирует несколько регистров по счету 20 «Основное производство») (Приложение 9), таким образом, можно сделать вывод, что ООО «Финвал» использует бесполуфабрикатный вариант учета затрат. По нашему мнению, учет полуфабрикатов должен осуществляться на 21 счете «Полуфабрикаты собственного производства» для того, чтобы контроль за их наличием и движением осуществлялся должным образом. Учетная политика является важным элементом в бухгалтерском учете, автор рекомендует, для правильной организации учета, в том числе учета полуфабрикатов собственного производства, ООО «Финвал» необходимо сформировать и утвердить учетную политику. В части постановки учета полуфабрикатов собственного производства рекомендовано указать в учетной политике следующий аспект [приказ Минфина РФ от 21.12.1998 № 64н]:

- для учета полуфабрикатов собственного производства утвердить в рабочем плане счетов счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства»;

- в перечне первичных учетных документов утвердить следующие документы для учета движения полуфабрикатов собственного производства: накладная на передачу готовой продукции в места хранения (по типовой форме № МХ-18), требование накладная (по типовой форме № М-11), товарная накладная (по типовой форме № ТОРГ-12), акт о списании материалов (по типовой форме № ТОРГ-16); акт инвентаризации незавершенного производства (доработав типовую форму № ИНВ-3); карточку учета материалов (по типовой форме № М-17);

- в перечне регистров утвердить следующие регистры для систематизации информации о полуфабрикатах собственного производства: «Карточка счета

21», «Анализ счета 21», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 21» (регистры, формируемые бухгалтерской программой 1:С «Бухгалтерия»);

- с целью контроля наличия и движения полуфабрикатов собственного производства и подтверждения данных бухгалтерского учета и отчетности, утвердить проведение инвентаризации полуфабрикатов собственного производства, находящихся на складах, ежегодно, не ранее 1 октября отчетного года и не позднее 31 декабря отчетного года; проведение инвентаризации полуфабрикатов собственного производства, числящихся в составе НЗП в производственных цехах, в конце каждого месяца;

- для удобства текущей оценки полуфабрикатов собственного производства в течении месяца оценивать их по плановой производственной себестоимости [Гузилова, Цыбанева, с.2].

Если ООО «Финвал» примет решение и дальше вести учет выпуска продукции с применением счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», то рекомендуется применять счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» как это требует План счетов и Инструкция по его применению, то есть с списанием в конце месяца отклонений (экономии или перерасхода) на 90 «Продажи» [приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н].

Кроме того, автор рекомендует предложить организацию системного учета на счетах бухгалтерского учета движения полуфабрикатов собственного производства в исследуемой организации ООО «Финвал». Ниже представлены проводки на примере сельди:

1 цех:

Дебет 20.01 «Основное производство»

Кредит 10 «Материалы» - сельдь (материалы) отпущена в основное производство;

Дебет 20.01 «Основное производство»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - начислена заработная плата персоналу, занятому в поселе сельди (основном производстве);

Дебет 20.01 «Основное производство»

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - начислены взносы на социальное страхование персоналу, занятому в поселе сельди (основном производстве);

Дебет 21 «Полуфабрикаты собственного производства»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - выпуск сельди с/с (полуфабрикатов – для реализации) по плановой себестоимости;

Дебет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Кредит 20.01 «Основное производство» - отражена фактическая себестоимость выпущенной сельди с/с (полуфабриката для реализации);

Дебет 90 «Продажи»

Кредит 21 «Полуфабрикаты собственного производства»- реализация сельди с/с по плановой себестоимости;

Дебет 90 «Продажи»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - списано отклонение фактической себестоимости от плановой.

2 цех:

Дебет 20.02 «Основное производство»

Кредит 21 «Полуфабрикаты собственного производства» - сельдь с/с передана в производство для дальнейшей обработки;

Дебет 20.02 «Основное производство»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - начислена заработная плата персоналу, занятому в разделочном цехе;

Дебет 20.02 «Основное производство»

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - начислены взносы на социальное страхование персоналу, занятому в разделочном цехе;

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - выпуск сельди-филе по плановой себестоимости;

Дебет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Кредит 20.02 «Основное производство» - отражена фактическая себестоимость выпущенной сельди-филе;

Дебет 90 «Продажи»

Кредит 43 «Готовая продукция»- реализация готовой продукции по плановой себестоимости;

Дебет 90 «Продажи»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - отражена в конце месяца сумма доведение себестоимости до фактической.

Таким образом, предложенные рекомендации по постановке учета полуфабрикатов собственного производства будут способствовать правильной организации учета, а также помогут контролировать наличие и движение полуфабрикатов собственного производства на предприятии.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Продовольственные полуфабрикаты набирают обороты по внедрению на современный продуктовый рынок, и, следовательно, все больше предприятий выбирают производство данной продукции. При этом, полуфабрикаты могут быть не только конечной продукцией, но и промежуточной стадией производства какой-либо продукции, то есть полуфабрикатами собственного производства. Проблема в том, что не все производственные компании знают, как правильно организовывать учет собственных полуфабрикатов на своем производстве, потому что существует очень много недопонимание и неясности в их учете, что и обуславливает значимость исследуемой темы выпускной квалификационной работы.

Следует отметить, что изготавливают полуфабрикаты собственного производства не только те, которые можно употреблять в пищу, ряд производственных предприятий изготавливают полуфабрикаты собственного производства, пригодные для строительства или сборки определенной конструкции, либо сооружения. Помимо этого, компании могут закупить уже готовые полуфабрикаты у другого предприятия, и они будут называться «покупные полуфабрикаты», которые так же могут подлежать определенной доработке и в дальнейшем быть реализованными на сторону.

Учет полуфабрикатов собственного производства изначально начинается с их оценки, что является не маловажным аспектом для правильного ведения учета. Однако, в нормативных актах по бухгалтерскому учету (например, в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ) не сказано, как оценивать именно полуфабрикаты собственного производства. Новый нормативный документ – ФСБУ 5/2019 «Запасы» по-прежнему не внес полной ясности в оценку полуфабрикатов собственного производства. В этой связи возникает вопрос, к какому объекту ближе полуфабрикаты собственного производства, к готовой продукции (к материально-производственным запасам) или к незавершенному производству. Исходя из определения, «полуфабрикаты

собственного производства – это изготовленные виды продукции, но еще не прошедшие всех установленных стадий производства и подлежащие в силу этого доработке или укомплектованию в готовые изделия», данные изделия, поскольку не прошли всех стадий технологического процесса, больше относятся к незавершенному производству. Однако, в соответствии с пунктом 2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» «в качестве материально-производственных запасов принимаются активы, используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг)...», полуфабрикаты собственного производства можно отнести и к материально-производственным запасам, поскольку они еще дорабатываются, и тем самым используются в дальнейшем производстве готовой продукции. В связи с этим предложено использовать термин «амбивалентный характер» объекта учета в отношении полуфабрикатов собственного производства, поскольку полуфабрикаты могут быть как НЗП, так и готовая продукция. Но, вопрос, по каким правилам должны оцениваться полуфабрикаты, неоднозначен и остается открытым.

Согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, «готовая продукция отражается по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости либо по прямым статьям затрат» (п.59), а «незавершенное производство может отражаться по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости; по прямым статьям затрат; по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов» (п.64). Организации вправе сами решать по какой оценке вести учет полуфабрикатов собственного производства, основываясь на свою отраслевую особенность, играющую большую роль в выборе правильной оценки.

Автор рекомендует оценивать полуфабрикаты собственного производства по фактической производственной себестоимости включая в стоимость полуфабрикатов собственного производства все затраты, как прямые, так и косвенные, поскольку данный способ является более точным.

Помимо всего выше сказанного, большое влияние на оценку полуфабрикатов собственного производства оказывает метод учета затрат, по которому учитываются затраты на производство: полуфабрикатный (с применением счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства») или бесполуфабрикатный (без применения счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства») попередельный метод учета затрат.

Особенностью учета полуфабрикатов собственного производства при полуфабрикатном методе, является то, что можно произвести расчет себестоимости продукции на каждой стадии производства, поэтому метод считается достаточно трудоемким и сложным. Но с другой стороны именно в этом есть и плюс, ведь можно всегда реализовать полуфабрикат любой готовности на сторону, зная его себестоимость при выходе из каждого передела. Особенность же бесполуфабрикатного метода заключается в том, что, он более простой, себестоимость полуфабрикатов после каждого передела не определяется, учет по переделам ведется в аналитике, исчисляется себестоимость только готовой продукции. Существенным минусом, является то, что незавершенное производство, которое числится во всех цехах подлежит постоянной инвентаризации.

Инвентаризацию полуфабрикатов собственного производства, как и других объектов, необходимо проводить, как минимум перед составлением годового бухгалтерского баланса. В зависимости от того, учитываются ли полуфабрикаты собственного производства на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства», а значит могут быть сданы на склад, или всегда находятся в производственных цехах (бесполуфабрикатный метода учета) инвентаризацию могут проводить или как инвентаризацию НЗП или как инвентаризацию материальных ценностей. Отдельной унифицированной инвентаризационной описи для отражения фактического наличия полуфабрикатов собственного производства, нет, поэтому организации должны утвердить в учетной политике ту, которую будут применять. Обычно для этого используют инвентаризационную опись № ИНВ-3. Результаты инвентаризации

отражают в учете в общем порядке: излишки приходят, а недостачи списываются на себестоимость (в пределах норм естественной убыли), на виновное лицо, или на расходы предприятия.

Исследуемое предприятие ООО «Финвал» выпускает полуфабрикаты собственного производства, такие как: слабосоленые горбуша, корюшка, пелядь, ряпушка, килька, сельдь, скумбрия, сырок, щекур, мойва, кета, нельма, нерка, лосось и другие рыбы; хребты холодного копчения; рыба для наборов; рыбные суповые наборы; рыба спецразделки и рыбные стейки.

Анализ постановки учета полуфабрикатов собственного производства в исследуемой организации позволил сделать следующие выводы.

Поскольку главным недостатком организации учета в ООО «Финвал» является отсутствие учетной политики, автором в ходе исследования были разработаны положения, касающиеся учета полуфабрикатов собственного производства, представленные в виде пунктов проекта учетной политики. Среди обязательных пунктов указаны: необходимость утвердить в рабочем плане счетов счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства»; в перечне первичных учетных документов утвердить документы для учета движения полуфабрикатов собственного производства; в перечне регистров утвердить регистры для систематизации информации о полуфабрикатах собственного производства; утвердить проведение инвентаризации полуфабрикатов собственного производства, находящихся на складах, ежегодно в период с 1 октября 31 декабря отчетного года, а проведение инвентаризации полуфабрикатов собственного производства, числящихся в составе НЗП в производственных цехах, в конце каждого месяца; утвердить способ текущей оценки «по фактической производственной себестоимости».

Рекомендовано в нормативных документах регламентировать необходимость выделения полуфабрикатов, как самостоятельного объекта учета соответственно с использованием 21 счета «Полуфабрикаты собственного производства» всем организациям, которые осуществляют продажу полуфабрикатов собственного производства, по мимо всего прочего

рекомендовано выделение полуфабрикатов, как самостоятельного объекта учета соответственно с использованием 21 счета, организациям перерабатывающим лом черных и цветных металлов.

Реализация данных предложений на предприятии ООО «Финвал» позволит не только устранить ряд нарушений, выявленных в ходе исследования, но и организовать надлежащий бухгалтерский учет, что, в свою очередь, снизит риск возникновения спорных вопросов и проведения выездных проверок контролирующими органами, а также поможет усилить контроль за наличием и движением полуфабрикатов на производстве.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Алексанян И. Ю., Нугманов А. Х., Титова Л. М. Товароведно-технологические аспекты использования полуфабриката длительного срока хранения и высокой степени готовности в производстве пищевых продуктов предприятий общественного питания // ТППП АПК. 2018. №1. С.26-29. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tovarovedno-tehnologicheskie-aspekty-ispolzovaniya-polufabrikata-dlitelnogo-sroka-hraneniya-i-vysokoy-stepeni-gotovnosti-v> (дата обращения: 7.08.2020).
2. Антипин Д. А. Методические подходы к внутреннему контролю товарных операций // Экономика, управление, финансы. 2018. №5. С.97-105. URL: <https://moluch.ru/conf/econ/archive/264/13509/> (дата обращения: 05.12.2020).
3. Афоничкина Е. А., Афоничкина Н. А. Роль сегмента обрабатывающей промышленности в развитии мировой экономики // Вестник ВУиТ. 2017. №3 (26). С. 1-13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/rol-segmenta-obrabatyvayushey-promyshlennosti-v-razvitii-mirovoy-ekonomiki> (дата обращения: 15.11.2020).
4. Багаев И.В. Бесполуфабрикатный вариант сводного учета затрат на производство как основа калькулирования по переделам // Инновационное развитие экономики. 2017. №4. С.63-68. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_17348585_87044045.pdf (дата обращения: 01.10.2020).
5. Багаев И.В. Влияние системного контроля на методологию производственного учета в современных условиях // Экономический анализ: теория и практика. 2018. №3 (450). С.163-181. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vliyanie-sistemnogo-kontrolya-na-metodologiyu-proizvodstvennogo-ucheta-v-sovremennyh-usloviyah> (дата обращения: 6.10.2020).

6. Багаев И.В. Формирование показателей сводного учета и контроль затрат на производство // Экономический анализ: теория и практика. 2018. №1 (400). С.28-41. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-pokazateley-svodnogo-ucheta-i-kontrol-zatrat-na-proizvodstvo-1> (дата обращения: 17.10.2020).
7. Бажанов В.А. Обработывающие производства России в первом десятилетии XXI века // Вестник НГУ. Серия: Социально-экономические науки. 2017. №4. С.39-54. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/obrabatyvayushchie-proizvodstva-rossii-v-pervom-desyatiletii-xxi-veka> (дата обращения: 12.08.2020).
8. Белоглазова И.А. Проблемы информационного обеспечения управления материально-производственными запасами и их жизненный цикл // Молодой ученый. 2017. №5. С.247-249. URL: <http://www.moluch.ru/archive/64/10410/> (дата обращения 15.11.2020)
9. Бердникова Л. Ф., Трушкина О. Ю. Развитие методики анализа материально-производственных запасов // Инновационная экономика. 2017. №5. С. 80-85. URL: <https://moluch.ru/conf/econ/archive/130/6342/> (дата обращения: 18.10.2020).
10. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие / В. И. Бережной, Г. Е. Крохочева, В. В. Лесняк. Москва: НИЦ ИНФРА-М, 2017. 176 с. URL: <http://znanium.com/bookread2.php?book=408859> (дата обращения: 18.10.2020).
11. Бухгалтерский учет от А до Я: учебное пособие / В.П. Астахов. Ростов-на-Дону: Феникс, 2018. 479 с.
12. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Д. Шеремет, Е.В. Старовойтова. Москва: НИЦ ИНФРА-М, 2017. 618 с.
13. Бухгалтерский (Финансовый, управленческий) учёт: учебник / Н.П. Кондраков. Москва: Проспект, 2018. 127 с.

14. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / Л.Ф.Шилова, Е.Г. Токмакова, Ю.Н.Руф, Н.В. Зылёва. Москва: Издательство Флинта, 2009. Ч.1. 219 с.
15. Вездецкая К. С. Изучение организации внутреннего контроля операций с материально-производственными запасами (на примере ООО «ОКСИ») // Вопросы экономики и управления. 2018. № 4.1 (6.1). С.6-11. URL: <https://moluch.ru/th/5/archive/38/1017/> (дата обращения: 05.12.2020).
16. Герасимова Л. Н. Управление материальными затратами в мясной промышленности // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. 2018. №4-2. С.54-60. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlenie-materialnymi-zatratami-v-myasnoy-promyshlennosti> (дата обращения: 20.8.2020).
17. Григорьевская Н.С., Р.П. Чугунова. Особенности бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса // Перспективы социально-экономического развития России. 2020. №5. С.40-43. URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_42552288_61444528.pdf (дата обращения: 20.8.2020).
18. Гузилова С.В., Цыбанева Е.Ю. Сравнение Российских стандартов учета запасов и МСФО 2 // Вектор экономики. 2018. №7. С.2-11. URL https://elibrary.ru/download/elibrary_35359776_93127725.pdf (дата обращения 01.08.2020).
19. Гутник Б.Е., Захаров А.Н., Смирнов М.Н., Исаков М.Х. Анализ состояния и перспективы развития производства мясных полуфабрикатов // Все о мясе. 2018. №2. С.63-70. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-sostoyaniya-i-perspektivy-razvitiya-proizvodstva-myasnyh-polufabrikatov> (дата обращения: 24.11.2020).
20. Единые нормы отходов, потерь, выхода готовой продукции и расхода сырья при производстве пищевой продукции из морских гидробионтов: утверждено Госкомрыболовством РФ 29.04.2002 // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL:

- http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_60924/ (дата обращения: 24.11.2020).
- 21.Ерохина О.С., Федорович Т. В. Обоснование метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в системе управления затратами // ПУФ. 2017. №2 (6). С.51-58. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/obosnovanie-metoda-ucheta-zatrat-na-proizvodstvo-i-kalkulirovaniya-sebestoimosti-produktsii-v-sisteme-upravleniya-zatratami> (дата обращения: 7.08.2020).
- 22.Казанцева А.А., Симонова А.В., Полубелова М.В. Применение попроцессного метода калькулирования себестоимости // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2020. №20. С.56-61. URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_36424807_82888467.pdf (дата обращения: 11.12.2020).
- 23.Леошко В.П. Система бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости продукции // Российский экономический интернет – журнал. 2017. №3. С.26-30. URL: <http://www.erej.ru/upload/iblock/90c/90c1e56bb20967345f30ffc603a2ebc1.pdf> (дата обращения: 12.09.2020).
- 24.Ливадина С.П. Понятие о оценке материально производственных запасов в свете требований нового федерального стандарта // Актуальные проблемы экономики, коммерции и сервиса. 2020. №7. С.124-129. URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_42823054_38820931.pdf (дата обращения: 12.09.2020).
- 25.Методические указания по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях цветной металлургии: утв. Роскомметаллургией 07.12.1993 // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_98812/ (дата обращения: 12.12.2020).

26. Молчанова Е.Н., Удалова Л.П., Понамарева В.Е. Особенности регионального рынка мясных полуфабрикатов // Пищевая промышленность. 2018. №11. С.15-23 URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-regionalnogo-rynka-myasnyh-polufabrikatov> (дата обращения: 26.11.2020).
27. Наборы рыбные для ухи мороженые. Технические условия: ГОСТ 21607-2008: межгосударственный стандарт. Введ. 2010-01-01. Москва: ИПК Издательство стандартов, 2009. [9] с. // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&ts=11412617607524008420163262&cacheid=6FD3A927D1F311CE8810B7E40B21D292&mode=splus&base=OTN&n=8796&rnd=D3533BB34176D66BAF1D0A2AE8250101#jslofzcg85> (дата обращения: 12.11.2020).
28. Наседкина Т.И. Калькулирование себестоимости продукции молокоперерабатывающих предприятий // Территория науки. 2018. №2. С. 99-110. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kalkulirovanie-sebestoimosti-produktsii-molokopererabatyvayuschih-predpriyatij> (дата обращения: 9.10.2020).
29. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011, № 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 25.06.2020).
30. О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства: приказ Минфина РФ от 21.12.1998, № 64н // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21879/ (дата обращения: 29.09.2020).

31. О разработке технологической документации на кулинарную продукцию: учебное пособие / Л.И. Николаева, Г.Ф. Фролова, Д.В. Гращенков. Екатеринбург: Изд-во Урал. Гос. экон. Ун-та, 2018. 185 с.
32. Об организации и осуществлении экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности: информация Минфина России от 25.12.2013, № ПЗ-11/2013 // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156407/ (дата обращения: 29.09.2020).
33. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: (ред. от 24.10.2016): приказ Минфина России от 28.12.2001, № 119н // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_35543/ (дата обращения: 29.09.2020).
34. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: (ред. от 08.11.2010): приказ Минфина РФ от 13.06.1995, № 49 // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7152/ (дата обращения: 01.12.2020).
35. Об утверждении норм естественной убыли мяса и мясопродуктов при хранении: приказ Минсельхоза РФ от 16.08.2007, № 395 // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_71079/ (дата обращения: 01.12.2020).
36. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его

- применению: (ред. от 08.11.2010): приказ Минфина РФ от 31.10.2000, № 94н // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ (дата обращения: 01.12.2020).
37. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): (ред. от 16.05.2016): приказ Минфина РФ от 09.06.2001, № 44н // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/2ff7a8c72de3994f30496a0ccb1ddafdadfd518/ (дата обращения: 01.12.2020).
38. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: (ред. от 11.04.2018): приказ Минфина России от 29.07.1998, № 34н // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/ (дата обращения: 01.12.2020).
39. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве: (ред. от 21.01.2003): постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997, № 71а // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17087/ (дата обращения: 01.12.2020).
40. Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»: приказ Минфина России от 15.11.2019, № 180н // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL:

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/18ae7e0209c0fc-d71bb531b56fe671a1c9e61af4/.

41. Организация производства и управление предприятием: учебник / О.Г.Туровец, В.Б. Родионов, М.И. Бухалков. Москва: ИД ИНФРА-М, 2017. 142 с.
42. Поленова С. Н. Предмет и метод бухгалтерского учета // Бухгалтер и закон. 2018. №8. С.35-41. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/predmet-i-metod-buhgalterskogo-ucheta> (дата обращения: 9.08.2020).
43. Полуфабрикаты из алюминия и алюминиевых сплавов. Общие требования к временной противокоррозионной защите, упаковке, транспортированию и хранению. Единая система защиты от коррозии и старения: ГОСТ 9.510-93: межгосударственный стандарт. Введ. 1996-01-01. Москва: Издательство стандартов, 1995. [15] с. // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=STR&n=19830#05814128564369325> (дата обращения: 12.11.2020).
44. Полуфабрикаты мясные и мясосодержащие. Общие технические условия: ГОСТ Р 52675-2006: национальный стандарт РФ. Введ. 2008-01-01. Москва: Стандартинформ, 2007. [19] с. // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=OTN&n=8756#01713484901188067> (дата обращения: 12.10.2020).
45. Романенко И.В. Учет затрат на предприятии // Экономика. Бизнес. Право. 2017. № 10-12(24). С. 59-78. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_30783458_59497201.pdf (дата обращения: 01.12.2020).
46. Рахимова А.Ш., Никитина Н.Н. Классификация запасов по ФСБУ 5/2019 // Социально-экономическое развитие России: проблемы, тенденции, перспективы. 2020. №19. С.164-167. URL:

- https://www.elibrary.ru/download/elibrary_43786794_34696938.pdf (дата обращения: 01.12.2020).
47. Рыба специальной разделки мороженая. Технические условия: ГОСТ 17660-97: межгосударственный стандарт. Введ. 1998-07-01. Москва: ИПК Издательство стандартов, 2001. [7] с. // КонсультантПлюс: надежная правовая поддержка: [официальный сайт]. 1997-2020. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=OTN&n=10933#007354279509795303> (дата обращения: 12.11.2020).
48. Семашкина З.Н. Материалоемкость производства: содержание и эволюция понятия // Вестник евразийской науки. 2017. №4 (23). С.1-21. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/materialoemkost-proizvodstva-soderzhanie-i-evolyutsiya-ponyatiya> (дата обращения: 18.07.2020).
49. Современный бухгалтерский учет: учебник/ Е.В. Сивков. Москва: ИД Евгений Сивков, 2019. 320 с.
50. Супрунова Е. А. Учет затрат и его связь с калькулированием себестоимости // СТЭЖ. 2017. №10. С.1-6. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-zatrat-i-ego-svyaz-s-kalkulirovaniem-sebestoimosti> (дата обращения: 20.08.2020).
51. Токмакова Е.Г., Уросова А.А. Учет переработки лома черных металлов в специализированных организациях // Вестник ОмГУ. Серия: Экономика. 2015. №1. С.48-53. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-pererabotki-loma-chernyh-metallov-v-spetsializirovannyh-organizatsiyah> (дата обращения: 26.10.2020).
52. Управление затратами предприятия: учебное пособие / М. И. Трубочкина. Москва: НИЦ ИНФРА-М, 2018. 319 с. URL: <http://znanium.com/bookread2.php?book=389873> (дата обращения: 20.11.2020).
53. Управленческий учет: учебное пособие / Н. В. Козлюк, С. Н. Угримова. Ростов-на-Дону: Феникс, 2017. 268 с.

54. Учет затрат и калькулирование себестоимости: учебное пособие / Н. Н. Бондина, И. А. Бондин, И. В. Павлова, О. В. Лаврина. Москва: ИНФРА-М, 2018. 254 с. URL: <http://znanium.com/bookread2.php?book=937592> (дата обращения: 18.11.2020).
55. Учёт затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебное пособие / Н. В. Зылева, Ш. И. Алибеков. Тюмень: Издательство ТюмГУ, 2012. 202 с.
56. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в промышленности: учебник для вузов / П. П. Новиченко, И. М. Рендухов. Москва: Финансы и статистика, 2017. 200 с.
57. Чая В. Т., Чупахина Н. И. Стандарты учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в агрохолдингах // Все для бухгалтера. 2018. №6. С.112-120. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/standarty-ucheta-zatrat-i-kalkulirovaniya-sebestoimosti-produktsii-v-agroholdingah> (дата обращения: 12.08.2020).
58. Шегурова В.П., Кечкова А.Е. Управленческий аспект учета полуфабрикатов собственного производства // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2018. №2-1. С.44-51. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlencheskiy-aspekt-ucheta-polufabrikatov-sobstvennogo-proizvodstva> (дата обращения: 14.07.2020).
59. Экспертиза качества и сертификация рыбы и рыбных продуктов: учебное пособие / О. А. Голубенко, Н. В. Коник. Москва: ИНФРА-М, 2017. С.256-305. URL: <http://znanium.com/bookread2.php?book=231180> (дата обращения: 12.08.2020).
60. Федосенко Т.В. Использование профессионального суждения при учете запасов в условиях перехода на ФСБУ 5/2019 // Вестник Российского университета кооперации. 2020. №3 (41). С. 80-84. URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_44083773_96907021.pdf (дата обращения: 12.08.2020).

61. Финансы предприятий и организаций: учеб. пособие / А.Д. Аюшиев.
Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2017. 347 с.

ООО "Финвал", ИНН 7203434542, 625039, Тюменская обл., Тюменский г., Барабинская ул., дом № 3, строение 24, склад
33, помещение 33, тел.: 89222632111
организация, адрес, телефон, факс

Коды
0335018
20153579

Форма по ОКУД
по ОКПО
по ОКДП
Вид операции

Вид деятельности по ОКДП
Дата составления
23.03.2020

НАКЛАДНАЯ
на передачу готовой продукции в места хранения

Структурное подразделение	Отправитель	Вид деятельности по ОКДП	Получатель		Структурное подразделение	Вид деятельности по ОКДП	Корреспондирующий счет									
			Основной	Счет, рубсчет												
Продукция, товарно-материальные ценности							20.01									
наименование	код	Характеристика						Вид	Упаковки	в одном месте	Количество мест, штук	масса брутто	колич-ество (масса нетто)	по учетным ценам		
		3	4	5	6	7	8							9	10	11
1	2															
Дельца с/с 350* Оленегорская 1/5 кг	00000000724						кг	166	1,000			50,000	92,00	4	6С	
Фасонперка вил	00000000535						кг	166	1,000			30,000	295,00	8	8Е	
Дырок вил	00000000518						кг	166	1,000			45,000	323,00	4	8А	
Дельца п/л 750 гр	00000000539						шт	796	1,000			25,000	100,00	2	5С	
Дельца кусок п/л 750 гр	00000000560						шт	796	1,000			20,000	92,50	1	8Е	
Дельца-иваси п/л 750 гр	00000000702						шт	796	1,000			20,000	150,00	3	0С	
Лотва пласт х/к	00000000522						кг	166	1,000			30,000	204,25	6	12	
Дырок х/к	00000000552						кг	166	1,000			9,000	252,00	2	2Е	
Лещ пласт х/к	00000000821						кг	166	1,000			45,000	204,50	9	2С	
Лотва вил	00000000525						кг	166	1,000			15,000	171,00	2	5Е	
Дырок с/с 1/4	00000000690						кг	166	1,000			12,000	180,00	2	1Е	
Цука стейк вил	00000000512						кг	166	1,000			6,000	665,00	3	9Е	
Цука стейк х/к	00000000515						кг	166	1,000			6,000	418,00	2	5С	
Духи вил	00000000556						кг	166	1,000			6,000	400,00	2	4С	
Всего по накладной													289,000	Х	56	8Е

Уступил продукцию, товарно - материальные ценности Четырнадцать наименований
на сумму Пятьдесят шесть тысяч восемьсот шестидесят шесть руб. 00
материально-ответственное лицо Киселевский должность главный специалист
контролер Нерц. ГЕХ должность главный специалист
Получил Суровский А. А. должность главный специалист

Унифицированная форма № ТОРГ-12
Утверждена постановлением Государства России от 25.12.98 № 132

ООО "Финвал", ИНН 7203434542, 625039, Тюменская обл. Тюмень г. Барабинская ул. дом № 3, строение 24, склад 33, помещение 33, тел.: 89222632111, р/с 4070281011150000049, в банке Филиал "ЦЕНТРАЛЬНЫЙ" Банка ВТБ ПАО, БИК 044525411, к/с 30101810145250000411
организация-грузополучатель, адрес, телефон, факс, банковские реквизиты

Форма по ОКУД **0330212**
 по ОКПО **20153579**

структурное подразделение Вид деятельности по ОКДП

Грузополучатель ООО "ТГ "Мясной двор", ИНН 5504071730, 625007, г. Тюмень, ул. 30 лет Победы, 4а, тел.: 32-69-33, р/с 40702810502600173629, в банке ФИЛИАЛ "ОМСКИЙ" **23658788**
организация, адрес, телефон, факс, банковские реквизиты

Поставщик ООО "Финвал", ИНН 7203434542, 625039, Тюменская обл. Тюмень г. Барабинская ул. дом № 3, строение 24, склад 33, помещение 33, тел.: 89222632111, р/с 4070281011150000049, в банке Филиал "ЦЕНТРАЛЬНЫЙ" Банка ВТБ ПАО, БИК 044525411, к/с 30101810145250000411 **20153579**
организация, адрес, телефон, факс, банковские реквизиты

Плательщик ООО "ТГ "Мясной двор", ИНН 5504071730, 115193, г. Москва, ул. Кожуховская 7-я, д. 20 А, кв. 33, тел.: 32-69-33, р/с 40702810502600173629, в банке ФИЛИАЛ "ОМСКИЙ" ОАО "ОТП БАНК", БИК 045209777, к/с 30101810000000000777 **23658788**
организация, адрес, телефон, факс, банковские реквизиты

Основание Основной договор

Номер документа **454** Дата составления **28.10.2020**

Товарная накладная Транспортная накладная

Вид операции

Но-мер по по-рядку	Товар		Единица измерения		Количество			Масса брутто	Копи-чество (масса нетто)	Цена, руб. коп.	Сумма без учета НДС, руб. коп.	НДС		Сумма с учетом НДС, руб. коп.
	наименования, характеристика, сорт, артикул товара	код	наименование	код по ОКЕИ	Вид упаковки	в одном месте	мест, штук					ставка, %	сумма, руб. коп.	
1	Сельдь с/с 350+ Оплоторская 1/5 кг	00000000724	кг	166				45,000	115,00	5 175,00	Без НДС		5 175,00	
2	Сельдь с/с 400+ Оплоторская 1/5 кг	00000000763	кг	166				5,000	115,00	575,00	Без НДС		575,00	
Итого								50,000	X	5 750,00	X		5 750,00	
Всего по накладной								50,000	X	5 750,00	X		5 750,00	

Товарная накладная имеет приложение на _____ и содержит два _____ порядковых номеров записей

Масса груза (нетто) _____
 Масса груза (брутто) _____

Всего мест _____

Приложение (паспорта, сертификаты и т.п.) на _____ листов

Всего отпущено на сумму Пять тысяч семьсот пятьдесят рублей 00 копеек

Директор _____ Ушков А.И.
подпись расшифровка подписи

Груз разрешил _____ Альберт В.А.
подпись расшифровка подписи

Главный (старший) бухгалтер _____
подпись расшифровка подписи

Отпуск груза произвел _____
подпись расшифровка подписи

М.П. _____ "28" октября 2020 года

По доверенности № _____ от _____
 выданной _____
подпись расшифровка подписи

Груз принят _____
подпись расшифровка подписи

Груз получен _____
подпись расшифровка подписи

Грузополучатель _____
подпись расшифровка подписи

Типовая межотраслевая форма № М-11
Утверждена постановлением Госкомстата России от 30.10.97 № 71а

ТРЕБОВАНИЕ-НАКЛАДНАЯ № 00000000040

ООО "Финвал"

Форма по ОКУД
по ОКПО
0315006
20153579

Дата составления	Отправитель		Получатель		Корреспондирующий счет		Учетная единица выпуска продукции (работ, услуг)
	Код вида операции	структурное подразделение	вид деятельности	структурное подразделение	вид деятельности	счет, субсчет	
05.03.19		Основной склад		Основное подразделение		20.01	

Через кого
Затребовал _____
Разрешил _____

Корреспондирующий счет	Материальные ценности			Единица измерения	Количество	Цена, руб. коп.	Сумма без учета НДС, руб. коп.	Порядковый номер по складской карте
	код аналитического учета	наименование	номенклатурный номер					
10.01	2	Сельдь	3	кг	100,000	9	8000,00	11
					8		10	
					7			
					100,000			
					166			
					5			
					6			
					8			
					100,000			

Отпустил нат. синад должностное _____
 Подпись нат. синад должностное _____
 Получил нат. синад должностное _____
 Подпись нат. синад должностное _____
 Подпись Крыжков должностное _____
 Подпись Крыжков А.П. расшифровка подписи _____

Типовая межотраслевая форма № М-17
Утверждена постановлением Госкомстата России
от 30.10.97 № 71а

КАРТОЧКА № _____
учета материалов

Коды
0315008
20153579

Форма по ОКУД _____
по ОКПО _____

Организация ООО «Финвал» _____

Структурное подразделение _____

Дата составления _____

Структурное подразделение	Вид деятельности	Склад	Место хранения		Марка	Сорт	Профиль	Размер	Номенклатурный номер	Единица измерения		Цена, руб. коп.	Норма запаса	Срок годности	Поставщик
			стеллаж	ячейка						код	наименование				

Наименование материала _____

наименование	вид	номенклатурный номер	единица измерения		количество (масса)	номер паспорта	
			код	наименование			
1	2	3	4	5	6	7	8

Дата записи	Номер		От кого получено или кому отпущено	Учетная единица выпуска продукции (работ, услуг)	Приход	Расход	Остаток	Подпись, дата
	документа	по порядку						
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Карточку заполнил _____

_____ (должность) _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

" _____ " _____ 20 _____ г.

ООО "Финвал"									
Карточка счета 40 за 2019 г.									
Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)									
Период	Документ	Аналитика Дт	Аналитика Кт	Дебет		Кредит		Текущее сальдо	
				Сче	Сче	Сче	Сче		
Сальдо на начало									0.00
04.01.2019	Отчет производства за смену 00000000001 от 04.01.2019 11:03:58	Сырок вял Основной Отчет производства за смену 00000000001 от	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	43		40	28 834.88	K	28 834.88
04.01.2019	Отчет производства за смену 00000000001 от 04.01.2019 11:03:58	Плотва пласт х/к Основной Отчет производства за смену 00000000001 от	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	43		40	23 940.00	K	52 774.88
04.01.2019	Отчет производства за смену 00000000001 от 04.01.2019 11:03:58	Щука стейк х/к Основной Отчет производства за смену 00000000001 от	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	43		40	126 198.00	K	178 972.88
04.01.2019	Отчет производства за смену 00000000001 от 04.01.2019 11:03:58	Карась пласт вял Основной Отчет производства за смену 00000000001 от	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	43		40	24 420.00	K	203 392.88
04.01.2019	Отчет производства за смену 00000000001 от 04.01.2019 11:03:58	Лещ вял Основной Отчет производства за смену 00000000001 от	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	43		40	8 725.50	K	212 118.38
04.01.2019	Отчет производства за смену 00000000001 от 04.01.2019 11:03:58	Красноперка вял Основной Отчет производства за смену 00000000001 от	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	43		40	57 488.78	K	269 607.14
04.01.2019	Отчет производства за смену 00000000001 от 04.01.2019 11:03:58 Выпуск	Муксун х/к потрошенный Основной Отчет производства за смену 00000000001 от	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	43		40	15 104.64	K	284 711.78
04.01.2019	Отчет производства за смену 00000000001 от 04.01.2019 11:03:58 Выпуск	Омуль потрошенный х/к Основной Отчет производства за смену 00000000001 от	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	43		40	586.15	K	285 297.93
04.01.2019	Отчет производства за смену 00000000001 от 04.01.2019 11:03:58	Сырок х/к Основной Отчет производства за смену 00000000001 от	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	43		40	7 246.05	K	292 543.98

ООО "Финвал"									
Карточка счета 20 за 2019 г.									
Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)									
Период	Документ	Аналитика Дт	Аналитика Кт	Дебет		Кредит		Текущее сальдо	
				Сче	Сче				
Сальдо на начало								Д	1 202 819.91
31.01.2019	Начисление зарплаты работникам 00000000001 от 31.01.2019 23:59:59	Основное подразделение Переработка рыбы Материальные расходы	Абубакирова Людмила Степановна пп.1, ст.255 НК РФ	20.01	10 810.00	70		Д	1 213 629.91
31.01.2019	Начисление зарплаты работникам 00000000001 от 31.01.2019 23:59:59	Основное подразделение Переработка рыбы Материальные расходы	Альберт Вера Александровна пп.1, ст.255 НК РФ	20.01	20 700.00	70		Д	1 234 329.91
31.01.2019	Начисление зарплаты работникам 00000000001 от 31.01.2019 23:59:59	Основное подразделение Переработка рыбы Материальные расходы	Ведяшкина Марина Николаевна пп.1, ст.255 НК РФ	20.01	10 810.00	70		Д	1 245 139.91
31.01.2019	Начисление зарплаты работникам 00000000001 от 31.01.2019 23:59:59	Основное подразделение Переработка рыбы Материальные расходы	Екимова Наталья Васильевна пп.1, ст.255 НК РФ	20.01	10 810.00	70		Д	1 255 949.91
31.01.2019	Начисление зарплаты работникам 00000000001 от 31.01.2019 23:59:59	Основное подразделение Переработка рыбы Материальные расходы	Екимова Ольга Александровна пп.1, ст.255 НК РФ	20.01	10 810.00	70		Д	1 266 759.91
31.01.2019	Начисление зарплаты работникам 00000000001 от 31.01.2019 23:59:59	Основное подразделение Переработка рыбы Материальные расходы	Загревский Сергей Александрович пп.1, ст.255 НК РФ	20.01	10 810.00	70		Д	1 277 569.91
31.01.2019	Начисление зарплаты работникам 00000000001 от 31.01.2019 23:59:59	Основное подразделение Переработка рыбы Материальные расходы	Крышкин Алексей Павлович пп.1, ст.255 НК РФ	20.01	20 240.00	70		Д	1 297 809.91
31.01.2019	Начисление зарплаты работникам 00000000001 от 31.01.2019 23:59:59	Основное подразделение Переработка рыбы Материальные	Куликов Николай Александрович пп.1, ст.255 НК РФ	20.01	10 810.00	70		Д	1 308 619.91

ООО "Финвал"									
Карточка счета 90 за 2019 г.									
Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)									
Период	Документ	Аналитика Дт	Аналитика Кт	Дебет		Кредит		Текущее сальдо	
				Сче		Сче			
Сальдо на начало									0.00
04.01.2019	Реализация товаров и услуг 00000000001 от 04.01.2019 11:05:22 Реализация	АСТ ООО Основной договор Реализация товаров и услуг 00000000001 от	Переработка рыбы Без НДС Плотва пласт х/к	62.01		90.01.1	7 650.00	К	7 650.00
04.01.2019	Реализация товаров и услуг 00000000001 от 04.01.2019 11:05:22 Реализация	АСТ ООО Основной договор Реализация товаров и услуг 00000000001 от	Переработка рыбы Без НДС Карась пласт вял	62.01		90.01.1	7 200.00	К	14 850.00
04.01.2019	Реализация товаров и услуг 00000000001 от 04.01.2019 11:05:22 Реализация	АСТ ООО Основной договор Реализация товаров и услуг 00000000001 от	Переработка рыбы Без НДС Лещ вял	62.01		90.01.1	2 550.00	К	17 400.00
04.01.2019	Реализация товаров и услуг 00000000001 от 04.01.2019 11:05:22 Реализация	АСТ ООО Основной договор Реализация товаров и услуг 00000000001 от	Переработка рыбы Без НДС Щука стейк х/к	62.01		90.01.1	10 500.00	К	27 900.00
04.01.2019	Реализация товаров и услуг 00000000001 от 04.01.2019 11:05:22 Реализация	АСТ ООО Основной договор Реализация товаров и услуг 00000000001 от	Переработка рыбы Без НДС Сырок вял	62.01		90.01.1	2 790.00	К	30 690.00
04.01.2019	Реализация товаров и услуг 00000000002 от 04.01.2019 11:06:02 Реализация	ИП Ушкова Д.А. С покупателем Реализация товаров и услуг 00000000002 от 04.01.2019	Переработка рыбы Без НДС Горбуша спинка х/к	62.01		90.01.1	1 984.50	К	32 674.50
04.01.2019	Реализация товаров и услуг 00000000002 от 04.01.2019 11:06:02 Реализация	ИП Ушкова Д.А. С покупателем Реализация товаров и услуг 00000000002 от 04.01.2019	Переработка рыбы Без НДС Горбуша теша х/к	62.01		90.01.1	195.00	К	32 869.50
04.01.2019	Реализация товаров и услуг 00000000002 от 04.01.2019 11:06:02 Реализация	ИП Ушкова Д.А. С покупателем Реализация товаров и услуг 00000000002 от	Переработка рыбы Без НДС Камбала вял	62.01		90.01.1	484.00	К	33 353.50

Выписка из учетной политики по бухгалтерскому учету ООО «Финвал»

1. Учет спецодежды, спецоснастки, хозяйственного инвентаря

Активы, удовлетворяющие условиям признания ОС, перечисленным в п. 4 ПБУ 6/01, стоимость которых за единицу не превышает 40 000 руб., учитываются в составе МПЗ. Для обеспечения контроля за сохранностью активов со сроком использования более 12 месяцев, учитываемых в составе МПЗ, стоимость таких активов после их передачи в производство (эксплуатацию) принимается на забалансовый учет. Стоимость спецодежды и спецоснастки вне зависимости от установленного срока эксплуатации погашается линейным способом исходя из сроков ее полезного использования.

2. Учет сырья и материалов

Сырье и материалы принимаются к учету по фактической себестоимости. Транспортно-заготовительные расходы включаются в себестоимость приобретенных ценностей. Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов может быть номенклатурный номер

При отпуске материалов в производство или на иные цели их оценка производится следующим способом – ФИФО. (п. 16 ПБУ 5/01)

Тара и тарные материалы учитываются по фактической себестоимости.

3. Незавершенное производство

Незавершенное производство на отчетную дату отражается в бухгалтерском учете по фактической себестоимости.

Полуфабрикаты собственного производства учитываются обособленно.

4. Готовая продукция

Готовая продукция оценивается по плановой себестоимости. Отклонение фактической себестоимости от плановой учитывается на счете 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)".

5. Учет товаров

Товары учитываются по стоимости, в которую включаются затраты, связанные с их приобретением.

Затраты на заготовку и доставку товаров до центральных складов (баз), производимые до момента передачи товаров в продажу, включаются в стоимость товаров (п. 13 ПБУ 5/01).

ООО "Финвал"

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 за Январь 2020 г. - Октябрь 2020 г.

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет Подразделение Номенклатурные группы	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
20	1 202 819.91		2 137 246.57		3 340 066.48	
Основное подразделение	1 202 819.91		2 137 246.57		3 340 066.48	
Основная номенклатурная группа	1 195 128.71				1 195 128.71	
Переработка рыбы			2 137 246.57		2 137 246.57	
Прочее	7 691.20				7 691.20	
Итого	1 202 819.91		2 137 246.57		3 340 066.48	

ООО "Финвал"

Карточка счета 43 за Январь 2020 г. - Октябрь 2020 г.

Период	Документ	Аналитика Дт	Аналитика Кт	Показатель	Дебет		Кредит		Текущее сальдо
					Счет		Счет		
Сальдо на начало									
				БУ					Д 3 312 342,43
				Коп.					Д 11 433,603
									Д 3 312 342,43
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000006 от 09.01.2020 10:33:20 Реализация товаров	Переработка рыбы	Карась пласт вял Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				15,000	Д 11 418,603
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000006 от 09.01.2020 10:33:20 Реализация товаров	Переработка рыбы	Красноперка вял Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				15,000	Д 11 403,603
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000006 от 09.01.2020 10:33:20 Реализация товаров	Переработка рыбы	Плотва вял Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				15,000	Д 11 388,603
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000006 от 09.01.2020 10:33:20 Реализация товаров	Переработка рыбы	Сырок вял Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				15,000	Д 11 373,603
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000006 от 09.01.2020 10:33:20 Реализация товаров	Переработка рыбы	Щука стейк вял Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				6,000	Д 11 367,603
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000006 от 09.01.2020 10:33:20 Реализация товаров	Переработка рыбы	Плотва пласт х/к Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				30,000	Д 11 337,603
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000006 от 09.01.2020 10:33:20 Реализация товаров	Переработка рыбы	Щука стейк х/к Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				9,000	Д 11 328,603
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000007 от 09.01.2020 10:33:29 Реализация товаров	Переработка рыбы	Плотва вял Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				15,000	Д 11 313,603
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000007 от 09.01.2020 10:33:29 Реализация товаров	Переработка рыбы	Карась пласт х/к Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				15,000	Д 11 298,603
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000007 от 09.01.2020 10:33:29 Реализация товаров	Переработка рыбы	Щука стейк х/к Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				30,000	Д 11 268,603
09.01.2020	Реализация товаров и услуг 000000000009 от 09.01.2020 10:54:36 Реализация товаров	Переработка рыбы	Красноперка вял Основной <...>	БУ	90.02.1		43		Д 3 312 342,43
				Коп.				3,000	Д 11 265,603
09.01.2020	Отчет производства за смену 000000000001 от 09.01.2020 12:00:00 Выпуск продукции	Красноперка вял Основной Отчет производства за смену 000000000001 от 09.01.2020 12:00:00	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	БУ	43	18 585,00	40		Д 3 330 927,43
				Коп.		63,000			Д 11 328,603
09.01.2020	Отчет производства за смену 000000000001 от 09.01.2020 12:00:00 Выпуск продукции	Карась пласт вял Основной Отчет производства за смену 000000000001 от 09.01.2020 12:00:00	Переработка рыбы Выпуск по плановой стоимости	БУ	43	13 122,00	40		Д 3 344 049,43
				Коп.		54,000			Д 11 382,603
09.01.2020	Отчет производства за смену 000000000001 от	Плотва вял Основной Отчет производства	Переработка рыбы Выпуск по плановой	БУ	43	15 390,00	40		Д 3 359 439,43