

Т.А. Некало, 3 курс

*Научный руководитель – Д.В. Купрейчик, ст. преподаватель
Полесский государственный университет*

Изменения условий хозяйственной деятельности, развитие методологии бухучета и потребность в его гармонизации с мировой бухгалтерской практикой стало необходимостью вступление в силу нового типового плана счетов бухгалтерского учета и инструкции о порядке его применения, утвержденных постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50.

В новом типовом плане счетов гораздо меньше субсчетов и проводок по сравнению со старым, что, по моему мнению, ведет к упрощению бухгалтерского учета и приближению к МСФО.

Учет процесса реализации продукции ввиду текущих трансформаций немного изменен. Следует отметить, что новый типовой план счетов максимально приближен к содержанию бухгалтерской отчетности. В связи с этим отменены некоторые счета и субсчета, введены новые, изменены подходы к отражению в бухучете некоторых операций. Если рассматривать Раздел IV «Готовая продукция и товары», то здесь исключаются счета: 40 "Выпуск продукции, работ, услуг", 46 "Выполненные этапы по незавершенным работам". Достаточно весомым аргументом стало то, что практика показала, что эти счета зачастую использовались некорректно. Ведь в балансе готовая продукция отражается по фактической себестоимости, а применение сч.40 нередко приводило к ошибкам.

Счет 46 отменен, поскольку его применение завышает стоимость активов организации, что противоречит принципу осмотрительности, закрепленному в МСФО. Учет выполненных работ по этапам при необходимости может осуществляться на сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Согласно Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов от 30.09.2011 № 102 расходы по текущей деятельности включают в себя затраты, формирующие: себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг; управленческие расходы; расходы на реализацию; прочие расходы по текущей деятельности.

При этом себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг включает в организации, осуществляющей промышленную и иную производственную деятельность, - прямые затраты и распределяемые переменные косвенные затраты, непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, относящиеся к реализованной продукции, работам, услугам.

Как известно, к прямым затратам относятся прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда.

В состав распределяемых переменных косвенных затрат включаются косвенные общепроизводственные затраты, величина которых зависит от объема производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг.

Рассматривая с позиции учета прямые затраты, непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, отражаются по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту счетов 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и других счетов.

Затраты, связанные с обслуживанием и управлением структурными подразделениями основного производства, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные затраты», списываются с этого счета в дебет счета 20 «Основное производство».

Следует обратить внимание, что косвенные затраты, учтенные на сч. 26, будут уже списываться непосредственно в дебет сч.90 (минуя счета учета затрат). Это также связано с показателями отчета о прибылях и убытках о себестоимости продукции, исчисленной по переменным затратам, и управленческих расходах за отчетный период. В отчете о прибылях и убытках по статье «Управленческие расходы» будут отражаться все затраты, учитываемые по сч. 26 и списываемые в дебет сч. 90, как это принято в МСФО.

Из вышеизложенного можно отметить, что полнота включения затрат в себестоимость изменяется, то есть, вместо полной себестоимости используется усеченная себестоимость производимой продукции. Усеченная себестоимость (direct costing) предполагает отнесение на себестоимость

единицы продукции только переменных затрат. Постоянная часть общепроизводственных затрат, а также коммерческие и общехозяйственные расходы списываются на уменьшение выручки в конце отчетного периода без распределения на выпущенную продукцию.

Фактическая себестоимость произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг отражается по дебету счетов 43 «Готовая продукция», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и других счетов и кредиту счета 20 «Основное производство». Конечно, сч. 90 переименован в «Доходы и расходы по текущей деятельности», сч. 92 "Внереализационные доходы и расходы" упразднен, а для отражения расходов и доходов, не относящихся к текущей деятельности" будет использоваться счет 91 "Прочие доходы и расходы". При этом содержание этих счетов и открываемых к ним субсчетов соответствует содержанию отчетов о прибылях и убытках и о движении денежных средств.

По окончании отчетного года все субсчета счетов 90 и 91 закрываются внутренними записями на субсчета 90-9«Прибыль (убыток) от текущей деятельности» и 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов», а последние – на счет 99 «Прибыли и убытки». Этот счет, в свою очередь, также закрывается по окончании отчетного года на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Согласно новому типовому плану счетов к счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» могут быть открыты 5 субсчетов по принципу базы налогообложения. В частности, НДС, акцизы и другие налоги и сборы, исчисляемые из выручки, начисляются по дебету счета 90-2, 90-3 и т.д.

Формы финансовой отчетности также соответственно претерпели изменения. Что касается отчёта о прибылях и убытках Форма 2, как и ранее путем вычитания из выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг) себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг) определяется валовая прибыль. Однако следует отметить, что при определении валовой прибыли в отчёте о прибылях и убытках выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг) за вычетом налогов и сборов, включаемых в выручку ввиду текущих изменений, не отражается.

Порядок расчёта прибыли (убытка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг) не был изменён (валовая выручка за вычетом управленческих расходов и расходов на реализацию). Далее для определения прибыли (убытка) от текущей деятельности необходимо из валовой прибыли вычесть прочие расходы от текущей деятельности и прибавить прочие доходы от текущей деятельности.

В заключение, хочется отметить, что в рассматриваемой теме еще много волнующих вопросов, в связи с текущими изменениями. Это вопросы, включающие судьбу методов признания выручки в наступившем переходном 2012 году, на протяжении которого будут еще оставаться два метода признания выручки: «по отгрузке» (метод начисления), как основной и «по оплате», как альтернативный. И именно выбор единого метода признания выручки еще на шаг приблизит нас к МСФО. Что же касается полного отказа от единого плана счетов, то национальное законодательство и устоявшиеся бухгалтерские традиции не готовы к такому «перелому» и данный вопрос является актуальным и перспективным.