

## **АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФАКТИЧЕСКОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ АКТИВОВ И УЧЕТА ИХ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО ОТПУСКА**

В коммерческих организациях, которые имеют вертикальную организационную структуру с филиалами или осуществляют несколько видов деятельности, существует внутрихозяйственный оборот материальных активов, в результате которого товарно-материальные ценности из одной сферы деятельности перемещаются в другую (из производства в торговлю, из заготовок в производство и т. д.) или в свои филиалы. При значительном внутрихозяйственном межотраслевом обороте активов важнейшая задача бухгалтерского учета – правильное исчисление фактической стоимости ценностей, перемещаемых внутри организации.

Международные стандарты финансовой отчетности, Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12 июля 2013 г. № 57-З, национальный стандарт (Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов от 30 сентября 2011 г. № 102) предусматривают, что бухгалтерский учет ценностей, перемещаемых между сферами деятельности внутри одной организации, должен осуществляться по фактической себестоимости. Однако практика ведения учета показывает, что фактическую себестоимость отпускаемых товарно-материальных ценностей не всегда удается определить в момент их внутрихозяйственного отпуска<sup>1,2</sup>.

Для решения этой проблемы многоотраслевые организации прибегают к использованию бухгалтерского приема «внутренней оценки отпускаемых ценностей». Для расчета внутренней отпускной цены составляется калькуляция при отпуске сельскохозяйственной продукции и сырья из заготовительной отрасли в торговую или собственную переработку; готовой продукции из собственного производства в торговую сеть, находящуюся на одном балансе; собственной продукции общественного питания, отпускаемой из кухни или кондитерского цеха в торговые объекты.

Сущность внутренней оценки заключается в том, что организация калькулирует внутреннюю отпускную цену, в которую включает следующие виды затрат:

- при отпуске сельскохозяйственной продукции в собственные торговые объекты или в переработку стоимость продукции по закупочной цене с добавлением затрат на осуществление заготовительной деятельности (по нормам);
- при отпуске готовой продукции в собственные торговые объекты сумма прямых затрат на производство с присоединением косвенных затрат (по нормам);
- при отпуске собственной продукции общественного питания стоимость сырья по ценам приобретения включая расходы на обработку сырья (по нормам).

В течение месяца внутрихозяйственный межотраслевой отпуск сельскохозяйственной продукции, готовой продукции, собственной продукции общественного питания отражается по внутренним отпускным ценам с отражением по учетным записям.

Отпуск сельскохозяйственной продукции в торговый объект отражается по дебету счета 41 «Товары» субсчета 2 «Товары и тара в розничной торговле» и кредиту счета 41 «Товары» субсчета 4 «Товары и тара заготовок» (передана сельскохозяйственная продукция по закупочным ценам); одновременно по дебету счета 41.2 «Товары и тара в торговых объектах розничной торговли» и кредиту счета 42.4 «Разница между внутренней отпускной и учетной ценой товаров на внутрихозяйственный отпуск товаров заготовок» отражается возмещение плановых расходов заготовок по нормам. Отпуск готовой продукции в торговые объекты в учете отражается по дебету счета 41.2 «Товары и тара в торговых объектах розничной торговли» и кредиту счета 43.1 «Готовая продукция по учетным ценам склада» по внутренним отпускным ценам. Отпуск сельскохозяйственной продукции в собственную переработку отражается по дебету счета 10 (20) «Материалы (Основное производство)» и кредиту счета 41.4 «Товары и тара заготовок» по

---

<sup>1</sup> О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Респ. Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-З // КонсультантПлюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.

<sup>2</sup> Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов от 30 сент. 2011 г. № 102 // КонсультантПлюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.

закупочным ценам с одновременным учетом по дебету счета 10 (20) «Материалы (Основное производство)» и кредиту счета 42.4 «Разница между внутренней отпускной и учетной ценой товаров на внутрихозяйственный отпуск товаров заготовок» суммы возмещаемых расходов на ведение заготовительной деятельности (по нормам). Отпуск продукции общественного питания в собственные торговые объекты отражается по дебету счета 41.2 «Товары и тара в торговых объектах розничной торговли» и кредиту счета 41.4 «Товары и тара заготовок» по ценам приобретения с возмещением расходов по обработке и изготовлению собственной продукции и отражением их в учете по дебету счета 41.2 «Товары и тара в торговых объектах розничной торговли» и кредиту счета 42.3 «Торговая надбавка (скидка, наценка) на товары в общественном питании».

Фактическая себестоимость закупленной сельскохозяйственной продукции, отпущенной готовой продукции промышленного производства и отпущенной собственной продукции общественного питания, как правило, не совпадает с внутренней отпускной ценой, рассчитанной вышеизложенными методами. При такой методике оценки и учета возникает отклонение фактической себестоимости (сельскохозяйственной продукции, готовой продукции, собственной продукции общественного питания) от ее плановой стоимости, рассчитанной по внутренней калькуляции. Если отклонение положительное (фактическая себестоимость больше стоимости по калькуляции), то организация имеет нереализованный убыток, который списывается в дебет счета 90.4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг». Если же отпускная цена по калькуляции окажется выше чем фактическая себестоимость, то возникает отрицательное отклонение в оценке, которое квалифицируется как «нереализованная прибыль» и списывается методом «красное сторно» по дебету счета 90.4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг» и кредиту счетов 41 «Товары», 43.2 «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учетной цены».

Данный методологический прием, предусматривающий составление калькуляции отпускной цены и выявление отклонения фактической себестоимости от учетной (отпускной) цены, позволяет организовать текущий учет внутреннего движения ценностей по учетным ценам, с последующим выявлением нереализованной прибыли и доведением по окончании месяца оценки до фактической себестоимости.