

УЧЕТ ИМУЩЕСТВА, ОТНОСЯЩЕГОСЯ К ОТДЕЛЬНЫМ ПРЕДМЕТАМ В СОСТАВЕ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ

Николай ЛАДУТЬКО,
профессор БГЭУ, кандидат экономических наук

Екатерина ЛАДУТЬКО,
старший преподаватель
Белорусского института правоведения

С выходом в свет нового Типового плана счетов возникли проблемы в учете и контроле за наличием и движением предметов, числящихся в составе средств в обороте (ранее — малоценные и быстроизнашивающиеся предметы).

Как известно, предметы, числящиеся в составе средств в обороте (МБП), участвуют в производственном и хозяйственном процессах организаций в качестве орудий труда (инструменты и приспособления), хозяйственного инвентаря (столы, шкафы, стулья и т.п.), средств защиты от вредных воздействий производственной среды (спецодежда, спецобувь, рукавицы и т.п.). Для них характерны многократное участие в производственном и хозяйственном процессах, сохранение натуральной (вещественной) формы и постепенная потеря первоначальной стоимости. То есть по своей роли в процессе производства и назначению это не предметы труда, а средства труда. Однако в связи с их многочисленностью, незначительной стоимостью, коротким сроком службы и более частой необходимостью их пополнения по сравнению с другими средствами труда (основными средствами) эти предметы условно учитывают в составе оборотных активов на субсчетах 9-11 счета 10 «Материалы», что неверно.

В соответствии с постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 23.03.2004 г. № 41 «Об установлении лимита отнесения имущества к отдельным предметам в составе оборотных средств» к средствам труда, относящимся к отдельным предметам в составе оборотных средств (предметы), относятся: предметы, служащие менее одного года, независимо от их стоимости, а также предметы в пределах 30 базовых величин за единицу (кроме ковров и ковровых изделий, лимит по которым установлен в пределах 10 базовых величин за единицу). При этом стоимость предметов принимается без НДС (кроме предметов, приобретаемых организациями, финансируемыми из

бюджета, за счет средств соответствующих бюджетов, по которым стоимость предметов определяется с учетом НДС). Указанным постановлением также определен порядок перенесения стоимости этих предметов на затраты производства и реализации:

- по специальным инструментам и специальным приспособлениям (инструменты и приспособления целевого назначения, штампы, пресс-формы и подобные им предметы) в соответствии с нормативными сроками, рассчитанными исходя из сметы расходов на их изготовление (приобретение) и срока их полезного использования, до двух лет;
- стоимость специальных инструментов и специальных приспособлений, предназначенных для индивидуальных заказов, погашается в момент передачи их в производство данного заказа;
- по предметам с установленным сроком службы (спецодежда, спецобувь и др.) стоимость погашается ежемесячно, исходя из сроков службы;
- по временным (нетитульным) сооружениям и приспособлениям — ежемесячно, исходя из срока их эксплуатации (в зависимости от продолжительности строительства) с учетом стоимости возвратных материалов от разборки;
- по остальным предметам — в соответствии с учетной политикой организации: в размере 50% стоимости при передаче их со складов в эксплуатацию и остальных 50% стоимости (за вычетом стоимости этих предметов по цене возможного использования) при выбытии их за непригодностью, либо в размере 100% при выбытии их за непригодностью;
- по предметам стоимостью до одной базовой величины — списывается одновременно на затраты производства и реализации по мере передачи их в эксплуатацию. Материально ответственными лицами учет указанных предметов осуществляется в количественном выражении.

При такой системе организации учета не соблюдается принцип классификации средств по назначению и роли в процессе производства, усложняется их учет, затрудняется анализ движения средств труда, относящихся к отдельными предметам в составе оборотных средств, и затрат на них с целью выявления резервов снижения себестоимости продукции (работ, услуг), а также дей-

ственный контроль за сохранностью и рациональным их использованием. Это обусловливается тем, что одни и те же предметы по назначению и роли в процессе производства учитываются в зависимости от стоимости и срока службы либо в составе средств в обороте, либо в составе основных средств (внеоборотных активов), более того, под влиянием инфляции они могут переходить из внеоборотных активов в оборотные, и наоборот.

К примеру, в составе счета 10 «Материалы» (субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности») учитывается технологическая тара, предназначенная для хранения товарно-материальных ценностей на складах либо многократно используемая непосредственно в производстве (цехах) (контейнеры для транспортировки отдельных деталей, поддоны и т.п.). В зависимости от срока службы и стоимости такая тара может учитываться и в составе основных средств (цистерны, баки, чаны, закрома и др.).

Как видим, одни и те же предметы по назначению и роли в процессе производства учитываются на разных счетах и субсчетах, что усложняет в ряде случаев их учет, затрудняет анализ и снижает контроль. При этом следует помнить, что данные предметы имеют не только производственное, но и хозяйственное назначение, поэтому могут иметь место злоупотребления при их использовании.

Все приведенные факты говорят о том, что средства труда целесообразно классифицировать по назначению и роли в процессе производства, а не по стоимости и сроку службы. А для учета

средств труда, относящихся к оборотным средствам, восстановить счет 12 «Оборотные средства труда», к которому предусмотреть следующие субсчета: 1 «Производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности на складе»; 2 «Производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности в эксплуатации»; 3 «Специальная одежда, специальная обувь и средства индивидуальной защиты на складе»; 4 «Специальная одежда, специальная обувь и средства индивидуальной защиты в эксплуатации»; 5 «Специальная оснастка и специальные приспособления на складе»; 6 «Специальная оснастка и специальные приспособления в эксплуатации» и другие.

Что же касается технологической тары, то ее целесообразно учитывать на специальном субсчете на вновь вводимом счете «Тара и тарные материалы».

Действующим постановлением Министерства финансов от 23.03.2004 г. № 41 рекомендованы три способа перенесения стоимости предметов, относящихся к средствам в обороте, на затраты производства и реализации: одновременное списание в полной стоимости по мере передачи их в эксплуатацию; равномерное списание; списание в два приема.

Такой порядок перенесения стоимости этих предметов на затраты производства и реализации значительно усложняет учет, и, кроме того, могут возникать задержки в их списании с целью искусственного снижения себестоимости выпускаемой продукции (работ, услуг).

Месяц	Себестоимость продукции, тыс. руб.	Стоимость предметов в составе средств в обороте, руб.		Размер включения в затраты на производство и реализацию при 50%		Размер включения в затраты на производство и реализацию при 100%		% отклонения (+,-)
		поступило	выбыло	руб.	% к себестоимости продукции	руб.	% к себестоимости продукции	
Январь	16718000	7134000	12518000	9826000	0,059	7134000	0,043	-0,016
Февраль	16129000	6700000	6538000	6619000	0,041	6700000	0,042	+0,001
Март	17475000	12618000	10642000	11630000	0,066	12618000	0,072	+0,006
Апрель	17804000	10872000	8112000	9492000	0,053	10872000	0,061	+0,008
Май	16495000	5209000	8759000	6984000	0,042	5209000	0,032	-0,010
Июнь	16960000	10723000	10369000	10546000	0,062	10723	0,063	+0,001
Июль	17447000	8531000	7323000	7927000	0,045	8531000	0,049	+0,004
Август	16851000	5664000	6634000	6149000	0,036	5664000	0,034	-0,002
Сентябрь	17054000	13016000	11248000	12132000	0,071	13016000	0,076	+0,005
Октябрь	17416000	14768000	9878000	12323000	0,071	14768000	0,085	+0,014
Ноябрь	16774000	18012000	8136000	13074000	0,078	18012000	0,107	+0,029
Декабрь	18127000	9157000	8293000	8725000	0,048	9157000	0,051	+0,003
Итого	205250000	122404000	108450000	115427000	0,06	122404000	0,06	-

Движение предметов в составе средств в обороте происходит в организации непрерывно. На смену вышедшим предметам поступают новые.

Если рассмотреть включение в затраты на производство 50% стоимости этих предметов при выдаче их в эксплуатацию и последующее списание остаточной стоимости за год, то они почти равнозначны списанию полной стоимости. Об этом свидетельствуют приведенные данные таблицы, составленной по фактическим сведениям одной из организаций.

Данные таблицы свидетельствуют, что затраты по погашению стоимости рассматриваемых предметов в себестоимости продукции незначительны и в среднем составляют 0,06%. В отдельные отчетные месяцы внутри года при погашении их стоимости по двум способам (при 50- и 100-процентном включении в затраты производства) имеются отклонения, которые не оказывают существенного влияния на себестоимость продукции.

Все это говорит о возможности перехода к единовременному и полному включению в затраты на производство и реализацию стоимости предметов в обороте (за исключением специальных инструментов и приспособлений) при отпуске их со скла-

да в эксплуатацию. При этом в целях контроля за их использованием необходимо осуществлять строгий учет в натуральном выражении как на уровне материально ответственных лиц, так и бухгалтерии. По мере списания их из эксплуатации на сумму возвратных отходов следует уменьшать затраты на производство и реализацию.

Конечно, при переходе на указанный способ возникают значительные затраты по включению недосписанной части этих предметов, находящихся в эксплуатации, в затраты на производство и реализацию. Однако их можно сначала отнести на счет 97 «Расходы будущих периодов», а затем равномерно на протяжении года списать на затраты производства и реализацию.

Предложенный способ погашения стоимости предметов в составе оборотных средств при передаче их в эксплуатацию (за исключением специальных инструментов и приспособлений), безусловно, лучший по сравнению с действующими (50- и 100-процентном включении в затраты производства и реализацию), так как он способствует более бережному их использованию в процессе эксплуатации, препятствует накоплению неописанных предметов и сокращает объем учетной работы. ■

Консультант «ФУА»

Предприятие занимается производством короткорезанных макаронных изделий на итальянском оборудовании по новейшей итальянской технологии. Предприятие расположено в собственных помещениях, но из-за стесненных условий отсутствуют склады сырья и готовой продукции. Сырье отгружается с автотранспорта сразу на производство, изготовленная продукция поступает на фасовку, а зафасованная сразу же отгружается покупателям. Поскольку предприятие имеет непрерывный производственный цикл и технология производства такова, что от сырья (муки) до конечного продукта (макарон) полуфабрикат постоянно меняет свои физико-химические показатели (в том числе влажность, а следовательно, и вес), то учет незавершенного производства невозможен в принципе. В связи с отсутствием складских помещений изготовленные изделия включаются в состав готовой продукции по моменту их отгрузки покупателям. До момента отгрузки произведенная продукция числится в составе незавершенного производства.

Обязано ли предприятие построить склад готовой продукции, если учет выручки ведется по отгрузке и оформляются все документы по учету готовой (отгруженной продукции)?

Обязано ли предприятие, имея непрерывный цикл производства, вести учет незавершенного производства, и если обязано, то каким образом и какими нормативными актами необходимо при этом руководствоваться?

В соответствии со статьей 6 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» в редакции Закона от 25 июня 2001 г. № 42-З руководитель организации обязан организовать бухгалтерский учет и создать необходимые условия для правильного его ведения.

Ведение бухгалтерского учета осуществляется согласно учетной политике, сформированной в соответствии с законодательством Республики Беларусь и утвержденной решением руководителя организации.

Учетная политика организации включает в себя: описание принятых способов ведения бухгалтерского учета;

план счетов бухгалтерского учета организации; применяемые организацией формы первичных документов и регистров бухгалтерского учета, если они отличаются от типовых;

регламентацию движения первичных документов и регистров в бухгалтерском учете организации (график документооборота).