

Е. Н. Саяпина, эксперт журнала

Из производства передано на склад готовой продукции масло нерафинированное по фактической себестоимости 150 000 руб. Согласно актам зачистки баков образовавшиеся фузы в количестве 420 кг оприходованы как возвратные отходы и в соответствии с утвержденной методологией оценки их цена определена предприятием по пониженной стоимости сырья (масла) – 7 руб. за 1 кг. В дальнейшем фузы в полном объеме переданы в экстракцию для производства рафинированного масла. В результате получено рафинированное масло себестоимостью 180 000 руб., в числе которой стоимость использованных возвратных отходов – 2 940 руб. (7 руб. x 420 кг). Выручка от реализации масла нерафинированного составила 221 250 руб., в том числе НДС – 33 750 руб., выручка от реализации масла рафинированного – 265 500 руб., в том числе НДС – 40 500 руб.

В бухгалтерском учете следует сделать такие проводки:

Содержание операции

Дебет

Кредит

Сумма, руб.

Отражены затраты по изготовлению масла	нерафинированного
--	-------------------

20-1

02, 10, 60, 70, 69

150 000

Оприходованы из производства возвратные отходы – фуззы

(420 кг х 7 руб.)

10-6

20-1

2 940

Сформирована себестоимость готовой продукции (масла нерафинированного) за вычетом возвращенных отходов

43

20-1

147 060

Отражены затраты на производство масла рафинированного, в том числе стоимость переданных отходов

20-2

02, 10, 60, 70, 69

180 000

Сформирована себестоимость готовой продукции (масла рафинированного)

43

20-2

180 000

Отражена выручка от реализации масла нерафинированного

62

90-1

221 250

Начислен НДС с выручки от реализации масла нерафинированного

90-3

68

33 750

Списана себестоимость реализованного масла нерафинированного

90-2

43

147 060

Получен финансовый результат от продажи масла нерафинированного

90-9

99

40 440

Отражена выручка от реализации масла рафинированного

62

90-1

265 500

Начислен НДС с выручки от реализации масла рафинированного

90-3

68

40 500

Списана себестоимость реализованного масла рафинированного

90-2

43

180 000

Получен финансовый результат от продажи масла рафинированного

90-9

99

45 000

В налоговом учете доходы (ст. 249, 271 НК РФ) от реализации масла нерафинированного составят 187 500 руб., от реализации масла рафинированного – 225 000 руб.

Расходы (ст. 252, 254 – 256, 272 НК РФ) от реализации масла нерафинированного – 147 060 руб. (150 000 - 2 940), масла рафинированного – 180 000 руб.

Прибыль от реализации за III квартал 2012 года масла нерафинированного – 40 440 руб., масла рафинированного – 45 000 руб.

Примечание: если бы возвратные отходы использовались в следующем налоговом периоде – в IV квартале 2012 года, то, условно говоря, предприятие заплатило бы налог на прибыль за III квартал больше на сумму, исчисленную со стоимости возвратных отходов, оприходованных и не использованных в производстве в III квартале.

Пример 2

Используем условия примера 1.

Из производства ООО «Масложиркомбинат» передано на склад готовой продукции масло нерафинированное на сумму 150 000 руб. Согласно актам зачистки баков образовавшиеся фузы в количестве 420 кг оприходованы как возвратные отходы и в соответствии с утвержденной методологией оценки оценены предприятием по цене возможной продажи – 8 руб. за 1 кг. В дальнейшем фузы в полном объеме реализованы сторонней организации по фактической цене 10 руб. за 1 кг, в том числе НДС.

В бухгалтерском учете следует сделать такие проводки:

Содержание операции

Дебет

Кредит

Сумма, руб.

Отражены затраты по изготовлению масла нерафинированного
--

20-1

02, 10, 60, 70, 69

150 000

Оприходованы из производства возвратные отходы – фуззы

(420 кг х 8 руб.)

10-6

20-1

3 360

Сформирована себестоимость готовой продукции (масла нерафинированного) за вычетом возвратных отходов

43

20-1

146 640

Отражена выручка от реализации масла нерафинированного

62

90-1

221 250

Начислен НДС с выручки от реализации масла нерафинированного

90-3

68

33 750

Списана себестоимость реализованной продукции

90-2

43

146 640

Получен финансовый результат от продажи масла нерафинированного

90-9

99

40860

Отражена выручка от реализации возвратных отходов (фуз)

(10 руб. х 420 кг)

62

91-1

4200

Начислен НДС с выручки от реализации возвратных отходов (фуз)

91-2

68

640

Списана стоимость оприходованных возвратных отходов (фуз), оцененная по цене возможной п

91-2

10-6

3 360

Определен финансовый результат от реализации возвратных отходов

91-9

99

200

В налоговом учете доходы (**ст. 249, 271 НК РФ**) от реализации масла нерафинированного составят 187 500 руб., от реализации возвратных отходов – 3 560 руб.

Расходы от реализации масла нерафинированного (**ст. 252, 254 – 256, 272 НК РФ**) – 146 640 руб. (150 000 - 3 360), от реализации возвратных отходов (**пп. 2 п. 1 ст. 268 НК РФ**) – 3 360 руб.

За III квартал 2012 года прибыль от реализации масла нерафинированного – 40 860 руб., возвратных отходов – 200 руб.

Обратите внимание

Если стоимость, по которой были оценены возвратные отходы при оприходовании из производства, совпадет с фактической стоимостью при продаже, при отсутствии какихлибо дополнительных расходов, связанных с реализацией отходов, финансовый результат по сделке будет нулевым.

* * *

Несмотря на то, что мы рассмотрели особенности учета возвратных отходов в масложировой отрасли, статья будет полезна и для остальных предприятий пищевой промышленности, поскольку методологические основы порядка учета и оценки отходов, а также правила налогообложения одинаковы для всех отраслей.

Резюмируем важные выводы. Возвратные отходы влияют на себестоимость конкретного вида продукции: исключаются из состава материальных затрат и расходов в целях исчисления налога на прибыль и в этой же оценке свою стоимость могут переносить либо на создание другой партии или вида продукции при повторной передаче их в производство, либо уменьшать доходы в случае их реализации. Поэтому важно не только правильно квалифицировать и отличать такие отходы от иных видов активов,

но и вести полный аналитический учет по местам их возникновения, видам в стоимостном, качественном и количественном вариантах. Приходовать и оценивать возвратные отходы следует в момент их возникновения (образования) в производственном процессе и в этом же периоде исключать из состава материальных расходов. Определение стоимости отходов при их реализации может производиться любым из способов: по цене возможного использования, по уже сложившейся на предприятии цене реализации соответствующих отходов, по цене возможной реализации или по рыночной цене, но при условии закрепления и обоснования выбора методики оценки в учетной политике.

Итак, если исходить из вариантов использования возвратных отходов в дальнейшем и как следствия – применения различных методов их оценки, себестоимость конкретного вида продукции может отличаться, но в целом финансовый результат (прибыль или убыток) не изменится, поскольку оцененные любым способом возвратные отходы сначала исключаются из состава себестоимости (расходов для целей налогообложения), а потом при дальнейшем использовании либо в производственном процессе, либо для реализации включаются в затраты (расходы), уменьшающие выручку (доходы).

[1] Утверждено Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н.

[2] Утверждены Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н.

[3] Утверждены Приказом Минсельхоза РФ от 14.12.2004 № 537.

[4] Утверждена Министерством пищевой промышленности СССР 06.09.1979.

[5] Утверждена Министерством пищевой промышленности СССР 25.03.1983.

[6] Утверждены Госпланом СССР 21.05.1964.

[7] Следует учитывать, что в Сборнике значения многих показателей отходов определены как среднестатистические или среднеотраслевые с усреднением различий предприятий по уровню организации производства и качества перерабатываемого сырья. Кроме того, при переходе в процессе технического перевооружения на малоотходные технологии значения многих показателей могут существенно измениться.

[8] Федеральный закон от 21.11.1996 № 129 ФЗ.

[9] Федеральный закон от 06.12.2011 № 402 ФЗ.

[10] Руководствуемся Инструкцией по нормированию расхода сырья в масложировой промышленности, нормами расхода сырья и нормами отходов и потерь в масложировой промышленности, утв. Госпланом СССР 21.05.1964.

[11] Утверждена Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 № 132, как и названная далее форма ТОРГ-12.

[12] Утверждена Постановлением Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а, как и названные далее формы М-8, М-11, М-15.

[13] Утверждена Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.

[14] Утверждено Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н.

[15] Утверждено Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н.

[16] В пункте 1 ст. 105.3 НК РФ цены, применяемые в сделках, сторонами которых не являются взаимозависимые лица, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые

стороной сделки, трактуются как рыночные цены. Налогоплательщик вправе самостоятельно применить для целей налогообложения цену, отличающуюся от примененной в указанной сделке, если цена, фактически примененная в сделке, не соответствует рыночной цене. Об этом свидетельствует п. 3 ст. 105.3.

[17] Не будем углубляться в подсчеты процента выхода продукции с учетом нормативов и потерь, возьмем условные цифры.