**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение

1. Понятие незавершенного производства

2. Методы учета незавершенного производства в управленческом учете

2.1 Подетальный метод

2.2 Подетально-пооперационный учет

2.3 Учет по комплектным партиям

Заключение

Список использованной литературы

Введение

На предприятиях многих отраслей промышленности на конец месяца в цехах обычно остается продукция, не законченная обработкой – незавершенное производство. Управленческий учет в промышленности основывается на использовании общих научно-обоснованных принципов управления - системного подхода, программно-целевого метода, экономико-математического моделирования и других. От организации управленческого учета на предприятии во многом зависит эффективность производства, определение оптимизации соответствия расходов и доходов и, в конечном счете, финансая устойчивость предприятия. Поставленные перед управленческим и бухгалтерским учетом задачи по обеспечению информацией внутренних и внешних пользователей о показателях деятельности предприятия свидетельствуют о повышении роли учета как уникального источника для принятия обоснованных управленческих решений. Поскольку главной задачей деятельности предприятия являются производство и реализация продукции, а конечной целью – получение прибыли, центральную часть учета составляет учет процесса производства, калькуляция себестоимости вырабатываемой продукции и ее реализация.

Технологическая и организационная схемы производства являются основой для организации учета на предприятии. В соответствии с технологией и схемой управления предприятием организуется документооборот по учету имущества и затрат на производство. В связи с этим определение методов учета незавершенного производства является актуальной задачей для каждого предприятия.

Целью данной работы является анализ различных методов учета незавершенного производства – подетального, подетально-пооперационного и учета по комплексным партиям.

**1. Понятие незавершенного производства**

К незавершенному производству относится продукция, не прошедшая всех стадий обработки, предусмотренных технологическим процессом производства, а также изделия, хотя и законченные изготовлением, но не прошедшие испытаний и технической приемки или полностью не укомплектованные.

Объём незавершённого производства зависит от длительности производственного цикла.

В состав незавершенного производства не включаются:

- материалы, полученные структурными подразделениями (цехами, участками), но не начатые обработкой (раскроем), а также покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, не прошедшие первой операции их сборки в узлы, агрегаты и изделия;

- окончательно забракованные детали, узлы, полуфабрикаты и изделия.

Незавершённое производство включается в состав запасов предприятия. В бухгалтерском учёте фактическая сумма затрат в незавершённом производстве представляет собой дебетовое сальдо по счёту 20 "Основное производство".

Для определения себестоимости незавершенного производства в цехах основного и вспомогательного производств необходимо знать его количественное выражение – деталей, узлов и изделий и произвести их оценку. От правильной оценки незавершённого производства зависит точность исчисления фактической производственной себестоимости продукции (работ, услуг).

Технологический процесс и организация производства должны быть оформлены документально с детализацией затрат, возникающих на каждой стадии технологического процесса. Такими документами могут быть технологические схемы, технологические карты, описания процессов и др. На их основе разрабатываются калькуляции и сметы. Указанные документы подтверждают обоснованность включения тех или иных затрат в себестоимость продукции, а также в состав расходов организации. При выявлении ошибок их исправление отражается в учете в декабре отчетного года на основании бухгалтерских справок.

Продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия недоукомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, считаются незавершенным производством (п.63 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 №34н). Затраты, относящиеся к такой продукции (работам), составляют затраты в незавершенном производстве.

В некоторых отраслях промышленности невозможно обеспечить раздельное отражение в учете затрат на готовую продукцию и продукцию, оставшуюся в незавершенном производстве.

В организациях, где постоянно имеются переходящие остатки незавершенного производства, для определения затрат, относящихся к выпущенной продукции, эти остатки ежемесячно оценивают одним из следующих методов:

- по фактической производственной себестоимости (за исключением расходов на подготовку и освоение производства, потерь от брака, прочих производственных расходов);

- по нормативной или плановой производственной себестоимости;

- по прямым статьям затрат;

- по стоимости используемых в производстве сырья, материалов и полуфабрикатов.

Остатки незавершенного производства определяют по данным инвентаризации. При инвентаризации устанавливают состояние незаконченной продукции (заделов) и рассчитывают два показателя, относящихся к остаткам незавершенного производства: объем и стоимость израсходованных материалов и затрат времени (оплаченного труда) согласно технологическим картам.

Проверка фактического наличия объектов учета, относящихся к незавершенному производству, проводится следующим образом: перед началом инвентаризации все не нужные цехам материалы, полуфабрикаты, детали, узлы и агрегаты, обработка которых на данном этапе закончена, подлежат сдаче на склад. Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест, не подвергавшиеся обработке, а также забракованные детали в опись незавершенного производства не включаются. По ним составляются отдельные описи. При инвентаризации незавершенного производства проверяется фактическое наличие заделов (деталей, узлов, агрегатов) и не законченных изготовлением и сборкой изделий, находящихся в производстве; фактическая комплектность незавершенного производства; остаток незавершенного производства по аннулированным заказам, а также по заказам, выполнение которых приостановлено.

Остатки незавершенного производства на конец отчетного периода в массовом и серийном производстве можно оценивать в балансе по нормативной или плановой производственной себестоимости (полной или неполной в зависимости от порядка списания общехозяйственных расходов), по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. При единичном производстве незавершенное производство отражают в балансе по фактическим производственным затратам.

Для уточнения учетных данных о незавершенном производстве в установленные сроки производят инвентаризацию незавершенного производства. Проверка заделов незавершенного производства производится путем фактического подсчета, взвешивания, перемеривания.

Описи составляют отдельно по каждому обособленному структурному подразделению (цеху, участку, отделению) с указанием наименования заделов, стадии или степени их готовности, количества или объема, а по строительно-монтажным работам – с указанием объема работ.

Забракованные детали в описи незавершенного производства не включают – по ним составляют отдельные описи.

По незавершенному производству, представляющему собой неоднородную массу или смесь сырья, в описях, а также в сличительных ведомостях приводят два количественных показателя: количество этой массы или смеси и количество сырья или материалов (по отдельным наименованиям), входящих в ее состав. Количество сырья или материалов определяется техническими расчетами в порядке, установленном отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

При выявлении недостач или излишков инвентаризационная комиссия, определив причины и виновников, готовит предложения о порядке их списания.

По выявленным недостачам или излишкам незавершенного производства производят следующие бухгалтерские записи:

На общую сумму выявленных недостач:

Дебет счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"

Кредит счета 20 "Основное производство"

Кредит счета 23 "Вспомогательные производства"

На сумму недостач по вине работников цехов:

Дебет счета 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсчет 2 "Расчеты по возмещению материального ущерба"

Кредит счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"

При отсутствии виновных лиц:

Дебет счета 25 "Общепроизводственные расходы"

Дебет счета 26 "Общехозяйственные расходы"

Дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы" и других счетов

Кредит счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"

На сумму излишков:

Дебет счета 20 "Основное производство"

Кредит счета 91 "Прочие доходы и расходы".

Отдельные описи составляются на законченные строительством, но не введенные в эксплуатацию объекты с указанием причин задержки оформления сдачи в эксплуатацию; законченные строительством объекты, фактически введенные в эксплуатацию полностью или частично, приемка и ввод в действие которых не оформлены надлежащими документами; прекращенные строительством объекты с указанием причин прекращения строительства.

После уточнения данных бухгалтерского учета по результатам проведенной инвентаризации формируются представляемые в бухгалтерской отчетности показатели затрат, готовой продукции.

2. Методы учета незавершенного производства в управленческом учете

2.1 Подетальный метод

Подетальный метод – это метод определения остатков незавершенного производства продукции, при котором затраты на производство учитываются по отдельным деталям, а себестоимость готового изделия определяется суммированием себестоимости входящих в него изделий. Применяется при массовом и крупносерийном производстве.

При подетальном учете незавершенного производства, применяемого в массовом производстве, незавершенное производства оценивается на основании оперативных данных о запуске изделий в производство и выпуске из производства с учетом брака и возвратных отходов.

Этот метод учета является достаточно громоздким. Он требует, чтобы во всех операциях, в которых отражается образование производственных затрат, присутствовала информация об объекте производства, т.е. о том изделии, на которые эти затраты направлены. Это приводит к увеличению количества обрабатываемой информации бухгалтерами, кроме того, усложняются расчетные процедуры.

При этом методе постоянные и переменные затраты определяются на самом нижнем уровне их агрегирования. На основе полученных результатов такой калькуляции становится возможным определить постоянные и переменные составляющие отдельных функций или процессов.

Подетальный метод учета незавершенного производства применяется при использовании нормативного метода учета затрат, когда на каждое изделие составляется нормативная калькуляция. Выпуск отражается по плановой себестоимости; возникающие в ходе производственного процесса отклонения учитываются обособленно. Фактическая себестоимость единицы изделия определяется как сумма нормативной себестоимости и результатов отклонения и изменения норм. Остаток незавершенного производства в этом случае определяется подетальным пересчетом невыпущенных на конец месяца изделий.

2.2 Подетально-пооперационный учет

Производственный процесс представляет собой совокупность всех действий людей и орудий производства, необходимых на данном предприятии для изготовления или ремонта выпускаемых изделий, в частности ЭВС. В состав производственного процесса входят все действия по изготовлению, сборке, монтажу, контролю качества выпускаемых изделий; хранению и перемещению его деталей, полуфабрикатов и сборочных единиц на всех стадиях изготовления; по организации снабжения и обслуживания рабочих мест, участков и цехов; управлению всеми звеньями производства, а также комплекс мероприятий по технологической подготовке производства.

Технологический процесс (ТП) – это часть производственного процесса, содержащая целенаправленные действия по изменению и (или) определению состояния предмета труда. В ТП непосредственно участвуют только основные рабочие. Технологические процессы строят по отдельным методам их выполнения (процессы литья, механической и термической обработки, формирования покрытий, сборки, монтажа, контроля, регулировки ЭВС и др.). ТП разделяют на операции.

Технологическая операция – это законченная часть ТП, выполняемая непрерывно на одном рабочем месте, над одним или несколькими одновременно изготавливаемыми или собираемыми изделиями одним или несколькими рабочими. Условие непрерывности операции означает выполнение предусмотренной ей работы без перехода к другому рабочему месту для выполнения другой работы. Например, подготовка ленточных проводов к монтажу включает в себя мерную резку, удаление изоляции с определенных участков провода и нанесение покрытия на оголенные токоведущие жилы. Приведенный пример показывает, что состав операции устанавливают не только на основе технологических соображений, но и с учетом организационной целесообразности.

Технологическая операция (ТО) является основной единицей производственного планирования и учета. На основе операций оценивается трудоемкость изготовления изделий и устанавливаются нормы времени и расценки; определяется требуемое количество рабочих, оборудования, приспособлений и инструментов, себестоимость работы (например, сборки); ведется календарное планирование производства и осуществляется контроль качества и сроков выполнения работ.

В условиях автоматизированного производства под операцией следует понимать законченную часть ТП, выполняемую непрерывно на автоматической линии, которая состоит из нескольких единиц технологического оборудования, связанных автоматически действующими транспортно-загрузочными устройствами. При гибком автоматизированном производстве непрерывность выполнения операции может нарушаться, например, направлением собранного полуфабриката, электронного узла и т.д. на промежуточный склад-накопитель в периоды между отдельными позициями, выполняемыми на разных технологических модулях.

На предприятиях с единичным и серийным характером производства, при изготовлении деталей с высокой трудоемкостью обработки и сборки применяется подетально-пооперационный способ оперативного учета движения полуфабрикатов. Он позволяет оперативно контролировать обработку детали на каждой операции, при этом учитывается межоперационное движение детали с помощью маршрутных листов, которые отражают наличие, степень готовности отдельных деталей и узлов в пределах каждого производственного подразделения.

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. Для упрощения учета движения полуфабрикатов и сокращения документооборота передачу полуфабрикатов и деталей из цеха в цех целесообразно осуществлять по месячным картам (применительно к лимитным картам по отпуску материалов, а отпуск готовых деталей в сборку - по спецификациям (комплектовочным картам) или другим аналогичным по назначению документам). В массово-поточных производствах применяется бездокументная передача деталей и узлов на сборку (или с составлением документов на передачу один раз в месяц). Внедрение такого порядка может производиться после осуществления необходимых мероприятий по обеспечению сохранности указанных материальных ценностей.

Оформление первичной документации и ведение оперативного количественного учета полуфабрикатов и деталей в цехах осуществляется, как правило, аппаратом планово-диспетчерской службы, а на промежуточных складах-работниками этих складов. Бухгалтерия осуществляет методическое руководство учетом движения полуфабрикатов и деталей, контролирует правильность оформления документов и ведения оперативного количественного учета в местах нахождения полуфабрикатов и деталей. С целью проверки незавершенного производства периодически должна осуществляться его инвентаризация.

Инвентаризация незавершенного производства имеет целью определить количество и фактическое наличие не законченных переработкой полуфабрикатов и продукции, а по некоторым видам их - также и количество основного вещества (ведущего элемента), из которого они состоят; определить фактическую комплектность незавершенного производства и выявить неучтенный брак; проверить данные учета движения полуфабрикатов и деталей и общую сумму затрат по счету основного производства; проверить правильность распределения этой суммы по видам продукции и уточнить себестоимость выпущенной продукции.

Особенности учета незавершенного производства, проведения его инвентаризации, регулирования инвентаризационных разниц и списания результатов инвентаризации устанавливаются в отраслевых инструкциях в соответствии с действующими положениями.

Фактическая себестоимость незавершенного производства определяется в порядке, установленном в данной отрасли промышленности для калькулирования себестоимости готовой продукции, за исключением потерь от брака и расходов, относящихся, как правило, на товарную продукцию ("Возмещение износа инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы", "Расходы на подготовку и освоение производства", "Внепроизводственные расходы"). В цехах с крупносерийным и массовым характером производства допускается оценка деталей и полуфабрикатов по действующей нормативной себестоимости. Для отдельных отраслей промышленности с кратким технологическим циклом в отраслевых инструкциях может быть установлено, что оценка незавершенного производства производится только по фактической себестоимости использованного в производстве сырья, материалов и полуфабрикатов.

При применении маршрутных листов с их помощью учитывается не только выработка, но и межоперационное движение деталей, что дает возможность определить наличие отдельных деталей по каждой стадии обработки в производстве, обеспечить контроль за пооперационным балансом деталей по каждой партии. При отсутствии маршрутной системы учета для контроля за балансом деталей ведется пооперационный учет, осуществляемый на карточках на каждую деталь.

Для упрощения оперативного контроля и учета за движением деталей в производстве этот контроль и учет может быть организован не по отдельным деталям, а по их комплектам. Цеховые работники, пользуясь данными количественного учета, осуществляют контроль за состоянием незавершенного производства. Учет движения деталей (полуфабрикатов) в цеховых кладовых осуществляется, как правило, в карточках количественного учета. При этом, когда на одном и том же складе хранятся одноименные детали, имеющие разную готовность, карточки открываются отдельно на каждую деталь по ее готовности (например, заготовка, деталь в обработанном виде).

При поступлении деталей из других цехов они приходуются, как правило, на основании сдаточных накладных, а при поступлении из своего цеха – на основании маршрутных листов, рабочих нарядов и других документов.

Для упрощения учета движения полуфабрикатов передачу деталей из цеха в цех производят по месячным учетным картам применительно к лимитным картам по отпуску материалов.

Отпуск деталей сборочным цехам производится по спецификациям (комплектовочным картам) или другим аналогичным по значению документам. В индивидуальном и мелкосерийном производстве спецификации выписываются на рабочего (сборщика) или на бригаду на основании производственного задания. При выписке перечисляются все детали и их количество (по норме), необходимое для выполнения запланированной работы. На основании спецификации (комплектовочных карт) работники склада полуфабрикатов списывают детали в расход по складской карточке количественного учета. После выполнения заданной работы установленный (по спецификации) нормативный расход деталей сопоставляется с фактическим расходом и выявляется результат использования деталей. В конце отчетного периода спецификации закрываются. При этом в спецификации записывается на основе данных приемки выполненных работ переходящий остаток деталей и экземпляр цеховой спецификации сверяется с экземпляром, находящимся на складе.

Один экземпляр спецификации сдается с документами о выработке в бухгалтерию, а второй – хранится в кладовой цеха для справок.

Один из наиболее сложных вопросов, возникающих при попроцессном калькулировании – это оценка незавершенного производства. Незавершенное производство имеет более низкую себестоимость, чем себестоимость готовой продукции, и наличие запасов незавершенного производства на начало и конец отчетного периода не позволяют определить себестоимость готовой продукции делением общих затрат на общий объем производства. Возникает необходимость перевода незавершенного производства в эквивалентное число готовых единиц – определение числа эквивалентных единиц. Для этого следует установить процент завершенности работ и умножить эту величину на число единиц, находящихся в процессе обработки на конец периода (например, 200 единиц готовы на 50%, следовательно, они эквивалентны 100 единицам готовой продукции).

Компоненты затрат (материалы, затраты на труд и накладные расходы), как правило, вложены в незавершенное производство в разной степени. Так, материалы вкладываются сразу, на 100%, а затраты на труд и накладные расходы добавляются постепенно. Поэтому калькуляция себестоимости эквивалентных единиц (незавершенного производства) составляется с разбивкой по компонентам. Сумма затрат на труд и накладных расходов представляет из себя стоимость обработки.

2.3 Учет по комплектным партиям

В крупносерийном и массовом производствах детали на сборку выдаются комплектно в пределах установленного лимита на всю бригаду или поточную линию. В массово-поточных производствах возможно применение бездокументной передачи деталей и узлов на сборку или составление месячных документов на передачу деталей и узлов. На предприятиях с серийным производством передачу деталей из цеха в цех целесообразно производить комплектами.

При бездокументной (без накладных) передаче деталей и узлов в сборочном цехе для каждого механического цеха в соответствии с технологическим процессом сборки размещаются вдоль конвейеров параллельно участкам сборки стеллажи для укладки деталей и узлов. На стеллажах отводятся отдельные места для каждого наименования деталей, и места укладки деталей оснащаются трафаретами.

Каждый механический цех систематически следит за наличием в сборке деталей и узлов по его номенклатуре, постоянно пополняя запасы деталей, подавая их в количествах, обеспечивающих ритмичную работу сборочного цеха.

Единичному и мелкосерийному производству присущи наиболее сложные системы оперативного планирования и управления производством с применением укрупненных планово-учетных единиц: производственный заказ, товарокомплект, узловой комплект.

Сложная продукция требует большого числа работ по подготовке ее к выпуску, по мере изготовления она проходит ряд цехов, большей частью технологически специализированных; возможна многовариантность обработки деталей, когда каждая деталеоперация может выполняться на различных станках или на одном станке могут выполняться несколько деталеоопераций. Связь между отдельными этапами обеспечивается цикловыми (сетевыми) графиками, сводными графиками запуска – выпуска заказов.

Производственный заказ как планово-учетная единица включает весь комплекс работ, от которых зависит достижение конечного результата – выполнение заказа. Сюда входит продукция конструкторских бюро, технологического отдела, производственных цехов, работы по испытаниям и доводке. При длительности сборки менее одного месяца детали и узлы подают на сборку перед началом сборочных работ предварительно скомплектованными по узлам или изделиям. Эта система предусматривает для сборочных цехов и участков в качестве планово-учетной единицы – заказ, для заготовительных и обрабатывающих – комплект деталей или заготовок на деталь.

При длительности цикла сборки более одного месяца детали подают в сборочные цехи и участки очередями в соответствии с графиком выполнения сборочных работ; в обрабатывающие цехи они поступают в комплекте, необходимом для сборки узла или группы узлов, подлежащих монтажу на определенной стадии производства. Срок подачи деталей узлового комплекта устанавливается графиком опережения начала данной очереди сборки по отношению к окончанию выполнения заказа. Планово-учетной единицей для заготовительных и обрабатывающих цехов будет комплект деталей на узел или группу узлов, для сборочных цехов – этапы общей сборки или производственный заказ.

**Заключение**

Учет незавершенного производства является одним из наиболее важных и сложных элементов управленческого учета. Точное регулирование этого элемента невозможно, так как специфика работы предприятий разных отраслей народного хозяйства и даже различных предприятий в пределах одной отрасли обусловливает различия в методах учета незавершенного производства.

На одних предприятиях незавершенного производства нет, на других оно есть, однако точный подсчет объемов незавершенного производства не представляется возможным (например, в научно-исследовательских институтах). В связи с этим в настоящее время существуют только рекомендации по применению различных методов управленческого учета незавершенного производства. Тем не менее, управленческий учет незавершенного производства необходим, так как обладание точной и своевременной информацией помогает управленцу принимать четкие и своевременные управленческие решения, без которых эффективная деятельность предприятия немыслима.

В данной работе были рассмотрены основные методы учета незавершенного производства – подетальный, подетально-пооперационный и учет по комплектным партиям, а также показано, при каких видах и формах производства целесообразнее всего применение каждого из описанных методов. При этом необходимо сказать о том, что это – не более чем рекомендации и администрация и бухгалтерия каждого предприятия вправе сама решать, какой метод учета незавершенного производства использовать. Однако нужно помнить о том, что метод учета незавершенного производства должен быть отражен в учетной политике предприятия, поэтому если при выборе метода управленец ошибется, изменить его можно будет не ранее, чем через год.

**Список использованной литературы**

1. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 №34н "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 №116н) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, №23, 14.09.1998.
2. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях от 20.07.1970 (в ред. Письма Министерства Финансов СССР от 17.01.1983 №10 "О внесении изменений и дополнений в основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях") // СПС Консультант Плюс – официально документ опубликован не был.
3. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для ВУЗов. М.: ЗАО "Финстатинформ". – 533 с.
4. Жарикова Л.А. Управленческий учет: Учеб. Пособие. Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2004. – 136 с.
5. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для ВУЗов. М.: ЮРИСТЪ, 2003. – 618 с.
6. Керимов В.Э. Управленческий учет: Учебник. М.: Изд. центр "Маркетинг", 2002. – 268 с.
7. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. М.: Информационное агентство "ИПБ-БИНФА", 2002.
8. Малявкина Л.И. Затраты, незавершенное производство, готовая продукция // Бухгалтерский учет, 2003 - №24.
9. Толковый словарь бухгалтера /Сост. Н.Н. Шаповалова, В.М. Прудников. – М., 1997.
10. Управленческий учет: Конспект лекций / Сост. Т.А. Понкрашева, НовГУ им. Ярослава Мудрого. – Новгород, 2001.