**Учет затрат на производство**

##### Содержание

##### Введение

1. Общие положения и задачи учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)
2. Виды и классификация затрат на производство
3. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)
4. Методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)
5. Учет затрат по экономическим элементам
6. Учет затрат по калькуляционным статьям
7. Документальное оформление, учет и распределение израсходованных в производстве материальных, трудовых и финансовых ресурсов
8. Учет расходов на подготовку и освоение новых производств
9. Синтетический и аналитический учет затрат на основное производство
10. Учет и распределение общепроизводственных расходов
11. Учет и распределение общехозяйственных расходов
12. Учет непроизводительных расходов и потерь
13. Учет и оценка незавершенного производства
14. Особенности учета и распределения затрат вспомогательных производств
15. Сводный учет затрат на производство
16. Учет результатов деятельности обслуживающих производств

**Введение**

Производство предназначено для изготовления продукции, выполнения работ и оказания услуг в целях удовлетворения потребностей людей.

В процессе производства используются основные, оборотные средства и труд работников. Все затраты материальных и трудовых ресурсов образуют издержки производства. Совокупные затраты предприятия на изготовление и реализацию продукции (работ и услуг) в денежном выражении называются себестоимостью продукции.

Величина себестоимости – один из показателей эффективности производства – определяет, во что обходится предприятию изготовление и сбыт продукции. Чем ниже себестоимость, тем эффективнее производство. Снижение себестоимости позволяет предприятию уверенно чувствовать себя на конкурентном рынке.

После изучения данного учебного элемента студент должен знать:

- общие принципы организации учета затрат на производство;

- методы калькулирования себестоимости продукции;

- учет затрат по экономическим элементам и калькуляционным статьям;

- состав затрат включаемых и не включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг).

- методы оценки незавершенного производства;

* базы распределение косвенных расходов.

должен уметь:

* правильно и своевременно отражать затраты на производство продукции (работ, услуг);
* достоверно оценивать незавершенное производство;
* правильно калькулировать себестоимость продукции (работ, услуг).

**1. Общие положения и задачи учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)**

Процесс производства – основополагающий процесс в деятельности субъектов хозяйствования. По его характеру определяются:

* виды основной деятельности организаций;
* содержание товарного знака;
* содержание знаков обслуживания;
* название организации;
* формирование уставного фонда;
* формирование финансового результата.

Поэтому, необходимо умело управлять затратами на производство продукции, объемом выпуска продукции, конкурентоспособностью и качеством выпускаемой продукции и т.д. Решать эти проблемы можно с помощью правильно организованного бухгалтерского учета затрат на производство.

Учет затрат – это документальное отражение всех издержек, группировка их по статьям калькуляции и по элементам, выявление калькуляционных разниц от действующих норм затрат.

Калькулирование – это последовательные расчеты по исчислению себестоимости единицы продукции.

Между учетом затрат и калькулированием фактической себестоимости продукции существует тесная взаимосвязь. Это проявляется с одной стороны в том, что основанием для исчисления себестоимости продукции являются данные бухгалтерского учета затрат на производство, с другой стороны, учет затрат организуется с такой детализацией, которая необходима для калькулирования, контроля и управления себестоимостью.

Согласно "Основным положениям по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)" себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, нематериальных активов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции организуются по следующим принципам:

- согласованность фактических объектов учета затрат с плановыми;

- непосредственная связь затрат с процессами производства и обращения;

- четкое разграничение издержек предприятия по сферам хозяйственной деятельности;

- включение всех затрат по производству продукции отчетного периода в ее себестоимость;

- расширение состава затрат, относимых на объекты их учета по прямому признаку;

- определение влияния изменений норм и отклонений от норм на себестоимость;

- согласованность объектов учета затрат с объектами калькулирования и исчисление на этой основе себестоимости продукции по данным бухгалтерского учета производственных расходов;

- развитие методологии и организации учета затрат на производство с целью их приближения к международным стандартам и мировой практике.

Учет затрат на производство продукции (работ, услуг) регламентирован Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденными Министерством экономики, Министерством статистики и анализа, Министерством финансов, Министерством труда и введенными в действие с 1 марта 1998 г. с последующими изменениями и дополнениями.

Основными задачами бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) являются:

## Задачи учета

Своевременное, полное и достоверное отражение фактических расходов на производство и сбыт продукции по структурным подразделениям, видам продукции, элементам и статьям калькуляции

Достоверное исчисление фактической себестоимости единицы продукции (работ, услуг)

Правильная организация учета и методов распределения косвенных расходов

Контроль за выполнением плановых заданий по себестоимости, соблюдением действующих расходных норм и нормативов затрат

Определение рентабельности продукции и факторов, обуславливающих ее уровень

Оценка эффективности работы структурных подразделений предприятия

Обеспечение поступления информации для анализа резервов снижения себестоимости

**2. Виды и классификация затрат на производство**

Все затраты на производство продукции (работ, услуг) классифицируются:

Таблица

Классификация затрат на производство

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Признак классификации | Виды классификации | Классификационные группы | | |
| 1 | 2 | 3 | | |
| По составу | 1. одноэлементные  2. комплексные |  | | |
| По экономическим элементам | 1. элементные затраты | 1. заработная плата  2.стоимость израсходованных материальных ценностей  3. начисление амортизации и т. д. | | |
| 2. комплексные затраты | 1.общепроизводственные расходы  2.общехозяйственные расходы | | |
| По отношению к технологическому процессу | 1. основные | 1. заработная плата  2. материалы и т. д. | | |
| 2. накладные | 1. общепроизводственные расходы  2. общехозяйственные расходы | | |
| По отношению к объему производства | 1.условно-постоянные | 1. расходы на освещение  2. расходы на отопление  3. заработная плата управленческого персонала и т. д. | | |
| 2.условно-переменные | 1. затраты на основные материалы  2. заработная плата производственных рабочих и т. д. | | |
| По способу включения в себестоимость продукции (работ, услуг) | 1.прямые | 1. заработная плата  2. материалы и т. д. | | |
| 2.косвенные | 1. расходы на освещение  2. расходы на отопление  3. работа машин и оборудования и т. д. | | |
| По характеру затрат | 1. производственные  2. внепроизводственные |  | | |
| По степени охвата | 1. планируемые  2. непланируемые |  | | |
| В зависимости от времени возникновения и отнесения на себестоимость | 1. текущие  2. будущие |  | | |
| По месту возникновения затрат | 1. по центрам ответственности | | 1. производство  2. цеха  3. участки  4. прочие |
| 2. по характеру производства | | 1. основные  2. вспомогательные |
| По статьям калькуляции |  | | 1. сырье и материалы  2. покупные полуфабрикаты  3. возвратные отходы (вычитаются)  4. транспортно заготовительные расходы  5. Итого материалы  6. заработная плата рабочих  7. начисления на заработную плату рабочих  8. расходы по освоению производства  9. резерв на гарантийный ремонт  10. потери от брака  11. общепроизводственные расходы  12. общехозяйственные расходы  13. Итого производственная себестоимость  14. коммерческие расходы  15. Всего – полная себестоимость |

**3. Состав затрат, включаемых в себестоимостьпродукции (работ, услуг)**

В себестоимость продукции (работ, услуг) включаются:

- затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), обусловленные технологией и организацией производства;

- затраты, связанные с использованием природного сырья;

- затраты на подготовку и освоение производства:

- затраты некапитального характера, связанные с совершенствованием технологии и организации производства;

- затраты, связанные с изобретательством и рационализаторством

- затраты на обслуживание производственного процесса;

- затраты по обеспечению нормальных условий труда и охране труда;

- текущие затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией фондов природоохранного назначения: очистных сооружений, золоуловителей

- затраты, связанные с управлением производством:

- затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров;

- оплата в соответствии с законодательством трудовых отпусков, социальных отпусков с сохранением заработной платы, компенсация за неиспользованный отпуск, оплата льготных часов подростков, оплата перерывов в работе матерей для кормления ребенка, оплата времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей, другие виды оплат;

- обязательные отчисления от всех видов оплаты труда работников, занятых в производстве соответствующей продукции (работ, услуг), независимо от источников выплат, по установленным законодательством нормам в фонд социальной защиты населения и государственный фонд содействия занятости;

- плата по процентам за ссуды (кроме процентов по просроченным и отсроченным ссудам и ссудам, полученным на восполнение недостатка собственных оборотных средств и на приобретение основных средств и нематериальных активов).

- отчисления в специальные отраслевые и межотраслевые внебюджетные фонды, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком;

- затраты, связанные со сбытом (реализацией) продукции (работ, услуг): упаковкой, хранением, транспортировкой до пункта, обусловленного договором, погрузкой в транспортные средства (кроме тех случаев, когда они возмещаются покупателями сверх цены за продукцию); оплатой услуг банков-

- затраты на воспроизводство основных производственных фондов, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) в форме амортизационных отчислений на полное восстановление от стоимости основных фондов, включая индексацию амортизационных отчислений, производимую в соответствии с установленным порядком;

- износ нематериальных активов, используемых в процессе уставной деятельности.

- другие виды затрат, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) в соответствии с установленным законодательством порядком.

В фактической себестоимости продукции (работ, услуг) отражаются также: потери от брака; затраты на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание изделий, на которые установлен гарантийный срок службы; потери от простоев по внутрипроизводственным причинам; выплаты работникам, высвобождаемым с предприятий и организаций в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов; недостачи материальных ценностей в производстве и на складах в пределах норм естественной убыли.

Не подлежат включению в себестоимость продукции, работ, услуг:

затраты на выполнение самим предприятием или оплату работ (услуг), не связанных с производством продукции (работы по благоустройству городов и поселков, оказанию помощи сельскому хозяйству и другие виды работ); затраты на выполнение работ по строительству, оборудованию и содержанию (включая амортизационные отчисления и затраты на все виды ремонта) культурно-бытовых и других непроизводственных объектов, находящихся на балансе предприятий, а также работ, выполняемых в порядке оказания помощи и участия в деятельности других предприятий и организаций

**4. Методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции**

Технология и организация производства требуют различного сочетания способов и приемов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости. Используются следующие методы учета затрат и калькулирования себестоимости: позаказный, попередельный, простой, нормативный.

Позаказный метод применяется чаще всего в индивидуальном и мелкосерийном производстве, а также для калькулирования себестоимости работ ремонтного и экспериментального характера. Объектом учета и калькулирования при позаказном методе является отдельный производственный заказ, который создается на заранее определенное количество продукции. Фактическая себестоимость заказа определяется по окончании изготовления изделий или работ, относящихся к этому заказу, путем суммирования всех затрат по данному заказу. Для исчисления себестоимости единицы продукции общая сумма затрат делится на количество выпущенных изделий. В аналитическом учете затраты группируются по заказу в разрезе статей калькуляции.

Попередельный метод калькулирования себестоимости находит применение в массовом производстве с коротким, но законченным технологическим циклом, когда выпускаемая предприятием продукция однородна по исходному материалу и характеру обработки, например, в металлургии, текстильной, деревообрабатывающей промышленности и др. Учет затрат при этом методе осуществляется по стадиям (фазам) производственного процесса. Например, на текстильных комбинатах – по трем стадиям: прядильное, ткацкое, отделочное производство; в деревообрабатывающей промышленности: внешняя обработка древесины – распиловка (брус, доски), отделка и изготовление готовых изделий (двери, рамы). Каждый передел за исключением последнего, представляет законченную фазу обработки сырья, в результате организация получает полуфабрикаты собственного производства, которые используются в дальнейших переделах либо реализуются на сторону.

Простой метод применяется на предприятиях, вырабатывающих однородную продукцию, не имеющих полуфабрикатов и незавершенного производства. В этих предприятиях все производственные расходы за отчетный период составляют себестоимость всей выработанной продукции (работ, услуг). Себестоимость единицы продукции исчисляется путем деления суммы производственных расходов на количество единиц продукции.

Нормативный метод учета затрат и калькулирования является наиболее прогрессивным, ибо позволяет вести повседневный контроль над ходом производственного процесса, за выполнением заданий по снижению себестоимости продукции. Он применяется на предприятиях с массовым и серийным характером производства. Обязательным условием его применения является составление нормативной калькуляции по действующим на начало месяца нормам и последующее систематическое выявление в текущем порядке отклонений от этих норм (экономии или перерасхода). В конце месяца. Отклонения от установленных норм учитываются по их причинам и виновникам, что дает возможность оперативно анализировать причины отклонений, предупреждать их в процессе работы. При этом фактическая себестоимость изделий при нормативном методе учета определяется путем суммирования затрат по нормам и затрат в результате отклонений и изменений текущих нормативов.

**5. Учет затрат по экономическим элементам**

Затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

- расходы на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация основных фондов;

- прочие затраты.

В элементе "Материальные затраты" отражается стоимость:

- приобретаемых со стороны сырья и материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являются необходимым компонентом при изготовлении продукции (проведении работ, оказании услуг);

- покупных материалов, используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) для обеспечения нормального технологического процесса и для упаковки продукции или расходуемых на другие производственные и хозяйственные нужды

- работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями или производствами и хозяйствами предприятия, не относящимися к основному виду деятельности, а также предпринимателями без образования юридического лица.

- природного сырья

- приобретаемого со стороны топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии

- покупной энергии всех видов (электрической, тепловой, сжатого воздуха, холода и других видов), расходуемой на технологические нужды предприятия.

- потерь от недостачи поступивших материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли;

- платежи предприятий за добычу природных ресурсов и выбросы (сбросы) в окружающую среду в пределах установленных лимитов, а также суммы налога за переработку нефти и нефтепродуктов.

Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость возвратных отходов.

В элементе "Расходы на оплату труда" отражаются:

- выплаты заработной платы за фактически выполненную работу, исчисленные исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов в соответствии с принятыми на предприятии формами и системами оплаты труда; стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты работникам;

- выплаты по системам премирования рабочих, руководителей, специалистов и служащих за производственные результаты, в размерах, предусмотренных действующим законодательством, за экономию сырья и материалов, топливно-энергетических ресурсов, надбавки за профессиональное мастерство, за высокие достижения в труде и т.д.;

- выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе: надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, сверхурочную работу, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда и т.д.;

- оплата в соответствии с действующим законодательством трудовых отпусков, социальных отпусков с сохранением заработной платы, компенсация за неиспользованный отпуск, оплата льготных часов подростков, оплата перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей; выплаты работникам, высвобождаемым с предприятий и из организаций в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов; надбавки к заработной плате за продолжительность непрерывной работы (вознаграждения за выслугу лет, стаж работы) в соответствии с действующим законодательством;

В элементе "Отчисления на социальные нужды" отражаются обязательные отчисления по установленным законодательством нормам в фонд социальной защиты населения, государственный фонд содействия занятости от всех видов оплаты труда работников, занятых в производстве соответствующей продукции (работ, услуг), независимо от источников выплат, кроме тех, на которые страховые взносы не начисляются.

В элементе "Амортизация основных фондов" отражается сумма амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленная исходя из балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм, методов и правил, включая и ускоренную амортизацию их активной части, а также индексацию амортизационных отчислений, производимую в соответствии с законодательством.

К элементу "Прочие затраты" в составе себестоимости продукции (работ, услуг) относятся:

- налоги, сборы и другие платежи в бюджет и внебюджетные фонды, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком и относимые на себестоимость продукции, кроме местных налогов и сборов, уплачиваемых за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятий;

- страховые взносы по видам обязательного и добровольного страхования

- плата по процентам за ссуды (кроме процентов по просроченным и отсроченным ссудам и ссудам, полученным на восполнение недостатка собственных оборотных средств и на приобретение основных средств и нематериальных активов);

- оплата услуг связи, вычислительных центров, банков, связанных с обслуживанием предприятий;

- плата сторонним организациям за пожарную и сторожевую охрану;

- плата за подготовку и переподготовку кадров;

- оплата консультационных и информационных услуг, а также аудиторских услуг по обязательной аудиторской проверке в пределах норм, установленных законодательством; вознаграждение за создание и использование объектов промышленной собственности и рационализаторских предложений;

- компенсация за износ (амортизацию) использованных для нужд предприятия личных транспортных средств, оборудования, инструментов и приспособлений в соответствии с законодательством;

- оплата работ по сертификации продукции, товаров, работ, услуг; затраты на гарантийный ремонт и обслуживание изделий, на которые установлен гарантийный срок службы; арендная плата;

- лизинговые платежи; командировочные расходы в пределах норм, установленных законодательством;

Затраты на производство продукции (работ, услуг) включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) того отчетного периода, к которому они относятся независимо от времени оплаты - предварительной (арендная плата и т.п.) или последующей (оплата отпусков работников и др.).

Затраты, произведенные предприятием в иностранной валюте и подлежащие включению в себестоимость продукции (работ, услуг), отражаются в валюте, действующей на территории Республики Беларусь, в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты по курсу Национального банка Республики Беларусь, действующему на дату совершения операций.

1. **Затраты на производство, включаемые в статьи расходов**

Номенклатурастатей калькуляции на большинстве предприятий может быть представлена в следующем виде:

Таблица

Номенклатура статей калькуляции

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование  статьи расходов | Содержание и характеристика расходов |
| 1 | 2 |
| 1.Сырье и материалы | Включают затраты и материалы как непосредственно входящие в состав готовой продукции, так и вспомогательные. |
| 2. Покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера | Включаются затраты на приобретение в порядке производственной кооперации готовых покупных изделий и полуфабрикатов, используемых на комплектование продукции данного предприятия или подвергающихся дополнительной обработке на данном предприятии для получения готовой продукции (изделий). В эту же статью входят затраты на оплату услуг производственного характера, оказываемых сторонними предприятиями и организациями, которые могут быть прямо отнесены на себестоимость отдельных изделий, видов продукции, работ, услуг |
|  | (выполнение отдельных операций, связанных с изготовлением конкретных изделий, частичная обработка и отделка полуфабрикатов и изделий и т.д.) |
| 3. Возвратные отходы | Стоимость возвратных отходов исключается из производственной себестоимости продукции (работ, услуг). |
| 4. Топливо и энергия | Включают затраты на топливо, электрическую, тепловую и другие виды энергии, расходуемые на технологические и двигательные цели непосредственно в производстве данной продукции. |
| 5. Заработная плата производственных рабочих | Включается основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих.  Основной является заработная плата производственных рабочих, непосредственно связанных с изготовлением (выработкой) продукции (работ, услуг). В ее состав включаются: оплата операций и работ по сдельным нормам и расценкам, а также оплата труда по тарифным ставкам (окладам) рабочих-повременщиков, занятых непосредственно выполнением производственного процесса и отдельных технологических операций; доплаты и выплаты, предусмотренные законодательством о труде и положениями об оплате труда, принятыми на предприятии, за неблагоприятные условия труда (работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда, работу в многосменном режиме, в ночное время, интенсивность труда и др.), отклонение от нормальных условий труда (в связи с отступлениями от установленного технологического процесса и др.), прочие доплаты (за совмещение профессий, должностей, расширение зон обслуживания или увеличение объема работ, классность, руководство бригадой и др.); премии рабочим за производственные результаты (включая премии за экономию конкретных видов материальных ресурсов), начисленные в соответствии с действующими на предприятии премиальными системами; оплата по договорам (контрактам) работ, непосредственно связанных с производством продукции (работ, услуг).  Дополнительной является заработная плата производственных рабочих, предусмотренная законодательством о труде и положениями по оплате труда, принятыми на предприятии, за непроработанное на производстве (неявочное) время. Сюда входят: оплата очередных и дополнительных отпусков; оплата льготных часов подростков; оплата перерывов в работе кормящих матерей; оплата времени, связанного с прохождением медицинских осмотров; выполнением государственных и общественных обязанностей; единовременные вознаграждения за выслугу лет; оплата учебных отпусков и т.п. |
| 6. Отчисления на социальное страхование | Определяется их сумма по установленным нормативам от основной и дополнительной платы рабочих: на государственное социальное страхование и обеспечение, единый платеж. |
| 7. Расходы на подготовку и освоение производства | Включаются расходы: на освоение новых предприятий, производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы); на освоение и подготовку новых видов продукции серийного и массового производства и технологических процессов, создание новых видов сырья и материалов (новые виды продукции), включая затраты на проведение научно-исследовательских, опытно-конструкторских, проектных и технологических работ (по предприятиям, не осуществляющим отчисления во внебюджетный фонд НИОКР); по подготовке и освоению выпуска продукции, не предназначенной для серийного или массового производства. |
| Все перечисленные выше статьи расходов относятся к прямым расходам и , как правило, непосредственно включаются в себестоимость той продукции, с производством которой они связаны Исключение могут составить затраты на топливо и энергию, которые включаются в расходы на содержание и эксплуатацию оборудования. | |
| 8. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования. | Включает заработную плату ремонтных рабочих цеха, амортизационные отчисления от стоимости оборудования и транспортных средств цеха, затраты на их содержание и текущий ремонт и прочие расходы цеха, связанные с содержанием и эксплуатацией оборудования и транспортных средств. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования распределяются на отдельные виды выпускаемой цехом продукции. |
| 9. Износ инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы | Отражается доля стоимости специальных инструментов и приспособлений, включая расходы по их ремонту и поддержанию в исправном состоянии, а также прочих специальных расходов, переносимых на единицу продукции.  К инструментам и приспособлениям целевого назначения (специальной технологической оснастке) относятся модели, кокили, опоки, штампы, пресс-формы, различный специальный инструмент и приспособления, предназначенные для производства только определенных изделий. |
| 10. Общепроизводственные расходы | Включает расходы на содержание аппарата управления и прочего персонала цеха, амортизационные отчисления от стоимости цеховых зданий и сооружений и инвентаря, затраты на их содержание и текущий ремонт, на проводимые в цехе испытания, опыты, |
| Перечисленные выше статьи расходов представляют собой непосредственные расходы цеха на производство продукции и образуют цеховую себестоимость, которая показывает, во что обходится цеху изготовление данной продукции. | |
| 11. Общехозяйственные расходы | Включают расходы на содержание аппарата управления и прочего ( не управленческого) персонала предприятия, отчисления на содержание вышестоящих организаций, амортизационные отчисления от стоимости основных фондов общезаводского назначения, затраты на их содержание и текущий ремонт , расходы на содержание и общезаводских лабораторий, охрану труда, подготовку кадров и прочие расходы общезаводского характера ( почтово-телеграфные, канцелярские, командировочные и т.п.).  Общезаводские расходы относят на себестоимость отдельных видов выпускаемой продукции. |
| 12. Прочие производственные расходы | Включают расходы на стандартизацию, централизованную техническую пропаганду и прочие расходы, не относящиеся ни к одной из предыдущих статей. Эти расходы обычно распределяют между отдельными видами продукции пропорционально сумме затрат по всем предыдущим статьям. |
| Сумма затрат по перечисленным выше статьям расходов образует себестоимость производства продукции предприятием. | |
| 13. Внепроизводственные расходы | Учитывают затраты предприятия, связанные с реализацией готовой продукции, которые состоят из расходов на тару и упаковку,  транспортировку продукции до станции отправления, комиссионных сборов и прочих расходов по сбыту. |
| Сумма расходов по всем статьям калькуляции составляет полную себестоимость продукции, показывающую общие затраты предприятия на производство и реализацию данной продукции. | |

1. **Документальное оформление, учёт и распределение израсходованных в производстве натуральных, трудовыхи финансовых ресурсов**

Учёт и распределения материалов. Порядок учёта и расходования материалов отражён на рисунке 4:

В некоторых случаях при изготовлении из однородного сырья разных видов изделий прямое отношение материальных ценностей не всегда возможно. В таких случаях прибегают к условному распределению материалов между отдельными изделиями. Имеют место различные способы такого распределения: нормативный; коэффициентный и др.

При нормативном методе для каждого вида продукции устанавливают норму расхода конкретного материала на единицу изделия.

Материальные ценности отпускаются в производстве

Первичные документы

Лимитно-заборные карты, разовые накладные-требования, комплектовочные ведомости, раскройные карты, акты на замену материала, карточки количественно-сортового учёта и тд.

Группировка первичных документов.

По видам материально –

производственных затрат.

По местам использования.

По заказам

По статьям расходов.

Основные(10/1)

Вспомогательные (10/2)

Вид продукции

Цех

Прочие

Участок

Отдел

Виды работ (услуг)

Расходы будущих периодов (97)

Общехоз. Расходы (26)

Общепроизвод.расходы(25)

Разработочная таблица 1”Распределение расхода материалов за отчетный месяц”.

Ведомости №12 “Учёт затрат по цехам ” , ведомости №13 “Учёт затрат по непромышленным производствам”, ведомость №14 “Учёт потерь в производстве” , ведомость №15 “Учёт общепроизводственных, общехозяйственных расходов , расходов будущих периодов , коммерческих расходов.”

Ежемесячно

составляется

Данные используются для заполнения

Рис. Схема учета и расходования материалов

Затем определяют нормативный расход материала на фактический выпуск изделий путем умножения нормы на количество изготовленной продукции. После этого нормативный расход материала сопоставляют с его фактическим расходом и определяют коэффициент. Корректируя нормативный расход на этот коэффициент, определяют фактический расход материала на каждое изделие.

При коэффициентном методе каждому изделию присваивается определенный коэффициент. Причем одному из изделий устанавливается коэффициент, равный единице. Все остальные изделия приравниваются по отношению к этому изделию. Затем путем умножения фактического выпуска изделий на установленные коэффициенты находят условный выпуск продукции в коэффициенто-штуках (коэффициенто-метрах, коэффициенто-тоннах и др.). Делением фактического расхода материалов на весь выпуск продукции на ее условный выпуск в коэффициенто-штуках (коэффициенто-тоннах и др.) определяют расход материалов на единицу продукции условного выпуска. Умножив этот расход на условный выпуск каждого изделия, получим фактический расход материалов в разрезе изделий.

Вспомогательные материалы, используемые на технологические цели обычно распределяются пропорционально расходу основных материалов, весу переработанного сырья либо количеству выработанной продукции, по сметным ставкам.

Учет отходов материалов. Отходы — это часть материалов, которые утеряли полностью или частично свойства сырья, т.е. полномерность и конфигурацию (угары, усушка, улетучивание), и уже не могут использоваться по прямому назначению. Они подразделяются на возвратные и безвозвратные. Возвратные отходы могут использоваться на данном предприятии или реализовываться сторонним предприятиям, организациям, учреждениям (остатки сырья и материалов, обрезки, сливы и др.). Они оцениваются либо по ценам "сходного сырья, либо по ценам возможного использования. В Безвозвратные отходы не могут использоваться или реализовываться на сторону (угары, распыл, улетучивание и т.д.). Эти отходы не подлежат оценке.

Возвратные отходы распределяются между отдельными изделиями пропорционально весу или стоимости израсходованных материалов. При возможности их целесообразно относить на изделия прямым путем.

Учет энергетических затрат. К ним относятся: топливо, электроэнергия, вода, пар, газ и сжатый воздух Они выделяются в отдельную статью калькуляции "Топливо и энергия на технологические цели".

Топливо на технологические цели (уголь, кокс, газ, дрова и др.), используемое для подогрева или плавки металла, шихты, сушки древесины и т. п., включается в себестоимость отдельных видов продукции прямым или косвенным путем. Распределение производится пропорционально нормативному расходу на фактический объем производства или весу переработанного сырья. В зависимости от целевого использования материальных ценностей в виде энергетических ресурсов дебетуются счета 20,23,25,26,28,97 и кредитуется счет 10

Энергия, пар, газ и сжатый воздух на технологические цели включаются в затраты на основе данных измерительных приборов прямым назначением. При невозможности учета энергоресурсов по прямому назначению их распределяют по сметным (нормативным) ставкам расхода, разрабатываемым на единицу продукции и др. В зависимости от целевого использования энергетических ресурсов дебетуются счета 20,23,25,26,28,97 и кредитуется счет 23 или 60,76.

Стоимость энергетических ресурсов, израсходованных на содержание оборудования и хозяйственные нужды, учитывается на счетах 25 и 26.

Учет и распределение затрат на оплату труда: Важнейшим элементом себестоимости продукции является заработная плата. Она выделена в отдельную статью и включает основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих. Она включается в себестоимость соответствующих видов продукции прямым либо косвенным путем.

Прямым путем включается заработная плата рабочих, непосредственно занятых изготовлением конкретных изделий со сдельной оплатой труда.

Повременная заработная плата, оплата сверхурочных, простоев, доплаты бригадирам, доплаты за отступления от нормальных условий труда, за работу в ночное время, премии и другие выплаты, не связанные с изготовлением определенного вида продукции, распределяются косвенным путем. На многих предприятиях применяют нормативный способ распределения зарплаты. В этом случае сначала рассчитывают сметные ставки затрат на заработную плату на единицу продукции с учетом запланированного объема производства, установленного количества рабочих мест, тарифных ставок, норм времени и др. Причем время на повременные работы на единицу продукции зачастую определяют исходя из общей численности бригады или отдельных производственных рабочих, находящихся на повременной оплате, и запланированного объема выпуска конкретного вида продукции. Затем всю фактически начисленную заработную плату относят на отдельные виды продукции пропорционально указанным сметным ставкам.

Применяют и другие способы распределения заработной платы: пропорционально прямой заработной плате рабочих-сдельщиков; пропорционально весу переработанных сырья, материалов и полуфабрикатов; пропорционально коэффициентам трудоемкости и др. Способы распределения заработной платы регламентируются отраслевыми инструкциями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг).

Дополнительная заработная плата, как правило, относится на отдельные виды изделий пропорционально основной. Отдельные виды заработной платы, не имеющие прямой связи с изготавливаемой продукцией, относятся на счета Общепроизводственных и Общехозяйственных расходов.

Распределение заработной платы по направлениям затрат в разрезе цехов производится в разработочной таблице формы № 1 "Распределение заработной платы", составляемой по данным первичных и сводных бухгалтерских документов. В зависимости от целевого использования трудовых ресурсов дебетуются счета 20,23,25,26,28,97 и кредитуется счет 70.

Результаты распределения отражаются в ведомостях 12, 13, 15, журналах ордерах 10, 10/1 и др. В соответствии с ежегодно устанавливаемым предприятием процентом к заработной плате рабочих (работающих) могут производиться отчисления в резерв на оплату отпусков.

Учет налогов и отчислений от заработной платы: Отчисления в фонд социальной защиты населения, а также суммы начисленного чрезвычайного налога для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС и отчислений в Государственный фонд содействия занятости включают в себестоимость продукции прямым либо косвенным путем пропорционально затратам по оплате труда. В зависимости от целевого направления заработной платы, по которой начисляются налоги и отчисления дебетуется счет 20 и кредитуются счета 68,69.

**8. Учет расходов на подготовку и освоение новых производств**

Расходы на подготовку и освоение новых производств выделяются в отдельную статью калькуляции. Они, как правило, учитываются раздельно по видам осваиваемых изделий, объектов (предприятий, производств, цехов, агрегатов и т.п.) в разрезе установленной номенклатуры.

Расходы на подготовку и освоение новых производств осуществляются за счет оборотных средств либо в наукоемких отраслях — за счет специальных отраслевых и межотраслевых фондов научно-исследовательских работ. В первом случае они предварительно учитываются на счете 97 "Расходы будущих периодов" до окончания подготовки и освоения производства. Погашение расходов по освоению и включение их в себестоимость продукции начинается с перехода предприятия на серийный либо массовый выпуск нового изделия. Включение в себестоимость изделий определенной суммы расходов на освоение производится исходя из сметы и количества изделий, намеченного к выпуску по плану в течение не более пяти лет с момента начала их производства.

Исходя из ежемесячного выпуска освоенных изделий они будут включаться в себестоимость продукции, пока вся сумма этих расходов не будет погашена.

Аналитический учет расходов, связанных с подготовкой и освоением производства, ведется при журнально-ордерной форме — в журнале-ордере 15 по видам расходов и статьям утвержденной сметы.

Предприятия, производящие отчисления в специальные отраслевые и межотраслевые фонды научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ и освоения новых видов наукоемкой продукции, освоение новых видов продукции осуществляют за счет централизованных фондов

При отчислении в указанные фонды на предприятии составляется корреспонденция счетов: Дт сч. 20 "Основное производство" (статья "Расходы на подготовку и освоение производства"), Кт сч.68 "Расчеты по налогам и сборам".

Перечисление указанных сумм вышестоящей организации отражается проводкой: Дт сч.68 "Расчеты по налогам и сборам", Кт сч. 51 "Расчетный счет".

Перед началом подготовки и освоения производства предприятия представляют смету затрат в вышестоящую организацию, которая выделяет необходимые средства и перечисляет их. При поступлении указанных средств предприятие делает запись: Дт сч. 51 "Расчетный счет", Кт сч. 86 "Целевое финансирование".

**9 Синтетический и аналитический учет затрат на основное производство**

Для учета затрат на производство по калькуляционным статьям и экономическим элементам предназначен активный счет 20 "Основное производство". Сальдо по счету означает незавершенное производство на начало и конец отчетного периода. По дебету счета отражаются затраты по статьям по выпуску промышленной продукции, сельскохозяйственной продукции, строительно-монтажных работ и прочее, а по кредиту счета – выход продукции, работ, услуг. К счету 20 могут открываться следующие субсчета:

1. промышленное производство;
2. сельскохозяйственное производство;
3. эксплуатация транспорта и средств связи;
4. эксплуатация строительных и монтажных работ;
5. производство проектных и изыскательских работ;
6. производство геолого-разведывательских работ;
7. производство научно-исследовательских и конструкторских работ;
8. содержание и ремонт автомобильных дорог;
9. общественное питание и т.д.

На первом субсчете отражаются прямые затраты по изготовлению, обработке, сборке и отделке продукции основного производства промышленного характера, а также расходы по обслуживанию производства и управлению, которые учтены на счетах 25, 26, 29.

На втором субсчете учитываются затраты в растениеводстве и животноводстве, а также по переработке сельскохозяйственной продукции в отдельных отраслях земледелия, например, в питомниках, где выращиваются саженцы (садоводство). На этом же субсчете отражают затраты по урожай будущих лет, которые учитываются как незавершенное производство, например, расходы на посев озимых и многолетних трав, подъем зяби, внесение органических и минеральных удобрений, снегозадержание, освоение новых земель и т.д.

На третьем субсчете учитываются затраты самостоятельных организаций, имеющих обособленный баланс, которые оказывают услуги путем эксплуатации железнодорожного, воздушного, автомобильного и другого транспорта, а также затраты транспортных организаций, которые выполняют экспедиционные и погрузо-разгрузочные работы. На этом же субсчете организации связи учитывают затраты по оказанию услуг связи.

На четвертом субсчете подрядные строительные организации учитывают затраты на производство работ по строительству и монтажу объектов, осуществляемых для заказчика. Предприятия-застройщики затраты по строительно-монтажным работам на этом субсчете не отражают.

На пятом субсчете проектные и изыскательские организации учитывают затраты по производству работ, которые являются основной деятельностью для этой организации.

На шестом субсчете учитываются затраты по производству геологоразведочных работ, осуществляемых хозяйственным способом.

На седьмом субсчете учитываются расходы, осуществляемые в порядке хозрасчетной деятельности, научно-исследовательских, проектно- конструкторских и технологических организаций.

На восьмом субсчете дорожные хозяйства учитывают эксплуатационные затраты по содержанию и ремонту автомобильных дорог (капитальный, средний, текущий ремонт дорог, расходы по озеленению, расходы по зимнему содержанию дорог и прочие).

На девятом субсчете учитывается стоимость сырья, поступившего на кухню под отчет заведующего производством. По дебету субсчета отражается стоимость поступившего сырья, а по кредиту – стоимость израсходованного сырья для приготовления проданных блюд. В организациях общественного питания расходы по приготовлению блюд и реализации пищи учитываются на счете 44 "Расходы на реализацию" в разрезе статей.

Аналитический учет ведется в развитии всех синтетических счетов по учету затрат на производство. Каждая организация объем, содержание, вид и форму аналитической информации формирует самостоятельно, исходя из технологического процесса. Особое значение имеет правильная организация учета затрат по видам продукции, работ, услуг и подразделениям. Данные аналитического учета используют при составлении внутренней отчетности, строящейся на информации о видах, количестве, единицах измерения, цехах-изготовителях, статьях затрат выпускаемой продукции. Аналитический учет организуют по каждому заказу, виду работ, виду продукции в разрезе статей калькуляции и местам выполнения работ (по цехам). При этом аналитический учет должен обеспечить группировку информации по остаткам незавершенного производства на начало и конец периода, по затратам за отчетный месяц, по суммам, списанным в виде затрат на окончательный брак, по стоимости сэкономленных материалов в производстве и т.д.

Регистрами аналитического учета могут служить производственные отчеты, карточки учета производства, а при журнально-ордерной форме учета – ведомость 12, в которой ведется учет затрат по цехам; ведомость 14, в которой ведется учет потерь в производстве; ведомость 15, в которой ведется учет общепроизводственных, общехозяйственных расходов; ведомость 13, в которой ведется учет обслуживающих производств и хозяйств.

Синтетический учет при журнально-ордерной форму учета организуется в журнале-ордере 10 и Главной книге. В бухгалтерском учете затраты на производство и выход продукции отражаются:

Таблица

Корреспонденция счетов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций |
| 20 | 10 | На производство продукции основного производства списаны материалы и сырье, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия и детали, топливо, тара, инвентарь и хозяйственные принадлежности и т.д. |
| 20 | 16 | Списана сумма отклонений фактической себестоимости материалов от учетной их стоимости, израсходованных на основное производство. |
| 20 | 23 | На основное производство списаны услуги вспомогательных производств. |
| 20 | 18 | Списаны суммы НДС, предъявленные продавцом и оплаченные покупателем при приобретении материалов, использованных на основное производство, обороты по реализации которых освобождены от НДС. |
| 20 | 25, 26 | На основное производство распределены общепроизводственные и общехозяйственные расходы. |
| 20 | 28 | На себестоимость выпущенной продукции списаны окончательные потери от брака. |
| 20 | 97 | В себестоимость продукции включены затраты на подготовку и освоение новых производств. |
| 20 | 70,69,  68 | Начислена заработная плата с отчислениями рабочим, занятым производством продукции. |
| 20 | 94 | Отнесены налоги и потери от порчи ценностей на затраты основного производства в пределах естественной убыли. |
| 20 | 96 | Начислен резерв на оплату отпусков. |
| 10 | 20 | Оприходованы возвратные отходы по ценам возможного использования. |
| 43 | 20 | Оприходована готовая продукция из производства по фактической себестоимости. |
| 40 | 20 | Списаны плановые затраты на выпуск продукции. |
| 94 | 20 | Установлена недостача незавершенного производства в цехах. |

**10. Учет и распределение общепроизводственных расходов**

В бухгалтерском учете общепроизводственные расходы ведутся в разрезе следующих статей утвержденной номенклатуры:

- оплата труда работников, занятых обслуживанием производства,

- амортизация зданий, сооружений и инвентаря,

- освещение, отопление и содержание зданий и сооружений,

- ремонт зданий, сооружений и инвентаря,

- плата за арендованные помещения, машины, оборудование,

- расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования,

- прочие расходы.

Кроме вышеуказанных расходов к общепроизводственным относят непроизводительные расходы:

- потери от простоев по внутрипроизводственным причинам,

- потери от недоиспользования деталей, узлов и технологической оснастки,

- недостачи материальных ценностей и незавершенного производства при отсутствии виновных лиц или, во взыскании которых отказано судом,

- прочие непроизводительные расходы.

Аналитический учет общепроизводственных расходов организован в ведомости 15. Синтетический учет – в журнале-ордере 10 и Главной книге.

Согласно Типового плана счетов учет общепроизводственных расходов ведется на собирательно-распределительном активном счете 25 "Общепроизводственные расходы". На конец и начало отчетного периода счет остатков не имеет. По дебету счета отражаются общепроизводственные расходы в разрезе статей, а по кредиту – распределение общепроизводственных расходов. В конце каждого отчетного периода расходы, учтенные на счете 25, распределяются согласно отраслевым инструкциям по учету затрат и калькулирования себестоимости продукции, по каждому цеху в отдельности между продукцией и исправленным браком, между товарной продукцией и незавершенным производством, между изделиями. Например, применяются следующие методики распределения общепроизводственных расходов:

1. пропорционально основной заработной плате рабочих без прогрессивно-премиальных доплат + расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования (в машиностроении и металлообработке);
2. пропорционально основной заработной плате производственных рабочих без прогрессивно-премиальных доплат (в швейной, обувной, кожевенной, консервной промышленности);
3. пропорционально затратам по переделу (в химической, нефтеперерабатывающей промышленности);
4. пропорционально количеству изготовленных изделий или добытой продукции (горнодобывающая промышленность, металлургия, производство строительных материалов и т.д.).

В учете делаются записи:

Таблица

Корреспонденция счетов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций |
| 1 | 2 | 3 |
| 25 | 02, 05 | Начислена амортизация по основным средствам и нематериальным активам, эксплуатируемым в цехах производства. |
| 25 | 10 | Израсходованы материалы, инвентарь и хозяйственные принадлежности для общепроизводственных нужд. |
| 25 | 21 | Расход полуфабрикатов для общепроизводственных нужд. |
| 25 | 23 | Списана стоимость услуг вспомогательных производств. |
| 25 | 97 | Начислена арендная плата в счет будущих периодов; отражена стоимость подписки на техническую литературу. |
| 25 | 43 | Внутризаводской отпуск готовой продукции для общепроизводственных нужд. |
| 25 | 60 | Приняты к оплате счета поставщиков и подрядчиков за выполненные работы, оказанные услуги без учета НДС. |
| 25 | 70,69,  68 | Начислена заработная плата и премии специалистам общепроизводственного назначения; произведены отчисления от заработной платы. |
| 25 | 76 | Начислены суммы платежей по страхованию имущества и персонала общепроизводственного назначения. |
| 25 | 96 | Начислен резерв на оплату отпусков, на ремонт основных средств общепроизводственного назначения. |
| 25 | 94 | Списана недостача и потери от порчи ценностей в пределах норм естественной убыли. |
| 25 | 71 | По авансовым отчетам списаны командировочные расходы работникам общепроизводственного назначения. |
| 20 | 25 | На основное производство распределены общепроизводственные расходы в конце отчетного периода. |
| 23 | 25 | На вспомогательное производство распределены общепроизводственные расходы в конце отчетного периода. |
| 97 | 25 | Списаны общепроизводственные расходы и включены в затраты на освоение новых производств, подготовительные работы в сезонных отраслях промышленности |
| 28 | 25 | Списаны затраты по исправимому браку. |
| 90 | 25 | Списаны условно-постоянные расходы в реализацию продукции, работ, услуг. |

**11. Учет и распределение общехозяйственных расходов**

Типовая номенклатура общехозяйственных расходов состоит из следующих статей:

- Расходы на управление предприятием:

1) оплата труда административно-управленческого персонала, отчисления от заработной платы,

2) командировки и перемещения,

3) прочие расходы (канцелярские, почтово-телеграфные, содержание и ремонт зданий административно-управленческого назначения, оплата консультационных, аудиторских услуг и прочие.

- Общехозяйственные расходы:

1) содержание персонала неуправленческого характера,

2) амортизация зданий, сооружений, инвентаря,

3) амортизация нематериальных активов,

4) содержание и ремонт зданий, сооружений и инвентаря,

5) производство опытов, испытаний, исследований, содержание общезаводских лабораторий,

6) расходы на изобретательство, техническое усовершенствование и рационализаторские предложения,

7) услуги сторонних организаций по проведению научно-исследовательских работ,

8) охрана труда и техника безопасности,

9) содержание противопожарной и сторожевой охраны,

10) подготовка кадров,

11) организованный набор рабочей силы,

12) охрана окружающей среды,

13) прочие расходы.

- Налоги, сборы и отчисления.

- Общезаводские непроизводительные расходы:

1) потери от простоев по внутризаводским причинам,

2) недостачи материальных ценностей в пределах норм естественной убыли.

Аналитический учет ведется в ведомости 15, синтетический – в журнале-ордере 10 и Главной книге.

Согласно Типового плана счетов общехозяйственные расходы учитываются на собирательно-распределительном активном счете 26. Счет сальдо не имеет, так как в конце отчетного периода общехозяйственные расходы распределяются также как и общепроизводственные. В бухгалтерском уч6ете делаются записи:

Таблица

Корреспонденция счетов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций |
| 1 | 2 | 3 |
| 26 | 02,05 | Начислена амортизация по основным средствам и нематериальным активам общехозяйственного назначения. |
| 26 | 10 | Израсходованы материалы, инвентарь и хозяйственные принадлежности для общехозяйственных нужд. |
| 26 | 21 | Израсходованы полуфабрикаты собственного производства для общехозяйственных нужд. |
| 26 | 23 | Списана стоимость услуг вспомогательных производств. |
| 23 | 97 | Начислена арендная плата по основным средствам общехозяйственного назначения, принятым в аренду без выкупа; отражена стоимость подписки на техническую литературу. |
| 26 | 43 | Внутризаводской отпуск готовой продукции для общехозяйственных нужд. |
| 26 | 60 | Приняты к оплате счета поставщиков и подрядчиков за выполненные работы, оказанные услуги без учета НДС. |
| 26 | 70, 69, 68 | Начислена заработная плата и премии специалистам; произведены отчисления от заработной платы. |
| 26 | 76 | Начислены суммы платежей по страхованию имущества и персонала общехозяйственного назначения. |
| 26 | 71 | По авансовым отчетам списаны командировочные расходы. На себестоимость относят командировочные расходы в пределах и сверх установленных норм, но отчет ведется отдельно. |
| 26 | 94 | Списана недостача в пределах норм естественной убыли. |
| 08 | 26 | Списаны общехозяйственные расходы, относящиеся к строительным работам; на затраты по возведению временных (титульных) сооружений. |
| 20 | 26 | На основное производство распределены общехозяйственные расходы |
| 23 | 26 | На вспомогательное производство распределены общехозяйственные расходы. |
| 29 | 26 | На затраты обслуживающих производств и хозяйств распределены общехозяйственные расходы. |
| 97 | 26 | Списаны общехозяйственные расходы на освоение новых производств. |
| 76 | 26 | Возмещены суммы компенсаций общехозяйственных расходов по претензиям к сторонним организациям и лицам. |
| 92 | 26 | Отражены некомпенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам, ранее отнесенные на общехозяйственные расходы. |
| 86 | 26 | Списана доля общехозяйственных расходов на себестоимость работ, выполненных за счет средств целевого назначения. |
| 70 | 26 | Удержаны возмещения причиненного ущерба из заработной платы административного персонала, виновного в простоях. |

1. **Учет непроизводительных расходов и потерь**

В современных условиях хозяйствования важное значение имеет снижение потерь и непроизводительных расходов на предприятиях и в объединениях путём выявления недостатков в организации процесса производства и реализации продукции.

Непроизводительные расходы – это внеплановые (вынужденные) действительные материальные издержки предприятия, возникающие вследствие нарушений в его хозяйственном механизме, допускаемых как самим предприятием, так и другими хозяйственными органами, отрицательно влияющие на конечные результаты деятельности. Основные причины нарушений в хозяйственном механизме:

* внутрихозяйственные – складываются из недостатков в организации производства и процесса труда, обеспечении выпуска высококачественной продукции, материально-техническом обеспечении производства, условиях и порядке выполнения собственных договорных обязательств, организации отгрузки и реализации готовой продукции (товаров) потребителям, работе по привлечению к ответственности лиц, виновных в допущении предприятием непроизводительных расходов;
* внешние – складываются из противоправных действий поставщиков, транспортных организаций и других контрагентов, выражающихся в неисполнении или в ненадлежащем исполнении принятых на себя договорных обязательств по материально-техническому обеспечению предприятия или сбыту (отгрузки) готовой продукции (товаров).

В состав непроизводительных расходов и потерь входят:

1. Потери от брака.
2. Потери, относимые на внереализационные расходы:

* не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;
* присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также расходы по возмещению причинённых убытков;
* убытки от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истёк;
* не компенсируемые потери от стихийных бедствий.

1. Непроизводительные затраты, относимые на издержки производства:

* потери от простоев по внутрипроизводственным причинам;
* потери от недоиспользования деталей, узлов и технологической оснастки;
* потери от списания недостачи и порчи товарно-материальных ценностей при отсутствии виновных лиц или во взыскании которых отказано судом.

1. Прочие непроизводительные расходы:

* выплачиваемые на основании судебных решений пособия в результате потери трудоспособности из-за производственных травм;
* выплаты работникам, высвобождаемых из предприятия в связи с его реорганизацией или ликвидацией, а также в связи с сокращением численности работников и штатов.

Одной из основных задач бухгалтерского учёта издержек производства является современное и достоверное выявление и определение непроизводительных расходов и потерь понесённых от брака, простоев, недостач и порчи материальных ценностей. Учётная информация позволяет также установить причины и ответственных за нерациональное расходование средств предприятия.

***Учёт брака:***

Брак представляет собой непроизводительные затраты производственных ресурсов. Он уменьшает выпуск годной продукции и повышает её себестоимость.

Браком в производстве принято считать продукцию (изделия), полуфабрикаты, узлы, детали и конструкции, которые не соответствуют по своему качеству установленным стандартам или техническим условиям и не могут быть использованы по своему прямому назначению либо применяются лишь после дополнительных затрат на устранение имеющихся дефектов.

Требования к качеству продукции возрастают, поэтому перед отделами технического контроля и другими службами предприятия стоит задача по своевременному выявлению, анализу и профилактике брака. В частности, производится работа по предотвращению брака на основе внедрения комплексной системы управления качеством продукции и эффективного использования ресурсов.

В деле эффективной борьбы с браком большое значение имеет правильно организованный учёт потерь, установление причин и виновников. Немаловажная роль отводится его оперативному учёту по местам возникновения, который осуществляет служба отдела технического контроля предприятия.

Во всех остальных случаях выявленный в производстве брак должен быть документально зафиксирован. При выявлении брака работники отдела технического контроля делают соответствующие отметки в первичных документах по учёту выработки (нарядах, рапортах, маршрутных листах).

Наиболее распространённым документом оформления брака является акт (извещение о браке), в котором работники службы технического контроля указывают наименование забракованного изделия, его технический номер, номер операции, на котором брак выявлен; коды вида и причины брака; виновников брака; себестоимость брака; суммы, подлежащие взысканию с виновников; отметка цеха-получателя или склада о приёмке забракованной продукции.

В акте о браке выделяется специальный раздел для калькуляции брака по статьям прямых затрат. Акт выписывается в двух экземплярах и подписывается контролером отдела технического контроля, мастером и начальником участка или цеха. Один экземпляр вместе с бракованной продукцией направляется в кладовую брака, другой в диспетчерское бюро (производственный отдел), а затем в бухгалтерию. Акт утверждается руководителем предприятия, который принимает решение о порядке списания потерь от брака— за счёт виновных лиц или за счёт производства.

Большое значение в деле организации учета брака и определения потерь от него по местам возникновения, причин и виновников имеет его классификация.

По характеру выявленных дефектов брак подразделяется на исправимый и неисправимый (окончательный). К исправимому брака относят детали, узлы, изделия, которые могут удовлетворять требованиям стандартов или технических условий после исправления дефектов, если такое исправление технически возможно и экономически целесообразно. Если исправить дефект невозможно или расходы по исправлению будут превышать потери от брака, эти детали, узлы, изделия, работы относят к окончательному браку.

По месту выявления различают внутренний брак, обнаруженный на любом участке производства до отправки потребителю, и внешний – выявленный у потребителя (покупателя) в процессе приёмки или использования.

Кроме того, брак классифицируется по видам, причинам и виновникам его возникновения.

Все операции по браку учитываются на синтетическом активном калькуляционном счёте 28 "Брак в производстве". По дебету этого счёта отражают: по неисправимому браку – расходы, себестоимость забракованных изделий, а по исправимому – расходы, связанные с его исправлением. По кредиту счёта отражают суммы, частично уменьшающие потери от брака: удержания с виновников брака (работников предприятия, поставщиков сырья и материалов и др.) и стоимость возвратных отходов по цене возможного использования, а также стоимость неисправимого брака, относимую на затраты основного производства.

Разность между дебетовым и кредитовым оборотами, т.е. предварительное сальдо по счёту 28 , представляет собой потери от брака в конце месяца включаемые в себестоимость продукции по одноимённой статье калькуляции. Таким образом, счёт 28 закрывают путём переноса сальдо (суммы потерь от брака) в себестоимость продукции.

Аналитический учёт на счёте 28 ведут по отдельным цехам, видам продукции, статьям расходов и виновникам в ведомости 14 "Потери от брака" при применении журнально-ордерной формы учёта.

Ведомость 14 предназначена для учёта выявленных потерь:

* от недостачи незавершённого производства за вычетом его излишков;
* от списания с производства деталей и узлов вследствие модернизации выпускаемых изделий;
* от брака в производстве, в том числе потерь, связанных с порчей полуфабрикатов при наладке оборудования.

Себестоимость брака и потери от него отражаются в ведомости 12 "Затраты по цехам" и журнале-ордере 10 , а возмещение потерь- в журнале-ордере 10/1 при применении журнально-ордерной формы учёта.

В ведомости 12, открываемой на месяц, учитываются затраты на производство в разрезе цехов, для отражения затрат по отдельным цехам используются предусмотренные к ведомости вкладные листы. Учёт затрат цехов основного производства осуществляется в обособленных ведомостях отдельно от затрат цехов вспомогательных производств. При значительном количестве цехов могут открываться ведомости на отдельные группы.

В бухгалтерском учете потери от брака отражают:

Таблица

Корреспонденция счетов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций |
| 1 | 2 | 3 |
| 28  28  28  28  28  28  28  28  28 | 10, 16,  21, 60  70, 96  69, 96, 68  71  76  25, 26  20, 23,  29  76  76 | 1.1. Расходы на исправление внутреннего и внешнего брака:   * материальные затраты, включая стоимость работ и услуг, сторонними предприятиями, а также обслуживающими производствами и хозяйствами; * начисления по заработной плате рабочим и суммы резерва на оплату отпусков; * отчисления из заработанной платы рабочих; * командировочные расходы (представительство при забраковке продукции, выполнении работ по исправлению брака у потребителя); * транспортные расходы, связанные с исправлением внешнего брака по месту нахождения покупателей; * часть общехозяйственных и общепроизводственных расходов, относимая на себестоимость брака;   1.2. Стоимость по нормативной (плановой) себестоимости внутреннего окончательного брака продукции  1.3. Некомпенсируемые расходы на брак, связанные с качеством и номенклатурой поставляемых материалов (суммы неудовлетворённых арбитражных исков)  1.4.Суммы транспортных расходов, возмещаемые покупателям в связи с возвратом забракованной продукции |
| 10, 12  73 | 28  28 | 2.Суммы, отнесённые на уменьшение потерь от брака   * 1. Стоимость материальных ценностей по ценам возможного использования или реализации, поступивших на склад вторичных ресурсов и полученных от разборки забракованной продукции   2.2 Суммы, удержанные из заработной платы виновников брака в соответствии с действующим законодательством в возмещение потерь от брака |
| 20, 23 | 28 | 1. Списание потерь от брака на издержки производства   Итоговые суммы потерь от брака в основных, вспомогательных производствах (стоимость окончательного брака плюс расходы по исправимому браку минус суммы относимые на уменьшение потерь от брака |

***Учёт потерь от простоев:***

В результате технологических и организационных неполадок возникают простои рабочих, машин и механизмов. Они представляют собой непроизводительную потерю средств и труда в связи с недоиспользованием оборудования и рабочей силы и недополучения по этой причине продукции. Простои увеличивают себестоимость продукции, уменьшают прибыль, наносят ущерб предприятию. Поэтому учёт простоев, анализ их причин и виновников возникновения имеет большое значение в деле выявления резервов роста производительности труда и увеличения выпуска продукции.

Потери от простоев – непроизводительные затраты сырья, материалов, топлива, начисление заработной платы и связанные с расходы в результате незапланированных остановок отдельных станков, цехов или всего производства.

Простои на предприятиях подразделяются на целодневные и внутрисменные и возникают по внешним и внутренним причинам. К внешним относятся простои, вызванной задержкой подачи электроэнергии энергоснабжающими организациями, воды, пара, а также сырья, материалов, топлива и запасных частей поставщиками, внутренние простои возникают по вине самого предприятия вследствие различных производственных и организационных неполадок: несогласованности, нарушения производственной и технологической дисциплины (отсутствие технической документации, несвоевременная выдача заданий, отсутствие или неисправность инструментов и приспособлений). К виновникам простоев относятся: поставщики; отделы и службы предприятия; цеха предприятий; администрация; рабочие.

На предприятии должна разрабатываться номенклатура причин и виновников простоев. Во всех случаях простоев рабочих свыше 15 минут выписывается простойный лист, в котором указываются не только фамилии и табельные номера рабочих, виды и номера простоявших станков, начало, окончание и продолжительность простоя, но и коды его причин и виновников в соответствии с разработанной на предприятиях номенклатурой.

При остановке цеха, участка, отдельного производства или предприятия в целом составляется акт, в котором подробно обосновывается причина, перечисляются все расходы и потери, вызванные простоем.

В потери от простоев включается:

* оплата труда с отчислениями производственных рабочих за время простоя;
* доплата рабочим, используемым на других работах;
* стоимость сырья, материалов, топлива, энергии, непроизводительно израсходованных в период простоев;
* доля расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования.

Такие потери, образовавшиеся по внешним причинам , должны учитываться в составе общехозяйственных расходов, а внутренним – в общепроизводственных расходах по статье "Потери от простоев".

В зависимости от продолжительности простои делятся на внутрисменные и целосменные. Внутрисменные оформляются листком о простое, а в табеле рабочего времени помечаются дополнительно буквой В. Целосменные простои чаще всего вызываются внешними причинами и охватывают рабочих всего участка, цеха. Эти простои в табеле отмечаются буквой П и оформляются выпиской акта с приложением списка рабочих – участников простоя.

Простои могут быть использованными, т.е. на этот период рабочие получают новые задания, назначаются на другую работу. Оформляется работа выпиской нарядов в соответствии с порядком оплаты по сдельным расценкам или с сохранением среднего заработка. В листке о простое указываются номер наряда и проработанное время.

В бухгалтерском учете учет простоев отражается:

Таблица

Корреспонденция счетов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций |
| 1 | 2 | 3 |
| 25, 26 | 10-3 | Стоимость топлива по учётным ценам, израсходованного в период простоя |
| 25, 26 | 23, 60, 76 | Стоимость энергии (покупной и собственной выработки), израсходованной в период простоя |
| 25, 26 | 76 | Суммы некомпенсированных виновниками потерь от простоев по не удовлетворённым арбитражем, судом искам, предъявленных по поставкам, перевозкам, энергоснабжению, нарушениям других хозяйственных связей |
| 25, 26 | 70, 69, 68 | Заработная плата с отчислениями, начисленная за время простоя или вынужденных остановок производства по разным причинам (внутренним и внешним) |
| 25, 26 | 70, 69, 68 | Доплата за время выполнения менее квалифицированных работ (доплаты до среднего заработка, выплаты межразрядной разницы) |
| 92 | 26 | Отражены некомпенсированные виновником потери от простоев по внешним причинам. |
| 76/3 | 26 | Предъявлена претензия к виновной организации. |
| 51 | 76/3 | Удовлетворена претензия и получены суммы от виновника. |

***Учёт потерь от порчи недостачи товарно-материальных ценностей:***

В соответствии с действующим законодательством недостачи и потери от порчи, хищения материальных ресурсов, включая незавершенное производство и готовую продукцию, по вине материально-ответственных и должностных лиц подлежат возмещению. Возможны случаи, когда виновные лица отсутствуют или во взыскании с виновников отказано судом. Тогда недостачи и потери от порчи материальных ценностей и незавершённого производства относятся к непроизводительным расходам.

Наличие потерь от порчи и недостач является результатом нерационального использования товарно-материальных ценностей, неэффективной организации снабжения и складского хозяйства, отсутствия весоизмерительных приборов и мерной тары и определять путем проведения инвентаризации.

Таблица

Корреспонденция счетов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций |
| 1 | 2 | 3 |
| 94 | 10, 40 | Выявлена недостача производственных запасов |
| 25, 26 | 94 | Отражена сумма недостач в пределах норм естественной убыли |
| 73/2 | 94 | Отражена сумма, подлежащая взысканию с виновных лиц за недостающие или испорченные ценности |
| 73/2 | 98 | Списывается разница между взыскиваемой и учётной стоимостью недостачи или потери на внереализационные доходы |
| 50, 70 | 73/2 | Возмещение сумм виновными лицами |
| 98 | 92 | Списывается разница между взыскиваемой и учётной стоимостью по мере поступления платежа |
| 92 | 10, 40 | Отражена фактическая себестоимость уничтоженных и погибших ценностей вследствие стихийных бедствий, пожаров |

***Прочие непроизводительные расходы:***

На уровень себестоимости продукции существенно влияют , наряду с потерями от брака, простоев , недостачи и порчи ценностей, и другие непроизводительные расходы:

* выплачиваемые на основании судебных решений пособия в результате потери трудоспособности из-за производственных травм;
* выплаты работникам, высвобождаемым с предприятия в связи с его реорганизацией и ликвидацией, а также в связи с сокращением работников и штата.

Ликвидация предприятия производится по решению собственника или уполномоченного им органа, либо по решению суда в случаях:

* признания его банкротом;
* систематического осуществления деятельности, противоречащей целям предприятия, либо без надлежащего разрешения (лицензии) или запрещённой законодательством;
* если акты о создании предприятия будут признаны недействительными.

Сокращение численности или штата работников может быть как при фактическом сокращении работ, так и при проведении различных технических и организационных мероприятий (внедрение нового оборудования) , позволяющих уменьшить численность работников, хотя объём работ остаётся неизменным или даже увеличивается.

В связи с сокращением численности обычно увольняют рабочих, а с сокращением штата – тех работников, чьи должности включены в штатные расписания.

При прекращении трудового договора в связи с ликвидацией предприятия, осуществлением мероприятий по сокращению численности (штата) работников выплачивается выходное пособие в размере не менее трехкратного среднемесячного заработка. Размер пособия увеличивается в зависимости от стажа работы у данного нанимателя в порядке и на условиях, предусмотренных коллективным договором (соглашением).

Выходное пособие выплачивается независимо от факта предупреждения работника о предстоящем увольнении.

Наниматели несут в соответствии с законодательством материальную ответственность за ущерб, причинённый работникам увечьем или иным повреждением здоровья, связанным с использованием ими своих трудовых обязанностей.

Доказательством вины нанимателя может служить акт о несчастном случае на производстве, приговор или решение суда, постановление прокурора, органа дознания или предварительного следствия, решение о наложении административного или дисциплинированного взыскания на виновных лиц и другие документы.

Возмещение ущерба состоит в выплате потерпевшему денежных сумм в размере заработка (или его части), которого он лишился вследствие утраты трудоспособности или её снижения, за вычетом пенсии по инвалидности в связи с трудовым увечием, а также в компенсации дополнительных расходов, вызванных повреждением здоровья.

Размер возмещения ущерба, связанного с потерей потерпевшим прежнего заработка или уменьшением его в связи с трудовым увечьем, определяется в процентах к этому заработку, соответствующих степени утраты им трудоспособности.

Если трудовое увечье наступило не только по вине нанимателя, а и грубой неосторожности самого работника, то размер возмещения ущерба должен быть уменьшен в зависимости от степени вины потерпевшего либо в возмещении вреда должно быть отказано. Суммы выходного пособия не подлежат налогообложению и с них не производятся взыскания по долгам.

Таблица

Корреспонденция счетов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций |
| 25, 26 | 70, 76 | Суммы пособий по нетрудоспособности, возникшей вследствие травм на производстве по вине заводских отделов и служб, выплачиваемые согласно судебным решениям и постановлениям |
| 25, 26 | 70 | Начислено пособие работникам, высвобождаемым с предприятия, в связи с его реорганизацией или ликвидацией, сокращением численности, штата |

Кроме непроизводительных расходов и потерь, отрицательно влияющих на себестоимость продукции, можно выделить и потери, снижающие балансовую прибыль предприятия, внереализационные потери.

***Учёт внереализационных потер:***

В процессе хозяйственной деятельности предприятия на ряду с прибылью может иметь и непредвиденные потери от операций , не связанных с производством и реализацией продукции (работ, услуг), основных средств товарно-материальных ценностей, нематериальных и других активов. Данные потери учитываются непосредственно на синтетическом счёте 92 "Внереализационные доходы и расходы" в корреспонденции с разными счётами.

К потерям, относимым за счёт прибыли (внереализационным потерям) относят:

* не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;
* присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также расходы по возмещению причинённых убытков;
* убытки от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истёк;
* не компенсируемые потери от стихийных бедствий.

Причинами образования просроченной дебиторской задолженности являются: отсутствие средств у плательщика, возврат банком платёжных требований без оплаты по мотивам финансового контроля, отказ от акцепта платёжных требований.

К дебиторам и кредиторам относятся организации по операциям некоммерческого характера относят: транспортные организации, которые ведут расчёты, связанные с использованием попутного транспорта для перевозки грузов; депоненты, организации и лица, в пользу которых производятся удержания на основании исполнительных документов; съёмщики квартир и лица, проживающие в общежитиях; арендаторы нежилых помещений; родители детей, принятых в детские учреждения. Безнадёжная к получению дебиторская задолженность списывается по решению руководителей либо на убытки предприятия, либо за счёт чистой прибыли или резерва по сомнительным долгам.

Сомнительным долгом считается дебиторская задолженность предприятия, которая не погашена в установленный срок и не обеспечена соответствующими гарантиями. Образование этого резерва производится после проведения инвентаризации дебиторской задолженности.

Значительную часть непроизводительных расходов составляют штрафные санкции, необходимость уплаты которых вызвана невыполнением обязательств по договорам поставки готовой продукции.

Штрафы, пени, неустойки могут быть получены:

* за невыполнение обязательств по поставкам;
* за несвоевременную оплату поставленной продукции;
* за поставку некомплектной и некачественной продукции.

Таблица

Корреспонденция счетов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций |
| 92 | 76, 73,  62 | Потери от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истёк |
| 92 | 51 | Присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров |
| 92 | 10, 40, 01 | Не компенсируемые потери от стихийных бедствий |
| 92 | 26 | Не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам |
| 99 | 92/9 | Отражен финансовый результат |

При выявлении потерь и непроизводительных расходов необходимо своевременно устанавливать причины и конкретных виновников для возмещения предприятию ущерба и недопущения подобных потерь в будущем.

**13. Учет и оценка незавершенного производства**

К незавершённому основному производству относится следующая продукция, не прошедшая всех стадий обработки по технологическому процессу:

* детали собственного изготовления, законченные и незаконченные обработкой;
* детали покупные и полуфабрикаты, прошедшие обработку на соответствующих технологических операциях;
* узлы, находящиеся на различных стадиях сборки;
* изделия, сборка которых ещё не закончена, изделия полностью законченные, принятые контрольным аппаратом и упакованные, но по каким-либо причинам не сданные на склады готовой продукции до 24 часов последнего месяца при односменной и двухсменной работе предприятия. При трёхсменной работе предприятия-до 8 часов утра первого месяца, следующего за отчётным.

К составу незавершённого производства не относятся:

* материалы, находящиеся у рабочих мест, не подвергшиеся обработке;
* покупные комплектующие детали и полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест, но не прошедшие первой операции обработки или сборки в узлы и изделия;
* окончательный (подлежащий к сдаче в изоляторы) брак деталей, узлов и изделий, вызванный технологическими причинами, и неисправимый брак производства.

Детали и узлы, подлежащие исправлению, включаются в состав незавершённого производства.

Учёт незавершенного производства подразделяют на оперативный и бухгалтерский.

Оперативный учёт ведётся в цехах в натуральном исчислении. Он осуществляется под руководством производственно-диспетчерского отдела предприятия, аппаратом производственно-диспетчерских бюро цехов и работниками промежуточных складов деталей, узлов и изделий.

Бухгалтерский учёт ежемесячно отражает все изменения в составе незавершённого производства по группам изделий в ценностном выражении при одновременном отражении натуральных показателей.

На предприятиях машиностроительного комплекса применяются два основных вида учёта движения полуфабрикатов в производстве с составлением баланса деталей: подетальный и подетально-пооперационный.

В поточно-массовом производстве непосредственно на производственным участках осуществляется подетальный учёт. При этом в документах отражаются: исходный остаток деталей, установленный по данным инвентаризации; поступление деталей на участок; передача годных деталей на склад или на другие участки; количество выявленного брака; потери; новый остаток.

В серийном производстве применяется подетально-пооперационный учёт. В этом случае используются маршрутные листы, которые позволяют учитывать не только выработку, но и межоперационное движение деталей. Учёт ведётся по отдельным деталям и их комплектам.

Детали, поступающие из других цехов, приходуются на основании сдаточных накладных, а поступающие из своего цеха – на основании маршрутных листов, рабочих нарядов и других документов.

В индивидуальном и мелкосерийном производстве детали отпускаются сборочным цехам по спецификациям (комплектовочным картам), которые вписываются в соответствии с производственным заданием. При этом перечисляются все детали и их количество (по норме), необходимое для выполнения запланированной работы.

На основании спецификаций полуфабрикаты списываются в расход по заводской карточке количественного учёта. После выполнения работы, установленной по спецификациям, расход деталей по нормам сопоставляется с фактическим. В конце отчётного периода спецификации закрываются. При этом в них на основе данных приёмки выполненных работ записывается переходящий остаток деталей.

В массово-поточных производствах детали и узлы передаются на сборку без оформления документов. Здесь составляются месячные документы на передачу деталей и узлов.

Инвентаризация незавершенного производства осуществляется в соответствии с законодательством, указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

В зависимости от типа производства инвентаризации незавершенного производства рекомендуется проводить ежемесячно, один раз в квартал, один раз в полугодие, годовую.

Для проведения инвентаризации по каждому цеху создаются постоянно действующие комиссии с участием представителя технического контроля. Состав цеховых комиссий утверждается руководителем предприятия.

При инвентаризации незавершенного производства необходимо:

* определить фактическое наличие заделов (деталей, узлов, агрегатов) и не законченных изготовлением и сборкой изделий, находящихся в производстве;
* определить фактическую комплектность незавершённого производства (заделов);
* выявить остаток незавершённого производства по аннулированным заказам, выполнение которых приостановлено.

Объём работ по инвентаризации незавершённого производства по местам хранения деталей в промежуточных складах, кладовых и у рабочих мест можно подразделить на три этапа:

* снятие фактических остатков деталей и внесение просчитанных наименований в соответствующие документы;
* составление акта (ведомости, описи) инвентаризации и оценка остатков незавершённого производства;
* выявление результатов инвентаризации (излишков и недостач).

Результаты инвентаризации незавершённого производства оформляются актом, в котором указываются обнаруженные недостачи и излишки, причины их образования, лица-виновники, предложения и мероприятия по устранению выявленных потерь. К акту прилагается сводная ведомость результатов инвентаризации незавершённого производства, а к ней протокол комиссии по рассмотрению результатов инвентаризации.

Остатки незавершённого производства, после проведения количественной инвентаризации, подлежат денежной оценке.

Остатки незавершённого производства оценивают обычно в том же порядке, который установлен для калькуляции себестоимости готовой продукции.

Чаще всего при единичном и мелкосерийном выпуске продукции незавершённое производство оценивается по фактической себестоимости по всем статьям калькуляции, за исключением статей "Потери от брака", "Расходы на подготовку и освоение производства", "Износ инструментов и приспособлений целевого назначения", "Прочие производственные расходы" и "Внепроизводственные расходы", затраты по которым в состав незавершённого производства не включаются, а относятся полностью на товарный выпуск.

На предприятиях массового и крупносерийного производства детали, находящиеся в обработке, оцениваются исходя из норм расхода по каждой статье прямых затрат с учётом степени готовности детали; при этом материалы оцениваются по действующим на конец месяца нормам, зарплата исчисляется по каждой операции исходя из расценки, накладные расходы включаются в незавершённое производство при наличии экономии в сумме фактических расходов, а в случае перерасхода – в размерах нормы или планового процента.

Данные оценки незавершённого производства группируются по типам или по другим группам однородных изделий.

Выявленные при инвентаризации недостачи незавершённого производства списываются с кредита счёта 20 "Основное производство" в дебет счёта 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей". Впоследствии потери, возникшие по вине ответственных лиц, списываются со счёта 94 на дебет счёта 73 "Расчёты с персоналом по прочим операциям" (субсчёт 2). Недостачи незавершённого производства, по которым виновники не установлены, списываются с кредита счёта 94 на дебет счёта 25 "Общепроизводственные расходы"

Излишки незавершённого производства приходуются Дт 20,23; Кт92

**14. Особенности учета и распределения затрат вспомогательных производств**

Для учета и распределения затрат вспомогательных производств используются следующие субсчета:

23/1 – обслуживание различными видами энергии,

23/2 – внутризаводское транспортное обслуживание,

23/3 – ремонт основных средств,

23/4 – изготовление инструментов, штампов, запчастей, строительных деталей и конструкций,

23/5 – эксплуатация мелких транспортных хозяйств,

23/6 – возведение временных нетитульных сооружений,

23/7 – добыча нерудных материалов,

23/8 – лесозаготовки и лесопиление,

23/9 – переработка сельскохозяйственной продукции и другие.

На первом субсчете отражаются затраты автономных энергохозяйств, в состав которых включаются стационарные и передвижные электростанции, распределительные и трансформаторные подстанции, компрессорные, насосные и другие установки, радиоустановки.

На втором субсчете учитываются затраты заводского транспорта (железнодорожного, автомобильного, водного, напольного безрельсового, конвейерного, канатно-подвесного, пневматического, гидравлического).

На третьем субсчете учитываются затраты ремонтных цехов организаций, а также энергоремонтных цехов, специализированных ремонтных площадок, подразделений, созданных для осуществления работ по текущему и капитальному ремонту зданий и сооружений.

На четвертом субсчете учитываются затраты на изготовление по индивидуальным заказам объектов инструментальной оснастки, нестандартного оборудования, пресс-форм, приспособлений и моделей.

На пятом субсчете – затраты по содержанию автомобильного и гужевого транспорта в организациях промышленности, строительстве, сельском хозяйстве и других, оказывающих услуги по доставке сырья, материалов и других грузов из-за пределов территории организации, а также товаров и готовой продукции сторонними организациями.

На шестом – затраты по возведению нетитульных временных сооружений и приспособлений, к которым относятся приобъектные кладовые, конторы производителей работ, навесы, разводки пара и энергоснабжения, в пределах рабочих зон и т.д.

На седьмом строительные, дорожно-ремонтные и другие организации учитывают затраты по добыче калия, гравия, песка и других нерудных материалов и осуществления строительных работ.

На восьмом – затраты строительных, деревообрабатывающих и других организаций по заготовке древесины и заготовлению пиломатериалов.

На девятом – расходы заготовительных, сельскохозяйственных, торговых и других организаций по засолке, сушке и консервированию сельскохозяйственной продукции.

По дебету счета 23 отражают прямые расходы, связанные с выпуском продукции, работ, услуг, косвенные расходы, связанные с обслуживанием и управлением вспомогательных производств и потери от брака.

Возникаемые затратыво вспомогательных производствах в учете отражаются:

Дт сч. 23 "Вспомогательные производства",

Кт сч. 02 "Амортизация основных средств" — на начисленную амортизацию по основным средствам вспомогательных производств,

Кт сч. 05 "Амортизация нематериальных активов" — на начисленную амортизацию по нематериальным активам, используемым в цехах вспомогательного производства,

Кт сч. 10 "Материалы" — на сумму использованных товарно-материальных ценностей в цехах вспомогательных производств,

Кт сч. 16 "Отклонение в стоимости материалов" — на списание (сторно) отклонений по израсходованным материалам во вспомогательном производстве,

Кт сч. 21 "Полуфабрикаты собственною производства" — на использованные полуфабрикатов собственного производства в цехах вспомогательного производства,

Кт сч. 23 "Вспомогательные производства" — на сумму оказываемых услуг (работ) цехами вспомогательного производства друг другу;

Кт сч. 25 "Общепроизводственные расходы" — при включении доли общепроизводственных расходов основного производства в себестоимость продукции цехов вспомогательного производства,

Кт сч. 26 "Общехозяйственные расходы" — при включении доли общехозяйственных расходов в себестоимость продудит цехов вспомогательных производств,

Кт сч. 28 "Брак в производстве" — на списание потерь от брака, учтенного в цехах вспомогательного производства,

Кт сч. 97 "Расходы будущих периодов" — на списание части расходов будущих периодов, относящихся к отчетному периоду, включаемых в затраты вспомогательного производства,

Кт сч. 43 "Готовая продукция' — при отпуске готовой продукции цехам вспомогательного производства,

Кт сч. 60 "Расчеты с поставщиками и под рябчиками" — на принятые к оплате счета поставщиков и подрядчиков за работы, услуги, выполненные для цехов вспомогательных производств,

Кт сч. 76 "Расчеты по имущественному и личному страхованию" — на сумму начисленных страховых взносов по имущественному и личному страхованию во вспомогательных производствах,

Кт сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам" — на суммы отчислений в бюджет,

Кт сч. 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" — на сумму отчислений в Фонд социальной защиты населения,

Кт сч. 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" —на начисленную заработную плат работникам вспомогательного производства,

Кт сч. 71 Расчеты с подотчетными лицами" — на расходы, связанные со служебными командировками работников цехов вспомогательного производства,

Кт сч. 76 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" — на стоимость работ (услуг), выполненных НИИ, проектно-технологическими и транспортными организациями,

Кт сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" — при списании на затраты вспомогательного производства недостач и потерь от порчи ценностей в пределах норм естественной убыли,

Кт сч. 96 "Резервы предстоящих расходов" — на суммы отчислении в резерв (ремонтный фонд) на оплату ремонта основных фондов, эксплуатируемых во вспомогательных производствах, на оплату отпусков работников цехов вспомогательных производств, другие резервы текущих затрат вспомогательного производства и др.

По окончании месяца на основании первичных документов (накладных, приемо-сдаточных актов и др.) и извещений соответствующих служб предприятия о потреблении услуг составляют ведомость 9 "Распределение услуг вспомогательных производств".

При наличии на предприятии нескольких вспомогательных цехов может иметь место оказание взаимных (встречных) услуг Они оцениваются в одном из цехов (как правило, кто получил меньше услуг) по плановой производственной себестоимости или по фактической себестоимости прошлого месяца. При распределении услуг (работ, продукции) вспомогательных производств составляется корреспонденция счетов:

Кт сч. 23 "Вспомогательные производства"

Дт сч. 07 "Оборудование к установке" — на оказанные услуги вспомогательными производствами по доставке оборудования, требующего монтажа,

Д-т сч. 10 "Материалы" (15) — на произведенные товарно-материальные ценности для внутризаводского потребления,

Дт сч. 20 "Основное производство" — на списание услуг вспомогательных производств на затраты основного производства,

Дт сч. 21 "Полуфабрикаты собственного производства" — на стоимость полуфабрикатов, изготовленных цехами вспомогательных производств,

Дт сч. 25 "Общепроизводственные расходы" — на услуги вспомогательных цехов, отнесенные на общепроизводственные расходы,

Дт сч. 26 "Общехозяйственные расходы" —на услуги вспомогательных цехов, отнесенные на общехозяйственные расходы,

Дт сч. 28 "Брак в производстве" — на выявленный брак в инструментальных и ремонтных производствах,

Дт сч. 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" — на списание услуг вспомогательных производств на затраты обслуживающих производств и хозяйств,

Дт сч. 08 "Вложения во внеоборотные активы" — на стоимость продукции, работ и услуг вспомогательных производств, отнесенной на затраты по возведению временных титульных и нетитульных сооружений, сносу и демонтажу прекращенных строительством объектов,стоимость работ и услуг для нужд капитального строительства;

Дт сч. 97 "Расходы будущих периодов" — на стоимость выполненных и сданных цехами вспомогательного производства заказов на работы и услуги, связанные с освоением новых предприятий, производств, цехов, агрегатов (пусковые расходы), подготовкой и освоением выпуска новых видов продукции и технологических процессов, не предназначенных для серийного и массового производства,

Дт сч. 43 "Готовая продукция" — на стоимость готовой продукции, выработанной цехами вспомогательных производств и сданной на склад,

Дт сч. 44 "Расходы на реализацию" — на стоимость погрузочно-разгрузочных и транспортных расходов по доставке товаров в снабженческих, сбытовых и торговых предприятиях,

Дт сч. 90 "Реализация" — на фактическую производственную себестоимость работ, услуг, энергии, воды и других энергоносителей, выполненных и отпущенных своим обслуживающим производствам и хозяйствам, капитальному строительству, если последние выделены на самостоятельный баланс, а также субъектам хозяйствования на договорных началах,

Дт сч. 91"Операционные доходы и расходы" — на стоимость работ, услуг ремонтных и других вспомогательных цехов по ликвидации и реализации основных средств; затраты по аннулированным заказам, по затратам на производство, не давшим продукции и т.д.

Дт сч. 76 "Расчеты по претензиям" — на списание потерь незавершенного производства по продукции, снятой с производства по инициативе заказчика, который признан в добровольном порядке или на основании решения хозяйственного суда; на стоимость по действующим тарифам транспортных услуг, оказанных автотранспортным хозяйством для работников своего предприятия,

Дт сч. 92 "Внереализационные доходы и расходы" — некомпенсируемые потери от стихийных бедствий, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий, а также убытков в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных событий, вызванных экстремальными условиями;

Дт сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" — на стоимость выявленных недостач незавершенного производства во вспомогательных цехах,

При распределении затрат сложных вспомогательных производств предварительно оценивают остатки незавершенного производства. Порядок их оценки такой же, как и в основном производстве, за исключением некоторых упрощений. В частности, прямые затраты в незавершенном производстве допускается исчислять по укрупненным нормативам, распределять общепроизводственные расходы - пропорционально заработной плате производственных рабочих. Продукция и работы, сданные по частично выполненным заказам, оцениваются по плановой себестоимости, а фактическая себестоимость определяется после выполнения всего заказа.

Затраты, относящиеся к сданной продукции, работам и услугам, распределяются по потребителям согласно выполненным заказам или пропорционально количеству отпущенной продукции (оказанных услуг, выполненных работ).

1. **Сводный учет затрат на производство**

Сводный учет затрат на производство организуется по бесполуфабрикатному и полуфабрикатному варианту.

При бесполуфабрикатном варианте затраты учитываются по месту их возникновения до выпуска продукции в целом по цеху (переделу), фактическая себестоимость полуфабрикатов не исчисляется, а их движение в производстве отражается лишь в оперативном учете в натуральном выражении в основе незавершенного производства.

Затраты на полуфабрикаты, переданные другим цехам, продолжают числиться в составе производственных расходов цехов-изготовителей до момента выпуска готовой продукции. При исчислении себестоимости готовой продукции затраты цехов, принимающих участие в ее изготовлении суммируются с учетом остатков незавершенного производства.

При полуфабрикатном варианте учета затрат применяется активный счет 21 "Полуфабрикаты собственного производства". Этот счет открывают те организации, которые ведут обособленный учет полуфабрикатов, например, в черной металлургии попередельно учитывается чугун, в резиновой промышленности – резина и клей, в химической (на азотно-туковом заводе) – серная кислота, в текстильной – пряжа и суровье.

По дебету счета 21 "Полуфабрикаты собственного производства" отражают расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов, а по кредиту – стоимость полуфабрикатов, переданных в переработку или реализованных. Аналитический учет ведется по местам хранения полуфабрикатов, по видам, сортам, размерам и т.д.

Таблица Корреспонденция счетов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций |
| 90 | 21 | Реализованы полуфабрикаты собственного производства. |
| 94 | 21 | Произошла недостача полуфабрикатов собственного производства. |
| 91 | 21 | Списаны по аннулированным заказам полуфабрикаты собственного производства. |
| 20 | 21 | Израсходованы полуфабрикаты на производство продукции. |
| 21 | 20 | Оприходованы полуфабрикаты собственного производства. |

**16. Учет результатов деятельности обслуживающих производств**

Для поддержания социального статуса организации и создания дополнительного стимула для качественной и эффективной работы создаются обслуживающие производства. К таким обслуживающим производствам и хозяйствам относятся жилищно-коммунальные хозяйства, осуществляющие эксплуатацию жилых домов и общежитий; столовые и буфеты; детские дошкольные учреждения; дома отдыха, санатории и другие учреждения оздоровительного и культурно-просветительского назначения и др. При этом их деятельность не должна быть прописана в уставе как отдельный вид деятельности.

Учет результатов деятельности обслуживающих производств и хозяйств ведется на активно-пассивном счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Синтетический учет затрат ведется по видам производств и хозяйств в журнале-ордере 10 или с помощью оборотных ведомостей (при автоматизированной системе учета).

Если обслуживающие производства и хозяйства выделены на отдельный баланс и функционируют как структурные подразделения, то информация об их деятельности отражается с использованием счета 79 « Внутрихозяйственные расчеты».

Затраты по содержанию обслуживающих производств и хозяйств отражаются по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», а доходы по кредиту данного счета. Ежемесячно затраты не перекрытые доходами списываются за счет источников финансирования и отражаются по дебету счета 86 «Целевое финансирование и поступления». В учете производятся следующие записи:

Таблица Корреспонденция счетов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций |
| 29 | 70,69,  76… | Отражены затраты обслуживающих производств и хозяйств |
| 76 | 29 | Отражены доходы обслуживающих производств и хозяйств |
| 86 | 29 | Списаны затраты по содержанию обслуживающих производств и хозяйств за счет источников финансирования |
| 92 | 29 | Отнесены затраты по содержанию обслуживающих производств и хозяйств не перекрытые доходами на внереализационные расходы организации |