



Бухгалтерский учет процессов

Выделяют три процесса работы предприятия:

- **Снабжение (заготовки, закупки)** → сырье и материалы как часть материально-производственных запасов (МПЗ)
- **Производство** → себестоимость (затраты)
- **Продажа (реализация)** → готовая продукция, финансовый результат



Нормативное регулирование процессов:

- Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н
- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: утверждены приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н
- Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н
- Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н



Вопрос 1. Процесс снабжения

Материально-производственные запасы (МПЗ) – это активы:

- 1) используемые в качестве **сырья, материалов** при производстве **готовой продукции**, предназначенной для продажи (выполнении работ, оказании услуг);
- 2) предназначенные для продажи (**товары, готовая продукция**);
- 3) используемые для управленческих нужд организации.

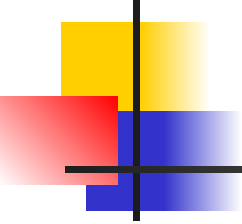
Бухгалтерский учет

сырья и материалов ведется

на счете **10 «Материалы»** (активный счет, по дебету которого отражается поступление материалов, по кредиту – выбытие)

Сырье и материалы как часть МПЗ

принимаются к бухгалтерскому учету **по фактической себестоимости**, которая зависит от способа их поступления на предприятие



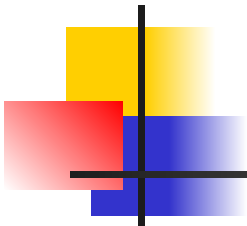
1 способ. Приобретение по договорам купли-продажи

Фактическая себестоимость =

сумма фактических затрат на приобретение
за исключением НДС

Фактические затраты на приобретение:

- 1) Суммы, уплачиваемые по договору поставщику;
- 2) Информационные, консультационные, посреднические услуги;
- 3) Таможенные пошлины;
- 4) Транспортно-заготовительные расходы;
- 5) Иные затраты.



дебет	кредит	Содержание операции
10	60	На сумму поступивших материалов от поставщика без НДС
19	60	На сумму НДС по поступившим материалам, указанную в счете-фактуре
68	19	На сумму НДС к возмещению из бюджета
10	76	На стоимость транспортных расходов, информационных, консультационных и посреднических услуг без НДС
19	76	На сумму НДС по услугам, указанную в счете-фактуре

2 способ. Изготовление собственными силами

Фактическая себестоимость =

сумма фактических затрат, связанных с производством материалов

дебет	кредит	Содержание операции
23	10 сырье	На стоимость сырья, израсходованного на изготовление материалов
23	70	На сумму заработной платы рабочих по изготовлению материалов
23	69	На сумму заработной платы
23	02	На сумму амортизации оборудования вспомогательного цеха
23	76	На сумму прочих затрат
10 м-лы изг. собст. сил.	23	На сумму фактических затрат по изготовлению материалов собственными силами

3 способ. Вклад в уставный капитал

Фактическая себестоимость =

денежная оценка, согласованная учредителями

дебет	кредит	Содержание операции
10	75	На сумму вклада в уставный капитал

4 способ. Получение по договорам дарения

Фактическая себестоимость = текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету

дебет	кредит	Содержание операции
10	98	На стоимость материалов, полученных по договору дарения

5 способ. Получение по договорам мены

Фактическая себестоимость =

стоимость активов, переданных или подлежащих передаче (исходя из цены, по которой обычно организация определяет стоимость аналогичных активов)

Поступление материалов по договору мены (бартера) отражается на счетах бухгалтерского учета как:

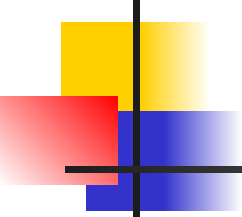
- «покупка» материалов;
- «продажа» готовой продукции, товаров и т.д.



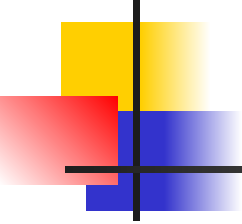
1. Списание сырья и материалов на производство

осуществляется **ОДНИМ ИЗ МЕТОДОВ:**

1) По себестоимости каждой единицы – при котором МПЗ, используемые в особом порядке (драгоценные металлы, материалы, камни и т.д.), или которые не могут обычным образом заменять друг друга, списываются по себестоимости каждой единицы таких запасов



2) По средней себестоимости –
производится по каждой группе запасов путем деления их общей стоимости на их общее количество, складывающихся соответственно из стоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение месяца



3) **ФИФО** – при котором в первую очередь на себестоимость списываются запасы первые по времени приобретения (начиная с остатка на начало месяца) («первый пришёл – первый ушёл», first in – first out)



2 вопрос. Процесс производства

Информация о затратах формируется на следующих активных счетах бухгалтерского учета

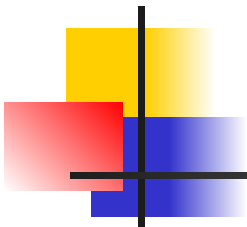
- 1) Счет 20 «Основное производство»;
- 2) Счет 23 «Вспомогательные производства»;
- 3) Счет 25 «Общепроизводственные расходы»;
- 4) Счет 26 «Общехозяйственные расходы»



Счет 20 «Основное производство»:

Предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с производством продукции (работы, услуги) в рамках основной деятельности предприятия

На счет 20 списываются прямые затраты на материалы, заработную плату производственных рабочих, страховые взносы по заработной плате (30%), амортизация основных средств, прочие производственные расходы



дебет	кредит	Содержание операции
20	10	На сумму материалов, списанных на себестоимость продукции основного производства
20	70	На сумму заработной платы основных производственных рабочих
20	69	На сумму страховых взносов (30% от суммы заработной платы)
20	02	На сумму амортизации основных средств
20	76	На сумму прочих производственных затрат (электроэнергия, водо- и теплоснабжение и т.д.)



К счету 20 «Основное производство»

Открываются аналитические счета по видам продукции (работы, услуги)

Например, счет 20, субсчет «Продукция А»; счет 20, субсчет «Продукция Б» и т.д.



Счет 23 «Вспомогательные производства»:

Предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства предприятия

Используется для учета затрат таких вспомогательных цехов, как транспортный, ремонтный, а также связанных с изготовлением деталей, запасных частей и т.д.



Счет 25 «Общепроизводственные расходы»:

Предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с содержанием, организацией и управлением основных и вспомогательных производств предприятия, которые носят косвенный характер, в конце отчетного периода распределяются и списываются на себестоимость (Д-т 20 К-т 25)

Например, содержание и эксплуатация машин и оборудования; амортизация основных средств, используемых в производстве; отопление, освещение и содержание помещений



Счет 26 «Общехозяйственные расходы»:

Предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с управлением предприятия в целом (административно-управленческие расходы)

В конце отчетного периода списываются на финансовый результат (Д-т 90 К-т 26)



Готовая продукция – это

часть материально-производственных запасов;

конечный результат производственного процесса;

изделия, продукты, которые полностью закончены обработкой, отвечают требованиям стандартов и технических условий, приняты службой технического контроля, оформлены приемо-сдаточной документацией и сданы на склад готовой продукции



Учет готовой продукции ведется на счете **43 «Готовая продукция»**

Учет готовой продукции осуществляется одним из способов:

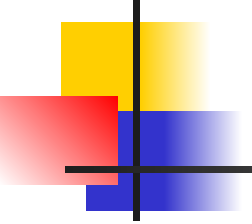
- 1) по **фактической себестоимости**;
- 2) по **плановой (нормативной) себестоимости**

От выбранного способа зависит порядок отражения готовой продукции на счетах бухгалтерского учета

1. Если учет готовой продукции ведется **по фактической себестоимости**, то делается запись

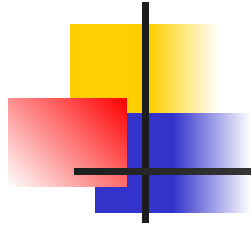
Дебет счета 43, кредит счета 20 – на сумму **фактической себестоимости** принятой к учету готовой продукции

Однако, этот способ на практике применяется нечасто, так как фактическая себестоимость продукции может быть сформирована только в конце отчетного месяца, когда будут выявлены все затраты на производство продукции. Поэтому **невозможно рассчитать фактическую себестоимость продукции по мере ее выпуска и передачи на склад**, что создает неудобства в случае при продаже продукции, в том же месяце, например, 5, 10, 16, 20 числа



2. Поэтому в производственных предприятиях **учет готовой продукции** чаще всего ведется **по плановой (нормативной) себестоимости**

При этом на предприятии устанавливаются **учетные цены** на готовую продукцию (нормативные, плановые, расчетные, цены предыдущего периода и т.д.), которые сохраняются постоянными в течение длительного времени, и по которым продукция принимается к учету на склад, и списывается со склада при ее продаже



В конце месяца, когда будет определена фактическая себестоимость, рассчитывается **разница между плановой и фактической себестоимостью**, которая называется **отклонением**:

экономия – если Факт с/сть < План с/сть,
перерасход – если Факт с/сть > План с/сть)



Вопрос 3. Процесс продажи

Финансовый результат от продажи готовой продукции формируется на счете 90 «Продажи», который является активно-пассивным с односторонним сальдо в виде прибыли или убытка.

Счет 90 предназначен для определения финансового результата по основной (уставной) деятельности предприятия



**Финансовый результат определяется как
разница между доходами и расходами**

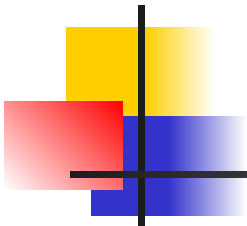
Если

Доходы > Расходы => Прибыль

Доходы < Расходы => Убыток

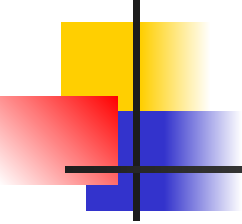
**Доходы отражаются по кредиту счета 90,
расходы – по дебету счета 90**

**Доходы – это выручка от продажи готовой
продукции с НДС (или сумма, указанная
в счете, выставленном к оплате
покупателю)**



В состав **расходов включаются:**

- Себестоимость готовой продукции (плановая или нормативная);**
- Отклонение фактической себестоимости от плановой (нормативной);**
- НДС с объема продаж;**
- Акцизы;**
- Расходы на продажу и т.д.**



**По окончании отчетного периода
счет 90 закрывается с целью определения
финансового результата**

**Если оборот по дебету счета 90 больше оборота по
кредиту, то образуется убыток, который
записывается в кредитовую сторону счета 90**

**Если оборот по дебету счета 90 меньше оборота
по кредиту, то образуется прибыль, которая
отражается в дебетовой стороне счета 90**



Д-т

Счет 90 «Продажи»

К-т

Себестоимость

НДС

Расходы на продажу

Акцизы

Σ расходов

120 000

30 000 прибыль

120 000

Выручка от продажи

готовой продукции

с НДС

Σ доходов

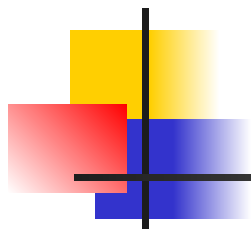
150 000

100 000

20 000 убыток

При формировании финансового результата на счетах бухгалтерского учета делаются записи:

дебет	кредит	Содержание операции
62	90.1	На сумму выручки от продажи готовой продукции в продажных ценах с НДС
90.2	43	На сумму фактической себестоимости готовой продукции
90.2	44	На сумму расходов на продажу, приходящихся на реализованную продукцию
90.3	68	На сумму НДС с объема продаж готовой продукции
99	90.9	На сумму убытка от продажи готовой продукции (если доходы меньше расходов)
90.9	99	На сумму прибыли от продажи готовой продукции (если доходы больше расходов)



Пример.

ООО «Коровка» в октябре 2012 г. реализовало продукцию на сумму 356 000 руб. (в том числе НДС 10%).

Фактическая себестоимость составила – 214 000 руб.

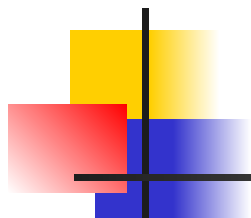
Расходы на продажу составили – 42 500 руб.

Необходимо определить финансовый результат от продажи готовой продукции и отразить его на счетах бухгалтерского учета.



При формировании финансового результата в ООО «Коровка» будут сделаны записи:

дебет	кредит	Содержание операции
62	90.1	на сумму выручки от продажи 356 000 руб. (включая НДС)
90.2	43	на сумму фактической себестоимости 214 000 руб.
90.2	44	На сумму расходов на продажу 42 500 руб.
90.3	68	На сумму НДС с объема продаж 32 363,6 руб. (356 000 × 10% : 110%)



Д-т

Счет 90 «Продажи»

К-т

214 000	356 000
42 500	
32363,6	
Σ расходов = 288 863,6	Σ доходов = 356 000
67 136,4 прибыль	
356 000	356 000



Финансовый результат (прибыль) на счетах бухгалтерского учета ООО «Коровка» отражается следующим образом:

дебет	кредит	Содержание операции
90.9	99	на сумму прибыли от продажи готовой продукции 67 136,4 руб.