

Учёт расходов организации

Тема включает в себя следующие блоки учебного материала

- 1. Учет затрат основного и вспомогательного производства
- 2. Порядок учета и распределения общепроизводственных и общехозяйственных затрат
- 3. Учет брака в производстве
- 4. Учет расходов обслуживающих производств
- 5. Учет расходов будущих периодов
- 6. Учет незавершенного производства

- Методологической основой учета расходов является ПБУ 10/99 "учет расходов" приказ Минфина от 06.05.1999 № 33н.

При изучении данной темы необходимо обратить внимание на:

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в российской федерации утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. N 34н.

1. Учет затрат основного и вспомогательного производства

Затраты становятся расходами в момент их фактического использования в производстве. Расходы принимаются к учету в момент признания доходов (принцип начисления).

Учет затрат основного производства

По способу отнесения на себестоимость продукции все затраты организации делятся на **прямые** и **косвенные**.

Для учета прямых затрат предназначен счет 20 "Основное производство", для учета косвенных - **счета 25 "Общепроизводственные"** и **26 "Общехозяйственные расходы"**.

Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 20 "Основное производство". С целью калькуляции себестоимости единицы продукции, прямые расходы необходимо распределять между видами продукции и учитывать на отдельных субсчетах к счету 20.

Выпущенную продукцию можно учитывать по полной или сокращенной себестоимости

Полная себестоимость (включает прямые и косвенные затраты)

- Д 20 - К 10 - списаны материалы, израсходованные в производстве;
- Д 20 - К 16 - на сумму списанных отклонений в стоимости материалов, израсходованных в процессе производства продукции (работ, услуг), если учет материалов ведется по учетным ценам;
- Де 20 - К 21 - на стоимость полуфабрикатов собственного производства переданных на переработку;
- Д 20 – К 70 - начислена зарплата работникам основного производства;
- Д 20 – К 69 – начислены страховые платежи;
- Д 20 – К 02, 05 - начислена амортизация основных средств нематериальных активов, используемых в основном производстве;
- Д 20 – К 21, 60, 71 - учтены прочие расходы, связанные с производством продукции.
- Д 20 – К 23 - списываются расходы вспомогательных производств;
- Д 20 – К 25, 26, 29 - списываются косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства;
- Д 20 – 28 - списываются потери от брака;
- Д 43, 90-2 - К 20 – отражена суммы фактической производственной себестоимости продукции, работ, услуг.

Сокращенная себестоимость (только прямые затраты)

Если организация учитывает продукцию (работы, услуги) по сокращенной себестоимости, в затраты на ее выпуск включаются только прямые расходы. В бухгалтерском учете делаются записи:

- Д 20 - К 02, 10, 21, 69, 70 - учтены прямые расходы;
- Д 25 - К 02, 10, 69, 70 - учтены общепроизводственные расходы;
- Д 26 - К 02, 10, 69, 70 - учтены общехозяйственные расходы;
- Д 20 - К 25 - списаны общепроизводственные расходы;
- Д 90-2 - К 20 - списана сокращенная себестоимость продукции (работ, услуг);
- Д 90-2 - К 26 - списаны общехозяйственные расходы;
- Д 99 (91-9) - К 91-9 (99) - отражен финансовый результат от реализации продукции (работ, услуг).

Учет затрат вспомогательного производства

Затраты вспомогательных производств учитываются в зависимости от характера технологии выпускаемой продукции.

- Д 23 - К 10, 21, 70, 69 - учтены затраты вспомогательного производства;
- Д 20 - К 23 - списаны расходы вспомогательного производства;

В сложных вспомогательных производствах, производящие разнородную продукцию и имеющие остатки незавершенного производства, учет затрат производств аналогично учету основного производства. При этом прямые затраты учитываются на счете 23, а косвенные - на счете 25 с их последующим распределением на счет 23 пропорционально какой-либо базе.

- Д 23 - К 10 - списаны материалы, израсходованные в производстве;
- Д 23 - К 16 - на сумму списанных отклонений в стоимости материалов, израсходованных в процессе производства продукции (работ, услуг);
- Д 23 - К 70 - начислена зарплата работникам вспомогательного производства;
- Д 23 - К 69 - начислены страховые платежи;
- Д 23 - К 02, 05 - начислена амортизация основных средств, нематериальных активов, используемых во вспомогательном производстве;
- Д 20 - К 21, 60, 71, 76 - учтены прочие расходы, связанные с производством продукции;
- Д 23 - К 25 - списываются косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства;
- Д 20 - К 23 - списываются расходы вспомогательных производств.

2. Порядок учета и распределения общепроизводственных и общехозяйственных затрат

Общепроизводственные расходы

- Д 25 - К 02,05,10,21,60,76,70,69 - учтена сумма общепроизводственных расходов;
- Д 20 - К 25 - списаны общепроизводственные расходы, связанные с деятельностью основного производства;
- Д 23 - К 25 - списаны общепроизводственные расходы, связанные с деятельностью вспомогательного производства;
- Д 29 - К 25 - списаны общепроизводственные расходы, связанные с деятельностью обслуживающего производства;

Общехозяйственные расходы

Д 26 - К 02,05,10,21,60,76,70,69 - учтена сумма общехозяйственных расходов;

- Д 20, 23, 29 - К 26 - если готовая продукция учитывается по полной производственной себестоимости;
- Д 90-2 - К 26 - если используется сокращенная себестоимость, то расходы со счета 26 списываются сразу на прочие расходы.
- Счета 25 и 26 в конце месяца закрываются и сальдо не имеют.

Для распределения общепроизводственных и общехозяйственных затрат необходимо определить базу распределения.

В зависимости от отраслевой принадлежности и вида деятельности такой базой (показателем) может быть *выручка от реализации продукции (работ, услуг), фонд оплаты труда персонала, показатели товарного выпуска в натуральных измерителях или величина прямых затрат.*

Фонд оплаты труда основного производственного персонала ЗАО "Проммаш" за отчетный период составил 300 000 руб. Фонд оплаты труда сотрудников вспомогательного производства (автотранспортного цеха) за этот же период составил 50 000 руб., а сотрудников профилактория, находящегося на балансе предприятия, - 10 000 руб.

Общехозяйственные расходы за месяц определены в размере 100 000 руб. Бухгалтер организации распределил общехозяйственные расходы пропорционально фонду оплаты труда персонала.

Общая сумма расходов на заработную плату за отчетный период равна:

▣ $300\ 000 + 50\ 000 + 10\ 000 = 360\ 000$ руб.

Доля общехозяйственных расходов, которую нужно учесть в затратах основного производства (счет 20), составила:

▣ $300\ 000 : 360\ 000 \times 100\ 000 = 83\ 333,33$ руб.

Доля общехозяйственных расходов, которую нужно учесть в затратах вспомогательного производства (счет 23), равна:

▣ $50\ 000 : 360\ 000 \times 100\ 000 = 13\ 888,89$ руб.

Доля общехозяйственных расходов, которую нужно учесть в затратах на обслуживание профилактория (счет 29), равна:

▣ $10\ 000 : 360\ 000 \times 100\ 000 = 2777,78$ руб.

В учете предприятия данные операции отразятся записями:

- ▣ Дебет 20 - Кредит 26 - 83 333,33 руб. - включена в затраты основного производства доля общехозяйственных расходов;*
- ▣ Дебет 23 - Кредит 26 - 13 888,89 руб. - включена в затраты вспомогательного производства доля общехозяйственных расходов;*
- ▣ Дебет 29 - Кредит 26 - 2777,78 руб. - включена в затраты на содержание профилактория доля общехозяйственных расходов.*

3. Учет брака в производстве

Производственный брак - это продукция, не соответствующая установленным стандартам качества. Потери от брака учитываются в составе прочих расходов при формировании себестоимости.

В зависимости от характера дефектов брак подразделяется на исправимый и неисправимый (окончательный).

Исправимый брак - это продукция, которая может быть использована по прямому назначению после исправления дефектов, причем их исправление технически возможно и экономически целесообразно.

Неисправимый (окончательный) брак представляет собой продукцию, которая не может быть использована по прямому назначению и исправление которой технически невозможно или экономически нецелесообразно.

Кроме того, в зависимости от места обнаружения брак подразделяется на внутренний и внешний.

Внутренним браком считается брак, выявленный в организации до отправки продукции потребителям.

Внешний брак - это брак, выявленный у потребителя в процессе использования или сборки.

Бухгалтерский учет неисправимого внутреннего брака

- Д 28 - К 20, 21,43 - списана себестоимость бракованной продукции;
- Д 10, 21, 41 - К 28 - принята к учету бракованная продукция по цене возможного использования;
- Д 73 -К 28 - начислены суммы, подлежащие взысканию с виновников брака;
- Д 76 - К 28 - начислены суммы, подлежащие взысканию с поставщиков бракованных материалов;
- Д 20, 23 - К 28 - включены в себестоимость продукции потери от брака;

При производстве швейных изделий выявлен неисправимый брак - 10 мужских костюмов. Причиной брака явилось использование некачественной ткани. Затраты швейной организации на изготовление данной продукции составили:

- стоимость израсходованных материалов - 25 000 руб.;
- заработная плата - 15 000 руб.;
- сумма страховых отчислений - 3 900 руб.;
- доля общепроизводственных расходов - 7 500 руб.;
- цена возможной реализации одного костюма - 2 000 руб.

Поставщику некачественного материала предъявлена претензия, сумма к взысканию составляет 21 000 руб.

Д 28 - К 20 - 51 400 руб. - отражена себестоимость бракованной продукции (25 000 руб. + 15 000 руб. + 3 900 руб. + 7 500 руб.);

Д 43 - К 28 - 20 000 руб. - принята к учету бракованная продукция по цене возможной реализации;

Д 76 - К 28 - 21 000 руб. - начислена сумма, подлежащая взысканию с поставщика;

Д 20 - К 28 - 10 400 руб. - включены в себестоимость продукции потери от брака (51 400 руб. - 20 000 руб. - 21 000 руб.).

Бухгалтерский учет исправимого внутреннего брака

- Д 28 - К 10 - списана стоимость сырья и материалов, использованных для исправления брака;
- Д 28 - К 70, 69 - начислена заработная плата рабочим, и страховые платежи с заработной платы рабочих занятым исправлением брака;
- Д 28 - К 25 - списана соответствующая доля общепроизводственных затрат;
- Д 73 - К 28 - начислены суммы, подлежащие взысканию с виновников брака;
- Д 76 - К 28 - начислены суммы, подлежащие взысканию с поставщиков бракованных материалов;
- Д 20, 23 - К 28 - включены в себестоимость продукции затраты на исправление брака;

При производстве швейной продукции выявлен брак. Затраты на изготовление бракованной продукции составили: стоимость израсходованных материалов - 25 000 руб.; заработная плата - 15 000 руб.; сумма страховых отчислений - 3 900 руб.; доля общепроизводственных расходов - 7 500 руб. Итого - 51 400 руб.

Затраты на исправление брака: стоимость израсходованных материалов - 8 000 руб.; заработная плата - 7 000 руб.; сумма страховых взносов - 1 820 руб.; доля общепроизводственных расходов - 1 500 руб.; Итого - 18 320 руб. С виновников брака взыскано 5 000 руб.

Дт 28 Кт 10 - 8 000 руб. - списана стоимость материалов на исправление брака;

Дт 28 Кт 70 - 7 000 руб. - начислена заработная плата за исправление брака;

Дт 28 Кт 69 - 1 820 руб. – начислены страховые взносы;

Дт 28 Кт 25 - 1 500 руб. - списаны общепроизводственные расходы, приходящиеся на исправление брака;

Дт 73 Кт 28 - 5 000 руб. - начислена сумма к взысканию с виновников брака;

Дт 70 Кт 73 - 5 000 руб. - удержана взыскиваемая сумма из зарплаты работников;

Дт 20 Кт 28 - 13 320 руб. - отнесена на себестоимость продукции сумма потерь от брака (8 000 руб. + 7 000 руб. + 1 820 руб. + 1 500 руб. - 5 000 руб.);

Дт 43 Кт 20 - 64 720 руб. - отражена производственная себестоимость готовой продукции (51 400 руб. + 13 320 руб.).

4. Учет расходов обслуживающих производств

Обслуживающие производства и хозяйства предназначены для выполнения работ (оказания услуг) для нужд основного (или вспомогательного) производства, для непроизводственных нужд организации (общеежития, столовые) или для сторонних организаций. Расходы обслуживающих производств распределяются между основным или вспомогательным производства пропорционально какой-либо базе (например, сумме прямых затрат). Остаток по счету 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

- Д 29 - К 10, 70, 69 - списываются прямые расходы непосредственно связаны с деятельностью обслуживающего производства;
- Д 29 - К 23, 25, 26, 29 - списываются косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства;
- Д 10, 40, 43 - К 29 - списываются суммы материальных ценностей и готовых изделий, выпущенных обслуживающими производствами и хозяйствами;
- Д 25, 26 - К 29 - списываются затраты подразделений-потребителей работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами;
- Д90-2 - К29 - списаны расходы обслуживающего производства, связанные с оказанием услуг для сторонних организаций

5. Учет расходов будущих периодов

В процессе производства и учета затрат на него возникают расходы, которые производятся в одном отчетном периоде, а относятся к будущим отчетным периодам – расходы будущих периодов. Перечень расходов будущих периодов открыт. Организация может списывать расходы будущих периодов (в течение срока, к которому они относятся):

- равномерно;
- пропорционально объему выпускаемой продукции (работ, услуг).

В бухгалтерском учете делаются записи:

- Д 97 - К 02, 05, 10, 16, 23, 25, 26, 29, 41, 43, 60, 69, 70, 71, 76 - начислены расходы, понесенные при выполнении работ, затраты на которые учитываются как расходы будущих периодов;
- Д 08, 10, 20, 23, 25, 26, 44, 76 и др. - К 97 - списываются затраты, ранее учтенные как расходы будущих периодов.

6. Учет незавершенного производства

К незавершенному производству согласно п.63 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности относятся: продукция (работы), не прошедшая всех стадий технологического процесса и изделия неукомплектованные, не прошедшие испытаний и технической приемки.

В бухгалтерском учете незавершенное производство может отражаться:

- при единичном производстве - по фактически понесенным затратам
- при массовом и серийном производстве:
 - по фактической производственной себестоимости,
 - по плановой производственной себестоимости,
 - по прямым статьям затрат,
 - по стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов.

Объем незавершенного производства определяют путем инвентаризации или документальным методом. Организации, которые производят продукцию с длительным циклом изготовления или оказывают комплексные услуги (строительные, научные, проектные и др.) могут признавать продажу:

- в целом как законченную и сданную заказчику работу;
- по отдельным этапам выполненной работы.

Первый вариант традиционен, при втором варианте учет ведется с использованием счета 46 "Выполненные этапы по незавершенным работам":

- Д 46 - К 90-1- отражается стоимость оплаченных заказчиком законченных организацией этапов работы;
- Д 62 - К 46 - по окончании всех этапов списывают оплаченную заказчиком стоимость.

Остатки по счету 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" на конец месяца показывают стоимость незавершенного производства.

Спасибо за внимание!

