

Глава 40

Затраты на производство: учет

Производственные затраты собираются по объектам учета и местам возникновения затрат, группируются и отражаются на соответствующих счетах. Синтетический учет затрат на производство промышленных организаций осуществляется с использованием счетов раздела «Затраты на производство» Плана счетов:

- 20 «Основное производство»,
- 21 «Полуфабрикаты собственного производства»,
- 23 «Вспомогательные производства»,
- 25 «Общепроизводственные расходы»,
- 26 «Общехозяйственные расходы»,
- 28 «Брак в производстве»,
- 31 «Расходы будущих периодов»,
- 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и других счетов.

В малых предприятиях для учета затрат на производство используется ограниченная номенклатура счетов.

Учет первичных затрат по местам их возникновения может осуществляться в отдельной системе счетов, состав и методика использования которой устанавливается организацией исходя из особенностей производственной деятельности, структуры и организации управления.

Счет «Общепроизводственные расходы»

Активный счет 25 «Общепроизводственные расходы» предназначен для обобщения информации о косвенных расходах по обслуживанию основного и вспомогательных производств организации. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: по содержанию и эксплуатации машин и оборудования; амортизационные отчисления на полное восстановление и затраты на ремонт основных средств производственного назначения; расходы по страхованию производственного имущества; расходы на отопление, освещение и содержание производственных помещений; арендная плата за производственные помещения, машины и оборудование, другие арендуемые средства, используемые в производстве; оплата труда производственного персонала, занятого обслуживанием производства; другие аналогичные по назначению расходы. К данному счету может быть открыт субсчет «Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования».

- По дебету счета «Общепроизводственные расходы» накапливаются понесенные общепроизводственные расходы – в корреспонденции с кредитом счетов:
- 10 «Материалы», 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» – в сумме стоимости товарно-материальных ценностей, отпускаемых на содержание машин и оборудования, зданий, сооружений, цехов и др.;
 - 16 «Отклонение в стоимости материалов» – в сумме отклонений в стоимости материально-производственных запасов, израсходованных на общепроизводственные нужды (положительным числом или сторно), в случае их учета на счетах 10 «Материалы», 12 «МБП» по учетным ценам;
 - 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – в суммах оплаты труда управленческого персонала цехов, рабочих по наладке и обслуживанию оборудования, рабочих цеха по охране труда и другим работам;
 - 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей» – в суммах отчислений в резервы для покрытия общепроизводственных расходов (на оплату труда);
 - 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – в сумме страховых взносов во внебюджетные социальные фонды (от оплаты труда управленческого персонала цехов и работников, занятых на обслуживании производства);
 - 02 «Износ основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 13 «Износ МБП» – в сумме амортизационных отчислений по внутрицеховому оборудованию, транспорту, инструментам и прочим МБП, нематериальным активам общепроизводственного значения, по которым начисляется амортизация;
 - 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – в сумме стоимости услуг, полученных со стороны на содержание зданий и сооружений цеха (электроэнергия и пр.);
 - 23 «Вспомогательные производства» – в сумме стоимости услуг вспомогательных производств, а также в корреспонденции с другими счетами.

Таблица 40.1 Учет понесенных общепроизводственных расходов

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Использованы материалы на содержание машин и оборудования	Фактическая себестоимость	«Общепроизводственные расходы»	«Материалы»
Начислена оплата труда работникам, занятым обслуживанием производства	Начисленные суммы	«Общепроизводственные расходы»	«Расчеты с персоналом по оплате труда»
Начислена амортизация по основным средствам, оборудованию	Амортизационные отчисления	«Общепроизводственные расходы»	«Износ основных средств»
Списаны услуги вспомогательных производств на общепроизводственные нужды	Расчетная часть стоимости услуг	«Общепроизводственные расходы»	«Вспомогательные производства»
Списана на общепроизводственные нужды соответствующая часть расходов будущих периодов	Расчетная часть расходов	«Общепроизводственные расходы»	«Расходы будущих периодов»

Ученные расходы подлежат распределению по отдельным объектам учета и объектам калькуляции. Порядок распределения общепроизводственных расходов между отдельными объектами учета регулируется соответствующими нормативными актами.

С *кредита* счета 25 «Общепроизводственные расходы» распределенные общепроизводственные расходы списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Часть общепроизводственных расходов при исчислении себестоимости выявленного брака списывается с кредита счета 25 «Общепроизводственные расходы» в дебет счета 28 «Брак в производстве».

Таблица 40.2 Списание общепроизводственных расходов

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Списана часть общепроизводственных расходов на основное производство	Расчетная часть	«Основное производство»	«Общепроизводственные расходы»
Списана часть общепроизводственных расходов на вспомогательные производства	Расчетная часть	«Вспомогательные производства»	«Общепроизводственные расходы»
Списана часть общепроизводственных расходов на увеличение потерь от брака	Расчетная часть	«Брак в производстве»	«Общепроизводственные расходы»

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» закрывается ежемесячно и на отчетную дату имеет нулевое сальдо.

Аналитический учет по счету 25 «Общепроизводственные расходы» ведется по отдельным подразделениям организации и статьям расходов.

Счет «Общехозяйственные расходы»

Активный счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: административно-управленческие расходы; содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизационные отчисления на полное восстановление и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских и консультационных услуг; другие аналогичные по назначению расходы.

По *дебету* счета 26 «Общехозяйственные расходы» отражаются понесенные общехозяйственные расходы – в корреспонденции с кредитом счетов:

- 02 «Износ основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 13 «Износ МБП» – в сумме амортизационных отчислений по объектам

- основных средств, малоценным и быстроизнашивающимся предметам управленческого и общехозяйственного назначения и др.;
- 10 «Материалы», 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» – в части стоимости материально-производственных запасов, отпущенных на содержание зданий, сооружений, заводоуправления и т.п.;
 - 16 «Отклонение в стоимости материалов» – в сумме отклонений в стоимости материально-производственных запасов, израсходованных на общехозяйственные нужды (положительным числом или сторно) при учете запасов на счетах 10 «Материалы», 12 «МБП» по учетным ценам;
 - 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – в сумме расходов по оплате труда работников, занятых управлением и обслуживанием организации в целом;
 - 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – в сумме страховых взносов во внебюджетные социальные фонды (от сумм оплаты труда работников, занятых управлением и обслуживанием организации в целом);
 - 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – на стоимость услуг по содержанию административных зданий и сооружений (электроэнергия, газ, вода и пр.);
 - 31 «Расходы будущих периодов» – в сумме общехозяйственных расходов, учтенных ранее как расходы будущих периодов, в части, относящейся к данному отчетному периоду (подписка на техническую литературу и др.);
 - 67 «Расчеты по внебюджетным платежам», 68 «Расчеты с бюджетом» – в сумме начисленных платежей в бюджет и внебюджетные фонды по налогам, взносам и сборам, относимым на общехозяйственные расходы (платежи за право пользования природными ресурсами и пр.);
 - 90 «Краткосрочные кредиты банков» – в сумме начисленных процентов по полученным банковским кредитам; и с другими счетами.

Таблица 40.3 Учет понесенных общехозяйственных расходов

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Списаны в расход малоценные предметы, используемые на общехозяйственные нужды	Себестоимость МБП	«Общехозяйственные расходы»	«Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы»
Оплачены с расчетного счета общехозяйственные расходы	Выплаченные суммы	«Общехозяйственные расходы»	«Расчетный счет»
Отпущена на общехозяйственные нужды часть готовой продукции	Себестоимость продукции	«Общехозяйственные расходы»	«Готовая продукция»

Расходы, накопленные на дебете счета 26 «Общехозяйственные расходы», подлежат распределению по отдельным объектам учета и объектам калькуляции. Порядок распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов между отдельными объектами учета регулируется соответствующими нормативными актами.

С *кредита* счета 26 «Общехозяйственные расходы» распределенные общехозяйственные расходы списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и на другие счета.

Таблица 40.4 Списание общехозяйственных расходов

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Списана часть общехозяйственных расходов на основное производство	Расчетные суммы	«Основное производство»	«Общехозяйственные расходы»
Списана часть общехозяйственных расходов на увеличение потерь от брака	Расчетные суммы	«Брак в производстве»	«Общехозяйственные расходы»
Списана часть общехозяйственных расходов на капитальные вложения	Расчетные суммы	«Капитальные вложения»	«Общехозяйственные расходы»
Списаны на убытки общехозяйственные расходы по аннулированным заказам	Расчетные суммы	«Прибыли и убытки»	«Общехозяйственные расходы»

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» закрывается ежемесячно и на отчетную дату имеет нулевое сальдо.

Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется по каждой статье соответствующих смет, центрам ответственности и местам возникновения затрат.

Списание общехозяйственных расходов на реализацию

Общехозяйственные расходы можно отнести к условно-постоянным затратам, то есть их величина остается в основном неизменной при изменении объема производства и зависит прежде всего от продолжительности отчетного периода. В связи с этим возможно при калькуляции себестоимости исчислять только прямые и условно-переменные затраты, без включения условно-постоянных общепроизводственных затрат. Полученная величина себестоимости может быть названа *«сокращенной себестоимостью»*.

Если условно-постоянные общехозяйственные расходы исключаются из калькуляции производственной себестоимости, то полная себестоимость продукции исчисляется на этапе реализации. Величина полной себестоимости равна сумме сокращенной производственной себестоимости, условно-постоянных общепроизводственных расходов и совершенных коммерческих расходов. Аргументом в пользу данного способа является упрощение процедуры калькуляции производственной себестоимости.

Если данный подход принят в учетной политике организации, условно-постоянные общехозяйственные расходы по окончании отчетного месяца списываются с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)».

Списаны условно-постоянные общехозяйственные расходы на реализацию			
30.04	«Реализация продукции (работ, услуг)» «Общехозяйственные расходы»	Д-т 36500	К-т 36500

Счет «Основное производство»

Активный счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах основного производства, то есть производства, продукция (работы, услуги) которого явились целью создания данной организации. В частности, этот счет используется для учета затрат:

- промышленных, сельскохозяйственных организаций по выпуску продукции;
- подрядных, геологических и проектно-изыскательских организаций по выполнению строительно-монтажных, геологоразведочных и проектно-изыскательских работ;
- организаций транспорта и связи по оказанию ими услуг;
- научно-исследовательских организаций по выполнению научно-исследовательских и конструкторских работ;
- организаций общественного питания по выпуску собственной продукции (в части сырья и материалов);
- дорожных хозяйств по содержанию и ремонту автомобильных дорог.

По дебету счета 20 «Основное производство» отражаются:

- производственные затраты, непосредственно связанные с выпуском продукции – в корреспонденции с кредитом счетов 10 «Материалы», 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др.;
- себестоимость продукции и услуг вспомогательных производств, используемых для выпуска продукции – в корреспонденции с кредитом счета 23 «Вспомогательные производства»;
- расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства – в корреспонденции с кредитом счетов 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы»;
- расчетная часть совершенных ранее расходов на подготовку и освоение новых производств, списываемая на затраты отчетного периода – в корреспонденции с кредитом счета 31 «Расходы будущих периодов»;
- амортизационные отчисления по основным средствам, МБП, патентам, изобретениям, используемым в основном производстве – в корреспонденции с кредитом счетов 02 «Износ основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 13 «Износ МБП»;
- окончательные потери от брака, относимые на увеличение себестоимости продукции (работ, услуг) основного производства – в корреспонденции с кредитом счета 28 «Брак в производстве». Предварительно себестоимость выявленного в основном производстве неисправимого брака и стоимость работ по исправлению брака были списаны с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 28 «Брак в производстве»;
- прочие совершенные затраты.

Таблица 40.5 Накопление затрат основного производства

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Отпущены сырье и материалы в основное производство	Себестоимость	«Основное производство»	«Материалы»
Начислена оплата труда работников, занятых в основном производстве	Начисленные суммы	«Основное производство»	«Расчеты с персоналом по оплате труда»
Начислены страховые взносы в социальные фонды от оплаты труда работников основного производства	Начисленные суммы	«Основное производство»	«Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»
Начислена амортизация по основным средствам основного производства	Амортизационные отчисления	«Основное производство»	«Износ основных средств»
Включена стоимость услуг сторонних организаций основному производству	Стоимость услуг	«Основное производство»	«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Отнесены на основное производство общепроизводственные расходы	Расчетная часть расходов	«Основное производство»	«Общепроизводственные расходы»
Отнесены на основное производство общехозяйственные расходы	Расчетная часть расходов	«Основное производство»	«Общехозяйственные расходы»
Отнесена стоимость услуг вспомогательных производств	Стоимость услуг	«Основное производство»	«Вспомогательные производства»
Списаны на себестоимость продукции окончательные потери от брака	Потери от брака	«Основное производство»	«Брак в производстве»

В конце отчетного месяца (по завершению выполнения заказа) накопленные на дебете счета 20 «Основное производство» суммы затрат используются для калькуляции фактической производственной себестоимости товарного выпуска, а также стоимости незавершенного производства (по отдельным видам продукции и по организации в целом).

С *кредита* счета 20 «Основное производство» списываются:

- исчисленные суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг (по отдельным их видам) – в дебет счетов: 40 «Готовая продукция», 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 46 «Реализация продукции (работ, услуг)»;
- стоимость возвратных отходов производства – в дебет счета 10 «Материалы».

Сальдо счета 20 «Основное производство» показывает стоимость *незавершенного производства* на отчетную дату.

Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг). Если группировка затрат по местам возникновения и другим признакам, а также калькуляционный

учет не осуществляются в отдельной системе счетов, то аналитический учет к счету 20 «Основное производство» ведется также по подразделениям организации.

Таблица 40.6 Списание затрат основного производства

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Оприходована в течение отчетного месяца выпущенная готовая продукция	Нормативная (плановая) себестоимость	«Готовая продукция»	«Основное производство»
Списаны в конце месяца отклонения фактической себестоимости готовой продукции от нормативной	Сумма отклонений себестоимости	«Готовая продукция»	«Основное производство»
Выпущена готовая продукция (при использовании счета «Выпуск продукции (работ, услуг)»)	Фактическая себестоимость	«Выпуск продукции (работ, услуг)»	«Основное производство»
Реализованы выполненные работы и оказанные услуги основного производства	Фактическая себестоимость	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Основное производство»
Оприходованы возвратные отходы	Оценочная стоимость	«Материалы»	«Основное производство»

Полуфабрикатный и бесполуфабрикатный методы учета затрат

Учет производственных затрат может производиться по полуфабрикатному и бесполуфабрикатному методам. При *полуфабрикатном методе* ведется обособленный учет и калькуляция себестоимости полуфабрикатов собственного производства после каждого передела либо фазы обработки. Данный способ является трудоемким и применяется в случае реализации части полуфабрикатов собственного производства на сторону.

При использовании полуфабрикатного метода с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» списываются затраты, относящиеся к производству полуфабрикатов на определенной фазе обработки (переделе). Затраты, накопленные на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства», используются для калькуляции себестоимости произведенных полуфабрикатов.

При дальнейшей обработке полуфабрикатов их себестоимость списывается с кредита счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» в дебет счета 20 «Основное производство». Если дальнейшая обработка полуфабрикатов не является окончательной, затраты, относящиеся к производству полуфабрикатов следующей фазы (передела), снова списываются с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» и так далее. Недостатком полуфабрикатного метода является повторение по числу фаз обработки (переделов) на счете 20 «Основное производство» затрат, связанных с производством полуфабрикатов.

При *бесполуфабрикатном методе* обособленный учет полуфабрикатов собственного производства не ведется, калькуляция себестоимости полуфабрикатов не производится, счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» не используется. При этом полуфабрикаты собственного производства учитываются в составе незавершенного производства, т.е. на 20 «Основное производство».

Счет «Полуфабрикаты собственного производства»

Активный счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства в организациях, ведущих их обособленный учет. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие изготовленные организацией (при полном цикле их производства) полуфабрикаты: чугун передельный в черной металлургии, сырая резина или клей в резиновой промышленности, серная кислота на азотно-туковых комбинатах химической промышленности, пряжа и суровье в текстильной промышленности и т.д.

По дебету счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» принимаются к учету расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов, — в корреспонденции с кредитом счета 20 «Основное производство».

Оприходованы полуфабрикаты, выпущенные основным производством			
		Д-т	К-т
17.02	«Полуфабрикаты собственного производства» «Основное производство»	1900	1900

С кредита счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» списывается стоимость готовых полуфабрикатов на счета:

- 20 «Основное производство» — в части полуфабрикатов, переданных в основное производство для дальнейшей обработки;
- 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» — в части полуфабрикатов, реализованных на сторону другим организациям и пр.

Списаны на реализацию полуфабрикаты собственного производства			
		Д-т	К-т
22.07	«Реализация продукции (работ, услуг)» «Полуфабрикаты собственного производства»	600	600

Аналитический учет по счету 21 «Полуфабрикаты собственного производства» ведется по местам хранения полуфабрикатов и отдельным наименованиям (видам, сортам, размерам и т.д.).

Счет «Вспомогательные производства»

Активный счет 23 «Вспомогательные производства» предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства или основной деятельности организации. В частности, этот счет используется для учета затрат произ-

водств, обеспечивающих: обслуживание различными видами энергии (электроэнергией, паром, газом, воздухом и др.); транспортное обслуживание; ремонт основных средств; изготовление инструментов, штампов, запасных частей; строительных деталей, конструкций или обогащение строительных материалов (в основном в строительных предприятиях); добычу камня, гравия, песка и других нерудных материалов; лесозаготовки, лесопиление; засолку, сушку и консервирование сельскохозяйственных продуктов (в основном в торговых предприятиях) и т.д.

По дебету счета 23 «Вспомогательные производства» отражаются:

- прямые расходы по выпуску продукции (работ, услуг) вспомогательных производств – в корреспонденции с кредитом счетов 10 «Материалы», 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.;
- косвенные расходы по управлению и обслуживанию вспомогательных производств – в корреспонденции с кредитом счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Расходы по обслуживанию вспомогательного производства могут учитываться непосредственно на счете 23 «Вспомогательные производства» без предварительного накопления на счете 25 «Общепроизводственные расходы», если это является целесообразным;
- окончательные потери от брака вспомогательных производств, относимые на увеличение себестоимости продукции (работ, услуг) вспомогательных производств – в корреспонденции с кредитом счета 28 «Брак в производстве». Предварительно себестоимость выявленного неисправного брака и стоимость работ по исправлению брака были списаны с кредита счета 23 «Вспомогательные производства» в дебет счета 28 «Брак в производстве».

Таблица 40.7 Учет понесенных затрат вспомогательного производства

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Отпущены вспомогательным производствам полуфабрикаты собственного производства	Себестоимость	«Вспомогательные производства»	«Полуфабрикаты собственного производства»
Начислен износ по МБП, используемым в цехах вспомогательных производств	Сумма износа	«Вспомогательные производства»	«Износ МБП»
Списана на вспомогательные производства часть общепроизводственных расходов	Расчетная часть	«Вспомогательные производства»	«Общепроизводственные расходы»
Списана на вспомогательные производства часть общехозяйственных расходов	Расчетная часть	«Вспомогательные производства»	«Общехозяйственные расходы»

С кредита счета 23 «Вспомогательное производство» исчисленные суммы фактической себестоимости продукции (работ, услуг) вспомогательных производств списываются в дебет счетов:

- 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы» – при отпуске продукции (работ, услуг) вспомогательных производств основному производству или основному виду деятельности;

Списаны на цеховые расходы затраты вспомогательных производств

30.03	«Общепроизводственные расходы» «Вспомогательные производства»	Д-т 5000	К-т 5000
-------	--	-------------	-------------

- 45 «Товары отгруженные», 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» – при выполнении вспомогательными производствами работ и услуг для сторонних организаций;

Реализована на сторону продукция (работы, услуги) вспомогательных производств

12.08	«Реализация продукции (работ, услуг)» «Вспомогательные производства»	Д-т 1200	К-т 1200
-------	---	-------------	-------------

- 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)» – при использовании данного счета для учета выпуска готовой продукции (работ услуг) вспомогательных производств; и в дебет других счетов.

Выпущена продукция (работы, услуги) вспомогательных производств

11.03	«Выпуск продукции (работ, услуг)» «Вспомогательные производства»	Д-т 3400	К-т 3400
-------	---	-------------	-------------

Помимо указанного, с *кредита* счета 23 «Вспомогательное производство» списывается стоимость возвратных отходов вспомогательного производства – в дебет счета 10 «Материалы»

Сальдо счета 23 «Вспомогательные производства» показывает фактическую себестоимость *незавершенного вспомогательного производства* на отчетную дату. Аналитический учет по данному счету ведется по видам производств.

Счет «Обслуживающие производства и хозяйства»

Активный счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг обслуживающими производствами и хозяйствами организации. В частности, на данном счете могут быть отражены затраты состоящих на балансе организации жилищно-коммунального хозяйства, пошивочных и других мастерских бытового обслуживания, столовых и буфетов, детских дошкольных учреждений, домов отдыха, санаториев и других учреждений оздоровительного и культурно-просветительного назначения, научно-исследовательских и конструкторских подразделений.

По дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» отражаются:

- прямые расходы обслуживающих производств и хозяйств, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и услуг – в кор-

- респонденции с кредитом счетов 10 «Материалы», 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», счетов учета денежных средств и др.
- расходы и услуги вспомогательных производств, оказанные обслуживающим производствам и хозяйствам — в корреспонденции с кредитом счета 23 «Вспомогательные производства».

Оплачены с расчетного счета расходы обслуживающих производств и хозяйств			
		Д-т	К-т
06.03	«Обслуживающие производства и хозяйства»	700	
	«Расчетный счет»		700

Накопленные на дебете данного счета суммы используются для расчета фактической себестоимости завершенной производством продукции обслуживающих производств и хозяйств, выполненных ими работ и оказанных услуг.

С *кредита* счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» исчисленные суммы себестоимости продукции (работ, услуг) обслуживающих производств и хозяйств списываются в дебет счетов:

- 10 «Материалы», 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы», 40 «Готовая продукция», 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)» — в сумме стоимости произведенных материальных ценностей и готовых изделий;
- 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 43 «Коммерческие расходы» — в сумме стоимости работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами для соответствующих подразделений;

Оказаны обслуживающими производствами услуги общехозяйственного характера			
		Д-т	К-т
18.05	«Общехозяйственные расходы»	800	
	«Обслуживающие производства и хозяйства»		800

- 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» — при реализации сторонним организациям работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами; а также в дебет других счетов.

Сальдо счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» показывает стоимость *незавершенного* производства обслуживающих производств и хозяйств на отчетную дату.

Счет «Брак в производстве»

Активный счет 28 «Брак в производстве» предназначен для обобщения информации о потерях от брака в производстве.

По *дебету* счета 28 «Брак в производстве» отражаются:

- расходы по исправлению исправимого брака, а также затраты на гарантийный ремонт в объеме, превышающем норму — в корреспонденции с

- кредитом счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 25 «Общепроизводственные расходы»;
- фактическая себестоимость выявленного неисправимого брака – в корреспонденции с кредитом счетов 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы» (по продукции основного производства), 23 «Вспомогательное производство» (по продукции вспомогательного производства).

Таблица 40.8 Учет затрат и расходов, понесенных в связи с браком

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Списана себестоимость неисправимого брака в основном производстве	Себестоимость неисправимого брака	«Брак в производстве»	«Основное производство»
Отпущены материалы на исправление брака	Стоимость материалов	«Брак в производстве»	«Материалы»
Начислена оплата труда по работам на исправление брака	Суммы оплаты труда	«Брак в производстве»	«Расчеты с персоналом по оплате труда»
Списана часть общепроизводственных расходов на себестоимость брака	Расчетная часть	«Брак в производстве»	«Общепроизводственные расходы»
Оплачены транспортные расходы по возврату бракованной продукции	Перечисленные суммы	«Брак в производстве»	«Расчетный счет»

По кредиту счета 28 «Брак в производстве» отражаются суммы, уменьшающие потери от брака:

- стоимость отходов по цене возможного использования – в корреспонденции с дебетом счета 10 «Материалы»;

Оприходованы возвратные отходы от списанного окончательного брака

		Д-т	К-т
08.04	«Материалы» «Брак в производстве»	700	700

- стоимость материальных ценностей, которые остались от брака и могут быть использованы как малоценные и быстроизнашивающиеся предметы – в корреспонденции со счетом 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы»;
- суммы, подлежащие удержанию с виновников брака – в корреспонденции с дебетом счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 73-3 «Расчеты по возмещению материального ущерба»;

Начислена стоимость брака ко взысканию с работников – виновников брака

		Д-т	К-т
15.07	«Расчеты с персоналом по прочим операциям» «Брак в производстве»	500	500

- суммы, подлежащие взысканию с поставщиков за поставку недоброкачественных материалов или полуфабрикатов, в результате использования которых был допущен брак – в корреспонденции с дебетом счета 63 «Расчеты по претензиям».

Признаны поставщиком претензии за поставку некачественных материалов			
		Д-т	К-т
11.09	«Расчеты по претензиям» «Брак в производстве»	4000	4000

Разность между оборотом по дебету и оборотом по кредиту показывает величину окончательных потерь от брака. Эта сумма относится на увеличение себестоимости выпускаемой продукции (выполненных работ) списанием ее с кредита счета 28 «Брак в производстве» в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство».

Списаны окончательные потери от брака на себестоимость продукции (работ, услуг)			
		Д-т	К-т
30.04	«Основное производство» «Брак в производстве»	1500	1500

Счет 28 «Брак в производстве» закрывается ежемесячно и на отчетную дату сальдо не имеет. Аналитический учет по данному счету ведется по отдельным подразделениям, видам продукции, статьям расходов, причинам и виновникам брака.

Учет выпуска продукции из производства

Синтетический учет выпуска продукции можно вести в двух вариантах:

- 1) с использованием счета 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)»;
- 2) без использования счета 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Использование счета 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)» позволяет учесть отклонения фактической производственной себестоимости выпущенной продукции от нормативной (плановой) себестоимости. Порядок использования счета 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражен в гл. 13 «Готовая продукция».

Таблица 40.9 Учет выпуска продукции из производства с использованием счета «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Выпущена готовая продукция основного производства	Фактическая себестоимость	«Выпуск продукции»	«Основное производство»
Оприходована выпущенная готовая продукция (по мере выпуска)	Нормативная себестоимость	«Готовая продукция»	«Выпуск продукции»
Списаны в конце месяца положительные отклонения фактической себестоимости продукции от нормативной	Отклонение себестоимости	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Выпуск продукции»

При использовании счета 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)» все отклонения в себестоимости продукции, выпущенной в отчетном периоде, списываются на реализованную в данном месяце продукцию. Перерасход списывается обычной проводкой, экономия сторнируется. Готовая продукция, выпущенная в отчетном периоде, но не реализованная на отчетную дату, оценивается по нормативной себестоимости.

Организация самостоятельно принимает решение об использовании счета 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)». При учете выпуска продукции *без использования счета 37* «Выпуск продукции (работ, услуг)» организация в течение отчетного месяца приходит выпущенную из производства готовую продукцию записью по дебету счета 40 «Готовая продукция» по нормативной себестоимости. По завершению отчетного месяца и после калькуляции себестоимости продукции в дебет счета 40 «Готовая продукция» списываются отклонения себестоимости, относящиеся к выпущенной продукции. Перерасход списывается обычной проводкой, экономия сторнируется.

Таблица 40.10 Учет выпуска продукции без использования счета «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Оприходована в течение отчетного месяца выпущенная готовая продукция	Нормативная (плановая) себестоимость	«Готовая продукция»	«Основное производство»
Списаны в конце месяца положительные отклонения фактической себестоимости от нормативной	Положительные отклонения себестоимости	«Готовая продукция»	«Основное производство»
Списаны в конце месяца отрицательные отклонения фактической себестоимости от нормативной	Отрицательные отклонения себестоимости	Сторно «Готовая продукция»	Сторно «Основное производство»

Учет выполненных на сторону работ и оказанных услуг

Выполненные на сторону работы и оказанные услуги основных цехов и вспомогательных производств списываются на реализацию по факту их сдачи заказчикам. Данная операция отражается записью в сумме фактической себестоимости работ, услуг по кредиту счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» в дебет счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)».

Задолженность за заказчиками в сумме выручки от реализации работ, услуг начисляется по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)». Финансовый результат от реализации выявляется как разница кредитового и дебетового оборотов по счету 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» и списывается на счет 80 «Прибыли и убытки».

Таблица 40.11 Учет реализации работ (услуг) вспомогательного производства с использованием счета «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Выполнены на сторону работы (услуги) вспомогательных производств	Нормативная себестоимость	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Вспомогательные производства»
Списаны на реализацию отклонения себестоимости работ (перерасход – обычной проводкой, экономия – сторно)	Отклонения себестоимости	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Вспомогательные производства»
Начислена задолженность за заказчиками по принятым ими работам (услугам)	Продажная стоимость	«Расчеты с покупателями и заказчиками»	«Реализация продукции (работ, услуг)»
Списан на прибыль финансовый результат от реализации	Превышение оборота по кредиту	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Прибыли и убытки»

Отражение на производственных счетах затрат в разрезе статей расходов

Сырье и материалы

Стоимость материалов, отпущенных для производства продукции, списывается с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счета 20 «Основное производство». Затраты материалов на общепроизводственные нужды являются косвенными расходами и списываются с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы» (включая субсчет «Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования»).

Возвратные отходы (вычитаются)

Возвратные отходы основного производства и вспомогательных производств списывают в соответствии с направлением их использования с кредита счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство» в дебет счетов: 10 «Материалы», 20 «Основное производство» и пр. Объемы возвратных отходов в разрезе источников их поступления фиксируются в ведомостях отходов, поступивших из основного производства.

Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций

Стоимость покупных изделий, полуфабрикатов и производственных услуг сторонних организаций, использованных в производстве, учитывается в составе прямых расходов на изготовление соответствующих видов продукции и отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство» в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Оплата покупных изделий, полуфабрикатов и производственных услуг сторонних организаций отражается по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции с кредитом счета 51 «Расчетный счет».

Топливо и энергия на технологические цели

Стоимость используемой покупной электроэнергии, тепловой энергии и газа отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы» в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». При производстве энергии на технологические цели вспомогательными производствами самой организации ее стоимость отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы» в корреспонденции с кредитом счета 23 «Вспомогательные производства». Расходы топлива на технологические цели списываются с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства».

Заработная плата производственных рабочих

Начисление оплаты труда производственным рабочим отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в разрезе заказов или видов работ. Дополнительная заработная плата производственных рабочих может относиться на себестоимость заказов и видов работ пропорционально основной заработной плате.

Отчисления на социальные нужды

Отчисления на социальные нужды начисляются по кредиту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы». Эта запись отражает образование кредиторской задолженности органам социального страхования и обеспечения.

Расходы на подготовку и освоение производства

При включении расходов на подготовку и освоение производства в состав расходов будущих периодов указанные затраты, произведенные в отчетном месяце, накапливаются на дебете счета 31 «Расходы будущих периодов». При непосредственном включении расходов на подготовку и освоение производства в затраты производства, данные затраты списываются с кредита счета 31 «Расходы будущих периодов» в дебет счетов 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы».

Общепроизводственные расходы основного и вспомогательных производств учитываются на счете 25 «Общепроизводственные расходы».

Общехозяйственные расходы учитываются на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Потери от брака выявляются на счете 28 «Брак в производстве» и списываются на увеличение себестоимости продукции (работ, услуг) основного производства (в дебет счета 20 «Основное производство»), и на увеличение себестоимости продукции (работ, услуг) вспомогательных производств (в дебет счета 23 «Вспомогательное производство»).

Прочие производственные расходы распределяются по объектам калькуляции и учитываются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 20 «Основное производство».

Коммерческие расходы не учитываются на производственных счетах. Они учитываются на счете 43 «Коммерческие расходы» и списываются в дебет счета 46 «Реализация продукции, работ, услуг».

Последовательность синтетического учета затрат на производство

Учет затрат на производство в отчетном месяце производится в следующей последовательности:

- 1) на дебете счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» отражаются сгруппированные первичные затраты;
- 2) с кредита счета 31 «Расходы будущих периодов» в дебет счетов 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» списывается расчетная часть расходов будущих периодов, относящаяся к данному месяцу;
- 3) по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции с кредитом счета 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей» отражается резервирование средств для предстоящих расходов и платежей производственного характера;
- 4) с кредита счета 25 «Общепроизводственные расходы» в дебет счета 23 «Вспомогательные производства» списывается часть общепроизводственных расходов, относящихся к вспомогательным производствам. Указанные расходы распределяются между продукцией (работами, услугами) вспомогательных производств;
- 5) с кредита счета 23 «Вспомогательные производства» в дебет счетов 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» списывается фактическая себестоимость продукции (работ, услуг) вспомогательных производств, распределенная между цехами основного производства и службами организации;
- 6) с кредита счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство» в дебет счета 28 «Брак в производстве» списывается фактическая себестоимость неисправимого брака в основном и вспомогательных производствах. С кредита счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 25 «Общепроизводственные расходы» в дебет счета 28 «Брак в производстве» списываются затраты по исправлению исправимого брака;
- 7) с кредита счета 25 «Общепроизводственные расходы» в дебет счета 20 «Основное производство» списываются общепроизводственные затраты, распределенные по отдельным видам продукции основного производства;
- 8) с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 20 «Основное производство» списываются общехозяйственные расходы, распределенные по видам продукции основного производства;

- 9) с кредита счета 28 «Брак в производстве» в дебет счета 20 «Основное производство» списываются окончательные потери от брака, относящиеся на себестоимость произведенной продукции;
- 10) величины фактической производственной себестоимости по всей номенклатуре готовой продукции списываются с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счетов 40 «Готовая продукция» либо 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Конечное сальдо счета 20 «Основное производство» отражает стоимость незавершенного производства.

Определение экономических элементов затрат на производство

Группировка затрат и действующая система синтетических счетов бухгалтерского учета приспособлены к отражению затрат в разрезе статей расходов. Затраты на производство по организации в целом, сгруппированные по экономическим элементам затрат, определяются на основе оборотов соответствующих счетов.

Затраты по элементу *«Материальные затраты»* определяются по кредитовым оборотам счетов учета материальных ценностей в части корреспонденции с дебетом производственных счетов. Например, затраты сырья и материалов определяются как оборот по кредиту счета 10 «Материалы» в корреспонденции с дебетом производственных счетов.

Затраты по элементу *«Затраты на оплату труда»* определяются по кредитовому обороту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Затраты по элементу *«Отчисления на социальные нужды»* определяются по кредитовому обороту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Затраты по элементу *«Амортизация основных средств (фондов)»* определяются по кредитовому обороту счета 02 «Износ основных средств».

Затраты по элементу *«Прочие расходы»* определяются по кредитовым оборотам счетов 50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и др.

Вопросы

1. Какие счета бухгалтерского учета используются в учете затрат на производство?
2. На каком счете выявляется стоимость незавершенного производства на конец месяца?
3. В чем состоят полуфабрикатный и бесполуфабрикатный методы учета затрат на производство?
4. Укажите варианты учета выпуска продукции из производства.
5. Каким образом на счете 28 «Брак в производстве» выявляются окончательные потери от брака?
6. Опишите последовательность синтетического учета затрат на производство.