

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ  
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ  
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«САМАРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АРХИТЕКТУРНО – СТРОИТЕЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
*Кафедра экономики*

**Дисциплина «Бухгалтерский учет»**

Лекция № 11 на тему:

**«Учет затрат на производство»**

*1 Учет прямых и косвенных затрат на производство.*

*2 Учет незавершенного производства. Сводный учет затрат.*

Составил: доцент Куканова Н.В.

Самара 2015

## 1 Учет прямых и косвенных затрат на производство

Основная задача организации – это производство продукции, выполнение работ, оказание услуг. В процессе производства готовой продукции и при выполнении работ, оказании услуг расходуются природные ресурсы, предметы и средства труда, затрачиваются суммы на оплату труда работников и на соответствующие им социальные расходы.



Предприятия ведут 2 варианта учета затрат на производство:

первый - для целей бухгалтерского учета (в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации»), а второй - для целей налогового учета (для расчета налога на прибыль в соответствии с главой 25 НК РФ).

**ПБУ 10/99 «Расходы организации»** предписывает группировать расходы по обычным видам деятельности по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

В то же время бухгалтерский учет построен из получения данных по статьям калькуляции (затрат), т.к. статьи затрат показывают не только, что израсходовано, но и на какие цели. Например, согласно ст.253 НК РФ расходы, связанные с выполнением и реализацией СМР, для целей налогообложения подразделяются на:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации;
- прочие расходы.



Конкретный перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно в учетной политике организации. Знание структуры и состава затрат на производство позволяет оптимизировать эти затраты, таким образом, управляя себестоимостью продукции, в условиях жёсткой конкуренции, позволяет предприятиям выживать на рынке.

Рассмотрим такие понятия как затраты и расходы:

**ЗАТРАТЫ** – это представленная в денежном выражении **стоимость ресурсов, использованных организацией в ходе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг**

**РАСХОДЫ** – это **уменьшение экономических выгод** в результате выбытия активов или увеличения обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества

Также расходы могут подразделяться на две составляющие:  
**расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.**

#### **РАСХОДЫ ПО ОБЫЧНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ - это**

- расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;
- расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки материально-производственных запасов для целей производства продукции;
- расходы, связанные с продажей товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы

#### **ПРОЧИЕ РАСХОДЫ - это**

- расходы, связанные с выбытием активов; с участием в уставных капиталах других организаций; с уплатой штрафов, неустоек; с ликвидацией последствий чрезвычайных обстоятельств (стихийных бедствий, аварий, национализации) и т.п.

По способу включения в себестоимость затраты подразделяются на:

- 1) **прямые** затраты (затраты, которые могут быть прямо отнесены на затраты определенного вида продукции в соответствии с имеющимися документами);
- 2) **косвенные или накладные** затраты (например, затраты на освещение и отопление цеха), которые в конце месяца распределяют расчетным путем на разные виды продукции.

По отношению к объему производства затраты могут быть классифицированы как:

- 1) **переменные** (которые находятся в прямой зависимости от объемов производства, например, материалы).
- 2) **постоянные** или условно-постоянные (которые не находятся в прямой зависимости от объемов производства, например, освещение и отопление, амортизация здания).

Независимо от того, что составляет основную производственную деятельность организации, такой учет ведется на синтетическом счете 20 «Основное производство». Активный счет 20 используется для учета **прямых расходов** на производство продукции. **Косвенные затраты** демонстрирует, например, счет 26 «Общехозяйственные расходы». Ниже приведена схема записей при учете затрат на основном производстве на счете 20, а также классификация этих записей в соответствии с ПБУ 9/99:

Содержание хозяйственной операции	Первичный документ	Д	К
<b>Материальные затраты</b>			
Списаны материалы на нужды основного производства	Требование-накладная, лимитно-заборная карта	20	10
<b>Расходы на оплату труда</b>			
Начислена заработная плата работникам основного производства	Расчетные документы бухгалтерии	20	70
<b>Отчисления на социальные нужды</b>			
Начислены страховые взносы	Расчетные документы бухгалтерии	20	69
<b>Амортизация</b>			
Начислена амортизация ОС	Расчетные документы бухгалтерии	20	02
Начислена амортизация НМА	Расчетные документы бухгалтерии	20	05
<b>Прочие расходы</b>			
Учены в составе затрат на основное производство услуги организации-подрядчика	Счет, договор, акт приема-передачи работ, услуг	20	60
Учены в составе затрат на основное производство расходы, понесенные подотчетным лицом для нужд основного производства	Авансовый отчет подотчетного лица, акт приема-передачи работ, услуг	20	71
Списаны на расходы основного производства общепроизводственные расходы (при методе учета полной себестоимости)	Расчетные документы бухгалтерии	20	25
Списаны на расходы основного производства общехозяйственные расходы (при методе учета полной себестоимости)	Расчетные документы бухгалтерии	20	26

С целью калькуляции себестоимости единицы продукции, прямые расходы необходимо распределять между видами продукции и учитывать на отдельных субсчетах к счету 20. Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец месяца показывает себестоимость незавершенного производства.

Следует отметить, что для учета затрат на производство продукции и других подобных расходов, помимо счета 20 «Основное производство», используются и другие счета:

- 21 «Полуфабрикаты собственного производства»
- 23 «Вспомогательные производства»
- 25 «Общепроизводственные расходы»
- 26 «Общехозяйственные расходы»
- 28 «Брак в производстве»
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»
- 96 «Резервы предстоящих расходов»
- 97 «Расходы будущих периодов».



Порядок отражения затрат на этих счетах аналогичен порядку, используемому для учета затрат на счете 20. Главное различие заключается в том, что на этих счетах группируются затраты, относящиеся к другим видам производства.

Например, в частности, на счете 23 «Вспомогательные производства» учитываются расходы, которые играют вспомогательную роль по отношению к основному производству. Например, если говорить о промышленном производстве, то это подстанции, обеспечивающие основное производство электроэнергией, котельные, ремонтные мастерские и т.д. Остаток по счету 23 «Вспомогательные производства» на конец месяца показывает себестоимость незавершенного производства инструментальных и ремонтных цехов.

**На счете 25 «Общепроизводственные расходы»** учитываются расходы, которые носят производственный характер, но не относятся непосредственно к производству продукции. Например, это могут быть затраты на ремонт и обслуживание строительных машин и механизмов. Счет 25 сальдо на отчетную дату не имеет, следовательно, в балансе не отражается. Затраты, собранные в течение месяца по дебету счета 25, в конце месяца распределяются между видами продукции пропорционально некоторой базе, например, пропорционально заработной плате рабочих основного производства.

На счете 25 могут учитываться:

### **ЗАТРАТЫ НА ОБСЛУЖИВАНИЕ**

- на содержание и эксплуатацию машин и оборудования;
- амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств производственного назначения;
- расходы по страхованию имущества;
- на отопление, освещение и содержание помещений;
- на арендную плату за помещения и оборудование, используемые в производстве;
- на заработную плату работников, занятых обслуживанием производств

Затраты на обслуживание производств отражаются на счете 25 «Общепроизводственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. В конце месяца общепроизводственные расходы по цеху полностью переносятся на себестоимость продукции (работ, услуг) основного (и вспомогательного) производства

<b>ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ОПЕРАЦИЯ</b>	<b>Д</b>	<b>К</b>
Отражаются затраты по обслуживанию производства	25	02,04,05,10,70...
Затраты по обслуживанию в конце месяца включены в себестоимость продукции	20	25

**На счете 26 «Общехозяйственные расходы»** ведут учет расходов по управлению и обслуживанию предприятия в целом. Этот счет служит для обобщения затрат на управление организацией. В частности, расходы на содержание бухгалтерии обычно относят на этот счет. Например, расходы на канцелярские товары в бухгалтерии, расходы на оплату труда директора организации, тоже должны быть включены в себестоимость продукции.

Существует несколько способов списания косвенных расходов. Например, все они в конце месяца могут быть списаны на счет основного производства, а для того, чтобы включить их в себестоимость единицы продукции достаточно будет разделить сумму косвенных расходов на количество продукции.

Второй способ учета общехозяйственных расходов заключается в их списании на счет учета продаж. Счет 26 сальдо на отчетную дату не имеет, следовательно, в балансе не отражается. Затраты, собранные в течение месяца по дебету счета 26, в конце месяца распределяются между видами продукции пропорционально некоторой базе, также, например, пропорционально заработной плате рабочих основного производства.

На счете 26 учитываются следующие расходы:

#### ЗАТРАТЫ НА УПРАВЛЕНИЕ

- административно-управленческие расходы;
- расходы на содержание персонала, не связанного с производственным процессом;
- амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;
- арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;
- расходы на оплату информационных, аудиторских, консультационных услуг и т.д.

**ЗАТРАТЫ НА УПРАВЛЕНИЕ** учитываются на активном счете 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов с другими организациями и др. В конце месяца общехозяйственные расходы полностью переносятся на себестоимость продукции (работ, услуг) основного (и вспомогательного) производства.

ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ОПЕРАЦИЯ	Д	К
Отражаются затраты по управлению и обслуживанию организации	26	02,05,10,69,70...
Списываются затраты по управлению:		
1-й способ	20,23	26
2-й способ	90	26

## 2 Учет незавершенного производства. Сводный учет затрат.

**НЕЗАВЕРШЕННОЕ ПРОИЗВОДСТВО** – это продукция (работы), не прошедшая всех стадий производственного или технологического процесса, а также неуккомплектованные изделия и не прошедшие испытаний и технической приемки.

Остаток на конец месяца по счету 20 «Основное производство» показывает стоимость незавершенного производства

**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.

Оценка остатков НЗП производится на основании данных первичных учетных документов о движении и об остатках сырья и материалов. Наличие и величина остатков незавершенного производства зависят от характера и длительности технологического процесса, а также особенностей выпускаемой продукции.

## ОБОБЩЕНИЕ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

### 1 ЭТАП

В течение месяца все затраты отражаются на общих калькуляционных счетах (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства») и собирательно-распределительных счетах (25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 97 «Расходы будущих периодов»)

### 2 ЭТАП

По окончании месяца учтенные на собирательно-распределительных счетах расходы, а также расходы вспомогательных производств списываются на счет основного производства: Д 20 «Основное производство» - К 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и т.д.

### 3 ЭТАП

Суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ, оказанных услуг списываются на счета учета готовой продукции, ее выпуска и продаж.

При выполнении работ или оказании услуг:

Д-т 90 «продажи»

К-т 20 «Основное производство»

Аналитический учет затрат на производство организуется в соответствии с требованиями отраслевых инструкций по планированию, учету и калькулированию.