

Клинаечев Е.Н.

студент 4 курса

Московский финансово-юридический университет

Россия, г. Москва

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ И ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ ОРГАНИЗАЦИИ

Аннотация

Данная статья посвящена особенностям бухгалтерского учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов организации.

Ключевые слова: общехозяйственные расходы, затраты, общепроизводственные расходы, бухгалтерский учет, основное, вспомогательное и обслуживающее производство.

FEATURES OF ACCOUNTING OF GENERAL PRODUCTION AND GENERAL ECONOMIC EXPENSES OF THE ORGANIZATION

Annotation

This article is devoted to the peculiarities of accounting of general production and general economic expenses of the organization.

Keywords: general economic expenses, expenses, general production expenses, accounting, main, auxiliary and service production

Затраты на содержание, организацию и управление цехами (другими производственными подразделениями) основного, вспомогательного и обслуживающего производств относятся к общепроизводственным расходам. В состав общепроизводственных расходов включаются:

- стоимость материалов, запасных частей, использованных для обслуживания и ремонта производственного оборудования;
- затраты на оплату труда сотрудников, занятых обслуживанием производства (мастеров, начальников цехов, технологов, рабочих,

осуществляющих техническое обслуживание и ремонт технологического оборудования), с отчислениями на социальные нужды;

- амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве;

- расходы на демонтаж оборудования, затраты на материалы, детали, покупные полуфабрикаты, используемые при наладке оборудования;

- арендная плата за помещения, машины, оборудование и другие основные средства, используемые в производстве;

- расходы, связанные с эксплуатацией основных средств, непосредственно задействованных в производстве (газ, топливо, электроэнергия и т.д.);

- амортизационные отчисления по нематериальным активам, используемым в производстве;

- стоимость недостач и потерь от простоев, порчи ценностей в производстве и на складах и т.д.

В течение отчетного периода общепроизводственные расходы отражаются по дебету одноименного счета 25. При этом учет расходов на счете 25 ведется в разрезе каждого производственного подразделения. В учете общепроизводственные расходы отражаются проводками:

Д-т сч. 25 К-т сч. 10 - списана стоимость материалов, запасных частей, использованных для обслуживания и ремонта оборудования;

Д-т сч. 25 К-т сч. 70 - начислена зарплата сотрудников общепроизводственного персонала;

Д-т сч. 25 К-т сч. 69 - начислены взносы на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование и взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний с зарплаты общепроизводственного персонала;

Д-т сч. 25 К-т сч. 23 (60,76) - списаны расходы на содержание помещений (ремонт, плата за аренду помещений, оборудования, оплата коммунальных услуг ит. д.);

Д-т сч. 25 К-т сч. 02 (05) - начислена амортизация по основным средствам (нематериальным активам), используемым в основном (вспомогательном) производстве. Такой порядок бухгалтерского учета общепроизводственных расходов следует из положений п. 9 ПБУ10/99, Инструкции к плану счетов, письма Минфина России от 08.11.2005 № 07-05-06/294.

Затраты, связанные с управлением компанией, организацией ее хозяйственной деятельности, содержанием ее общего имущества, относятся к общехозяйственным расходам. В состав общехозяйственных расходов включаются:

- затраты на оплату труда административно-управленческого и общехозяйственного персонала (с отчислениями на социальные нужды);
- арендная плата, амортизация, затраты на текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря общefирменного и управленческого назначения;
- затраты на охрану;
- расходы на подготовку кадров и подбор персонала;
- представительские расходы;
- расходы на оплату услуг связи;
- коммунальные расходы;
- канцелярские и почтово-телеграфные расходы;
- расходы на охрану труда и т. д.

В течение отчетного периода общехозяйственные расходы отражаются по дебету одноименного счета 26:

Д-т сч. 26 К-т сч. 10 (21) - списаны материалы (полуфабрикаты собственного производства), израсходованные на общехозяйственные нужды;

Д-т сч. 26 К-т сч. 70 - начислена зарплата административно-управленческого и общехозяйственного персонала;

Д-т сч. 26 К-т сч. 69 - начислены взносы на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование и взносы на страхование от

несчастных случаев и профзаболеваний с зарплаты административно-управленческого и общехозяйственного персонала;

Д-т сч. 26 К-т сч. 60, 76 - учтена в составе общехозяйственных расходов стоимость работ (услуг), выполненных сторонними организациями, например аудиторские, консультационные услуги);

Д-т сч. 26 К-т сч. 02 (05) - начислена амортизация по основным средствам (нематериальным активам) общехозяйственного и управленческого назначения.

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы связаны с выпуском разных видов продукции (работ, услуг), т. е. они обеспечивают работу организации в целом. Поэтому в отличие от прямых (основных) затрат эти расходы считаются косвенными (накладными).

В конце отчетного периода счета 25 и 26 закрываются. Накопленные на них расходы списываются в дебет счетов: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» или 90 «Продажи» пропорционально показателям, которые должны быть установлены в учетной политике для целей бухгалтерского учета (п. 7 ПБУ 1/2008).

Базой для распределения косвенных расходов между основным, вспомогательным и обслужи-

вающим производствами могут быть, например, следующие показатели:

- заработная плата основных производственных рабочих;
- прямые затраты при цеховой структуре организации;
- количество отработанных машино-часов работы оборудования;
- размер производственных площадей;
- материальные затраты;
- объем выработки в натуральных или стоимостных показателях.

Например, в производствах со значительной долей расходов на оплату труда косвенные расходы целесообразно распределять пропорционально

зарплате основных производственных рабочих. Косвенные расходы распределяются пропорционально материальным затратам (стоимость сырья, материалов, запасных частей и т.д.) в том случае, если они составляют значительную долю в себестоимости произведенной продукции.

Рассмотрим пример распределения косвенных расходов, связанных с выполнением производственного заказа. Организация применяет позаказный метод калькулирования себестоимости. В январе 2021 г. ООО «Колыма Минералз» приняло и выполнило два производственных заказа (№ 1 и 2) на изготовление специального оборудования. Учетной политикой компании предусмотрено, что общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределяются пропорционально зарплате производственных рабочих, занятых в выполнении каждого заказа.

В январе 2021 г. фактическая сумма расходов составила: общепроизводственных - 100 000 руб. и общехозяйственных - 125 000 руб.

Прямые расходы по заказу № 1 составили:

- стоимость израсходованных материалов - 82 300 руб.;
- зарплата производственных рабочих - 68 500 руб.;
- сумма взносов на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование и взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний с зарплаты производственных рабочих - 18 427 руб.

Итого по заказу № 1 - 169 227 руб.

Прямые расходы по заказу № 2 составили:

- стоимость израсходованных материалов - 151 500 руб.;
- сумма начисленной заработной платы производственных рабочих - 55 000 руб.;
- сумма взносов на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование и

взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний с зарплаты производственных рабочих - 14 795 руб.

Итого по заказу №2 - 221 295 руб.

Общая сумма зарплаты производственных рабочих по обоим заказам составила 123 500 руб. (68 500 руб. + 55 000 руб.). При этом доля зарплаты производственных рабочих в общей сумме их зарплаты по заказу №1 равна - 55 % (68 500 руб.: 123 500 руб.) а по заказу № 2 - 45% (55000 руб.: 123 500 руб.).

Таким образом, на себестоимость заказа № 1 отнесена часть общепроизводственных расходов в сумме 55 000 руб. (0 тыс. руб. • 55%) и часть общехозяйственных расходов в сумме 68 750 руб. (125 тыс. руб. • 55%). В результате фактическая себестоимость заказа № 1 составила: 169 227 руб. + 55 000 руб. + 68 750 руб. = 292 977 руб.

В свою очередь на себестоимость заказа № 2 также отнесена часть общепроизводственных расходов в сумме 45 000 руб. (100 000 руб. - 55 000 руб.) и часть общехозяйственных расходов в сумме 56 250 руб. (125 000 руб. - 68 750 руб.). В результате фактическая себестоимость заказа № 2 составила: 221 295 руб. + 45 000 руб. + 56 250 руб. = 322 545 руб.

При списании общепроизводственных расходов (после их распределения) делается проводка:

Д-т сч. 20 (23, 29) К-т сч. 25 - списаны общепроизводственные расходы за отчетный месяц.

Общехозяйственные расходы можно списывать одним из двух способов:

- на счет 20 «Основное производство» (23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»);
- на счет 90-2 «Себестоимость продаж».

Выбранный способ списания общехозяйственных расходов необходимо закрепить в учетной политике для целей бухгалтерского учета (п. 7 ПБУ 1/2008, п. 20 ПБУ 10/99).

Следует отметить, что в первом случае общехозяйственные расходы формируют «полную» себестоимость готовой продукции и списываются по

окончании месяца. При этом списание общехозяйственных расходов (после распределения) отражается проводкой:

Д-т сч. 20 (23,29) К-т сч. 26 - списаны общехозяйственные расходы, связанные с деятельностью основного (вспомогательного, обслуживающего) производства.

Во втором случае формируется «сокращенная» себестоимость готовой продукции, а общехозяйственные расходы полностью списываются на реализацию независимо от того, сколько продукции было реализовано в отчетном периоде.

В момент перехода права собственности на отгруженную продукцию (результаты работ или услуг) к покупателю отражается выручка от ее продажи, а также списывается себестоимость проданной продукции (работ, услуг):

Д-т сч. 62 К-т сч. 90-1 - отражена выручка от продажи продукции;

Д-т сч. 90-2 К-т сч. 43 - списана фактическая себестоимость отгруженной продукции (выполненных работ, оказанных услуг);

Д-т сч. 90-3 К-т сч. 68, субсчет «Расчеты по НДС» - начислен НДС по реализованной продукции.

В конце месяца списывается сумма общехозяйственных расходов:

Д-т сч. 90-2 К-т сч. 26 - включены в себестоимость продаж общехозяйственные расходы. Такие правила установлены пп. 5 и 12 ПБУ 9/99 и Инструкцией к плану счетов (счета 20,25, 26).

На практике может возникнуть вопрос, как в бухгалтерском учете отражать общехозяйственные расходы, если доходов от своей деятельности организация не получает.

Общехозяйственные расходы (например зарплату управленческого персонала, расходы на аренду офиса и другие расходы, связанные с освоением и развитием бизнеса), как и остальные расходы, нужно учитывать независимо оттого, приведут они к получению дохода или нет (пп. 16-18 ПБУ 10/99). Поэтому, даже если организация не получает доходов от своей

деятельности, эти расходы все равно должны быть полностью отражены на счетах бухгалтерского учета.

Общехозяйственные расходы, которые отражаются на одноименном счете 26, учитываются либо на счете 20 «Основное производство», либо сразу в расходах на производство продукции, т. е. на счете 90 «Продажи», либо же учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов».

В первом случае общехозяйственные расходы будут учитываться в составе расходов основного производства, т.е. по дебету счета 20, формируя полную себестоимость готовой продукции, во втором - они будут непосредственно формировать финансовый результат (убыток) отчетного периода, т. е. учитываться по дебету счета 90-2.

В третьем случае расходы не будут учитываться в себестоимости (формировать убыток), до тех пор, пока организация не начнет получать доходов. Как только организация начнет получать доходы, эти затраты нужно будет перенести на себестоимость продукции (работ, услуг), с производством которой они были связаны. Порядок переноса расходов будущих периодов на себестоимость организация должна определить самостоятельно (п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности). Например, такие расходы можно списывать равномерно в течение периода, утвержденного приказом руководителя организации, или пропорционально доходам, полученным от реализации, или другими способами. При этом конкретный порядок списания расходов будущих периодов закрепляется в учетной политике для целей бухгалтерского учета (п. 4 ПБУ 1/2008).

Следует отметить, что порядок признания косвенных расходов на производство продукции в бухгалтерском и налоговом учете может различаться. Расхождения в учете косвенных расходов приводят к появлению постоянных или временных разниц (пп. 4, 8, 12, 15 и 18 ПБУ 18/02).

Список литературы

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02: приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99: приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н.
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н.