

**А. А. Иванова** – магистрант кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

**И. В. Иванова** (канд. экон. наук, доц.) – научный руководитель

## ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И ИНВЕНТАРИЗАЦИИ НЕЗАВЕРШЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

Особое место в формировании себестоимости продукции (работ, услуг) и финансового результата от основной деятельности организации имеют затраты, понесенные в незавершенном производстве. Продолжающийся характер производственного процесса на предприятии является причиной того, что на момент завершения отчетного периода как в бухгалтерском, так и в налоговом учете всегда имеются остатки продукции (работ), не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, не принятые заказчиком работы и услуги, остатки невыполненных заказов производств и остатки полуфабрикатов собственного производства. Они и относятся к незавершенному производству.

Учет и инвентаризация незавершенного производства играет важную роль. От его правильной организации в значительной мере зависит достоверность определения важнейших экономических показателей работы как предприятия в целом, так и его производственных подразделений – цехов.

В условиях любого промышленного производства редко возникают ситуации, когда все затраты отчетного периода списываются на себестоимость продукции, практически всегда на конец месяца в производстве имеется какой-то остаток «не законченной» продукции с соответствующими затратами.

Согласно пункту 63 «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 29 июля 1998 года №34н (далее – Приказ №34н):

«Продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, относятся к незавершенному производству».

Наличие и размер незавершенного производства (далее – НЗП) зависит от отраслевой направленности организации, от характера и длительности технологического процесса. Остатки незавершенного производства устанавливают путем проведения инвентаризации. Для этих целей могут использоваться самые различные методы: фактическое взвешивание, штучный учет, объемное измерение, использование данных партионного учета, в зависимости от вида изготавливаемой продукции.

Объем НЗП определяют следующими методами: фактическим взвешиванием, штучным учетом, объемным измерением, условным пересчетом и по данным учета поступивших партий. Остатки НЗП на конец отчетного периода в массовом и серийном производстве можно оценивать в балансе *по нормативной* или *плановой производственной себестоимости* (полной или неполной в зависимости от порядка списания общехозяйственных расходов), *по прямым статьям расходов*, а также *по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов*. При единичном производстве НЗП отражают в балансе *по фактическим производственным затратам*.

Отметим, что машиностроительные организации в бухгалтерском учете оценивают незавершенное производство на основе расчета двух показателей: расходов на материалы и заработной платы. Сначала по каждому элементу затрат составляется отдельный расчет, а затем полученные данные суммируются.

Метод оценки НЗП по фактической себестоимости является наиболее распространенным и достоверным. Суть этого метода состоит в том, что по данным инвентаризации определяется количество НЗП на конец отчетного периода. Путем умножения количества на расчетную среднюю себестоимость единицы НЗП определяется фактическая производственная себестоимость всего НЗП на конец месяца.

Оценка по нормативной (плановой себестоимости) применяется в условиях массового и серийного производства. При этом способе оценки применяется учетная (плановая) цена единицы НЗП, рассчитываемая экономистами. Использование учетных цен значительно упрощает учет НЗП, однако в этом случае более трудоемким является процесс определения себестоимости готовой продукции. При

использовании данного метода необходимо вести учет отклонений от стоимости НЗП по учетным ценам и фактической себестоимостью, учитываемой на счете 20 «Основное производство».

Оценка НЗП по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов в основном применяется в материалоёмких производствах. Этот способ отличается от предыдущих тем, что в состав НЗП входят только прямые расходы либо только сырье, материалы и полуфабрикаты, а все остальные затраты, списываются на себестоимость готовой продукции.

*В условиях индивидуального (единичного) производства незавершенное производство оценивается по фактической себестоимости. До тех пор пока изготавливаемое изделие не прошло всех стадий технологического процесса, все затраты по его изготовлению учитываются в составе незавершенного производства.*

Производственная организация должна выбрать способ оценки незавершенного производства и закрепить его в учетной политике.

Под инвентаризацией понимается установление фактического наличия на определенную дату активов и обязательств организации, также объектов, учитываемых на забалансовых счетах, в регистрах налогового учета либо учитываемых внесистемно (к примеру, условные активы и другие характеристики, которые подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности в согласовании с соответствующими Положениями по бухгалтерскому учету).

Количество инвентаризаций в году, время их проведения, объекты инвентаризации устанавливаются руководителем предприятия в приказе об учётной политике либо отдельным приказом. Помимо этого, действующим законодательством предусмотрены случаи обязательного проведения инвентаризации (пункт 2 статьи 12 федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учёте»):

- ежегодно в четвёртом квартале перед составлением годовой бухгалтерской отчётности;
- при продаже имущества, сдаче в аренду;
- при смене материально-ответственного лица;
- при выявлении фактов хищений, злоупотреблений или порчи имущества;
- после стихийного бедствия, пожара, аварии и т. п.;
- при реорганизации или ликвидации предприятия.

Внезапную инвентаризацию целесообразно назначать при наличии данных о фактах:

- обмана потребителей,
- присвоения ценностей,
- изготовления неучтённой продукции,
- неучтённых продаж,
- уничтожения имущества и т. п.

Для уточнения учетных данных о НЗП в установленные сроки проводят его инвентаризацию.

При такой инвентаризации необходимо:

- определить фактическое наличие заделов (деталей, узлов, агрегатов) и не законченных изготовлением и сборкой изделий, находящихся в производстве;
- определить фактическую комплектность НЗП (заделов);
- выявить остаток НЗП по аннулированным заказам, а также по заказам, выполнение которых приостановлено.

В зависимости от специфики и особенностей производства перед началом инвентаризации необходимо сдать на склады все ненужные цехам материалы, покупные детали и полуфабрикаты, а также все детали, узлы и агрегаты, обработка которых на данном этапе закончена.

Заделы НЗП проверяют путем фактического подсчета, взвешивания, перемеривания. Описи составляют отдельно по каждому обособленному структурному подразделению (цех, участок, отделение) с указанием наименования заделов, стадии или степени их готовности, количества или объема, а по строительно-монтажным работам — с указанием объема работ по незаконченным объектам, их очередям, пусковым комплексам, конструктивным элементам и видам работ, расчеты по которым осуществляются после полного их окончания.

Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест, не подвергавшиеся

обработке, в опись незавершенного производства не включают, а инвентаризуют и фиксируют в отдельных описях.

Забракованные детали в описи незавершенного производства не включают — по ним составляют отдельные описи.

По НЗП, представляющему собой неоднородную массу или смесь сырья, в описях, а также в сличительных ведомостях приводят два количественных показателя: количество этой массы или смеси и количество сырья или материалов (по отдельным наименованиям), входящих в ее состав. Количество сырья или материалов определяется техническими расчетами в порядке, установленном отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

При инвентаризации незавершенного капитального строительства в описях указывается наименование объекта и объем выполненных работ по этому объекту с детализацией по каждому отдельному виду работ, конструктивным элементам, оборудованию и т.п. При этом выявляется оборудование, переданное в монтаж, но фактически не начатое монтажом.

На законсервированные и временно прекращенные строительством объекты по результатам инвентаризации составляются описи, в которых приводятся данные о характере выполненных работ и их стоимости с указанием причин прекращения строительства или консервации.

При выявлении недостатков или излишков инвентаризационная комиссия определяет причины и виновников и готовит предложения о порядке списания этих недостатков или излишков. По выявленным недостаткам или излишкам НЗП осуществляют бухгалтерские записи:

Д-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — К-т сч. 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» — на общую сумму выявленных недостатков;

Д-т сч. 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» субсч. 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» — К-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — на сумму недостатков по вине работников цехов;

Д-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др. — К-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — при отсутствии виновных лиц;

Д-т сч. 20 «Основное производство» — К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» — на сумму излишков.

По результатам инвентаризации расходов будущих периодов составляется акт инвентаризации расходов будущих периодов по форме № ИНВ-11.

#### **Библиографический список**

1. Муравичкая Н. К., Корчинская Г. И. Бухгалтерский учет: учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М.: КноРус, 2010.
2. <http://sprbuh.systems.ru>.
3. <http://www.audit-it.ru>.
4. <http://www.2buh.ru>.