

## ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВЕННОГО БРАКА

Н. А. КОЗОДАЕВА

**В статье дано понятие производственного брака и его виды. Автор на основе практических примеров рассматривает особенности бухгалтерского учета производственного брака, в том числе исправимого, неисправимого и внешнего брака. Кроме того, в статье представлена и обоснована информация, с какими счетами корреспондирует счет 28 «Брак в производстве».**

**Ключевые слова:** брак в производстве; исправимый, неисправимый, внешний брак; корреспонденция счетов.

На счете 28 «Брак в производстве» отражается информация о потерях от брака в производстве. Браком в производстве считаются законченные и незаконченные изделия и работы, которые по своему качеству не соответствуют техническим характеристикам, установленным государственными стандартами или самостоятельно на предприятии с учетом запросов рынка. Такие изделия и работы не могут быть использованы по своему прямому назначению либо могут быть использованы лишь после дополнительных затрат на их исправление.

По дебету счета 28 «Брак в производстве» отражаются:

- себестоимость окончательно забракованных изделий и работ – в корреспонденции со счетами учета затрат;
- материальные затраты на исправление брака – в корреспонденции со счетом 10 «Материалы»;
- доля отклонений в стоимости материалов, использованных для исправления брака, – в корреспонденции со счетом 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;
- стоимость полуфабрикатов собственного производства по фактической производственной себестоимости – в корреспонденции со счетом 21 «Полуфабрикаты собственного производства»;
- стоимость забракованной продукции, обнужденной на складе готовой продукции, – в корреспонденции со счетом 43 «Готовая продукция»;
- стоимость работ, услуг, выполненных сторонними организациями по исправлению брака, транспортные расходы, связанные с поставкой материалов, инструментов, работников для выполнения работ по исправлению брака по месту

нахождения покупателя собственным или сторонним транспортом, а также с транспортировкой бракованной продукции от покупателя на склад производителя (поставщика) собственным или сторонним транспортом, а также прочие расходы – в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

- сумма заработной платы, начисленной работникам за работы по исправлению брака, – в корреспонденции со счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», субсчет 01 «Начисленная заработная плата»;

- обязательные страховые взносы с суммы заработной платы работников, начисленной за работы по исправлению брака, – в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;

- суммы командировочных расходов, связанных с представительством при забраковке продукции потребителями, выполнением работ по месту нахождения покупателя, транспортировкой забракованной продукции к поставщику, и прочие подобные расходы – в корреспонденции со счетом 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

По кредиту счета 28 «Брак в производстве» отражаются:

- стоимость забракованных материалов по цене возможного использования – в корреспонденции со счетом 10 «Материалы»;

- суммы, подлежащие взысканию с работников организации, виновных в допущении брака, – в корреспонденции со счетом 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;

- претензии, предъявленные поставщикам товарно-материальных ценностей, использование

которых послужило причиной брака, – в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 02 «Расчеты по претензиям»;

– окончательный брак – в корреспонденции со счетами учета затрат на производство;

– потери от брака, выявленного в процессе обработки, сборки, монтажа или при эксплуатации изделий, переданных покупателям в прошлые

годы – в корреспонденции с субсчетом 91-02 «Прочие расходы», как финансовые результаты прошлых лет [4].

Аналитический учет по счету 28 «Брак в производстве» организуется в разрезе цехов (участков), видов продукции (работ), статей расходов и элементов затрат, причин и виновников брака. При этом счет 28 корреспондирует со следующими счетами, представленными в таблице 1.

Таблица 1

Счет 28 «Брак в производстве» корреспондирует со счетами

По дебету	По кредиту
10 «Материалы»	10 «Материалы»
20 «Основное производство»	20 «Основное производство»
21 «Полуфабрикаты собственного производства»	23 «Вспомогательные производства»
23 «Вспомогательные производства»	29 «Обслуживающие производства и хозяйств»
25 «Общепроизводственные расходы»	73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»
26 «Общехозяйственные расходы»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»	91 «Прочие доходы и расходы»
43 «Готовая продукция»	96 «Резервы предстоящих расходов»
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	99 «Прибыли и убытки»
69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	
71 «Расчеты с подотчетными лицами»	
76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	
91 «Прочие доходы и расходы»	

В целом производственный брак – это продукция (изделия, полуфабрикаты, детали и т. п.), не соответствующая по качеству стандартам, техническим условиям и другой нормативно-технической документации. Брак бывает нескольких видов, так в зависимости от места обнаружения: внутренний (выявленный до того, как бракованная продукция сдана на склад или отгружена покупателю) и внешний (выявленный покупателем бракованной продукции). В зависимости от характера брака: исправимый (частичный) и неисправимый (окончательный).

Все виды брака следует учитывать на счете 28 «Брак в производстве». Чтобы учесть выявленный брак, действуйте следующим образом. В дебет счета 28 отнесите: себестоимость окончательного брака и затраты на исправление частичного брака. В кредит счета 28 отнесите: взыскания с виновников брака и стоимость возвратных отходов по цене возможного использования [1].

Далее определите сумму потерь от брака как разницу между оборотами по дебету и по кредиту счета 28. Схематично это можно представить так: Потери от брака = (Себестоимость окончательного брака + Затраты на исправление частичного брака) – (Взыскания с виновников брака + Стоимость возвратных отходов по цене возможного

использования). Сумму потерь от брака необходимо списать на счета учета затрат:

Дебет 20 (23, 25) Кредит 28 – списаны на затраты производства потери от брака.

Отметим, что исправимый (частичный) брак – это продукция, которую технически возможно и экономически целесообразно исправить в организации. Частичный брак по вине работника оплачивается по пониженным расценкам в зависимости от степени годности продукции (ст. 156 Трудового кодекса РФ). Если исправление брака производят другие работники, заработная плата им начисляется в общеустановленном порядке [1].

Рассмотрим пример: так, работник ООО «Металл» Краснов допустил брак 10 деталей [2]. Брак оказался исправимым. Исправлял брак рабочий Сидоров. Согласно первичным документам расходы на исправление брака составили:

- себестоимость материалов, израсходованных на исправление брака, – 50 руб.;
- заработная плата Сидорова – 100 руб.;
- сумма начисленных обязательных страховых взносов – 34 руб.

В результате бухгалтер ООО «Металл» должен сделать проводки:

Дебет 28 Кредит 10 – 50 руб. – израсходованы материалы на исправление брака;

Дебет 28 Кредит 70 – 100 руб. – начислена заработная плата Сидорову;

Дебет 28 Кредит 69 – 34 руб. – начислены обязательные страховые взносы.

Итого расходы по исправлению брака составили 184 руб. (50 + 100 + 34). При этом с виновника брака – Краснова – было удержано 120 руб. В результате бухгалтер сделал проводку:

Дебет 73-2 Кредит 28 – 120 руб. – отражена сумма, причитающаяся к удержанию с Краснова.

Таким образом, сумма потерь от брака составила 64 руб. (184 – 120). Эта сумма была включена в затраты на производство готовой продукции:

Дебет 20 Кредит 28 – 64 руб. – учтены потери от исправимого брака в затратах основного производства [2].

В свою очередь неисправимый (окончательный) брак – это продукция (изделия) с дефектами, устранить которые невозможно или экономически нецелесообразно. Чтобы рассчитать себестоимость окончательного брака, нужно:

– составить детальную калькуляцию затрат на изготовление бракованной продукции, включая последнюю технологическую операцию, на которой был выявлен брак;

– рассчитать сумму взысканий с виновников брака и стоимость возвратных отходов по цене их возможного использования;

– определить и списать сумму потерь от окончательного брака.

Разберем пример: так, в цехе ООО «Металл» выявлен брак, допущенный работником Красновым. Брак оказался неисправимым. Согласно калькуляции, фактическую себестоимость окончательного брака составили следующие затраты:

1. Сырье и материалы – 70 руб.
2. Транспортно-заготовительные расходы – 12 руб.
3. Заработная плата рабочего – 200 руб.
4. Сумма начисленных обязательных страховых взносов – 68 руб.
5. Доля общепроизводственных расходов – 16 руб.

Итого фактическая себестоимость окончательного брака – 366 руб.

На основании калькуляции бухгалтер сделал проводку:

Дебет 28 Кредит 20 – 366 руб. – отражена фактическая себестоимость окончательного брака.

С виновника брака было удержано 140 руб. При этом бухгалтер сделал проводку:

Дебет 73-2 Кредит 28 – 140 руб. – отражена сумма, причитающаяся к удержанию с Краснова.

Стоимость оприходованных возвратных отходов составила 50 руб. В результате бухгалтер сделал проводку:

Дебет 10 Кредит 28 – 50 руб. – учтены возвратные отходы.

Таким образом, сумма потерь от окончательного брака составила 176 руб. (366 – 140 – 50). Эта сумма была включена в затраты на производство готовой продукции:

Дебет 20 Кредит 28 – 176 руб. – учтены потери от окончательного брака в затратах основного производства [3].

Далее отметим, что внешним браком считается продукция, которую покупатель возвратил организации из-за несоответствия техническим требованиям или из-за прочих неисправимых дефектов. Как правило, внешний брак выявляют не в том месяце, когда продукция была изготовлена, а позднее, когда забракованная продукция уже была продана. Поэтому внешний брак оценивают по полной себестоимости (включая расходы на продажу). Кроме того, в себестоимости внешнего брака учитывают транспортные расходы покупателя, связанные с возвратом забракованной продукции.

Как списать внешний брак, зависит от того, в каком периоде этот брак выявлен, и создает ли ваша организация резерв на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание. Так, если организация резерв на гарантийный ремонт создает, то вне зависимости от того, когда была продана забракованная продукция, сумму потерь от брака спишите за счет созданного резерва:

Дебет 96 Кредит 28 – сумма потерь от брака списана за счет резерва на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание.

Если же организация резерв на гарантийный ремонт не создает и бракованная продукция, возвращенная покупателем, была продана в отчетном году, то сумму потерь от брака вы должны включить в состав затрат на производство продукции:

Дебет 20 Кредит 28 – потери от брака включены в затраты основного производства.

Если бракованная продукция была продана в прошлые годы, то сумму потерь от брака вы должны включить в состав прочих расходов:

Дебет 91-2 Кредит 28 – потери от брака включены в состав прочих расходов [5].

Пример: так, ООО «Металл» отгрузил покупателю в марте готовую продукцию – офисный стол [6]. Цена стола, согласно договору, – 47 200 руб. (в том числе НДС – 7200 руб.). Себестоимость стола – 30 000 руб. ООО «Металл» не создает резервы на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание. При этом бухгалтер сделал проводки:

Дебет 62 Кредит 90-1 – 47 200 руб. – отражена выручка от продажи;

Дебет 90-2 Кредит 43 – 30 000 руб. – списана себестоимость проданного стола;

Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» – 7200 руб. – начислен НДС к уплате в бюджет;

Дебет 51 Кредит 62 – 47 200 руб. – поступили деньги от покупателя.

Получив стол, покупатель обнаружил в нем неустранимые дефекты. Покупатель возвратил стол в ООО «Металл» и потребовал вернуть ранее уплаченные деньги, а также компенсировать расходы, связанные с возвратом стола. Сумма этих расходов составила 1200 руб. В свою очередь ООО «Металл» факт брака признало и согласилось выполнить требования покупателя. Соответствующие документы поступили в бухгалтерию в апреле этого года. При этом бухгалтер сделал проводки:

Дебет 51 Кредит 62 – 47 200 руб. – сторнировано погашение задолженности покупателем;

Дебет 62 Кредит 90-1 – 47 200 руб. – сторнирована выручка от продажи;

Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» – 7200 руб. – сторнирована сумма начисленного НДС;

Дебет 90-2 Кредит 43 – 30 000 руб. – восстановлена (сторнировочная проводка) себестоимость готовой продукции;

Дебет 28 Кредит 43 – 30 000 руб. – себестоимость забракованной продукции учтена в себестоимости внешнего брака;

Дебет 51 Кредит 76 – 47 200 руб. – определена задолженность перед покупателем (восстановлена сумма платежа за отгруженную бракованную продукцию);

Дебет 28 Кредит 76 – 1200 руб. – в себестоимости внешнего брака учтены расходы покупателя по возврату бракованной продукции.

Таким образом, по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» определена задолженность перед покупателем в сумме 48 400 руб. (47 200 + 1200), а по дебету счета 28 «Брак в производстве» – себестоимость внешнего брака в сумме 31 200 руб. (30 000 + 1200).

Задолженность перед покупателем была погашена:

Дебет 76 Кредит 51 – 48 400 руб. – перечислены деньги покупателю.

Полученный от покупателя бракованный стол был разобран. Стоимость возвратных отходов по цене возможного использования составила 21 000 руб. При этом бухгалтер отразил это так:

Дебет 10 Кредит 28 – 21 000 руб. – учтена стоимость возвратных отходов.

Таким образом, сумма потерь от внешнего брака составила: 31 200 руб. – 21 000 руб. = 10 200 руб. В свою очередь бухгалтер сделает проводку:

Дебет 20 Кредит 28 – 10 200 руб. – учтены потери от внешнего брака в затратах основного производства.

#### Литература

1. Воронцова А. Л., Комиссарова И. П., Гришин А. И. План счетов в примерах. Изд. 2-е, перераб. М., 2007.
2. Клокова Н. В. Практический комментарий к Плану счетов бухгалтерского учета: справочник для бухгалтера. М., 2008.
3. Корреспонденция счетов – «Бератор-паблишинг», 2009. URL: <http://www.bazazakonov.ru>
4. О бухгалтерском учете: федер. закон № 129-ФЗ от 21.11.1996. URL: <http://www.consultant.ru>
5. URL: <http://www.consultant.ru>
6. URL: <http://www.garant.ru>

\* \* \*

## FEATURES OF ACCOUNTING OF PRODUCTION WASTE

N. A. Kozodayeva

This paper gives the notion of production waste and its types. Including on practical examples, the author describes the features of accounting of the production waste including reparable, irreparable and visual defective goods. In addition the paper describes and substantiates the information about correspondence of account 28 «Waste in production» with other accounts.

*Key words:* waste in production, reparable, irreparable, visual defective goods, account correspondence.