

Брак в производстве

Основными причинами возникновения брака могут быть: дефекты в сырье, материалах, полуфабрикатах, поставленных внешними поставщиками и (или) перевозчиками; сама организация, неисправность оборудования, неправильная наладка оборудования и инструментов; ошибки в нормативно-технической документации (нормалах, чертежах); недостаточность квалификации рабочих; нарушение технологической дисциплины; чрезвычайное обстоятельство (стихийное бедствие) и др. Такая классификация важна для определения порядка и источника покрытия потерь от брака, его документального оформления.

По месту выявления производственный брак бывает *внутренним* и *внешним*. К первому относится брак, который обнаружен самой организацией. Внешний брак выявляется покупателями или потребителями при эксплуатации объекта (использовании продукции).

По характеру дефектов производственный брак подразделяют на *исправимый* (частичный) и *неисправимый* (окончательный, полный). К исправимому относят продукцию, полуфабрикаты, детали, узлы и изделия, которые могут удовлетворять требованиям стандартов или технических условий после исправления дефектов, повторной переработки или устранения неполадок. Если исправить дефект технически невозможно или расходы по исправлению будут превышать потери от брака, эти детали, узлы и изделия относят к неисправимому (окончательному) браку.

По этапу прохождения (выполнения) технологического процесса внутренний брак может быть выявлен *на этапе*

производства до сдачи продукции (работ) заказчику или *на складе* организации до отправки продукции потребителям.

По **предусмотренности планом** производственный брак подразделяется на *планируемый* (предвиденный, планируемый) и *непланируемый* (непредвиденный). В некоторых производствах брак является неизбежным и включается (нормируется) в плановую калькуляцию. Это брак, вызванный технологическим процессом или другими объективными причинами, описанными в соответствующей технической документации, т.е. объективными причинами, в принципе не зависящими ни от самой организации, ни от ее работников.

По **очевидности выявления** производственный брак подразделяется на *явный* и *скрытый*. Явный брак очевиден, а вот скрытый выявляется в ходе эксплуатации (использования) продукции (изделий).

ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ БРАКА

Отметим, что было трудно найти ответ на вопрос, как документально оформлять брак. Автору удалось обнаружить лишь Акт о браке, недоделках формы С-11, утвержденный постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 11.04.2005 № 13 (с учетом изменений и дополнений) (*приведена ниже*). Этим же постановлением утверждена Инструкция о порядке применения и заполнения унифицированных форм первичной учетной документации в строительстве, в которой относительно брака пунктом 14 приведена информация. Акт о браке, недоделках (форма С-11) составляется комиссией в случае выявления при производстве строительного

монтажных работ брака, недоделок и служит основанием для расчета стоимости работ по исправлению брака, устранению недоделок. После проведения соответствующих работ акт передается в бухгалтерию и служит основанием для списания затрат. Акт на брак в строительных организациях в соответствующих случаях подписывает представитель организации, по вине которой были допущены брак и переделки.

В отраслях промышленности акт на брак составляют, как правило, контролер ОТК, мастер, бригадир или другое должностное лицо и подписывают начальник цеха, участка, исполнитель работ и пр. Работники, виновные в изготовлении брака, должны быть ознакомлены с этим документом.

В некоторых отраслях брак оформляется в накопительных ведомостях отдельно по исправимому и неисправимому браку, в которые вносятся данные о его причинах и виновниках. В первичных документах по учету произведенной продукции и выполненных работ предусматриваются показатели, необходимые для установления количества обнаруженного брака. Эти данные используются при расчетах за брак в порядке, определенном действующим законодательством. Особенности оформления брака продукции и работ в отраслях промышленности и строительстве определяются в ведомственных инструкциях. Однако ведомственных инструкций по документальному оформлению и бухгалтерскому учету брака и потерь от него автору найти не удалось. Лишь в отдельных отраслевых нормативных правовых актах содержатся некоторые рекомендации.

Так, пунктом 4.6.3 Методических рекомендаций по пла-

нированию и учету затрат на производство строительно-монтажных работ, утвержденным приказом Министерства архитектуры и строительства РБ от 11.01.2000 № 3 (далее – Методические рекомендации № 3), определено, что выявленный брак оформляется актом о браке, устанавливаются его виновники и по каждому акту составляется расчет потерь от брака, размер которых определяется по установленным нормативам в соответствии с составом и объемом забракованных работ и затрат по исправлению брака. Аналогичный порядок прописан и в других подобных отраслевых документах. Поэтому далее по тексту будем рассматривать учет потерь от брака на примерах применительно к данному ведомству.

Итак, остается действовать следующим образом. Пункт 9 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18.10.1994 № 3321-ХІІ определяет, что «первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Первичные учетные документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- ▶ наименование, номер документа, дату и место его составления;

- ▶ содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее измерение и оценку в натуральных, количественных и денежных показателях;

- ▶ должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и личные подписи.

В зависимости от характера хозяйственных операций и системы обработки данных в первичные учетные документы мо-

гут включаться дополнительные реквизиты. Поэтому если не удастся найти ни одного типового или ведомственного бланка для документирования брака, нужно разработать и утвердить собственный бланк. Кроме обязательных реквизитов, предусмотренных ст. 9 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности», по мнению автора, в нем обязательно должны указываться:

- ▶ время и дата обнаружения брака;

- ▶ количество единиц бракованной продукции;

- ▶ Ф.И.О. работника, от которого поступил брак;

- ▶ в чем именно заключается брак;

- ▶ условия выявления брака. Следовательно, при составлении акта в некоторых случаях необходимо получить объяснительную записку работника;

- ▶ подпись работника, сдавшего бракованную продукцию, и работника, принявшего ее.

Чтобы ускорить документооборот и снизить расходы времени на составление акта, его форму следует максимально унифицировать. Важно лишь зафиксировать сам факт выявления брака, а причины и конкретные виновники и т. п. должны быть предметом отдельных служебных расследований. На основании проведенного служебного расследования руководителем организации принимается решение о виновнике (виновниках) и возможности исправления выявленного брака.

Внешний брак оформляется Актом о приемке материалов (форма № М-7). Он применяется для оформления приемки материальных ценностей, имеющих количественное и качественное расхождение с данными сопроводительных документов поставщика. Акт в двух экземплярах составляет приемная комиссия с обязательным участием материально ответственного лица и пред-

ставителя отправителя (поставщика) или представителя незаинтересованной организации. Акт утверждается руководителем предприятия (организации) или лицом, на то уполномоченным.

После приемки ценностей акты с приложением документов (товарно-транспортных накладных и других) передают: один экземпляр в бухгалтерию предприятия для учета движения материальных ценностей, другой – отделу снабжения или бухгалтерии для направления претензионного письма поставщику.

В дальнейшем документы по внешнему браку, оформленному данным актом, регулируются в бухгалтерском учете на субсчете 76-3 «Расчеты по претензиям» по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям.

По дебету субсчета 76-3 отражаются, в частности, расчеты по претензиям:

- ▶ к поставщикам материалов, товаров, к организациям, перерабатывающим материалы организации, за обнаруженные несоответствия качества стандартам, техническим условиям, заказу – в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

- ▶ за брак и простои, возникшие по вине поставщиков или подрядчиков, в суммах, признанных плательщиками или присужденных судом, – в корреспонденции с кредитом счетов учета затрат на производство.

Субсчет 76-3 «Расчеты по претензиям» кредитуются на суммы поступивших платежей в корреспонденции с дебетом счетов учета денежных средств. Суммы, которые, как выяснилось впоследствии, взысканию не подлежат, относятся на те счета, с которых были приняты на учет по дебету субсчета 76-3 «Расчеты по претензиям».

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПОТЕРЬ ОТ БРАКА

Пунктом 4.6.1 Методических рекомендаций № 3 установлено, что к потерям от брака строительного производства относятся затраты на переделку некачественно (то есть с нарушением технических условий, СНиПа или проектного решения) выполненных строительно-монтажных работ (далее – СМР) по вине строительной организации, а также затраты по устранению поврежденных ранее выполненных частей и конструкций зданий и сооружений, допущенных в ходе последующего производства работ, а также стоимость окончательно забракованных работ.

Брак в строительном производстве может быть следствием:

- ▶ допущенных отступлений при утверждении проекта и рабочих чертежей;

- ▶ отступления строительной организацией от утвержденного проекта;

- ▶ низкого качества строительных материалов;

- ▶ нарушения норм и правил производства по вине рабочих, технического руководства или ввиду неисправности инструментов и производственных приспособлений.

Затраты по устранению дефектов в строительстве, возникшие по вине заказчика и оплаченные им, к потерям от брака не относятся. Так же как и стоимость неправильно маркированных годных строительных материалов, конструкций, изделий и деталей или строительных материалов, конструкций и деталей, непригодность которых установлена на строительной площадке, изготовленных хозяйственным способом строительными организациями.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ИСТОЧНИКА ПОКРЫТИЯ ПОТЕРЬ ОТ БРАКА

Брак может возникнуть:

- 1) по вине работника, непосредственно изготовившего продукцию (полуфабрикат и т. п.), в результате невнимательности,

халатности, несоблюдения технологии и т. п.;

- 2) не по вине работника, непосредственно изготовившего продукцию (полуфабрикат и т. п.), но по вине других работников этой организации, поставщиков, в результате технологии производства (технически неизбежный брак), форс-мажорных обстоятельств.

С таких позиций к оплате труда бракоделов подходит ст. 71 Трудового кодекса Республики Беларусь от 26.07.1999 № 296-З (с учетом изменений и дополнений) (далее – ТК) «Оплата труда при невыполнении норм выработки, браке, простое, а также при освоении новых производств (продукции)».

ПОРЯДОК ОПЛАТЫ ТРУДА ПРИ ИЗГОТОВЛЕНИИ ПРОДУКЦИИ, ОКАЗАВШЕЙСЯ БРАКОМ

Условно нормы этой статьи по содержанию можно разделить на две части:

- 1) Оплата брака, возникшего не по вине работника. При браке не по вине работника заработная плата **не может быть ниже двух третей** установленной ему тарифной ставки (оклада).

Брак продукции вследствие скрытого дефекта в обрабатываемом материале, а также брак не по вине работника, обнаруженный после приемки изделий органом технического контроля, оплачивается **наравне с годными изделиями**.

- 2) Оплата брака, возникшего по вине работника. Полный брак и простой по вине работника **оплате не подлежат**. Частичный брак по вине работника оплачивается по пониженным, в зависимости от степени годности продукции, расценкам.

Рассмотрим каждую ситуацию на условных примерах.

Оплата труда при изготовлении продукции, оказавшейся браком не по вине работника, осуществляется по сниженным расценкам. Месячная заработная плата работника в этих случаях не может быть ниже 2/3 тарифной ставки ус-

тановленного ему разряда (оклада). Эту норму можно назвать общей: она не ставит порядок оплаты труда по изготовлению бракованной продукции в зависимость от фактического виновника или обстоятельств возникновения брака. То есть независимо от того, возник ли брак в силу форс-мажорных обстоятельств или из-за поставщика, или из-за другого работника этой же организации, оплата труда не может быть ниже 2/3 тарифной ставки установленного ему разряда (оклада).

Но при этом помним, что существует еще технически неизбежный брак. Однако нигде нет ответа на вопрос, в каком размере оплачивать труд работника в случае возникновения такого брака?

Если соблюдать нормы ст. 71 ТК, то оплачивать труд работников, в работе которых предусмотрено появление технически неизбежного брака, нужно по сниженным расценкам. Однако однозначно это утверждать трудно. Но и при наличии возражений со стороны какого-либо контролирующего органа доказать противоположное сложно.

Оплата брака, возникшего по вине работника, предполагает два варианта: либо работник доделывает работу, либо эту работу выполняет другой работник.

Пример 1.

При приемке прорабом выполненной работы по планировке грунта под благоустройство и озеленение выявлено несоответствие требованиям.

В этом случае акт рекомендуется не составлять. А наряд о выполнении работ может быть подписан прорабом только после выполнения работы в соответствии с необходимыми требованиями этим же работником. Ст. 71 ТК определено, что частичный брак по вине работника оплачивается в зависимости от степени пригодности продукции по сниженным расценкам. Однако на переделку

работник расходует рабочее время. Соответственно он делает меньше другой работы, и, как следствие, заработок будет меньше, если у данного работника сдельная оплата труда. Однако в большинстве случаев продукцией являются и работы. Поэтому можно сделать вывод: если работы, услуги, продукция, полуфабрикаты исправляются только силами работника без дополнительных расходов, они могут и должны быть оплачены в полной мере.

Если работу будет переделывать другой работник, то необходимо составить акт. Тогда для него это обычная работа (оплата будет ниже, так как меньше затраты времени и больше норма выработки). А вот работу первого исполнителя следует оплатить по сниженным расценкам. На выявленный брак прораб (мастер) составляет Акт о браке, недоделках формы № С-11 в двух экземплярах. Оба экземпляра подписываются бригадиром либо иным уполномоченным на то лицом и передаются в производственный отдел строительной организации. Один экземпляр Акта о браке прилагается к журналу учета выполненных работ, а второй экземпляр передается в производственный отдел строительной организации. На основании этого документа специалисты производственного отдела строительной организации определяют причины и лицо, по вине которого был допущен брак (далее — виновное лицо). Для этого они получают объяснения виновного лица и дают свое заключение. Акт о браке утверждается главным инженером и передается в бухгалтерию организации для отражения в бухгалтерском учете.

Акт о браке является основанием для учета брака и связанных с ним потерь, а также для расчета сумм, подлежащих удержанию с виновного лица за допущенный брак. Сумма по-

терь от брака определяется на основании поступившего в бухгалтерию Акта о браке, недоделках формы № С-11 в размере всех затрат на его исправление за вычетом сумм, подлежащих удержанию с виновного лица.

Пример 2.

При приемке прорабом выполненной работы по планировке грунта под благоустройство и озеленение выявлено несоответствие требованиям. В этом случае брак возник по вине рабочего И. Однако И. был уволен за прогул, а исправление некачественной работы произвел рабочий П. В этом случае брак возник не по вине работника П., но, несмотря на это, его труд следует оплатить по сниженным расценкам.

Наряду с этим ТК установлено, что работники несут материальную ответственность за ущерб, причиненный организации в результате нарушения возложенных на них трудовых обязанностей. Эта ответственность, как правило, ограничивается определенной частью заработка работника и не должна превышать полного размера причиненного ущерба, кроме случаев, предусмотренных законодательством.

В затратах на исправление брака, допущенного при производстве СМР, отражаются стоимость дополнительно израсходованных материалов, расходы по оплате труда рабочих за разборку, демонтаж и другие дополнительные работы, произведенные в связи с устранением дефектов, расходы по эксплуатации строительных машин и механизмов, использованных при исправлении брака, часть накладных расходов и затрат, связанных с исправлением брака сторонними организациями.

Затраты на исправление брака уменьшаются: на суммы, отнесенные за счет поставщиков и субподрядных организаций (если они признали свою вину); на суммы, возмещенные

виновным лицом; на стоимость материалов, оприходованных при разборке и демонтаже по ценам возможного использования. Разница между затратами на исправление брака и возмещенными суммами представляет собой потери от брака, допущенного при производстве СМР, и включается в себестоимость работ по объектам строительства по прямому признаку с распределением их по соответствующим статьям (элементам) затрат (пункт 4.6.3 Методических рекомендаций № 3).

Потери от брака в строительных организациях учитываются на счете 28 «Брак в производстве» отдельно по браку, допущенному при производстве строительных работ, и браку, имевшему место во вспомогательных производствах, по объектам строительства и видам подсобных производств (пункт 4.6.4 Методических рекомендаций № 3). Данный счет ежемесячно закрывается, и сальдо на конец месяца не имеет.

Фактические затраты на разборку и демонтаж, а также на новое строительство взамен бракованной части СМР или нового монтажа отражаются по дебету счета 28 в корреспонденции с соответствующими счетами (10, 23, 25, 26, 68, 69, 70, 76-2 и др.). По кредиту счета 28 отражаются суммы, относимые на уменьшение потерь от брака (стоимость забракованной продукции по цене возможного использования, суммы, подлежащие удержанию с виновного лица, суммы, подлежащие взысканию с поставщика за поставку некачественных материалов или полуфабрикатов, в результате использования которых был допущен брак, и т.п.), а также суммы, списываемые на затраты по производству как потери от брака.

В бухгалтерском учете операции по исправлению брака и возмещению потерь от брака отражены в таблице.

Таблица

N п/п	Дебет	Кредит	Содержание операции
1	28	60	Оплата выполненных сторонним лицом работ по исправлению брака
2	18-3		Отражение входного НДС по выполненным сторонним лицом работам по исправлению брака
3	76-3	28	Отнесение потерь от брака на виновных поставщиков и субподрядные организации
4	76-3	68-2	Начисление НДС на сумму возмещаемых потерь
5	73-2	28	Возмещение виновным лицом потерь от брака
6	73-2	68-2	Начисление НДС на сумму возмещаемых виновным лицом потерь
7	10	28	Оприходование бракованных конструкций и деталей, а также других материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже бракованной строительной продукции, по ценам их возможного использования
8	20	28	Включение суммы затрат, не компенсируемых виновным лицом, с учетом стоимости оприходованных материалов в себестоимость СМР по тем объектам, на которых выявлен брак

Окончательные потери от брака списываются следующей записью:
Дебет счета 23 – Кредит счета 28 – отражение окончательных потерь от брака, отнесенных на себестоимость продукции (работ) вспомогательных производств.

Форма С-11

		Форма по ОКУД	Коды	
Заказчик _____	_____	по ОКЮЛП		
Генподрядчик _____	_____	по ОКЮЛП		
Подрядчик _____				
Объект _____				
Договор подряда (субподряда)		номер		
		дата		

АКТ
о браке, недоделках

Комиссия в составе:
представителя заказчика (технадзора) _____
(должность, фамилия, инициалы)
представителя генподрядчика (подрядчика) _____
(должность, фамилия, инициалы)
представителя субподрядчика _____
(должность, фамилия, инициалы)
составила настоящий акт о том, что в результате обследования объекта _____
(наименование объекта)
установлено, что _____
(описание брака, недоделок, их местонахождение, площадь, объем)
Комиссия приняла решение о _____
(о сроках исправления, об установлении виновных, об исполнителях,
_____ об источниках возмещения затрат)

Представитель заказчика
(технадзор) _____
(должность) _____ (подпись) _____ (И.О.Фамилия)
М.П.

Представитель генподрядчика _____
(должность) _____ (подпись) _____ (И.О.Фамилия)
М.П.

Представитель подрядчика
(субподрядчика) _____
(должность) _____ (подпись) _____ (И.О.Фамилия)
М.П.

« ____ » _____ 20__ г.

РАСЧЕТ
стоимости работ по исправлению брака, устранению недоделок

N п/п	Вид выполняемых работ, перечень материалов	Обоснование	Единица измерения	Объем работ	Количество материалов		Стоимость материалов, руб.	
					на единицу объема	на весь объем	цена за единицу	сумма
	ИТОГО	х	х	х	х	х	х	

Сумма заработной платы _____ руб.
Стоимость эксплуатации машин и механизмов _____ руб.
Фактическая стоимость материалов _____ руб.
ИТОГО фактическая стоимость затрат _____ руб.

Исполнитель работ _____
(подпись) (И.О.Фамилия)
Инженер ПТО _____
(подпись) (И.О.Фамилия)
Бухгалтер _____
(подпись) (И.О.Фамилия)

«__» _____ 20__ г.

Валентина ЛЕМЕШ, аудитор

Расчеты с организациями-учредителями унитарных предприятий: особенности учета и налогообложения

Сергей КОРОТАЕВ,
генеральный директор
аудиторской компании
«АудитКонсульт»,
кандидат экономических наук

Как показывает практика, у организаций-учредителей унитарных предприятий (УП) возникает целый ряд конкретных вопросов по порядку учета и налогообложения активов, получаемых ими от УП. Вот только некоторые из них:

► подлежат ли налогообложению операции по передаче имущества в безвозмездном порядке от УП организации, которая является учредителем этого УП?

► подлежат ли налогообложению активы, передаваемые УП своим учредителям в порядке расчетов за причитающиеся им дивиденды?

► следует ли рассматривать передачу УП чистой прибыли своему учредителю – юридическому лицу как безвозмездную передачу?

► является ли передача нераспределенной (чистой) прибыли от УП его учредителю передачей активов в пределах одного собственника?

► как следует рассматривать передаваемые денежные средства от УП его учредителю в порядке расчетов с ним – как дивиденды или как активы,

обеспечиваемые нераспределенной прибылью?

Для ответа на поставленные вопросы, обратимся к нормам законодательных актов.

В соответствии со статьей 113 Гражданского кодекса [1] (далее – ГК) унитарным предприятием признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на закрепленное за ней собственником имущество. Имущество частного унитарного предприятия находится в частной собственности физического лица (совместной собственности супругов) либо юридического лица и принадлежит такому предприятию на праве хозяйственного ведения.