Документ предоставлен [КонсультантПлюс](http://www.consultant.ru)

Готовое решение КонсультантПлюс, 17.05.2019

**Как учесть незавершенное производство, готовую продукцию в расходах по налогу на прибыль**

|  |
| --- |
| Организации, которые применяют метод начисления, уменьшают общую сумму расходов на суммы остатков незавершенного производства, остатков продукции на складе и продукции, которая была отгружена, но не реализована на конец отчетного (налогового) периода.Сумму прямых расходов, приходящихся на эти остатки, в текущем отчетном (налоговом) периоде не учитывают. Суммы НЗП включаются в прямые расходы следующего месяца. Прямые расходы по готовой, но не проданной продукции будут учитываться в составе расходов по мере реализации продукции. |

**Оглавление:**

1. [Как определить сумму остатков незавершенного производства при расчете налога на прибыль](#P12)

2. [Как определить остатки готовой продукции на складе при расчете налога на прибыль](#P78)

3. [Как определить остатки отгруженной, но нереализованной продукции при расчете налога на прибыль](#P87)

**1. Как определить сумму остатков незавершенного производства при расчете налога на прибыль**

Организации, которые применяют метод начисления, уменьшают общую сумму расходов на суммы остатков незавершенного производства (НЗП), остатков продукции на складе и продукции, которая была отгружена, но не реализована на конец отчетного (налогового) периода. Величина остатков определяется по ст. 319 НК РФ (абз. 2 пп. 1 п. 3 ст. 315 НК РФ).

Сумму прямых расходов, приходящихся на эти остатки, в текущем отчетном (налоговом) периоде не учитывают. Суммы НЗП включаются в прямые расходы следующего месяца. Прямые расходы по готовой, но не проданной продукции будут учитываться в составе расходов по мере реализации продукции. Под незавершенным производством понимается продукция (работы, услуги) частичной готовности, законченные, но не принятые заказчиком работы и услуги, остатки невыполненных заказов производств и остатки полуфабрикатов собственного производства.

Оценивать остатки НЗП на конец каждого месяца необходимо для того, чтобы определить ту часть прямых расходов текущего месяца (с учетом остатка НЗП на начало месяца), которая приходится на изготовленную в текущем месяце продукцию (выполненные работы, оказанные услуги).

Организации, оказывающие услуги, вправе относить всю сумму прямых расходов отчетного (налогового) периода на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки НЗП (п. 2 ст. 318 НК РФ). Такой порядок они могут установить в своей учетной политике для целей налогообложения.

**Методы оценки остатков незавершенного производства для целей налогообложения прибыли** НК РФ не установлены. Кодекс предписывает только, что оценивать остатки НЗП в налоговом учете надо на конец каждого месяца, используя данные (п. 1 ст. 319 НК РФ):

1. первичных учетных документов о движении и об остатках (в количественном выражении) сырья и материалов, готовой продукции по цехам (производствам и прочим производственным подразделениям);
2. налогового учета о сумме прямых расходов текущего месяца.

Для того чтобы оценивать остаток НЗП на конец каждого месяца, необходимо в учетной политике для целей налогообложения определить:

1. перечень прямых расходов на изготовление продукции (выполнение работ, оказание услуг) (п. 1 ст. 318 НК РФ);
2. механизм распределения прямых расходов по видам продукции (работ, услуг), если невозможно отнести прямые расходы к конкретному производственному процессу по изготовлению определенного вида продукции (работ, услуг) (п. 1 ст. 319 НК РФ). Распределение должно быть экономически обоснованным;
3. порядок распределения прямых расходов на НЗП и на изготовленную в текущем месяце продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) с учетом соответствия расходов изготовленной продукции (выполненным работам, оказанным услугам). Указанный порядок формирования НЗП подлежит применению в течение не менее двух налоговых периодов (п. 1 ст. 319 НК РФ).

|  |  |
| --- | --- |
|  | См. также: Как распределить расходы по налогу на прибыль на прямые и косвенные |

**Для оценки НЗП** по конкретному виду продукции (работ, услуг) на конец текущего месяца необходимо сделать следующее:

1. определить оценку НЗП (в количественном и суммовом выражении) на начало текущего месяца. Она равна соответствующим показателям на конец предыдущего месяца, зафиксированным в налоговом учете;
2. определить сумму прямых расходов текущего месяца. Прямые расходы, относящиеся к нескольким видам продукции (работ, услуг), надо [распределить между этими видами](#P34) в соответствии с механизмом, установленным в учетной политике для целей налогообложения;
3. к сумме прямых расходов текущего месяца прибавить сумму прямых расходов на начало месяца (т.е. оценку НЗП на начало текущего месяца по [п. 1](#P28));
4. распределить сумму прямых расходов по [п. 3](#P30) между изготовленной в текущем месяце продукцией (выполненными работами, оказанными услугами) и остатками НЗП на конец текущего месяца в порядке, установленном в учетной политике.

Пример распределения прямых расходов в случае, если прямые расходы относятся к нескольким видам продукции

ООО "Кирпич людям" производит два вида кирпичей: глиняный и силикатный.

В учетной политике для целей налогообложения установлено, что амортизация по производственному оборудованию, используемому при изготовлении нескольких видов продукции, распределяется пропорционально количеству часов работы оборудования за месяц по изготовлению каждого из видов продукции.

За февраль сумма амортизации по оборудованию, используемому для производства глиняного и силикатного кирпича, составила 1 200 000 руб.

В феврале оборудование производило:

1. глиняный кирпич - 144 часа (40%);
2. силикатный кирпич - 216 часов (60%).

Амортизация оборудования за февраль по видам продукции составила:

1. по глиняному кирпичу - 480 000 руб. (1 200 000 x 40%);
2. по силикатному кирпичу - 720 000 руб. (1 200 000 x 60%).

Пример расчета остатков НЗП при производстве продукции

В учетной политике ООО "Легпром" для целей налогообложения установлено:

"*1. Прямыми расходами являются:*

1. *стоимость сырья и основных материалов, используемых при производстве продукции;*
2. *оплата труда основных производственных рабочих;*
3. *страховые взносы с оплаты труда основных производственных рабочих;*
4. *амортизация производственного оборудования.*

*Остальные расходы относятся к косвенным.*

*2. Для распределения прямых расходов на остаток НЗП определяется сумма прямых расходов, приходящаяся на один килограмм сырья в налоговом регистре "Ведомость распределения прямых расходов на выпуск продукции и на остаток НЗП".*

Расчет прямых расходов, приходящихся на остаток НЗП, на конец месяца в указанном налоговом регистре выглядит следующим образом:

**Ведомость распределения прямых расходов на выпуск продукции и на остаток НЗП за март**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1. Количество сырья в НЗП на начало месяца, кг | 90 | 2. Прямые расходы, приходящиеся на остаток НЗП на начало месяца, руб. | 90 000 |
| 3. Количество сырья, отпущенного в производство за месяц, кг | 2 500 | 4. Прямые расходы за текущий месяц, руб. | 2 500 000 |
| 5. Сумма прямых расходов, приходящаяся на килограмм сырья, руб./кг ((показатель 2 + показатель 4) / (показатель 1 + показатель 3)) | 1 000 |
| 6. Количество сырья в НЗП на конец месяца, кг | 290 | 7. Прямые расходы, приходящиеся на остаток НЗП на конец месяца, руб. (показатель 6 x показатель 5) | 290 000 |
| 8. Количество сырья в выпущенной за месяц продукции, кг | 2 300 | 9. Прямые расходы на выпуск продукции, руб. (показатель 2 + показатель 4 - показатель 7) | 2 300 000 |

На конец марта сумма прямых расходов, приходящаяся на остаток НЗП, составила 290 000 руб., а на выпуск продукции - 2 300 000 руб.

**2. Как определить остатки готовой продукции на складе при расчете налога на прибыль**

Оценивать остатки готовой продукции на складе нужно на конец текущего месяца (п. 2 ст. 319 НК РФ).

Для оценки необходимы:

1. данные первичных учетных документов о движении и об остатках готовой продукции на складе (в количественном выражении);
2. суммы прямых расходов текущего месяца, уменьшенных на сумму прямых расходов, которые относятся к остаткам НЗП.

Сумма прямых расходов, приходящихся на остаток готовой продукции на складе на конец месяца, рассчитывается следующим образом.

**3. Как определить остатки отгруженной, но нереализованной продукции при расчете налога на прибыль**

Для оценки остатка отгруженной, но не реализованной на конец месяца готовой продукции необходимы данные (п. 3 ст. 319 НК РФ):

1. об отгрузке (в количественном выражении);
2. о суммах прямых расходов текущего месяца, уменьшенных на сумму прямых расходов, которые относятся к НЗП и готовой продукции на складе.

Сумма прямых расходов, приходящихся на остаток отгруженной, но не реализованной на конец текущего месяца готовой продукции, рассчитывается следующим образом.

