**Тема 3. МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА**

***3.1 Сущность метода бухгалтерского учета***

***3.2* *Документация, ее сущность и значение***

***3.3 Инвентаризация хозяйственных средств организации***

***3.4 Сущность и значение стоимостного измерения в бухгалтерском учете. Оценка и калькурлирование.***

**3.1 Сущность метода бухгалтерского учета**

***Методом*** называется способ познания явлений, составляющих предмет данной науки.

Чтобы отразить предмет бухгалтерского учета как единое целое, следует всему многообразию хозяйственных средств и процессов дать стоимостную оценку, обоснованно сгруппировать однородные хозяйственные средства и процессы.

Совокупность способов и приёмов, применяемых в бухгалтерском учете, называют ***методом бухгалтерского учёта***. Упорядоченная система способов и приёмов обеспечивает сплошное, непрерывное и взаимосвязанное отражение и экономическое обобщение в денежном выражении объектов.

Бухгалтерский учет применяет те же основные приёмы, что и хозяйственный учёт (наблюдение, измерение, регистрация, обобщение), но в более сложном специфическом виде.

Единый метод бухгалтерского учета можно представить в виде схемы (рис. 3.1).

Балансовое обобщение

Отчетность

Документация

Инвентаризация

Оценка

Калькуляция

Система счетов

Двойная запись

АХД

Контроль

Единый метод бухгалтерского учета

Рис. 3.1. Единый метод бухгалтерского учета

Отношение элементов метода бухгалтерского учета к конкретному способу представлено в табл. 3.1.

Таблица 3.1

|  |  |
| --- | --- |
| Элементы (слагаемые) метода бухгалтерского учета | Способы  |
| Документация и инвентаризация | Учёт и контроль за хозяйственными средствами, источниками и процессами |
| Оценка и калькуляция | Стоимостное измерение объектов учёта |
| Система счетов и двойная запись | Регистрация и текущая группировка хозяйственных операций |
| Балансовое обобщение и отчётность | Обобщение учётных данных |
| Анализ хозяйственной деятельности и контроль (аудит) | Выявление и предотвращение незаконных хозяйственных операций и определение неиспользованных ресурсов |
| Итог – метод бухгалтерского учета | Совокупность способов и приёмов (взаимосвязанных между собой) |

Определение элементов метода бухгалтерского учета представлено
в табл. 3.2.

Таблица 3.2

|  |  |
| --- | --- |
| Элементы методабухгалтерского учета | Определение элементов метода бухгалтерского учета |
| Документация  | Начало и основа учётного процесса, его первый приём и обязательное основание для бухгалтерских записей |
| Инвентаризация  | Способ проверки реального наличия товарно-материальных ценностей, денежных средств, расчётов с фактическими данными бухгалтерского учета. Этот приём от латинского "инвентарь" – список или опись ценностей |
| Оценка | Способ выражения в денежном измерении имущества предприятия и его источников |
| Калькуляция | Способ определения себестоимости единицы продукции, работ и услуг |
| Система счетов | Способ текущей группировки бухгалтерской информации |
| Двойная запись | Способ отражения хозяйственных операций на счетах. Основанием служат бухгалтерские документы |
| Баланс | Группировка хозяйственных средств и их источников в денежной оценке на первое число отчётного периода |
| Отчётность | Система показателей, комплексно характеризующих производственную деятельность предприятия |
| АХД | Метод изучения финансово-хозяйственной деятельности с целью установления факторов, влияющих на результаты работы предприятия |
| Контроль | Способ предотвращения незаконных хозяйственных операций; способ сохранности имущества |

Метод бухгалтерского учета как функция управления представляет собой систему отражения фактических результатов хозяйственных процессов путем:

* + Регистрации фактического состояния и изменения хозяйственных средств и их источников в процессе хозяйственной деятельности;
	+ денежного измерения стоимости объектов бухгалтерского учета;
	+ технологии обработки учетной информации;
	+ обобщения результатов фактической учетной информации.

Эти основные последовательные стадии бухгалтерского учета реализуются в его методиках, представляющих собой логически взаимосвязанных, направленных на решение конкретных задач способов и приемов.

Так, *первая стадия* бухгалтерского учета, т. е. регистрация хозяйственных операций, осуществляется приемами документации и инвентаризации.

*Вторая стадия* бухгалтерского учета, т. е. измерение стоимости объектов бухгалтерского учета, осуществляется приемом денежной оценки стоимости и приемом калькулирования себестоимости продукции (изделия, работы, услуги).

*Третья стадия* бухгалтерского учета, т. е. технология обработки учетной информации, осуществляется такими специальными приемами, как бухгалтерские счета и двойная запись по счетам.

И, наконец, *четвертая стадия* бухгалтерского учета осуществляется такими обобщающими приемами, как бухгалтерский баланс и другие формы бухгалтерской отчетности.

Для раскрытия содержания и взаимосвязи приемов целесообразно их рассмотрение производить в следующей последовательности: бухгалтерский баланс, счета бухгалтерского учета, двойная запись, документация, учетные регистры, стоимостное измерение объектов бухгалтерского учета, формы бухгалтерского учета, его организация на предприятии или в учреждении, бухгалтерская (финансовая) отчетность.

**3.2 Документация, ее сущность и значение**

Одним из методов бухгалтерского учета является регистрация хозяйственных операций путем отражения факта совершения хозяйственной операции и фиксирования изменений в стоимости объектов учета. Для этого в бухгалтерском учете применяется прием документирования.

Строгая и полная документальность – это особенность и необходимое условие ведения бухгалтерского учета. Неотъемлемой частью хозяйственной операции в момент ее совершения является составление первичного документа. ***Хозяйственной операцией называется факт, действие, вызывающее изменение в составе средств или источников средств предприятия***. В Законе Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» сказано: «факт совершения хозяйственной операции подтверждается имеющим юридическую силу первичным бухгалтерским документом, составленным ответственным исполнителем совместно с другими участниками операции».

***Бухгалтерским документом называется письменное подтверждение совершенной хозяйственной операции или разрешение на ее совершение****.* (лат. Documentum – свидетельство, доказательство).

Документация в учете имеет первостепенное значение для:

* контроля за сохранностью собственности предприятия;
* учета количества труда и выработки каждого работника;
* расчетов с поставщиками, бюджетом, работниками по оплате труда;
* проведения документальных ревизий;
* юридического доказательства в судах и арбитражах;
* повседневного управления и руководства работой предприятия.

На основе документов производится *предварительный, текущий* и

*последующий* контроль за сохранностью средств предприятия.

***Предварительный контроль*** происходит, когда руководитель (или главный бухгалтер) подписывает документы, содержащие распоряжение на выполнение хозяйственной операции.

***Текущий контроль*** производится в процессе совершения хозяйственной операции. Например, получая материалы со склада по требованию для нужд производства; или отгружая продукцию покупателям по накладной.

***Последующий контроль*** осуществляется при получении документов бухгалтерией и их обработке.

К заполнению первичных документов предъявляются *следующие требования:* своевременность, достоверность, чистота заполнения, составление в нужном количестве экземпляров, заполнение всех реквизитов**.**

Бухгалтерские документы должны содержать следующие ***обязательные реквизиты****:*

* + наименование документа (накладная, счет и т. д.);
	+ дату составления (год, месяц, число);
	+ основание и содержание хозяйственной операции (отпущено – получено);
	+ название, адрес и учетный номер плательщика (УНП) организации, составившей документ и покупателя продукции;
	+ название материала, продукции и их количество;
	+ измерители (в натуральном и денежном выражении);
	+ подписи лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции. Внесение поправок, не подтвержденных всеми участниками хозяйственной операции, подписавшими документ, не допускается. В банковских и кассовых документах исправления не допускаются. Во всех первичных документах

стирание записей и неоговоренные исправления не допускаются.

Особенностью бухгалтерского учета является обязательное документирование хозяйственных операций. Для правильной организации учета и использования первичной документации необходимо знать основные виды и назначение документов, характер документируемых операций, объем отражаемой информации, место составления документа, количество отражаемых позиций в документе и другие классификационные признаки. Существует несколько признаков классификации документов.

###### По назначению документы делятся на:

* + ***распорядительные***;
	+ ***исполнительные (или оправдательные)***;
	+ ***бухгалтерского оформления***;
	+ ***комбинированные***.

***Распорядительные документы*** содержат распоряжения на совершение хозяйственной операции: доверенность – на получение материальных ценностей; банковский чек – на получение денег со счета в банке; приказы на зачисление работников на работу, на предоставление работнику отпуска и др.

В распорядительных документах нет факта выполнения хозяйственной операции, а следовательно, и записи по счетам бухгалтерского учета не производятся.

***Исполнительные (или оправдательные)*** документы подтверждают факт совершения хозяйственной операции и являются первым этапом учетной информации (товарно-транспортные накладные, приходные и расходные кассовые ордера, акты выполненных работ, товарные отчеты и др.).

***Документы бухгалтерского оформления*** составляются бухгалтером для последующего отражения в учете хозяйственных операций. Это различные бухгалтерские расчеты: расчет амортизации основных средств, амортизации нематериальных активов, расчет заработной платы, расчет налогов (акцизов, НДС и др.), расчет отчислений в фонд социальной защиты населения (ФСЗН).

*Комбинированные документы* содержат разрешение на хозяйственную операцию и ее исполнение. Например: *наряды*, где выдается задание на работу и отражается фактическое исполнение работы; *авансовые отчеты*, где отражается отчет о командировке, сумма к выплате и порядок списания командировочных расходов на затраты производства и др.

###### По характеру документируемых операций различают документы:

* + денежные (приходные и расходные кассовые ордера и др.);
	+ материальные (накладные, товарные отчеты и др.);
	+ расчетные (платежные поручения и др.).

По ***объему отражаемых хозяйственных операций*** документы подразделяются на *первичные* и *сводные (вторичные)*.

***Первичные документы*** отражают хозяйственную операцию в момент ее совершения (товарно-транспортная накладная, приходный кассовый ордер и др.).

***Сводные (вторичные) документы*** составляются на основе первичных документов и обобщают суммы по нескольким хозяйственным операциям. Например, *в кассовой книге* записываются приходные и расходные кассовые ордера за день и рассчитывается остаток средств на конец дня.

По ***способу использования*** документы делятся на *разовые* и *накопительные*.

***Разовые документы*** отражают одну хозяйственную операцию (приходный кассовый ордер и др.).

***Накопительные документы*** используются для регистрации однородных хозяйственных операций, совершаемых с определенной периодичностью.

Например, лимитно-заборная карта на получение материалов для производства. Лимитно-заборная карта заменяет собой ежедневные требования на отпуск материалов, а следовательно, сокращается количество первичных документов и уменьшаются затраты времени на их оформление.

По ***месту составления*** документы делятся на *внутренние****,*** которые составляются в данной организации (приходные и расходные кассовые ордера и др.), и *внешние*, поступившие от других организаций (накладные, счета- фактуры поставщиков, выписки банка с расчетного счета и др.).

По ***количеству отраженных объектов (позиций)*** документы делятся на

*однопозиционные* и *многопозиционные****.***

***Однопозииионны****е* (однострочные) предназначены для учета одного вида средств (расходный кассовый ордер и др.).

***Многопозиционные*** (многострочные) служат для учета многих позиций (расчетно-платежная ведомость на заработную плату и др.).

По ***виду носителей информации*** документы делятся на *бумажные и безбумажные*, т. е. находящиеся в памяти ЭВМ, на магнитных лентах, дисках. Организация обязана обеспечивать защиту своей информации и распечатывать копии таких документов на бумажных носителях.

В настоящее время предприятиям разрешено применять как типовые формы документов, так и разрабатывать свои применительно к специфике предприятия.

###### Движение документов с момента их составления или получения от других предприятий до момента передачи в архив называют документооборотом.

Поступившие в бухгалтерию документы проверяются в обязательном порядке:

1. внешняя (или техническая) проверка – включает в себя проверку формы документа, чистоту, полноту и правильность заполнения всех реквизитов;
2. проверка законности хозяйственных операций, т. е. соответствие законодательству Республики Беларусь;
3. арифметическая проверка (проводится таксировка, т. е. перемножение количества на цену и подсчет итогов).

В сложных, спорных вопросах документ принимается к исполнению только при наличии письменного распоряжения руководителя предприятия, который затем несет всю ответственность за совершение хозяйственной операции.

После проверки документов бухгалтером производится учетная (бухгалтерская) ***обработка первичных документов, состоящая из расценки, или таксировки; группировки; контировки*** (разноски по счетам).

***Расценка, или таксировка,*** документа: путем перемножения количества материальных ценностей на соответствующие их цены устанавливается величина стоимости хозяйственных средств.

Обработанные документы ***группируют*** по месяцам года, по объектам учета (кассовые, материальные документы и т. д.).

***Контировка*** документов означает составление бухгалтерских проводок, которые записываются в регистры синтетического и аналитического учета.

В крупных организациях составляется график документооборота.

**График документооборота** - это график или схема, которые описывают движение первичных документов на предприятии от момента их создания до момента передачи на хранение.

Унифицированной формы графика документооборота нет. Каждое предприятие составляет график самостоятельно, исходя из особенностей деятельности.

Разрабатывает график документооборота главный бухгалтер, а утверждает руководитель предприятия.

До окончания отчетного года все документы хранятся в бухгалтерии. По окончании года первичные документы переплетаются в специальные книги и из текущего архива бухгалтерии передаются в архив предприятия для обеспечения сохранности документации и ограничения доступа к документам.

Для всех видов документов установлены сроки хранения в архиве организации, по истечении которых более важные документы передаются для хранения в государственный архив или вышестоящую организацию, а остальные списываются и утилизируются.

Ответственность за организацию документооборота несет главный бухгалтер. Изъятие документов может быть по письменным запросам судебно- следственных органов с оставлением копии документов.

Для ускорения документооборота применяются средства вычислительной техники (выписка и обработка документов); унификация и стандартизация документов (применение единых типовых форм).

**3.3 Инвентаризация хозяйственных средств организации**

Инвентаризация является одним из элементов метода бухгалтерского учета.

Документация хозяйственных операций, система двойной записи на счетах бухгалтерского учета не могут абсолютно точно обеспечить отражение в учете состояния и изменения стоимости хозяйственных средств.

Существуют хозяйственные процессы, которые не поддаются повседневной регистрации и документированию в момент их совершения, в частности, это потери при транспортировке, хранении, реализации, отпуске на производство; неточности при приемке и отпуске материальных ценностей; ошибки в учете и др.

Такие расхождения с данными документированного учета можно установить только с помощью инвентаризации.

**Инвентаризация** – это проверка фактического наличия хозяйственныхсредств и ценностей и сверка их с данными в бухгалтерском учете***.***

Инвентаризация является важнейшим способом контроля за сохранностью хозяйственных средств.

В зависимости от полноты охвата проверяемых хозяйственных средств инвентаризация может быть *полной* или *частичной.*

***Полная инвентаризация*** охватывает все виды хозяйственных средств и их источников и проводится в обязательном порядке один раз в год с тем, чтобы обеспечить полноту отражения всех хозяйственных средств в годовом отчете.

***Частичные инвентаризации*** охватывают один или несколько видов средств, один или несколько мест (складов) хранения средств.

В зависимости от степени проверки материально-ответственного лица инвентаризация бывает *сплошная* или *выборочная.*

***Сплошная инвентаризация*** охватывает проверку всего имущества материально-ответственного лица, при ***выборочной –*** проверяют только некоторые ценности.

По характеру проведения инвентаризации могут быть ***плановые*** (перед составлением годового отчета) и ***внеплановые***, проводимые по распоряжению руководителя организации, собственника предприятия; ***необходимые*** (при смене материально-ответственного лица), ***повторные*** и т. п.

В зависимости от проверяющего органа: ***ведомственная*** или ***вневедомственная,*** проводимая по распоряжению вышестоящих органов государственного контроля.

Вопросы инвентаризации имущества и обязательств регулируются Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности».

###### Инвентаризация проводится обязательно:

* + при смене материально-ответственного лица (отпуск или увольнение);
	+ перед составлением годового отчета (обычно на 1 ноября);
	+ при установлении фактов хищений, злоупотреблений, порчи ценностей;
	+ после стихийных бедствий (пожаров, наводнений, ураганов и др.)

Установлен определенный порядок проведения инвентаризации и оформления результатов инвентаризации. Приказом руководителя предприятия создается инвентаризационная комиссия (не менее 3 человек с обязательным участием бухгалтера), определяется место инвентаризации и сроки ее проведения. Инвентаризация проводится по каждому месту хранения в присутствии материально ответственного лица.

Все материальные ценности пересчитываются, перемериваются, взвешиваются (в зависимости от физического состояния средств) и записываются в ***Инвентаризационную опись*** по наименованиям, видам, сортам, номенклатурным номерам, в натуральном (количественном) измерении. Хотя материально ответственное лицо является членом комиссии, заполнять инвентаризационную опись ему запрещено. Материально ответственное лицо дает первоначальную расписку о том, что все документы им сданы в бухгалтерию, и расписку после инвентаризации о том, что все ценности комиссией проверены в его присутствии, внесены в опись, и претензий к инвентаризационной комиссии нет. Эти расписки напечатаны типографским способом на самих бланках инвентаризационной описи.

Затем проводится оценка выявленных при инвентаризации средств (таксировка), т. е. цена умножается на количество и бухгалтер сравнивает фактические остатки средств на складах (местах хранения ценностей) с остатками, числящимися в бухгалтерии. Следующий этап – это выявление расхождений между учетными данными и данными инвентаризации.

На складах, где учет материальных ценностей ведется в натуральном и денежном выражении, результатом инвентаризации является ***Сличительная ведомость.***

Инвентаризационная опись, сличительная ведомость, объяснительная записка материально ответственного лица, выводы и предложения инвентаризационной комиссии о причинах недостач и излишков предъявляются руководителю организации для принятия окончательного решения об отражении в бухгалтерском учете недостач в пределах норм естественной убыли, сверх норм естественной убыли, излишков.

***По результатам инвентаризации издается приказ***, в котором оговаривают:

* дисциплинарное взыскание (замечание, выговор, отстранение от работы);
* указывается размер взыскания с виновного лица;
* определяются мероприятия по обеспечению сохранности материальных ценностей и недопущении недостач, пересортиц, излишков.

###### Излишки могут быть приняты во внимание как пересортица, если она образовалась по одинаковому наименованию ценностей, у одного материально ответственного лица и за один межинвентаризационный период.

Только после письменного решения руководителя бухгалтер имеет право составить необходимые бухгалтерские записи в регистрах бухгалтерского учета.

Учитывая важность инвентаризации и для учета, и для управления предприятием, по отдельным группам средств (основные средства, сырье и материалы, товары и др.), вопросы инвентаризации более подробно освящены в Постановлении Министерства Финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г. № 180 «Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств и при знании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов Республики Беларусь».

**3.4 Сущность и значение стоимостного измерения** **в бухгалтерском учете. Оценка и калькурлирование.**

Одной из особенностей бухгалтерского учета является отражение объектов учета в денежном выражении. Это достигается посредством оценок, т. е. пересчета натуральных или количественных измерителей, трудовых измерителей в денежный (стоимостной) измеритель.

Стоимостное измерение объектов бухгалтерского учета как один из элементов метода бухгалтерского учета представляет собой измерение стоимости хозяйственных средств и их источников, а также изменение стоимости объектов в хозяйственных процессах.

**Стоимостное измерение** осуществляется с помощью двух способов оценки:

###### путем установления цены продукции как денежного выражения стоимости товара;

1. ***путем калькулирования себестоимости продукции.***

В основе оценки товарно-материальных ценностей лежит их фактическая себестоимость, которая является главной составной частью цены при реализации продукции. Но в рыночных условиях цены подвержены большим колебаниям и зависят от спроса и предложения. Если на рынке продукция пользуется повышенным спросом, то и реализовываться она будет с рентабельностью (прибыльностью). Убытки появляются тогда, когда фактическая себестоимость оказывается выше цены реализации.

###### Оценка – это способ стоимостного измерения объекта учета в денежном выражении.

В основе правильности оценки имущества в денежном выражении лежат два основных принципа:

1. ***реальность оценки***;
2. ***единство оценки***.

Первый принцип требует отражения в денежном измерителе реальной величины стоимости хозяйственных средств и их источников, а второй принцип требует измерения стоимости средств на протяжении длительного периода.

***Основные средства*** в бухгалтерском учете оцениваются ***по первоначальной стоимости****,* состоящей из затрат на приобретение, возведение (сооружение), включая расходы по доставке, монтажу, установке; проценты за кредит; госпошлины и другие расходы, связанные с приобретением или строительством объектов.

В процессе эксплуатации основные средства изнашиваются физически и морально. Поэтому для их воспроизводства начисляется амортизация.

В активе баланса основные средства отражаются ***по остаточной стоимости***, которая определяется как разность между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации на данный момент времени.

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случае переоценки, дооборудования, реконструкции или частичной ликвидации объекта – это уже ***переоцененная стоимость***.

***Нематериальные активы*** оцениваются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости на их приобретение или изготовление, а также по договоренности с передающей стороной или экспертной оценкой. В активе баланса нематериальные активы отражаются по остаточной стоимости, которая также определяется как разность между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации.

Остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов и будет являться реальной стоимостью объекта.

***Производственные запасы*** (сырье и материалы, комплектующие изделия и полуфабрикаты, топливо, тара, запасные части и др.) учитываются ***по фактической себестоимости****,* включающей затраты на производство, приобретение, хранение, транспортировку, стоимость услуг товарных бирж, комиссионные вознаграждения и другие расходы. В производственные запасы сегодня включаются и предметы в обороте (или малоценные и быстроизнашивающиеся предметы), которые в бухгалтерском учете оцениваются по фактической стоимости на приобретение или изготовление, в бухгалтерской отчетности по остаточной стоимости. Однако производственные запасы в течение месяца могут учитываться по учетной цене с учетом отклонений, по средневзвешенным ценам и другими методами, которые будут рассмотрены в теме «Учет процесса снабжения (заготовления)».

***Незавершенное производство*** оценивается исходя из отраслевых методик

* по фактической себестоимости или по стоимости расходуемых материалов (в материалоемких отраслях).

***Товары****,* предназначенные для реализации, оцениваются в бухгалтерском учете ***по покупным или по продажным ценам****,* в бухгалтерской отчетности – по покупным ценам.

***Готовая продукция*** оценивается ***по фактической себестоимости производства***. В текущем бухгалтерском учете готовая продукция может оцениваться по плановой или нормативной себестоимости с учетом отклонений от ее фактической себестоимости.

***Денежные средства*** в кассе, на расчетном счете учитываются в реальных суммах.

***Иностранная валюта*** и средства, приобретенные за счет иностранной валюты, дебиторская и кредиторская задолженности в иностранной валюте отражаются в бухгалтерском учете и отчетности по курсу Национального банка Республики Беларусь на дату совершения операции. Образовавшаяся курсовая или суммовая разница зачисляется на увеличение или уменьшение прочих доходов и расходов.

***Обязательства по дебиторской и кредиторской задолженности*** оцениваются в денежном выражении на основании цены, указанной в договоре, т.е. отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в сумме подлежащей оплате или возврату.

***Уставный капитал*** при полном его формировании должен соответствовать сумме, указанной в уставе организации. Фонды и резервы учитываются в фактической сумме сформированного фонда.

**Калькулирование – это** процесс определения величины затрат, связанных с производством и реализацией конкретной единицы продукции, отдельно по каждой статье затрат.

Материальные, трудовые и финансовые ресурсы, израсходованные в процессе производства на выработку продукции, выполнение работ и оказание услуг, составляют затраты на производство. Собранные на счетах затраты и объем выпущенной продукции или услуг являются данными для исчисления их себестоимости. **Себестоимость определяют путем составления калькуляций.**

По времени составления и назначению калькуляции подразделяются на: *плановые, сметные, нормативные, отчетные (фактические), хозрасчетные.*

***Плановые калькуляции*** исчисляют среднюю себестоимость единицы продукции на планируемый период (год, квартал, месяц).

***Сметная калькуляция*** составляется периодически по заданию заказчика.

***Нормативная калькуляция*** составляется на основе прогрессивных норм расхода материалов, трудовых затрат и других расходов на определенную дату.

***Отчетная****,* ***или фактическая калькуляция***составляется после изготовления продукции на основе фактических затрат на производство продукции. В отчетной калькуляции отражаются данные по расходу и потери, не предусмотренные плановой калькуляцией. Калькуляция фактической себестоимости является важнейшим документом для экономического анализа, планировании, разработки мероприятий по снижению себестоимости продукции (работ, услуг). Фактические калькуляции используются для контроля за производственными затратами как средство определения экономической выгодности производства.

***Хозрасчетная калькуляция*** *–* это разновидность отчетной калькуляции, она составляется по хозрасчетному подразделению в целом, в нее включаются статьи, зависящие только от данного структурного подразделения. Ее составляют в ценах, предусмотренных в плановых заданиях.

В зависимости от особенностей производства, вида и объема выпускаемой продукции, применяемой технологии существуют отраслевые особенности в учете затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. В каждой отрасли используются Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг). С учетом отраслевых методик строится программное обеспечение для учета затрат производства на ПЭВМ и калькулирования себестоимости продукции.

Вопросы учета затрат на производство, методы калькулирования себестоимости продукции должны быть ***отражены в учетной политике предприятия****.*

*Калькуляция фактической себестоимости* – это способ определения фактической себестоимости единицы продукции. Калькуляция составляется отдельно по каждому виду продукции в разряде статей затрат.

Группировка затрат по видам продукции и калькуляционным статьям производится с учетом особенностей производства, номенклатуры продукции (работ, услуг), технологии производства.

###### Существуют следующие методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг): простой, попередельный; позаказный; нормативный.

***Простой метод*** применяется в отраслях с однородной продукцией – добыча угля, газа, нефти, производство кирпича, цемента, производство электроэнергии и др.

Сущность простого метода калькулирования состоит в том, что общую сумму затрат делят на количество произведенной продукции.

***Попередельный метод*** применяется на тех предприятиях, где производство четко делится на переделы, т. е. отдельные самостоятельные процессы обработки материалов, полуфабрикатов. Тогда и прямые затраты, и общепроизводственные расходы учитываются по переделам (счет 25), а общехозяйственные расходы учитываются по предприятию в целом (счет 26) и затем косвенно распределяются (металлургическая, текстильная, пищевая промышленность и др.).

Например, текстильное производство, как правило, имеет такие переделы: прядильное производство (выработка пряжи), ткацкое производство (изготовление тканей), красильное производство (крашение тканей, нанесение рисунка).

При попередельном методе учета затрат используют ***бесполуфабрикатный*** *и* ***полуфабрикатный вариант****,* при котором движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляется бухгалтерскими записями:

* поступление полуфабрикатов на склад – дебет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» и кредит 20 «Основное производство»;
* передача полуфабрикатов в дальнейшую переработку: дебет 20 и кредит 21;
* реализация полуфабрикатов другим организациям и лицам: дебет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и кредит 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

***Показанный метод*** применяется в мелкосерийных производствах, в единичных производствах, опытных производствах, строительстве.

Объектом учета затрат и калькулирования себестоимости является отдельный заказ. Прямые затраты (материалы, покупные полуфабрикаты, заработная плата производственных рабочих с начислениями на нее) относятся на каждый конкретный заказ на основе первичных документов, а косвенные расходы – распределяются пропорционально принятой базе распределения. Затем общая сумма затрат делится на количество изделий в данном заказе, и получается фактическая себестоимость одного изделия.

***Нормативный метод*** также организуется согласно отраслевым методическим рекомендациям. Он сводится к тому, что составляется нормативная (плановая) калькуляция себестоимости на основе прогрессивных норм расхода материальных, трудовых ресурсов и других средств. В процессе оперативного учета выявляются отклонения от действующих норм и нормативов расходов, и с учетом этих отклонений от норм и изменений норм составляется калькуляция фактической себестоимости:

*Факт. Себестоимость = Затраты норм. +(-) Откл. Норм +(-) Изм. Норм*

Этот метод требует четко налаженной системы норм, оперативного учета, применения специальных документов об изменениях норм и отклонениях от норм.

Нормативный метод является наиболее прогрессивным методом учета затрат на промышленных предприятиях, позволяющим своевременно находить отклонения от норм, причины и виновников и способствующим выявлению резервов снижения себестоимости и оперативного руководства производством.

***Ведомость свода затрат на производство*** содержит данные об остатках незавершенного производства на начало месяца, затраты за отчетный месяц, себестоимость окончательного брака, остаток незавершенного производства на конец месяца (вычитается), себестоимость продукции, работ, услуг.

В крупносерийных и массовых производствах изменения норм и отклонения от норм учитываются по группам изделий, и отклонения от норм распределяются по видам продукции косвенным путем пропорционально нормативной себестоимости***.*** Затем нормативная себестоимость конкретного изделия умножается на индекс изменения норм и отклонений от норм.