Федеральный Закон о бухгалтерском учете

28 ноября 1996 г. вступил в силу Федеральный закон “О бухгалтерском учете”, который вобрал в себя опыт бухгалтерского учета в рыночной экономике применительно к российским традициям и действующему в России гражданскому и финансовому праву. В законе определены концептуальные положения и общие принципы организации и ведения бухгалтерского учета; права, обязанности и ответственность в этой области юридических и физических лиц, управляющего персонала; меры, обеспечивающие достоверность бухгалтерской информации; порядок публикации бухгалтерской отчетности и государственного регулирования всей системы бухгалтерского учета.

Федеральным законом от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" определены:

|  |  |
| --- | --- |
| регулирование бухгалтерского учета  организация бухгалтерского учета в организациях  главный бухгалтер  основные требования к ведению бухгалтерского учета  первичные учетные документы  регистры бухгалтерского учета  оценка имущества и обязательств  инвентаризация имущества и обязательств  состав бухгалтерской отчетности  отчетный год  адреса и сроки представления бухгалтерской отчетности  публичность бухгалтерской отчетности  хранение документов бухгалтерского учета  ответственность за нарушения законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете | - статья 5;  - статья 6;  - статья 7;  - статья 8;  - статья 9;  - статья 10;  - статья 11;  - статья 12;  - статья 13;  - статья 14;  - статья 15;  - статья 16;  - статья 17;  - статья 18. |

**Основные положения и область регулирования**

Бухгалтерский учет законодательно определяется как упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения в денежном выражении информации об имуществе, обязательствах и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций. Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, учреждений и предприятий, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе их деятельности. К объектам бухгалтерского учета также отнесены собственный капитал, финансовые результаты хозяйственной деятельности, источники финансирования проводимых операций, информация о которых обязательно формируется на счетах бухгалтерского учета.

К основным задачам бухгалтерского учета закон относит, во-первых, формирование полной и достоверной информации о деятельности организации, ее имущественном положении для внутренних и внешних пользователей - руководителей, акционеров, кредиторов, инвесторов и т.п. Во-вторых, бухгалтерский учет и отчетность должны обеспечить необходимую информацию для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении хозяйственных операций и за их целесообразностью и эффективностью, наличием и движением имущества и обязательств, а также за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами и сметами. Третья задача предполагает предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечивающих финансовую устойчивость организации.

Федеральный закон о бухгалтерском учете распространяется на все организации, находящиеся на территории России, если это не противоречит договорам нашей страны с другими государствами. Граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, ведут учет своих доходов и расходов в интересах налогообложения и в порядке, установленном налоговым законодательством Российской Федерации.

Основная цель законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете - обеспечить единообразный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций, а также составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении, доходах и расходах организаций, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.

Законодательство о бухгалтерском учете устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в стране и состоит из рассматриваемого закона, других федеральных законов, указов Президента Российской Федерации и постановлений Правительства Российской Федерации. Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом возлагается на Правительство Российской Федерации. Методологические основы бухгалтерского учета только в основных чертах обозначены в этом законе. В части методологии учета, определения методологических характеристик бухгалтерского учета закон является рамочным, определяя, что этим должны заниматься органы, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета. Руководствуясь законодательством Российской Федерации, эти органы имеют право разрабатывать и утверждать обязательные для всех организаций на территории России: планы счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкции по их применению; положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, устанавливающие принципы, правила и способы учета хозяйственных операций и составления бухгалтерской отчетности; другие нормы и методические указания по вопросам бухгалтерского учета. Согласно закону, для субъектов малого предпринимательства должна предусматриваться упрощенная система бухгалтерского учета.

План счетов бухгалтерского учета представляет собой систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета, на которых производится укрупненная группировка и учет состава и движения средств организации, их источников и хозяйственных операций в денежном выражении.

В плане счетов приведены наименования и коды синтетических счетов - счетов первого порядка и субсчетов - счетов второго порядка. Номенклатура плана счетов включает в себя также внебалансовые счета, предназначенные для обобщения информации о наличии и движении ценностей, не принадлежащих организации, но находящихся в ее временном пользовании или распоряжении.

Законодательно определено, что основным органом, осуществляющим методологическое регулирование бухгалтерского учета, остается Министерство финансов Российской Федерации (ст. 5).

Организации и предприятия, руководствуясь законодательством, положениями и методическими указаниями органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику и разрабатывают внутрифирменные методики и организационные инструкции по бухгалтерскому учету. Таким образом, Закон о бухгалтерском учете предусматривает многоуровневую систему его нормативного регулирования. При этом низшим уровнем регулирования бухгалтерского учета можно считать нормативные документы, определяющие учетную политику той или иной организации.

Закон о бухгалтерском учете определяет перечень нормативных документов, которые утверждают руководители, ответственные за организацию и состояние бухгалтерского учета, вместе с документом об учетной политике. Одновременно с учетной политикой должны быть утверждены следующие внутренние документы, положения, инструкции:

рабочий план счетов бухгалтерского учета;

формы первичных учетных документов и внутренней бухгалтерской отчетности;

порядок проведения инвентаризации и методы оценки имущества и обязательств;

правила документооборота, обработки и регистрации учетной информации;

порядок и правила внутреннего контроля за хозяйственными операциями.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета составляется на основе типового плана счетов и должен содержать перечень синтетических, аналитических счетов и субсчетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета в данной конкретной организации и обеспечивающих своевременное и постоянное отражение всех проведенных хозяйственных операций, всех начисленных и регулирующих суммовых показателей. Формы первичных документов разрабатываются и утверждаются в тех случаях, когда в условиях данной организации нельзя применить типовые формы первичных документов.

Синтетические счета имеют соответствующие аналитические счета.

Аналитические счета предназначены для более детального учета затрат на производство, для контроля расчетов с бюджетом, для планирования материально-технического снабжения, для организации расчетов с персоналом и т.д.

Между синтетическим и относящимися к нему аналитическими счетами существует следующая взаимосвязь:

- сальдо синтетического счета должно быть равно сумме сальдо всех аналитических счетов;

- сумма оборотов по дебету (кредиту) синтетического счета должна быть равна суммам оборотов по дебету (кредиту) аналитических счетов;

- если синтетический счет пассивный (активный), то и аналитические счета, относящиеся к нему, также пассивные (активные).

Ответственность за организацию бухгалтерского учета закон возлагает на руководителей организаций и учреждений. В зависимости от объема учетной работы руководители организаций по своему усмотрению могут:

учредить бухгалтерскую службу, возглавляемую главным бухгалтером, либо ввести должность бухгалтера;

поручить ведение бухгалтерского учета специализированной организации, либо бухгалтеру - специалисту по договору;

лично вести бухгалтерский учет.

Крупным организациям не обойтись без бухгалтерской службы во главе с главным бухгалтером, а небольшие организации имеют возможность выбора, либо договориться о ведении бухгалтерского учета с аудиторской, бухгалтерской фирмой или индивидуально оказывающим услуги бухгалтером. Руководители небольших организаций, знающие методологию и технику бухгалтерского учета, сами могут вести бухгалтерский учет и составлять бухгалтерскую отчетность, экономя средства на содержание специалиста по бухгалтерскому учету и время от времени консультируясь у специалистов по сложным вопросам, которые возникают в процессе хозяйственной деятельности.

Главный бухгалтер (или бухгалтер, если в организации нет специальной бухгалтерской службы либо бухгалтерского отдела) подчиняется непосредственно руководителю организации, который назначает его на эту должность и освобождает от должности.

Главный бухгалтер (бухгалтер):

отвечает за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление достоверной бухгалтерской отчетности;

обеспечивает контроль за движением имущества и выполнением обязательств организации, соответствие законодательству осуществляемых хозяйственных операций;

дает всем работникам организации обязательные для выполнения указания по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению для учета необходимых документов, отчетов, иных сведений.

Без подписи главного бухгалтера (бухгалтера) денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства организации являются недействительными, а следовательно, не должны приниматься к исполнению. Это требование, определяемое Законом о бухгалтерском учете, направлено на обеспечение контрольных функций главного бухгалтера и персонала бухгалтерии.

В случае возникновения разногласий между руководителем и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по таким операциям принимаются к учету с письменного распоряжения руководителя, который принимает на себя всю ответственность за их проведение и возможные негативные последствия.

Нормы закона в области методологии бухгалтерского учета весьма скупо, только в основных главных аспектах, определяют эту важную составляющую учетного процесса.

Закон устанавливает, что имущество, обязательства и капитал организации отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в денежном выражении. Бухгалтерский учет необходимо вести в рублях, а счета и операции в иностранной валюте подлежат пересчету в российскую валюту по курсу Центрального банка Российской Федерации, действовавшему на день совершения операции.

Имущество, приобретенное за плату, оценивается путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку; полученное безвозмездно по рыночной стоимости на дату оприходования; произведенное (изготовленное) в самой организации - по стоимости его изготовления на основе калькуляции, причем текущие расходы на производство продукции, работ и услуг включаются в себестоимость и учитываются отдельно от расходов на капитальные вложения (инвестиции). Погашение расходов на долгосрочно и многократно применяемое имущество, прежде всего на приобретение основных средств и нематериальных активов, производится путем амортизационных отчислений. В законе подчеркнуто, что амортизация начисляется независимо от результатов хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде. Другие методы оценки имущества и обязательств, включая начисление оценочных резервов, применяются в случаях, предусмотренных законодательством и другими нормативными актами, регулирующими методологию бухгалтерского учета.

Законом бухгалтерский учет рассматривается как информационная система, функционирующая непрерывно со дня регистрации организации в качестве юридического лица до ее реорганизации или ликвидации в полном соответствии с правилами и порядком, установленными законодательством. Системность бухгалтерского учета обеспечивается в законодательном порядке требованием своевременной регистрации всех хозяйственных операций без каких-либо пропусков и изъятий путем двойной записи на взаимосвязанных счетах, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Отдельный счет вводится для каждого вида хозяйственных средств (активов) и каждого вида источников средств (пассивов). Счета, соответствующие видам активов, называются активными. Счета, соответствующие видам пассивов, - пассивными. Каждому счету присваивается соответствующее наименование и номер (50 “Касса”, 01 “Основные средства”, 85 “Уставной капитал” и т.д.). Счет состоит из двух сторон. Левая сторона называется “дебетом” счета, правая - “кредитом” счета.

Результаты каждой хозяйственной операции двояко изменяют величины активов и/или пассивов организации, т.е. меняют содержание сразу двух счетов. Для того чтобы полностью отразить какую-либо операцию, в бухгалтерском учете показывается ее воздействие на оба счета. Такая процедура фиксации двоякого эффекта и составляет основу системы двойной записи, т.е. когда каждая запись по дебету какого-либо счета корреспондирует с записью по кредиту другого счета, а каждая запись по кредиту какого-либо счета корреспондирует с записью по дебету другого счета.

Системность бухгалтерского учета подтверждается и нормой, требующей, чтобы данные аналитического учета соответствовали оборотам и сальдо по счетам синтетического учета. Согласно понятийному аппарату закона под синтетическим учетом понимается учет обобщенных данных бухгалтерского учета о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определенным экономическим признакам, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учета. В то же время аналитический учет представляет собой такой учет, который ведется в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.

Статьи закона о первичных документах, инвентаризации имущества и обязательств, регистрах бухгалтерского учета содержат исчерпывающие основополагающие законодательные нормы, требующие, естественно, дополнительных комментариев и детализирующих отдельные нормы инструктивных указаний о порядке и технических особенностях и приемах их практического применения.

Первичные учетные документы, на основании которых осуществляется регистрация первичных данных в регистрах бухгалтерского учета, должны оформляться для подтверждения и оправдания всех без исключения хозяйственных операций, проведенных организацией. Первичные документы должны быть составлены и оформлены в момент совершения операции или сразу после ее окончания, если раньше их составить было невозможно. Своевременное составление первичных учетных документов, их передачу в установленные сроки для бухгалтерского учета обеспечивают лица, проводившие хозяйственные операции и подписавшие эти документы. Они же несут ответственность за качественное отражение и достоверность данных, содержащихся в первичных и сводных учетных документах.

Сводные учетные документы разрешается составлять для контроля за проведенными хозяйственными операциями и упорядочения обработки данных об этих операциях. Следует помнить, что сводные учетные документы составляются на основе первичных, которые к ним прилагаются, либо на основе расчетов, сделанных в развитие прилагаемых первичных документов.

Закон запрещает исправления в кассовых и банковских первичных документах. В остальные первичные учетные документы разрешено вносить исправления по согласованию с лицами, участвовавшими в совершении хозяйственной операции, что должно подтверждаться подписями лиц, ранее подписавших данный первичный учетный документ, с указанием даты внесения в него исправлений. Перечень лиц, которым разрешается подписывать первичные учетные документы, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером. В этом перечне должны быть указаны первичные документы или хозяйственные операции, право подписи при оформлении которых представляется конкретным должностным лицам организации. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписывают руководитель и главный бухгалтер организации либо специально уполномоченные ими другие должностные лица.

Первичные учетные документы принимаются к бухгалтерскому учету, если они составлены по утвержденным формам, приведенным в официально утвержденных альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Первичные учетные документы, формы которых не предусмотрены в альбомах унифицированных форм, могут применяться только тогда, когда они содержат обязательные реквизиты: наименование документа; дату составления документа; наименование организации, от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении; наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления; личные подписи указанных лиц. Первичные и сводные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации. Организация обязана за свой счет изготовлять копии последних на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций и по требованию органов контроля.

Инвентаризация имущества и обязательств определяется законом как проверка и документальное подтверждение их наличия, состояния и оценки. Порядок проведения инвентаризации и ее сроки устанавливает руководитель организации.

Закон требует обязательного проведения инвентаризации для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности:

перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества, а также после стихийных бедствий, пожаров и других чрезвычайных ситуаций;

при смене материально ответственных лиц;

при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

при реорганизации или ликвидации организации.

Очевидно, что уклонение от проведения обязательных инвентаризаций, предусмотренных Законом о бухгалтерском учете, может расцениваться как нарушение норм российского законодательства со всеми вытекающими последствиями, прежде всего при оценке степени достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

В соответствии с законом стоимость выявленных при инвентаризации излишков имущества приходуется на соответствующих активных счетах бухгалтерского учета за счет увеличения прибыли (уменьшения убытка) отчетного года. Стоимость недостачи, порчи или иной утраты имущества в пределах норм естественной убыли относится на счета издержек производства и обращения, а в суммах, превышающих эти нормы, - на счета виновных лиц. Если виновные лица не установлены, а также по другим причинам, невозмещенные убытки от недостачи и порчи имущества списываются на финансовые результаты (уменьшение прибыли либо увеличение убытка) за отчетный период.

Закон прямо не предусматривает покрытие убытков от недостачи и порчи имущества за счет страховых платежей, но если оно было застраховано, то невозмещенные суммы недостач и порчи имущества должны быть отнесены на счет страхового возмещения, и только в случае недостаточности последнего оставшаяся сумма может быть списана на финансовые результаты.

Законом также не предусмотрен порядок уточнения расхождений в суммах расчетов и обязательств, выявленных при инвентаризации. Из контекста соответствующих норм, предусмотренных законом, можно предположить, что выявленные расхождения регулируются путем увеличения или уменьшения прибыли (убытков) отчетного периода, либо путем отнесения на счета резервов по сомнительным долгам.

Как определено в законе, регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах. Систематизация и накопление первичной информации необходимы для ее отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности. Закон разрешает вести регистры бухгалтерского учета на самых различных носителях информации - от бумажных журналов и книг до самых новейших машинных носителей. В обязанности лиц, отвечающих за ведение бухгалтерского учета, закон вменяет обеспечение защиты учетных записей в регистрах бухгалтерского учета от несанкционированных исправлений. Доступ посторонних к информации, содержащейся в регистрах, должен быть максимально ограничен, тем более что их содержание, равно как и содержание внутренней бухгалтерской отчетности, составляют коммерческую тайну. Исправление ошибок в регистрах бухгалтерского учета необходимо обосновать и подтвердить с указанием даты исправления. Подтверждают исправления те лица, которые инициировали и вносили их в регистры бухгалтерского учета. Исправления следует вносит во все взаимосвязанные регистры и в обобщающие показатели бухгалтерского учета и отчетности.

Закон предусматривает систему контроля записей в регистрах: данные из первичных документов вносятся в регистры бухгалтерского учета в хронологической последовательности совершения хозяйственных операций и поступления первичных и сводных учетных документов. В регистрах бухгалтерского учета информация о хозяйственных операциях должна группироваться по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обязаны обеспечить лица, составляющие и подписывающие эти регистры.

Все организации, обязанные по закону вести бухгалтерский учет, на основе информации, полученной на синтетических и аналитических счетах, должны составлять и представлять бухгалтерскую отчетность. Формы бухгалтерской отчетности организаций, за исключением банков, и указания по их заполнению подлежат разработке и утверждению Министерством финансов Российской Федерации. Центральный банк России утверждает формы отчетности банков и инструкции к ним.

Месячная и квартальная отчетность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала отчетного года. Отчетным годом для всех организаций является календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно. Первым отчетным годом для вновь созданных организаций считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря соответствующего года, а для организаций, созданных после 1 октября, - по 31 декабря следующего года.

Все организации, обязанные вести бухгалтерский учет, представляют годовую бухгалтерскую отчетность участникам организации, акционерам, иным собственникам их имущества в соответствии с учредительными документами, а также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации. Государственные и муниципальные предприятия представляют свои отчеты органам, управляющим государственным имуществом. Другим органам бухгалтерская отчетность представляется в соответствии с федеральным законодательством.

Представленная годовая отчетность должна быть утверждена в соответствии с учредительными документами организации.

Сроки представления бухгалтерской отчетности: квартальной - через 30 дней, годовой - через 90 дней после окончания отчетного периода.

Закон обязывает открытые акционерные общества, банки и другие кредитные организации, страховые фирмы, биржи, инвестиционные и иные фонды, создающиеся за счет частных, общественных и государственных средств (взносов), публиковать годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июня следующего за отчетным годом и определяет порядок и способы ее опубликования. Закон также устанавливает порядок и ответственность за хранение документов бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

**Место закона в системе регулирования**

**бухгалтерского учета и отчетности в России**

Законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете состоит из Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете", устанавливающего единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации, других федеральных законов, указов Президента Российской Федерации и постановлений Правительства Российской Федерации.

Основными целями законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете являются: обеспечение единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.

Федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" распространяется на все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, а также на филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации. Граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном налоговым законодательством Российской Федерации.

Федеральный закон о бухгалтерском учете № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 г. является правовой основой создания системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в России. Все другие нормативные документы, положения и инструкции (утвержденные до издания закона) остаются в силе в той части, в которой они не противоречат Закону о бухгалтерском учете.

Все последующие подзаконные акты, издаваемые государственными органами, имеющими по законодательству Российской Федерации право регулирования бухгалтерского учета, должны соответствовать упомянутому закону.

# Список источников

1. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изменениями от 23 июля 1998 г.). Принят Государственной Думой 23 февраля 1996 года. Одобрен Советом Федерации 20 марта 1996 года. – М., 1998.
2. Вещунова Н. Л., Фомина Л. Ф. Бухгалтерский учет и налогообложение М.: Герда, 1999.
3. Андросов А.М., Викулова Е.В. Бухгалтерский учет. – М. ИНФРА-М, 2000.
4. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 1999.