Отдельные фрагменты из истории бухгалтерского учета

Автором герба бухгалтеров является французский ученый Жан Батист Дюмарше (1874-1946 гг.) На этом гербе изображены три предмета - солнце, весы и кривая Бернулли - и девиз: “**SCIECE - CONSCIENCE - INDEPENDANCE**”. Предметы на гербе символизируют следующее: солнце - бухгалтерский учет освещает хозяйственную деятельность; весы - символизируют баланс; кривая Бернулли - символ того, что учет, однажды возникнув, будет существовать вечно. Слова девиза означают: “Наука, доверие, независимость”. Однако, слово “conscience” и с английского и французского языков переводится как совесть, а доверие по-французски будет “confiance”, учитывая , что Ж.Б.Дюмарше - француз , точнее переводить слова девиза на гербе: “**Наука - совесть - независимость**”.

Со второй половины ХIХ в. в различных странах появляются научные направления, школы, призванные осмыслить и использовать то, что делал бухгалтер.

Итальянская школа - в ней преобладала юридическая трактовка бухгалтерского учета. Величайшие представители этой школы Ф.Вилла, Ф.Марчи, Дж. Чербони, Дж. Росси и другие исходили из того, что бухгалтер учитывает не ценности, как таковые, а права и обязанности материально ответственных лиц (их называли агентами) и права и обязанности юридических и физических лиц, с которыми данное предприятие ведет расчеты (их называли корреспондентами).

Таким образом утверждалось, что бухгалтер фиксирует не деньги в кассе, не материалы в кладовой и т.п., а ответственность кассира, кладовщика и т.д. Каждый счет персонализировался, т.е. за ним всегда видели какое-то лицо, и двойная запись объяснялась правилом Э.Дегранжа: тот кто выдает,- кредитуется, тот, кто получает, - дебетуется.

Уже в ХХ в. неоднократно ставился вопрос о создании специальной отрасли юриспруденции - бухгалтерского права, ибо бухгалтер и есть судья, который применяет на практике нормы государственного права. “Учет - алгебра права”,- скажет П.Гарнье.

Французская школа - тут существенную роль играла экономическая трактовка бухгалтерского учета. Крупнейшие представители этой школы - Ж.Курсель-Сенель, Э.Леотэ, А.Гильбо, Ж.Б.Дюмарше и другие - видели цель прежде всего в исчислении эффективности хозяйственной деятельности предприятия, а не в контроле за сохранностью ценностей, как их многие итальянские коллеги. Бухгалтер - экономист, а не сторож чужого добра. Он с помощью специальной методологии показывает движение самого капитала, самих ресурсов, ценностей, а не их юридической тени в виде прав и обязательств. Отсюда и иное объяснение природы двойной записи: нет прихода без расхода -учили представители этой школы. Такой взгляд как бы подытожил Ж.Прудон, считавший, что бухгалтерский учет и есть настоящая политическая экономия. По его мнению, громадное большинство экономистов - очень плохие бухгалтеры, ровно ничего не смыслящие в приходе и расходе и в ведении книг.

Немецкая школа - придавала огромное значение процедупным вопросам, конструированию форм счетоводства, последовательности записей. Ее видными представителями были Ф.Гюгли, И.Ф.Шер, Г.Никлиш и др. Для немецкой школы характерен переход к учету от баланса к счету, а не от счета к балансу, как это было принято в итальянской и французской школах. Если две последни школы трактовали дебет и кредит любого счета как качественно однородные поля (теория одного ряда счетов), то немецкие авторы указывали на то, что значение дебета и кредита меняется в зависимости от того, идет ли речь об активном или пассивном счете (теория двух рядов счетов).

Американская школа - рассматривала бухгалтерский учет как инструмент управления людьми и через людей - предприятием. Психологически бухгалтерская информация - это стимул для администраторов, которые должны на этот стимул отреагировать. Если реакция невозможна, то и информация бесполезна (избыточная информация).

Достижением американских ученых (Г.Эмерсон, Ч.Гаррисон, Ч.Кларк, В.Патон и др.) было создание таких методологических приемов, как “стандарт-костинг”, “директ-костинг” и “центры ответственности”, что со временем позволило сформировать специальную отрасль бухгалтерии- управленческий учет.

Каждая из четырех школ привнесла определенные идеи в трактовку бухгалтерского учета, и посредством его в трактовку самой хозяйственной деятельности, протекающей в условиях рыночной экономики.

В первой половине ХIХ в. в бухгалтерскую жизнь нашей страны вошли идеи, которые будут обсуждаться, так или иначе, ечнь долго, многие из них обсуждаются и поныне.

Три бухгалтера положили начало нашей науки: К.И.Арнольд, И.Ахматов, Э.А.Мудров.

К.Арнольд (1775-1845 гг.) приехал из Германии и был первым в Москве преподавателем бухгалтерского учета. Он писал о бухгалтерии как о “сей толико важной, впрочем, многими пренебрегаемой науке”. Он, может быть, первым различал теорию и практику бухгалтерского учеиа. Под первой он понимал “способность составлять щета, их вести и пересматривать”, а под второй - “круг всех к щетам принадлежащих дел”, первая выступает как “счетная наука”, вторая - как “счетная часть”.

И.Ахматов - служащий петербургской торговой фирмы.

Э.Мудров - учитель математики и физики в Олонецкой (г.Петрозаводск) гимназии.

Считается, что Русское государство возникло в 862 г., и можно только предполагать, что первые полтора века на территории Восточно-Европейской равнины применялись самые примитивные учетные приемы, связанные со сбором дани (налогов) и регистрацией торговых оборотов. Государственное хозяйство рассматривалось как частная собственность его владельца - князя, именно поэтому размеры податей (дани) не регламентировались. Князь (власть) мог все, что считал нужным для себя и излишним для податного населения. Эта черта хозяйственного быта оказала огромное влияние и на русский учет, сформировав его первый принцип, так или иначе просуществовавший на протяжении всей нашей истории: государство является собственником всего или почти всего имущества, находящегося в стране.

Это значит, что должен быть единый орган, регламентирующий порядок учетных записей, и, что еще более важно, в обществе вертикальные правовые отношения преобладают над горизонтальными, частная (личная собственность носит подчиненный характер, и каждый человек отдает все князю (государству) и все от него получает.

Величайший скачок развитию учетной мысли дало принятие Русью христианства, провославной религии. Это способствовало созданию множества монастырей, ведущих по тем временам огромную и довольно разнообразную хозяйственную деятельность. Именно монастыри под влиянием византийской учетной мысли сформировали многие идеи русской бухгалтерии, выработали ее дух. За монастырскими стенами возник второй важный принцип русской бухгалтерии: за каждый имущественный объект отвечает строго определенное лицо (материально отвественное лицо) или группа лиц.

В монастырях существовал сложный порядок распределения хозяйственных обязанностей: управляющим был келарь, ему подчинялись казначей (отвественный за денежные суммы) и старцы (ответственные за разовые работы или отдельные виды материальных средств). Кроме того, в пустынях (отделениях монастырей) выделялись приказчики (завхозы) и строители (ревизоры). Материально ответственными лицами должны были служить выборочные целовальники. Интересный материал о распределении обязанностей в монастыре находим в Уставной грамоте строителю Киево-Печорской пустыни. В ней предусматривалось: 1) проведение инвентаризации и взыскание недостачи с предыдущего строителя, т.е. ревизора; 2)материальная ответственность за все ценности распределялась солидарно с казначеем, т.е. каждый из них мог возмещать недостачу в полной сумме; 3) казначей хранил ключи от склада, а строитель опечатывал склады; 4) для денежных доходов открывалась специальная книга, заполняемая строителем или казначеем, каждая статья оговаривалась (источники поступления и дата); после каждой статьи следовало “прикладывать руки”; такая же книга открывалась на расход; 5)учет муки также велся в двух отдельных книгах для прихода и расхода; 6) то же относительно одежды и прочего инвентаря; 7) заполненные за год книги должны быть присланы архиепископу.

Ответственность была не только материальной, но и уголовной - личной. В случае недостачи виновного избивали, лишали жизни, а уже много позже Иван Семенович Пересветов, известный публицист ХУ1 в., советовал в помещении складов прибивать к стенам кожу бывших кладовщиков, допустивших недостачу. Это было бы предупреждением для вновь принятых кладовщиков.

Принцип ответственности приводил к созданию весьма изощренной учетной техники, которая требовала строгого разделения учетных регистров, предназначенных для фиксации поступления и отпуска денег и других ценностей; последовательного проведения инвентаризаций (причем учетные остатки сверялись с натурными, а не наоборот).

Новый этап развития учета в России совпал с эпохой татарского ига. Новые хозяева попытались сразу навязать, как бы мы теперь сказали, свои учетные стандарты, коренным образом изменив налогообложение. Именно татары, пренебрегая русской национальной традицией, пытались ввести персональное налогообложение - подать стала подушной, ее должен был платить каждый мужчина без различия состояния и возраста. Для этого была впервые проведена перепись населения. Она не была статистическим учетом населения, а была бухгалтерской инвентаризацией людей, “положенных в число”.

Так возник третий принцип русской бухгалтерии: человек - объект учета, ибо каждый человек так или иначе подотчетен.

Однако привнесенное извне персональное налогообложение и учет расходов по дани не просуществовал долго. В России возникла новая национальная окладная единица - соха. Дело в том, что в нашей стране всегда были сильны уравнительные тенденции и убеждения в конечном торжестве справедливости. Подавляющее больштнство налогоплательщиков считало несправедливым то, что и богатые, и бедные выплачивают одинаковые налоги. И поэтому было введено обложение по “экономической силе” хозяйства. Эта условная сила хозяйства и называлась - соха. Она измерялась в разное время и в разных местах по-разному. Например, в Новгороде соха состояла из трех конных работников, в Москве - она могла достигать 32 конных работников. Однако платить налоги должно было все село - мир. И тут получает мощное развитие четвертый учетный принцип: платеж несет общество, а недоимка любого из его членов возмещается остальными членами мира, общества (коллектива).

Этот принцип дожил до наших дней в форме так называемой коллективной (бригадной) материальной ответственности.

С ХУ по ХУ11 в. Россия как бы консервирует свою политическую и культурную жизнь. В учете незаметно каких-либо иноземных влияний, однако развиваются старые и формируются три новых принципа. Вводятся твердые задания не только в государственных, но и в частных хозяйствах. Каждому работнику задается урок - свеобразное “плановое” задание, “нормы выработки”. В связи с этим пятый принцип учета: каждый работник должен получить урок, т.е. сколько, какой именно работы и в какие сроки он должен выполнить.

Это имело своим следствием желание работника получить как можно меньшее задание, а сделать, в случае стимулирования, как можно больше, чтобы иметь право на добавочные “кормовые”. Система уроков получает широкое развитие в имениях, где складывается крепостное право. Много веков спустя эта национальная идея уроков приведет к трансформации американской системы “стандарт-кост” в советский нормативный метод учета.

В средневековой России торговля, особенно мелочная, была относительно развита. “Всяк ленится учиться художеству все бегают рукоделия, все щапят торговати”, - говорил митрополит Даниил в ХУ1 в. Главным приемом в торговом учете был контокоррент (единый текущий и ссудный счет, открываемый банком клиенту; служит для хранения средств и осуществления расчетов. По контокорренту проходят как ссуды, так и средства, поступающие в банк от клиентов в виде вкладов, возврата ссуд и пр.). Он возник в кредитных заведениях, и истоки его надо, очевидно, искать в истории Новгорода и Пскова. Контокоррентные счета по кредитным операциям в “банках” Древней Руси вели на специальных досках - “карточках”. Они иногда становились объектом посягательств. Так, в Новгороде был разграблен дом посадника Дмитра и уничтожены карточки-доски.

В то время при займах давали долговые расписки и составляли записи, что приводило к необходимости выверки расчетов между участниками сделок. В одной из самых распространных книг ХУ1 в. - “Домострое” - написано: “А некоторые в лавках торгуют: - ино с теми в вечере и на упокой, на всякую неделю, самому государю надо быть сличиться с ними в приходе и в расходе, и купле и продаже”, т.е. предполагалась коллация - выверка всех расчетов, как дебиторской, так и кредиторской задолженности, один раз в неделю. Таким образом, шестой принцип учета - коллация - можно сформулировать так: все взаимные расчеты между лицами, участвующими в хозяйственной деятельности, должны быть выверены.

В это же время окончательно формируется приоритет вертикальных административно-правовых связей и практически игнорируются горизонтальные гражданско-правовые отношения. Сама коллация трактуется как вытекающая из обычаев народа, а не из закона. И тут возникает седьмой принцип: обязательства перед начальником всегда важнее обязательств перед сторонними лицами. Этот принцип иерархии отношений, принцип, допускающий волю начальника как источник права, необходимо всегда иметь в виду.

Развитие государственного и монастырского хозяйства приве к появлению еще одного, может быть, самого русского принципа - принципа экономии. Он выразолся прежде всего в зачатках калькуляции, которые мы находим в замечаниях настоятеля Волоколамского монастыря Иосифа Волоцкого (1439-1515 гг.) об исчислении себестоимости церковных треб. Цены подобных услуг зависели от затрат на содержание монахов, занятых выполнением треб, а отнюдь не от спроса и предложения. Так возник восьмой принцип: цены предметов зависят от затрат, связанных с их производством.

Этот принцип, восходящий к идеям Платона о справедливой цене, возмещающей труд и только труд, стал роковым и для учета, и для экономики страны. В первом случае он требовал строжайшего исчисления себестоимости готовой продукции и оказанных услуг, во втором - приводил или к хроническим дефицитам, или к затовариванию. Более того, чтобы поднять доходы, производители должны были неизменно увеличивать издержки, что вело к нерациональному использованию материальных, трудовых и финансовых ресурсов, а также абсурду в нашей торговле.

И наконец, в московский период складывается необыкновенный интерес к учетным процедурам, возникает девятый принцип - принцип обрядолюбия. Он звучит так: внешний вид документов, их взаимосвязи, порядок и последовательность заполнения являются неотъемлемой частью учета; порядок важнее содержания; казаться - важнее, чем быть.

**Бухгалтерский учет, его объекты и основные задачи**

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.

Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности.

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним - инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами; предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций.

Руководители организаций могут в зависимости от объема учетной работы:

а) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;

б) ввести в штат должность бухгалтера;

в) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;

г) вести бухгалтерский учет лично.

Принятая организацией учетная политика утверждается приказом или распоряжением лица, ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета.

При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться в случаях изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности. В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

Главный бухгалтер (бухгалтер при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) назначается на должность и освобождается от должности руководителем организации. Он подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации.

Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.

В случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации - в рублях.

Имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации.

**Состав бухгалтерской отчетности**

Все организации обязаны составлять на основе данных синтетического и аналитического учета бухгалтерскую отчетность.

Бухгалтерская отчетность организаций, за исключением отчетности бюджетных организаций, состоит из:

а) бухгалтерского баланса;

б) отчета о прибылях и убытках;

в) приложений к ним, предусмотренных нормативными актами;

г) аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту;

д) пояснительной записки.

Состав бухгалтерской отчетности бюджетных организаций определяется Министерством финансов Российской Федерации.

Формы бухгалтерской отчетности организаций, а также инструкции о порядке их заполнения утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

Другие органы, осуществляющие регулирование бухгалтерского учета, утверждают в пределах своей компетенции формы бухгалтерской отчетности банков, страховых и других организаций и инструкции о порядке их заполнения, не противоречащие нормативным актам Министерства финансов Российской Федерации.

Пояснительная записка к годовой бухгалтерской отчетности должна содержать существенную информацию об организации, ее финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности.

В пояснительной записке должно сообщаться о фактах неприменения правил бухгалтерского учета в случаях, когда они не позволяют достоверно отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности организации, с соответствующим обоснованием. В противном случае неприменение правил бухгалтерского учета рассматривается как уклонение от их выполнения и признается нарушением законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете.

В пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организация объявляет изменения в своей учетной политике на следующий отчетный год.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

Бухгалтерская отчетность организаций, в которых бухгалтерский учет ведется централизованной бухгалтерией, специализированной организацией или бухгалтером-специалистом, подписывается руководителем организации, централизованной бухгалтерии или специализированной организации либо бухгалтером-специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

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.

Данные о хозяйственных операциях, проведенных до государственной регистрации организаций, включаются в их бухгалтерскую отчетность за первый отчетный год.

Месячная и квартальная отчетность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

Все организации, за исключением бюджетных, представляют годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам ее имущества, а также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации. Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Другим органам исполнительной власти, банкам и иным пользователям бухгалтерская отчетность представляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Организации, за исключением бюджетных, обязаны представлять квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую - в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Представляемая годовая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, установленном учредительными документами организации.

Бюджетные организации представляют месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность вышестоящему органу в установленные им сроки.

День представления организацией бухгалтерской отчетности определяется по дате ее почтового отправления или дате фактической передачи по принадлежности.

Акционерные общества открытого типа, банки и другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, создающиеся за счет частных, общественных и государственных средств (взносов), обязаны публиковать годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июня года, следующего за отчетным.

Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и их представительства и филиалы на территории субъектов Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования, а также в случаях, установленных федеральными законами, иные организации обязаны публиковать квартальную бухгалтерскую отчетность.

Публичность бухгалтерской отчетности заключается в ее опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям бухгалтерской отчетности, либо распространении среди них брошюр, буклетов и других изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в ее передаче территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организации для предоставления заинтересованным пользователям.

Организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета, другие документы учетной политики, процедуры кодирования, программы машинной обработки данных (с указанием сроков их использования) должны храниться организацией не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

Ответственность за организацию хранения учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель организации.

**Принципы бухгалтерского учета**

Хозяйственная деятельность предприятия в процессе деятельности вступает во взаимоотношения с другими подобными предприятиями. Эти отношения основанные на актах купли-продажи, вызывают обмен средств. Например, на деньги покупаем сырье, т.е. переводим в другой вид экономических ценностей.

Такой переход средств в процессе хозяйственной деятельности предприятия - есть кругооборот, или оборачиваемость средств предприятия. Следует помнить, что все средства предприятия находятся не в состоянии покоя, а в постоянном движении.

Бухгалтерский учет или балансовый учет это - один из методов отражения информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Бухгалтерский учет осуществляет сплошное и непрерывное наблюдение и контроль за всеми хозяйственными операциями, путем регистрации их в первичных документах и группировки этих документов по методу двойной записи в таблицах так называкмых счетах, открываемых по принципу однородности хозяйственных средств и переодическое (ежемесячное) обобщение записей на счетах в общей сводке, называемой балансом.

Отличия бухгалтерского учета от оперативно-технического и статистического учета заключаются в его принципах.

1. Принцип денежного измерения.

В бухгалтерских отчетах информация всегда должна быть выражена в едином денежном измерителе (в валюте страны нахождения предприятия).

2. Принцип обязательного документирования.

Непрерывное, сплошное и документально обоснованное отражение учитываемых объектов вытекает из одновременно совершающихся на предприятии различных операций, выражающих постоянно возобновляемый кругооборот средств и непрерывную смену их форм.

3. Принцип двусторонности или двойной записи.

То есть по источникам формирования и и по признаку размещения с выполнением равенства в обоих группах учета.

4. Принцип автономности предприятия.

Для сохранения объективности учета счета, на которых учитываются хозяйственные операции предприятия, ведутся обособленно от счетов предназначенных для учета лиц, связанных с предприятием. Разделение бухгалтерских счетов предприятия и его владельцев называется принципом автономности предприятия.

5. Принцип действующего предприятия.

Предполагается, что любое вновь создаваемое предприятие должно существовать (функционировать) за редким исключением в течение неопределенно долгого периода, т.е. быть постоянно действующим производством.

6. Принцип учета по стоимости.

Активы учитываются по цене приобретения, т.е. по стоимости. Эта стоимость является основой для учета актива в бухучете в течение всего периода его существования. Руководствуясь таким правилом собственные активы и в балансе числятся по первичной цене (по цене приобретения) и независимо от срока их нахождения на предприятии он не переоцениваются, а вновь создаваемая продукция оценивается по сложившейся стоимости затрат в момент ее выпуска.

7. Принцип учетного периода .

Бухучет ведется по учетным периодам. При предоставлении отчетности внешним пользователям учетным периодом принято считать календарный период.

8. Принцип консерватизма (осторожности).

Руководители предприятия всегда хотят представлять дела производства в лучшем виде. Однако это не всегда согласуется с реальностью. Предварительное поступление доходов в течение отчетного периода, когда окончательное исполнение операции выходит за пределы отчетного периода нельзя засчитывать в доходы уже принадлежащие предприятию. Их разумнее отнести к доходам будущих периодов. Так же , если предприятие понесло расходы, а документально не определена окончательность операции (возможно эти зтраты будут возвращены), их следует засчитывать в расходы будущих периодов, чтобы не искажать истинные показатели по прибыли. Значит, при получении прибыли или выполнении расходов нужно иметь веские доказательства их правомерности. Отсюда следует, что принцип консерватизма имеет две стороны:

- доход признается только тогда, когда имеет на то обоснованная уверенность ;

- расход признается, как только возникает обоснованная возможность.

9. Принцип реализации.

Принцип консерватизма определяет время, в котором должен быть признан доход. Другой принцип, принцип реализации , указывает сумму дохода, которая должна быть признана от конкретной продажи в этот период. Учитывая, что товар может быть продан по цене выше его стоимости, и ниже, и в рассрочку и до оплаты, сумму реализации следует корректировать на предполагаемую сумму безнадежных долгов.

10. Принцип увязки.

Потребность увязки заключается в следующем. если какое-либо событие влияет ка на доход, так и на расходы, воздействие на каждый из них должно быть признано в одном учетном периоде. Это значит, что затраты на производство продукции включаются в себестоимость продукции того отчетного периода, к которому они относятся. независимо от времени оплаты, а прибыль определяется как разница между выручкой от реализации и затратами на ее производство. Следовательно: затраты на производство должны быть включены в себестоимость в том периоде, в котором определена выручка от реализации.

11. Принцип последовательности.

Предприятиям предоставлено право самим выбирать метод учета, но с условием соблюдать его в течение достаточно долгого времени (не менее года), пока не возникнут достаточно веские причины для его изменения. В противном случае возникнет ситуация несоизмеримости показателей.

12. Принцип существенности.

Например , предъявлен счет за телефонные разговоры, которые велись в пределах двух месяцев. Сумма счета в общих затратах настолько незначительна, что бухгалтеру выгоднее списать всю сумму сразу, чем организовать разбивку и учет сумм на два месяца. Принцип существенности устанавливает, что незначительные события могут не приниматься во внимание, но вся важная информация должна быть раскрыта полностью.

Кто несет ответственность за организацию бухгалтерского учета?

Согласно”Положению о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации” от 20.03.92 N10 с изменениями от 04.06.93 N68 ответственность за организацию бухучета несет руководитель предприятия. Он обязан создать условия для правильного ведения бухучета, обеспечить неукоснительное выполнение всеми подразделениями требований гл. бухгалтера, которого он и назначает.

Работа гл. бухгалтера регламентируется “Положением о главных бухгалтерах” от 24.01.80 N59 и “Положением об организации труда гл. бухгалтера” от 08.09.78.

Учет на предприятии ведет бухгалтер или аудиторская фирма на договорных началах.

Права, которые имеет предприятие в части создания системы бухучета:

- самостоятельно выбирать организационную форму бухучета в зависимости от вида деятельности;

- самостоятельно определяет форму, методы бухучета, технологию обработки учетной информации;

- самостоятельно разрабатывает систему внутрипроизводственного учета, контроля и отчетности;

-предприятие может выделить на отдельный баланс свои вспомогательные производства, филиалы, представительства, отделения и другие подразделения.

При ведении бухучета предприятие должно обеспечить:

а).Соблюдение в течение отчетного периода принятой отчетной политики (методики) отражения хозяйственных операций и оценки имущества. Изменения должны быть зафиксированы в пояснительной записке.

б). Полноту отражения в учете за отчетный период всех хозяйственных операций, осуществляемых в этом периоде, и результатов инвентаризации имущества и обязательств.

в). Правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам.

г). Разграничение в учете текущих затрат на производство, на капитальные вложения и др. цели.

д).Тождество информации аналитического учета данным об оборотах и остатках по синтетическим счетам на первое число каждого месяца.

Весь процесс бухучета подразделяется на четыре стадии:

1. Все хозяйственные операции оформляются документами.

2. Учетные данные классифицируются и сводятся воедино путем отражения в специальных накопительных ведомостях (карточках, оборотных ведомостях, регистрах).

3. Формируются отчеты, содержащие все необходимые данные для гос. органов.

4. Анализ деятельности предприятия.

**Хозяйственные операции**

-

При начале работы и организации учета необходимо установить какими средствами, правами, и обязанностями располагает предприятие.

Под средствами подразумевают имущественно-товарно-материальные ценности и деньги, т.е.те виды ценностей, которые могут быть переведены за исключением самих денег, в денежную форму путем их реализации.

Под правами понимают долги хозяйству. Под обязательствами понимают долги хозяйства.

Хозяйственные операции делятся по однородности:

- процессы заготовления - это операции, связанные с обеспечением предприятия товарно-материальными ценностями;

- процессы производства - это операции, связанные с изготовлением продукции, с износом материалов,расходом материалов, командировочными расходами, начислением зарплаты, общепроизводственными расходами, услугами. Результатом процесса производства является определение себестоимости продукции, работ, услуг.;

- процесс реализации - это операции , связанные с отгрузкой, разгрузкой, реализацией готовой продукции, работ , услуг, рекламой, транспортными расходами; операции связанные с расчетами за реализацию продукции. Результатом этого процесса является прибыль или убыток от реализации производства.

Классификация средств предприятия

|  |  |
| --- | --- |
| по видам и размещению | по источникам и назначению |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| средства в сфере производства | средства в сфере обращения | средства в непроизводственной сфере | источники собственных средств | источники заемных и привлеченных средств |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| средства труда -здания,сооружения, -транспортные средства -хоз.инвентарь. | предметы труда:  -сырье, вспомогательные материалы,  -п-ф, топливо, запчасти,  -незавершенное производство | предметы обращения:  -товары на складе,ГП отгруженная | денежные средства:  касса, средства в банке | средства в расчетах:  -покупатели,прочие дебиторы;  -подотчетные суммы | взносы в счет прибыли, отчисления в счет прибыли | здани, жилые культ.-бытового назначения, здравоохранения,спортсооружения | оборудование и инвентарь в них | используемые материалы в них |

источники собственных средств источники заемных и привлечен.ср

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| фонды:  -УК  -фонды экономического стимулирования | резервы:  -целевые  -резервный капитал | прибыль: | целевые поступления(целевое финансирование | кредиты:  -краткосрочные  -долгосрочные | кредиторская задолженность: | обязательства по распределению:  -задолженность по з-п,  -задолженность соцфондам  -задолженность бюджету |

Итак, каждое предприятие, чтобы функционировать должно обладать средствами (экономическими ресурсами). Эти средства должны быть кем-то внесены, следовательно:

средства(экономические ресурсы)= средства(собственность учредителей и

кредиторов)

чем располагает предприятие = что вложили в предприятия (карман)

экономический смысл = юридический смысл

активы = капитал+ задолженность (пассивы)

подкрепляется договором

Экономические ресурсы - это все то, чем располагает действующее предприятие и что необходимо для его функционирования. Экономические ресурсы, которыми владеет предприятие и от которых оно ожидает получить выгоду в будущем, используя их в своей деловой активности, называется активами.

Активы включают:здания, оборудование, запасы товарно-материальных ценностей, задолженность клиентов, средства в банке, наличные деньги в кассе.

Активы должны отвечать 2 требованиям:

- находиться во владении предприятия;

- иметь денежное выражение.

Активы делятся на 2 группы:

- материальные активы (их можно потрогать, увидеть )

- нематериальные активы (без физических измерений, их оценка базируется на юридически оформленных правах и привилегиях, которые имеет владелец).

Активы могут быть 4-х видов:

1. Текущие активы - товарные запасы, деньги в кассе и на расчетном счету, ценные бумаги и задолженность клиентов - их можно превратить в наличные деньги в течении года.

2. Финансовые вложения - имеют долговременную природу и не используются в текущих финансовых операциях предприятия, а также не могут быть превращены в денежную форму в течении года (акции, облигации).

3. Собственность (земля, здания, оборудование) - долговременные или долгосрочные.

4. Нематериальные активы - обычно долгосрочного характера (патенты, лицензии, торговые марки и т.д.).

Под вновь организуемое предприятие привлекают собственный и заемный капитал (УК, кредиты и т.д.).

Оценка имущества и обязательств производится организацией для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в денежном выражении.

Оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку; имущества, полученного безвозмездно, - по рыночной стоимости на дату оприходования; имущества, произведенного в самой организации, - по стоимости его изготовления.

Начисление амортизации основных средств и нематериальных активов производится независимо от результатов хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде.

Применение других методов оценки, в том числе путем резервирования, допускается в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет по валютным счетам организации и операциям в иностранной валюте ведется в рублях на основании пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату совершения операции.

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно:

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

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

- при смене материально ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации организации;

- в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

а) излишек имущества приходуется, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации - на увеличение финансирования (фондов);

б) недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, сверх норм - на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации - на уменьшение финансирования (фондов).

**БАЛАНС**

Текущий учет операций основывается на 3-х процессах:

1. Регистрация операций заключается в записи каждой хозяйственной операции, вызывающей обмен средств в особых бланках - документах (первичный учет). Такие документы устанавливаются для каждой однородной группы хозяйственных операций.

2. Группировка и запись операций сводятся к тому, что хозяйственные операции, оформленные документами, в учете группируются в счетах по принципу однородности средств предприятия методом двойной записи.

3. Обобщение учетных данных заключается в своде результатов записей ежемесячно в особой таблице - балансе.

Название баланс (лат. биланж) - уравновешенный, двучашечный. Двухсторонняя таблица, в левой стороне - актив, правой пассив.

Баланс - таблица, которая в активе показывает состав средств предприятия, их размещение и функциональную роль, пассив - показывает источники возникновения этих средств. Актив равен пассиву - обязательно и непременно.

Классификация бухгалтерских балансов может быть представлена по следующим признакам:

1. Время составления.

2. Источник составления.

3. Объем информации.

4. Характер деятельности.

5. Форма собственности.

6. Объект отражения.

7. Способ очистки.

8.По расположению актива и пассива.

9. По форме отражения оборота.

1. По времени составления бухгалтерские балансы могут быть: а) Вступительный баланс - составляется на момент возникновения предприятия;

б). Текущий баланс - составляется переодически в течение всего времени существования предприятия. Он может выступать в трех формах:

начальный (входящий) - на начало отчетного года;

заключительный (исходящий) - составляется на конец отчетного года;

промежуточный баланс - составляется за период между началом и концом года.

в) Ликвидационный баланс - формируется при ликвидации предприятия. Такие балансы составляются в течение всего периода ликвидации, поэтому они могут быть: вступительные, ликвидационные, промежуточные ликвидационные и заключительно ликвидационные.

г). Разделительные балансы - составляются в момент разделения крупного предприятия на несколько более мелких структурных единиц или передачи одной, или несколько структурных единиц данного предприятия другому предприятию. В последнем случае балансы часто называют передаточными.

д). Объединительный баланс - формируют при объединении нескольких предприятий в одно или присоединениии одной или нескольких структурных единиц к данному предприятию.

2. По источникам составления балансы подразделяются на:

а). Инвентаризационные балансы - составляются на основании инвентаря (описи) средств; они представляют собой сокращенный и упрощенный его вариант.

б). Книжный баланс - составляют на основании только книжных записей (данных текущего бухгалтерского учета) без предварительной проверки их путем инвентаризации.

в). Генеральный баланс составляют на основании учетных записей и данных инвентаризации.

3).По объему информации балансы подразделяются на:

а). Единичные балансы - отражают деятельность только одного предприятия.

б). Сводные балансы - составляются путем механического сложения сумм, числящихся на статьях нескольких единичных балансов, и подсчета общих итогов актива и пассива.

В таком балансе отдельные графы характеризуют состояние средств тех или иных предприятий, а графа “Всего” отражает общее состояние средств всех предприятий в целом.

4. По характеру деятельности балансы бывают:

а). Основной деятельности - соответствующий профилю предприятия, его уставу;

б) Неосновной деятельности - на все прочие виды деятельности предприятий (транспортные хозяйства, жилищно-коммунальные и т.д.).

5. По формам собственности балансы могут быть представлены в зависимости от организационно-правовой формы: государственные, муниципальные, кооперативные, совместных предприятий и т.д.

6. По объекту отражения балансы подразделяются на:

а). Самостоятельный баланс - имеют только предприятия, являющиеся юридическими лицами.

б). Отдельный баланс составляют структурные подразделения.

7. По способу очистки:

а) Баланс-брутто - это баланс, включающий в себя регулирующие статьи (регулирующие статьи - это статьи, суммы по которым при определении фактической себестоимости (или остаточной стоимости) средств, вычитаются из суммы другой статьи);

б) Баланс-нетто - это баланс, из которого исключены регулирующие статьи.

8. По расположению актива и пассива баланса:

а) Параллельное расположение статей и разделов актива и пассива называется баланс в форме счета;

б) Последовательное расположение актива и пассива называется балансом в форме отчета.

9. По форме отражения оборота: сальдовые балансы и оборотные.

Оборотный баланс

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| наименование счетов | сальдо на 01.10.97  Д К | оборот за октябрь  Д К | сальдо на 01.11.97  Д К |

Основные средства 200 20 220

Материалы 50 10 30 30

Итого

Сальдовый баланс

|  |
| --- |
| баланс за октябрь 1997 г. |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Актив | сальдо  на 01.10.97 | сальдо  на 01.11.97 | Пассив | сальдо  на01.10.97 | сальдо  на 01.11.97 |

К любому бухгалтерскому балансу предъявляются определенные требования, как к одному из источников отчетной информации: правдивость (верность), реальность, единство, преемственность, ясность.

Правдивым является баланс, составленный на основании записей, сделанных по всем документам, отразившим факты хозяйственной жизни предприятия за отчетный период.

Условие правдивости баланса - обоснование его показателей документами, записями на бухгалтерских счетах, бухгалтерскими расчетами и инвентаризацией, т.е. документально обоснованы показатели баланса ( бухгалтерскими счетами, бухгалтерскими расчетами, инвентаризацией). Отсутствие вуалирования, т.е. недостоверного отображения состояния средств, искажение результатов работы предприятия.

Приемы вуалирования:

а) отражение ценностей в балансе не на тех статьях, где их следует показывать;

б) сальдирование кредиторской и дебиторской задолженности, т.е. те суммы, которые должны показываться реально по активу (дебиторы) и по пассиву (кредиторы), вычитаются одна из другой и в баланс попадает только разность между ними (сальдо);

в) списание недостач ценностей за счет выявленных излишков;

г) неправильное (увеличенное или уменьшенное по сумме, чем следовало) создание фондов и резервов;

д) несписание на издержки расходов, относящихся к отчетному периоду;

е) включение в баланс чужого имущества;

ж) составление баланса на неправильных или даже фальшивых документах.

Реальность баланса и правдивость - неоднозначные понятия. Баланс может быть правдивым, но нереальным.

Существуют теории балансовых оценок: объективных оценок, субъективных и книжных оценок.

Теория объективных оценок основана на принципе проданных цен, которые могли бы быть установлены при продаже имущества на момент составления баланса.

Теория субъективных оценок основана на том, что стоимость средств зависит от индивидуальных условий, в которых находится предприятие. Один и тот же предмет может иметь разную стоимость у разных предприятий.

Теория книжных оценок базируется на той оценке, по которой срелства числятся в учете (в книгах). Но ни одна из теорий не может дать однозначного решения вопроса об оценке, поэтому следует полагаться на соответствие оценок баланса определенным нормативным документам, действующим в настоящее время.

Реальность баланса зависит от ликвидности средств предприятия. В данном случае пол ликвидностью понимается способность средств пройти кругооборот и в конечном итоге принять денежную форму.

Ликвидность дебиторской задолженности определяется возможностью получения денег от дебиторов. Следовательно, в тактике баланса могут быть как ликвидные, так и неликвидные средства (н способные пройти оборот).

Реальность баланса определяется возможностью “жизни” активов данного предприятия.

Единство баланса заключается в построении его на единых принципах учета и оценки.

Преемственность баланса выражается в том, что каждый последующий баланс должен вытекать из баланса предыдущего (преемственность должна распространяться на методы оценок и составления).

Ясность баланса - его доступность пользователям информации.

Виды изменения баланса:

Средства не пребывают в состоянии покоя, а находятся в постоянном движении.

Движение средств и состав их размещения постоянно мзменяются. Возможны только 4 формы изменений.

1. А + х = П + х . Сюда относятся поступления основных средств, начисление амортизации по основным средствам, износа по малоценным предметам начисление взносов по соц. фондам. Пример: получили материалы от поставщиков -

120 стр. актива, 630 стр. пассива.

2. А- х = П - х. Оплата всех видов кредиторской задолженности предприятия, выбытие всех основных средств и пр. Пример, зарплату выдали: актив 280 стр. , пассив 650 стр.

3. А +х - х = П. Операции по использованию материальных ценностей в процессе производства, по выпуску ГП из производства, ее отгрузке, погашению дебиторской задолженности, получению денежных средств в кассу наличными с расчетного счета. Пример, сняли с расчетного счета и внесли в кассу.

4. П+ х - х = А. Операции по распределению дохода, начислению заработной платы, начислению износа основных средств.

**СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Так как слишком много хозяйственных операций, то составлять баланс каждый день невозможно для этого применяются особые графические таблицы, называемые счетом, которые на основании документов группируются путем записи хозяйственных операций.

Счета (или регистры)- таблица, которая предназначена для учета всех изменений, происходящих в составе средств хозяйства и источников в процессе хозяйственной деятельности.

Дебет Кредит

"должен “ “имею “или “верю”

Запись о поступлении средств от учредителя в бухгалтерском учете принято называть кредитовой (от итальянского слова “кредит” - имеет или верит), а запись о месте размещения средств учредителя называют дебетовой (от итальянского “дебет” - должен). Это условные понятия.

Запись хозяйственной операции на первичном документе называется - “счетная формула” или “контировка” или бухгалтерская статья”.

Порядок открытия счетов.

Прежде , чем приступить к записи хозяйственных операций по счетам, необходимо открыть счета. Т.е. перенести первоначальные остатки на эти счета. Остатки переносятся по принципу: из актива баланса в дебет счетов, а из пассива - в кредит счетов. Отсюда счета получили названия как активные и счета пассивные.

Метод двойной записи.

Балансовый учет основывается на том, что хозяйственная операция, записанная на одной стороне счета (допустим по дебету), обязательно должна повториться в этой же сумме на противоположной стороне счета по кредиту.

Потребность выполнения одновременно двойной записи определяется следующим: кто дал средства и где они размещены (в каком виде), при равенстве обеих групп.

Примеры.

1.Получена прибыль от реализации ГП

46 80

Д К Д К

20000 20000

реализация продукции прибыль и убытки

2. Получили убыток от реализации ГП

80 46

Д К Д К

20000 20000

На дебет счета 80 относятся убытки , а по кредиту - прибыль.

Взаимосвязь между дебетом одного и кредитом другого счета, при отражении хозяйственных операций в учете методом двойной записи, называется корреспонденцией счетов.

Счета, между которыми возникла эта связь, называются корреспондирующими счетами.

Корреспонденцию счетов можно выразить:

а) в описательной форме:

Дебет ”Производство” 10000 р.

Кредит “Материалы” 10000р.

б). в номерном обозначении, т.е. шифром, если допустить, что шифр счета ”Производство” N 20, а “Материалы” N 05, то корреспонденция примет следующее выражение:

Дебет 20 - 10000

Кредит 05 - 10000

Корреспонденция по каждой группе однородных хозяйственных операций указывается в специальных бланках - журналах-ордерах и ведомостях.

Счетные формулы бывают:

1. Простые, когда два счета: один по дебету, другой по кредиту корреспондируются между собой.

2. Сложные - это, когда один счет по дебету корреспондируется с двумя, тремя и более счетами по кредиту, или наоборот.

Примеры.

1.

51 75

Д К Д К

20000 10000

расчетный счет расчеты с учредителями

76

Д К

10000

расчеты с дебиторами

Понятие об обороте и сальдо счета.

Сумма записей на любой стороне счета означает оборот счета. На левой стороне - оборот дебетовый. На правой стороне - кредитовый оборот.

Разница между оборотами дебета и кредита счета называется сальдо или остаток счета.

Если, дебетовый оборот больше кредитового оборота получается сальдо дебетовое и пишется на левой стороне. Если кредитовый оборот больше дебетового оборота получается сальдо кредитовое и пишется на правой стороне.

Пример.

Отгружены товары заказчику до оплаты на сумму 20000 р.

Товары отгруженные Товары

45 41

Д К Д К

Сальдо200000 - Сальдо 50000

20000 10000 20000

оборот 20000 оборот 10000 20000

сальдо 220000 сальдо 40000

2. Получена в кассу выручка от реализации продукции - 500000 р.

50 46

Д К Д К

С. 20000 - 100000 500000

500000 300000 об.100000 500000

об. 500000 300000 с. 400000

с.220000

3. Получен 1 станок - 200000 р.

основные средства УК

01 85

Д К Д К

Сальдо 200000 Сальдо 270000

20000 200000

оборот20000 - оборот - 20000

сальдо220000 сальдо 290000

4. Отпущены материалы в производство 300000 р.

Производство Материалы

20 10

Д К Д К

Сальдо 25000 - Сальдо50000 -

30000 25000 10000 30000

оборот30000 25000 оборот 10000 30000

сальдо30000 сальдо30000

(55000-25000)

При одинаковом строении счетов назначение дебета и кредита в активных и пассивных счетах различно, что видно из схемы:

Схема активного счета.

|  |  |
| --- | --- |
| Д | К |
| (Сн.) Сальдо(остаток) на начало месяца хозяйственных средств  Хозяйственные операции вызывающие увеличение хозяйственных средств в отчетном месяце  ( + ) | Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение хозяйственных средств в отчетном месяце  ( -) |
| Сумма (итог) хозяйственных операций (оборот по дебету счета за отчетный месяц)  (Ск.) Остаток на конец месяца (равен остатку на начало месяца плюс оборот по дебету и минус оборот по кредиту) | Сумма (итог) хозяйственных операций (оборот по кредиту счета за отчетный месяц) |

Схема пассивного счета.

|  |  |
| --- | --- |
| Д | К |
| Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение источников хозяйственных средств в отчетном месяце  ( - ) | Остаток (сальдо) на начало месяца источника хозяйственных средств  Хозяйственные операции, вызывающие увеличение источников хозяйственных средств в отчетном месяце  ( + ) |
| Сумма (итог) хозяйственных операций (оборот по дебету счета за отчетный месяц) | Сумма (итог) хозяйственных операций (оборот по кредиту счета за отчетный месяц)  Остаток на конец месяца(равен остатку на начало месяца плюс оборот по кредиту и минус оборот по дебету) |

НАПОМИНАЕМ:

Средства= капитал + обязательства -------------- в счета

сумма активного счета = сумме пассивного счета-------------------в баланс

актив = пассиву

1. А + х = П + х

увеличиваются остатки в активе и пассиве (в дебет активного счета с кредита пассивного счета). Так как в пассивном счете на кредите идет увеличение.

2. А - х= П - х

в дебет пассивного счета с кредита активного счета.

3. А+ х - х = П .

Увеличение остатков по одному счету в активе при уменьшении остатков на другом счете в активе. В дебет одного активного счета с кредита другого активного счета.

4. П - х + х = А.

Уменьшение остатков на одном счете в пассиве при увеличении остатков на другом счете в пассиве. В дебет одного пассивного счета с кредита другого пассивного счета.

Вся сложность бухгалтерского учета состоит в определении типа и характера проводки. Бухгалтер должен в первичном документе “найти” проводку и определить ее тип, после этого никаких проблем с выполнением проводки уже не будет.

Как определить тип проводки?

1. Если из содержания документа явствует, что налицо факт получения средств со стороны (учредитель внес, кредит из банка получен, временно заимствованы средства у кредиторов, получены от поставщиков материалы, приняты работы или услуги, образовалась задолженность по фондам или бюджету при обязательных отчислениях) значит первый тип проводки - задействован дебет активного и кредит пассивного счета.

2. Если из содержания документа явствует, что налицо факт возврата ранее полученных средств независимо от кого, или осуществлен платеж по долгам (учредитель вышел, кредит банку возвращен, возвращены заимствованные средства кредиторам , перечислены налоги и т.п.), это второй тип проводки - задействован кредит активного счета и дебет пассивного счета.

3. Если из содержания документа явствует, что налицо факт перемещения любых средств от одного подотчетного лица или места хранения к другому (со склада на склад, в производство или покупателю, из кассы в подотчет или наоборот и подобные операции) - третий тип проводки - дебет активного счета и кредит активного счета.

4. Если из содержания документа явствует, что налицо факт перемещения средств от одного владельца другому или перевода из одного фонда в другой (прибыль распределяется в резерв, на развитие производства и другие цели, передачи доли одного учредителя другому, перевод срочных ссуд в просроченные и др), - четвертый тип проводки - дебет пассивного счета и кредит пассивного счета.

ПРАВИЛО :

Активная группа - правило вложения средств (вложены средства).

Пассивная группа - приготовление для вложения (источники средств, фонды, резервы, доходы).

Активно-пассивная группа - расчеты могут быть как доходные , так и расходные, т.е. активный и пассивный смысл.

**СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ**

Счета баланса по характеру и масштабу группировки делятся на:

а). Синтетические или балансовые счета (счета первого порядка, общие) , предназначенные для укрупненной группировки хозяйственных операций (от слова синтез - обобщать). Эта группировка производится в специальных учетных регистрах; журналах - ордерах и Главной книге в ценностном выражении. Им присваивается условный шифр, а субсчетам порядковый номер. На основании этих счетов заполняются формы отчетности. 20 счет “основное производство”.

б). Аналитические или вспомогательные счета ( частные, конкретные, в продолжение синтетических счетов) - в развитие определенной группы синтетических счетов по видам средств хозяйства. Оцениваются в натуральном, трудовом, денежном выражении. Между синтетическими и аналитическими счетами существует связь. Сальдо одного синтетического счета должно быть равно сумме сальдо всех аналитических счетов к нему относящихся. Оборот по дебету или кредиту синтетических счетов равно сумме оборотов соответственно дебета или кредита всех аналитических счетов. аналитические счета имеют субсчета - свойство аналитических счетов.

Следовательно, синтетический учет - учет обобщенных данных бухгалтерского учета о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определенным экономическим признакам, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учета; аналитический учет - 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; план счетов бухгалтерского учета - систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета.

Пример.

Аналитический счет.

а) Количественно-суммовые формы

Счет “Алюминий”

Дебет Кредит

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Ед. изм. | Цена | Количество | Сумма | Содержание операции | Ед. изм. | Цена | Количество | Сумма |
| Сн. |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Оборот |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Ск. |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

б) Суммовая форма

Счет фирмы Д К

Оборотная ведомость количественно-суммовой формы по счету

“Материалы”

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование материалов | Ед. изм. | Цена | Остаток на нач. мес.  к-во сумма | Оборот за отч. месяц  Д К | Остаток на конец мес.  к-во сумма |
| Аллюминий  Провод  Итого |  |  |  |  |  |

Сводится с оборотной ведомости по синтетическому счету “Материалы”

Счета 1 порядка 01, 02, и т.д. синтетические счета. Субсчета второго порядка. Субсчета и аналитические счета - счета третьего порядка.

Пример.

02 счет

02. 1 уровень-синт. счет 02”Износ ОС”

02-1, 2 уровень-субсчет : 1-”Износ основных средств”

02-2, 2 уровень - субсчет: 2 - Износ долгоср. арендованных ОС”.

02-2-1, 3 уровень - аналит. счет 1- Износ собственных произв. ОС”.

02-2-2 , 3 уровень- аналит. счет 2 -Износ собственных непроизв. ОС”.

07 счет

07. 1 уровень- синтетич. сч. “Оборудование к установке”

07-1. 2 уровень - субсчет: 1”Оборудование к установке отечественное”

07-1-(001-999) 3 уровень - субсчета:001-999”Материально ответственные

лица”

07-1(001-999)-(01-99) 4 уровень суб.аналит.счета01-99”Группа оборудова-

ния”

07-1-(001-999-01-99)-(1-9) 5 уровень-субанал.счета 1-9 “Подгруппы обору-

дования”.

09 счет

09. 1 уровень - синт. счет 09

09. (01-99) 2 уровень- субсчета 01-99 “Арендаторы”

09-(01-99)-(001-999) 3 уровень-анал. счета: 001-999”ОбъектыОС”

**ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТОВ**

1. Классификация счетов по содержанию. Отвечает на вопросы, что учитывают данные счета или каково их содержание (каковы виды средств и какие операции отражаются на этих счетах).

Классификация счетов по содержанию

|  |  |
| --- | --- |
| Счета средств и процессов | Счета источников средств |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Счета средств и процессов произ-ва  01,10,20,23 и т.д. | Счета средств и процессов обращения  46,50,51 и т.д. | Счета отвлеченных средств  63,76,78 и т.д. | Счета средств выделенных и закрепленных  85,86, и т.д. | Счета средств привлеченных 60,61,70,76,90 | Счета наколлений  80 |

2.

|  |
| --- |
| Классификация счетов по строению( отвечает на вопросы: как осуществляется учет по счетам и каково их строение) |

|  |  |
| --- | --- |
| основные счета | операционные счета |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| имущественные (инвентарные)01,10,40,50,51,55  предназначены для учета наличия и движения средств хозяйства, выраженные в форме материальных предметов или денежных ценностей. Эти счета активные, сальдо м.б. только дебетовое. Аналитический учет по большинству данных счетов строится в натур. и денежном измерении | фондовые  85,86,87  предназначены для учета источников выделенных и приобретенных и закрепленных средств за предприятием на время его деятельности. Счета пассивные, сальдо кредитовое.Аналитический учет ведется по источникам целевого назначения. | расчетные  предназначены для учета расчетно-правовых взаимоотношений предприятий с корреспондентами. Они делятся на 2 группы:  а)расчетные сч. Активные (45,63) показывают долги предприятию. Сальдо дебетовое, аналитический учет открывается для каждого должника.  б) расчетные счета-пассивные (60,68,69,70) учитывают долги предприятия. сальдо кредитовое. Аналитический учет организуется для каждого кредитора отдельно. | регулирующие  02,13 самостоятельно не отражают в себе никаких средств, а только путем увеличения или уменьшения уточняют оценку средств, на тех счетах, в дополнение которым они открываются. | собирательно-распределительные  25,26,27 предназначены для учета той части издержек пр-ва, которые не могут быть прямо отнесены на вырабатываемый продукт, а распределяются условно, пропорционально одному из общепринятых базисов(з/п, прямые затраты). Эти счета в течение месяца собирают в себе косвенные издержки производства, которые в конце месяца списываются в порядке распределения на счета производства.На конец месяца указанные счета закрываются и сальдо не имеют. | собирательно-калькуляционные  активные 20,23 предназначены для учета затрат и выявления фактической с/с продукции или услуг. В дебет этих счетов в течение месяца относятся все затраты на пр-во. По кредиту списывается факт. с/с продукции или работ.  Счета активные, сальдо дебетовое, которое показывает объем незавершенного пр-ва. | результативные  предназначены для выявления материальных результатов хозяйственной деятельности предприятий:  а) оценочно-результативные (46), показывающие результат от РП или работ на основе фактических затрат с договорной ценой. Счет активно-пассивный.Сальдо дебетовое показывает потери, сальдо кредитовое - накопления.В конце месяца закрывается счет 80.  б) финансово-результативные (80) указывает полученные накопления или убытки как финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия,представляющий собой абсолютный прирост или уменьшение средств предприятия. Сальдо дебетовое показывает убытки, сальдо кредитовое-прибыль. |

Забалансовые счета для учета средств не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его распоряжении. В балансе предприятия хозяйственные операции на этих счетах не учитываются(т.к. они на балансе другого предприятия).Учет ведется не двойной записью, а по дебету или кредиту. Например, полученные предприятием арендованные ОС: Д-001; отданы арендодателю ранее полученные ОС -К-001.

**ТЕХНИКА И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

1. Классификация документов.

В бухгалтерском учете каждая хозяйственная операция регистрируется на особых бланках - документах. Такая документация в процессе хозяйственной деятельности предприятия называется первичным учетом. Так как все первичные документы составляются административно-хозяйственными и инженерно-техническим персоналом, то ответственность за первичный учет несут и они.

Бухгалтерские документы имеют следующую классификацию.

Бухгалтерские документы

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| по происхождению | по назначению | по объему |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| внешние  (счета-фактуры, авизо, письма,договора и т.д.) | внутренние  (кассовые ордера, наряды, требования, авансовые отчеты и т.д) | распорядительные  (приказы,кассовые ордера,требования и т.д.) | оправдательные  (расписки, акты приема, авансовые отчеты и т.д.) | учетные  (кассовая книга, карточки, ведомости и т.д.) | простые  (расписка, накладные, требования и т.д.) | сложные  (наряды, авансовые отчеты, ведомости, расчетно-платежные и т.д.) |

2. Реквизиты документов.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

а) наименование документа;

б) дату составления документа;

в) наименование организации, от имени которой составлен документ;

г) содержание хозяйственной операции;

д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

ж) подписи правомочных на то лиц .

3. Требования, предъявляемые к документу.

- Для каждой группы хозяйственных операций отводится специальная форма документов.

- Документы должны составляться своевременно и точно.

- Документ должен быть внешне опрятен и соответственно оформлен.

4. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

5. Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным - непосредственно после ее окончания.

Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.

6. Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с участниками хозяйственных операций, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправлений.

7. Для осуществления контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов составляются сводные учетные документы.

8. Первичные и сводные учетные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации. В последнем случае организация обязана изготовлять за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством Российской Федерации, суда и прокуратуры.

9. Первичные учетные документы могут быть изъяты только органами дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судами, налоговыми инспекциями и налоговой полицией на основании их постановлений в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Главный бухгалтер или другое должностное лицо организации вправе с разрешения и в присутствии представителей органов, проводящих изъятие документов, снять с них копии с указанием основания и даты изъятия.

10.Порядок обработки документов в бухгалтерии.

Первичные документы (производственно-экономическими и хозяйственными звеньями) сдаются в бухгалтерию. Затем документы сортируются по видам (приходные, расходные), расцениваются (или проверяются расценки), токсируются (записываются, накапливаются), группируются в бухгалтерских регистрах, где на основании плана счетов бухгалтерского учета производится разметка, т.е. указание корреспондирующих счетов. После окончания разметки (журналы-ордера и ведомости) итоговые данные записываются в Главную книгу.

Отработанные бухгалтерские документы брошюруются в специальные папки по месяцам в порядке номеров журналов-ордеров и хранятся в текущем архиве.

На основании Главной книги составляется баланс (оборотный или сальдовый) предприятия.

Документы

Ведомости Кассовая книга

Журналы-ордера

Главная книга Баланс

11. Классификация регистров.

Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности. Регистры бухгалтерского учета ведутся в специальных книгах (журналах), на отдельных листах и карточках, в виде машинограмм, полученных при использовании вычислительной техники, а также на магнитных лентах, дисках, дискетах и иных машинных носителях.

Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группироваться по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

При хранении регистров бухгалтерского учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений. Исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета должно быть обосновано и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты исправления.

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной.

Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета и во внутренней бухгалтерской отчетности, обязаны хранить коммерческую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную законодательством Российской Федерации.

В практике учетной работы количество регистров значительно и содержание их различно.

Учетные регистры

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| По характеру регистрации учетных данных | По объему учитываемых сведений | По внешней форме | По построению реквизитов |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Хронологические | Систематические | Синтетические | Аналитические | Книги | Свободные листы | Карточки | Односторонние | Двухсторонние | Рее-Та  ст- бл  ро- ич  вые ны |

Хронологические регистры предназначены для последовательной записи операций по мере их совершения и выполняют контрольную функцию. Запись операций в этих регистрах совершается в календарной последовательности и показывает непрерывность учета. К таким относятся: журналы-ордера по учету поставщиков и подрядчиков, по учету подотчетных лиц, кассовая книга и др.

Систематические регистры предназначены для классификации хозяйственных операций по видам средств и характеру хозяйственных процессов. Записи в эти регистры производятся после того, как они отражены в хронологических регистрах .

Систематические регистры делятся на 2 группы:

- аналитические регистры - отражают специфические особенности и отдельные виды хозяйственных операций. Открываются они в развитие синтетических счетов, где находят отражение отдельные виды средств.К ним относятся карточка учета основных средств, карточки или амбарные книги по учету товарно-материальных ценностей, оборотные ведомости.

- синтетические регистры - в которых отражают и контролируют хозяйственные операции в обобщенном виде по группам средств хозяйства. Например, главная книга, журналы ордера.

**ПОРЯДОК ИСПРАВЛЕНИЯ ОШИБОК В ДОКУМЕНТАХ И**

**ЗАПИСЯХ**

Существует 2 метода исправления ошибок.

1. Графический или технический - основывается на том, что неправильная цифра в документе или запись зачеркивается одной чертой, а сверху пишется правильная, и здесь же на свободном месте воспрооизводится оговорка: “Исправленному на ... руб. верить” подпись лица, сделавшего исправление.

2. Метод красного сторно основывается на том, что неправильно ранее составленная проводка (корреспонденция счетов) повторяется в особом бланке проводки красными чернилами - как запись корреспонденции счетов, так и сумму. Одновременно, здесь же, дается правильная запись корреспондирующих счетов и сумма черным(фиолетовым, синим). При записях этой проводки в учетных регистрах, указанные записи красным, записывается красным, а черные - черным. В дальнейшем при подсчете итогов черные, как положительные плюсуются, а красные , как отрицательные - минусуются.

Пример.

Бухгалтерская исправительная справка

10 октября 1997 года

Содержание записи Дебет Кредит Сумма

1.Сторно запись в ведомости N 2 51 61 10000

за сент. месяц

красным

2. Восстановить 51 46 10000

Гл. бухгалтер

Исполнитель

**ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Существует несколько форм бухгалтерского учета:

1.Мемориально-ордерная система.

2. “Шахматка”.

3.Журнально-ордерная система.

1. Мемориально-ордерная система учета возникла в конце 29-х -начале 30-х годов 20 столетия в результате творческой переработки новой итальянской формы бухгалтерского учета. Эта форма стала применяться на всех предприятиях и организациях страны. Особенно большую роль в годы Великой Отечественной войны и в послевоенный период, когда для ведения учета были привлечены сотни тысяч человек, не имеющих достаточного опыта и специальной подготовки.

Положительные качества - в довольно простом построении. Вместо многочисленных регистров синтетического учета используется один регистр - Главная книга. Она открывается на каждый месяц. Итак, простая мемориально-ордерная система учета - это такая форма учета, при которой на все финансово-хозяйственные операции составляются отдельные мемориальные ордера (проводки). Напомним, что мемориальный ордер или проводка - это бухгалтерское оформление хозяйственной операции с отображением ее суммы на счетах бухгалтерского учета.

Пример.

Составление мемориальных ордеров.

Мемориальный ордер N 1 за январь 1997 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Операция | Дебет | Кредит | Сумма |
| Получены деньги в банке | 50 | 51 | 4000 |

Мемориальный ордер N2 за январь 1997 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Операция | Дебет | Кредит | Сумма |
| Поступила ранее списанная в убыток задолженность |  | 007 | 200000 |

Мемориальный ордер N3 за январь 1997 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Операция | Дебет | Кредит | Сумма |
| Куплен за наличный расчет калькулятор  Куплены материалы за наличный расчет  Куплены канцелярские принадлежности  Итого | 12  10-1  25 | 50  50  50 | 250  750  500  1500 |

Мемориальный ордер N4 за январь 1997 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Операция | Дебет | Кредит | Сумма |
| Закуплены материалы на производство  -”-”-”  -”-”-”  -”-”-” | 20  20  20  20 | 10-1  70  25  10 | 50000  340  4500  3487 |

То есть составляем мемориальные ордера по всем финансово-хозяйственным операциям за отчетный период.

Затем все мемориальные ордера разносят в две контрольные ведомости (так называемые “контрольки”) по соответствующим счетам: дебетовую и кредитовую

Пример. Составление контрольных ведомостей .

Контрольная ведомость по дебету

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Nмемориал. ордера | N с  50 | ч  51 | е  12 | т  10 | а  25 | 20 | 40 | 46 | Итого |
| 1 | 4000 |  |  |  |  |  |  |  | 4000 |
| 2 |  | 4000 |  |  |  |  |  |  | 4000 |
| 3  Итого | 4000 | 4000 | 250  250 | 750  750 | 500  500 |  |  |  | 1500  9500 |

Контрольная ведомость по кредиту

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Nмемориал. ордера | N | с | ч | е | т | о | в |  | Итого |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Итого |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

После заполнения контрольных ведомостей составляется оборотный баланс, в который заносятся сальдо по всем счетам на начало отчетного периода, обороты за отчетный период (из “контролек”), и выводится сальдо на конец периода.

Пример оборотного баланса

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N счета | Сальдо на 1.01  Д К | Оборот за январь  Д К | Сальдо на 1.02  Д К |
| 01  99  +  забал.сч. |  |  |  |
|  | сумма = сумме | сумма =сумме | сумма =сумме |

Полученные в оборотном балансе сальдо на конец отчетного периода заносятся в бланк баланса по установленной форме.

2. “Шахматка”

Составляется одна контрольная ведомость - оборотная в которую одновременно заносятся обороты по дебету и кредиту счетов из проводок в виде “шахматки”.

Пример.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет счетов | Кредит счетов  N счетов | Всего по дебету |
| N  с  ч  е  т  о  в |  |  |
| всего по кредиту |  |  |

На основании этого документа составляется оборотный отчетный баланс.

Документы

Книги учета хоз. операций,

карточки.

Баланс и отчетность

3. Журнально-ордерная форма учета.

Документы

Аналитический учет

Журналы-

ордера

Главная книга

Баланс и отчетность

Применяется на крупных предприятиях.

Журналы-ордера - учетные регистры хронологической регистрации хозяйственных операций синтетического и в ряде случаев аналитического учета. Записи в них производятся по мере поступления первичных документов или итогами за месяц из накопительных ведомостей. Регистрация производится по кредитовому признаку, т.е. по кредиту данного счета в корреспонденции с дебетуемыми счетами. Это достигается использованием шахматной формы журналов-ордеров. При этом сумма хозяйственной операции записывается лишь однажды, но показывается как дебетуемый, так и кредитуемый счета. Для удобства записей в журналах-ордерах предусмотрена типовая корреспонденция счетов. Каждый журнал-ордер ведется по одному счету или по нескольким близким по своему содержанию счетам. Журнал-ордер открывается на месяц . В каждом из них отражаются кредитовые обороты конкретных счетов.Дебетовый же оборот этого счета найдет отражение в других журналах-ордерах.

Вспомогательные(накопительные) ведомости применяются тогда, когда необходимые данные трудно отразить непосредственно в журналах-ордерах. В этом случае на основании первичных документов показатели накапливаются в ведомостях и группируются по корреспондирующим счетам, статьям аналитического учета. Итоги из ведомостей переносятся в соответствующие журналы-ордера. В конце месяца итоги журналов-ордеров переносятся в Главную книгу, которая открывается на год и предназначена для обобщения данных текущего учета и взаимной сверки записей по отдельным счетам.

Сами бухгалтерские работники могут вносить соответствующие изменения, дополнения, упрощения в приведенные формы, учитывая специфику своего производства на предприятии, если это не ломает саму структуру журнально-ордерную форму учета.

Главная книга.

Кредитовые обороты по счетам в разрезе дебитуемых счетов ежемесячно переносятся в Главную кгигу. Кроме того в Главную книгу переносятся итоговые обороты по дебету счетов.

Фрагмент журнала-ордераN1 Фрагмент журнала-ордераN2

с кредита сч. 50 в дебет счетов с кредита сч.51 в дебет счетов

12 26 51 68 Итого 50 54 Итого

127-50 495

399-46 1025

50 800

256 500

18-04 500

Итого 851 Итого 2820

Главная книга счет 51 “Расчетный счет”

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Обороты  с кредита счета N по журналу-ордеруN | по  с кредита счета N50 по журналу-ордеру N 1 | дебету  Итого по дебету | Оборот  по кредиту | С а л ь  Дебет | д о  Кредит | месяц |
|  | 851 |  | 2820 |  |  | 1 |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |

После перенесения соответствующих сумм в Главную книгу проверяют , чтобы сумма всех оборотов по дебету счетов была равна сумме всех оборотов по кредиту счетов. Если такого равенства нет, то следует искать ошибку в подсчетах оборотов или перенесении (записи) сумм из журналов-ордеров. После соответствующей проверки выводятся сальдо по дебету и кредиту счетов.

При этом следует помнить, что активные счета (счета конкретных средств) имеют сальдо по дебету, которое находится суммированием сальдо по дебету на начало месяца и обоброта по дебету счета за вычетом оборота по кредиту счета.

Пассивные счета (счета источников средств) имеют сальдо по кредиту, которое находится путем суммирования сальдо по кредиту на начало месяца и оборота по кредиту за минусом оборота по дебету счета за месяц.

Кроме этого необходимо проверить, чтобы сумма сальдо всех счетов на конец месяца по дебету была равна сумме сальдо по кредиту.

Если такое равенство соблюдается, то указанные суммы сальдо по дебету или кредиту счетов (а у активно-пассивных счетов и по дебету и по кредиту) переносятся в Баланс предприятия.

Главная книга открывается на один год. Одному месяцу должна соответствовать одна строка в Главной книге. Одному счету в Главной книге отводят один разворот листа, а если этого недостаточно, то два или три разворота.

Министерством финансов РФ составлен “Перечень типовых регистров единой журнально-ордерной формы” (Приложение 2 к письму Минфина РФ от 24 июля 1992 г. №59) в котором регламентирется учетная работа предприятий, применяющих журнально-ордерную форму учета. Журналы-ордера, ведомости, разработочные таблицы рекомендуются вести по следующим счетам.

Журналы-ордера

1 - по кредиту счета 50;

2 - по кредиту счета 51;

3 - по кредиту счетов 55, 56, 57;

4 - по кредиту счетов 90, 92, 93, 94, 95;

6 - по кредиту счета 69;

7 - по кредиту счета 71;

8 - по кредиту счетов 06, 09, 58, 63, 64, 67, 73, 76, 97;

9 - по кредиту счетов 78, 79;

10 - по кредиту счетов 02, 05, 10, 12, 13, 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 31, 65, 70, 84;

10/1, 10-с, 10-и, 10-сн - то же;

11 - по кредиту счетов 40;. 41, 43, 45, 46, 62;

12 - по кредиту счетов 82, 85, 86, 87, 88, 89, 96;

13 - по кредиту счетов 01, 03, 04, 47, 48;

14 - по кредиту счета 14;

15 - по кредиту счетов 80, 81, 83;

16 - по кредиту счетов 07, 08, 11.

Ведомости

1 - ведомость к счету 50 (помещается на обороте журнала-ордера 1);

2 - ведомость к счету 51 (помещается на обороте журнала-ордера 2);

5 - ведомость аналитического учета расчетов с поставщиками в порядке плановых платежей;

5-с - ведомость учета расчетов с заказчиками , подрядчиками (субподрядчиками) за выполненные работы;

6-с - ведомость учета неотфактуренных поставок;

6а-с - ведомость учета материалов в пути;

7 - ведомость учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами;

8 - книга учета депонированной заработной платы;

9 - ведомость учета расчетов с жильцами квартир и общежитий;

10 - ведомость учета материалов на складах (более 5 складов);

10а - ведомость учета материалов на складах (не более 5 складов);

11 - ведомость учета материалов в цехах;

12 - ведомость учета затрат цехов;

13 - ведомость учета затрат обслуживающих производств и хозяйств;

13а - ведомость учета затрат обслуживающих производств и хозяйств (для небольших предприятий);

14 - ведомость учета потерь в производстве;

15 - ведомость учета общепроизводственных расходов, расходов будущих периодов и внепроизводственных расходов;

10-с - ведомость учета движения материалов в денежном выражении;

15-с - ведомость аналитического учета временных зданий, сооружений и приспособлений;

16-а - ведомость учета реализации продукции (работ, услуг) - используется при определении выручки по оплате;

16 (отгрузка) - ведомость учета реализации продукции (работ, услуг) - используется при определении выручки по отгрузке;

17 - ведомость учета нематериальных активов и износа;

18 - ведомость учета затрат по капитальным вложениям;

18-1 - ведомость учета затрат по законченным капитальным вложениям.

Разработочные таблицы

1 (РТ-1) - распределение заработной платы и расхода материалов (для предприятий с децентрализованным учетом);

2 (РТ-2) - распределение заработной платы;

3 (РТ-3) - сводка данных по расчетам с рабочими и служащими;

4 (РТ-4) - сводка начисленной заработной платы по составу и категориям работников;

5 (РТ-5) -сводка начисленной заработной платы по ее составу и сводка данных по расчетам с рабочими и служащими (взамен таблиц РТ-3 и РТ-4);

5-с (РТ-5-с - сводка начисленной заработной платы по ее составу и категориям работников, учета расчетов с работниками по страхованию и распределение заработной платы;

6 (РТ-6) - расчет износа (амортизации) основных средств (в промышленности);

7 (РТ-7 - расчет износа (амортизации) основных средств (в строительстве и в науке);

8 (РТ-6) - расчет износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов;

9 (РТ-9) - распределение услуг вспомогательных (обслуживающих) хозяйств;

11 (РТ-11) - реестр невыданной заработной платы;

12 (РТ-12) - карточка аналитического учета расчетов с дебиторами и кредиторами;

13 (РТ-13) - листок-расшифровка;

13а (РТ-13а) - листок-расшифровка;

14 (РТ-14) - бухгалтерская справка;

15 (РТ-15) - справка для архива.

**КЛАССИФИКАЦИЯ ПЕРВИЧНЫХ ДОКУМЕНТОВ**

КАССОВЫЕ ОПЕРАЦИИ

Нормативная документация :”Правила ведения кассовых операций”.

Первичная документация:

1.Приходный кассовый ордер ( для оформления операции поступления наличных средств в кассу по любым основаниям от одного лица).

2. Расходный кассовый ордер (для оформления выдачи наличных денег из кассы одному лицу на любые нужды).

3.Кассовая книга.

4. Платежная ведомость.

5. Журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Приходн  Дата | ый документ  номер | Сумма | Примечание | Расходн  Дата | ый документ  номер | Сумма | Примечание |

6.Книга учета принятых и выданных кассиром денег в подотчет общественным раздатчикам заработной платы и операциям кассирам.

Максимальная сумма , которая может находиться в кассе, определяется лимитом. Лимит централизовано устанавливается.

Все факты поступления и выдачи наличных денег в кассу учитываются в кассовой книге (типовая форма). Она должна ыть пронумерована, прошнурована, опечатана сургучной печатью и заверена подписями директора и главного бухгалтера. Записи в ней ведутся в 2-х экземплярах под копировальную бумагу. Второй экземпляр - отрывной - это отчет кассира, он передается в бухгалтерию с приходными и расходными документами ежедневно в конце рабочего дня.

Отчет кассира за\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| N приходн. и расходн. Ордеров | Кол-во документов | От кого получено или кому выдано | С у м  приход | м а  расход | Корреспондирующий счет (проставляется бухгалтером) |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  | Итого за день  Остаток к концу раб.дня  Баланс |  |  |  |

Кассир\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Основание для журнала-ордера 01 “Касса”.

Учет операций по расчетному счету

Прием и выдачу, безналичные перечисления банк производит по документам специфической формы. Основные документы:

- при наличных расчетах:

а). чек денежный ;

б) объявление на взнос наличными.

- при безналичных расчетах:

а) акцептная форма (согласие на оплату) расчетов (расчеты платежными требованиями , действительно в банк 10 дней);

б) расчеты платежными поручениями;

в) аккредитивная форма расчетов (заявление на аккредитив), это перечисление по поручению предприятия аванса в банк для оплаты по предъявлении отгрузочных документов поставщиком в свой банк;

г) заявление об отказе от акцепта;

д) инкассовое платежное поручение - для безакцептного списания средств со счета предприятия в случаях, установленных законодательством;

е) мемориальный банковский ордер - служит для списания или зачисления на счет предприятия безналичных средств по распоряжению обслуживающего банка.

Основная форма безналичных расчетов является акцептная (расчет платежными требованиями). Поставщик при посредничестве банка получает деньги от плательщика на основании расчетных документов.

Акцептная форма расчетов

договор

Поставщик 1. оказывает услуги Покупатель

2.платежн. 4.платеж. 5.акцепт

треб. на требов.

инкассо для акцепта

банк поставщика 3. платежное требование банк покупателя

р/с

авизо о перечислении средств 6. р/с

перечисление суммы

Инкассо - поручение банку на получение суммы с покупателя.

Акцепт - есть различные виды акцепта (предварительный, последующий и пр.), если в 3-х дневный срок плательщика не заявил об отказе от акцепта, платежн. требование считается акцептованным. но отказ должен быть документированно обоснован.

Авизо- официальное банковское извещение о произведенной расчетной операции (о перемещении средств со счета плательщика на счет поставщика).

Расчет платежными поручениями.

Поставщик Покупатель

1.услуги

5.выписка 4.выписка 2.платеж.

о зачислении о списании поручение

суммы суммы

Банк поставщика 3.платеж. поручение Банк покупателя

р/с р/с

перечисление суммы

Аккредитивная форма расчетов

Депонирование в банке поставщика на отдельном счете сумм аккредитива. Каждый аккредитив выставляется для расчетов с одним поставщиком . Средства с аккредитива выплачиваются поставщику на основе реестра счетов и транспортных документов подтверждающих отгрузку.

Поставщик 4.отгрузка , услуга Покупатель

5.документы 3.извещение 1.заявление

об отгрузке об аккредитиве на аккредит.

Банк поставщика Банк покупателя

р/с аккредитив р/с

6 2

зачисление депонирование средств

средств

Расчеты с подотчетными лицами

Суммы наличных денег на хозяйственные и командировочные расходы выдаются в установленном порядке авансом( под отчет). Деньги выдаются под отчет при условии, что за работником не числится задолженность по ранее выданным авансам. Выдача наличных денег под отчет оформляется расходным кассовым ордером на основании приказа руководителя, акта, заявления.

Не позднее 3 дней после возвращения из командировки должен быть составлен авансовый отчет - о произведенных расходах на основании документов подтверждающих расходы.

Учет заработной платы

При приеме на работу издается приказ и заводится личная карточка. В бухгалтерии роизводится расчет заработной платы, результаты расчетов заносятся в расчетную ведомость учета заработной платы.

На каждого работника предприятия заводится лицевой счет, в который ежемесячно переносятся итоги из расчетной ведомости с указанием сумм произведенных начислений и удержаний. Т.е. лицевой счет есть накопительная справка, используемая для подсчета средней заработной платы, начисления пенсий, пособий.

Неполученная заработная плата депонируется и переносится на расчетный счет с указанием “Депонированные суммы” сч. 76.

Выдача заработной платы из кассы оформляется расходным кассовым ордером. Для малых предприятий удобно использовать расчетно-платежную ведомость, которая используется одновременно для расчета и выдачи заработной платы. На заглавном листе делается разрешительная подпись на выдачу денег из кассы- подписи директора и гл. бухгалтера.

Деньги на выплату заработной платы получают со своего расчетного счета в банке по чеку. Одновременно в банк представляются платежные поручения: на перечисление налогов в бюджет; перечисление на соц. страх и др.

Учет основных средств и малоценных быстроизнашивающихся

предметов (МБП)

Нормативные документы: положение о бухгалтерском учете; положение по инвентаризации; указ по амортизационным отчислениям.

Ежегодно на предприятии проводится инвентаризация основных средств, при проведении которой выявляется соответствие фактического наличия бухгалтерским данным. Единицей учета является инвентарный объект, которому присваивается номер. Учитывается износ.

Основные средства учитываются на карточках или в книгах по их видам, месту использования и материально-ответственному лицу. Данные заносятся на основе первичных документов (технические паспорта, акт приемки-передачи и т.д.). Может заполняться инвентарная карточка группового учета основных средств.

При ликвидации основных средств заполняется Акт о ликвидации основных средств.

Внутренне перемещение объектов из одного цеха в другой оформляют накладной, а передача другим предприятиям - актом приемки передачи.

Для аналитического учета основных средств и их износа ведется ведомость учета основных средств, в которой отражается движение основных средств в течение месяца.

МБП учитываются по месту их нахождения и по материально-ответственному лицу. В лицевые карточки работников (заводятся на каждого работника, получающего спецодежду, специнструм) вносятся выданные им по норме.

Ежегодно( или при смене материально-ответственного лица) проводится инвентаризация МБП. Один из экземпляров составляемый при инвентаризации описи МБП выдается материально-ответственному лицу, второй хранится в бухгалтерии. Поступление МБП на склад оформляется приходными ордерами, а расход - требованиями установленной формы. При выбытии МБП составляется акт на списание МБП, удостоверяющий факт выбытия, который подписывается комиссией.

В бухгалтерии ведется сводная ведомость по учету МБП, в которой ежемесячно производится расчет их износа отдельно по каждому материально-ответственному лицу или общим итогом.

При учете материалов задействованы зав.складом, кладовщики, экспедиторы. С лицами, ответственными за приемку и отпуск материалов на предприятии необходимо заключить договор о материальной ответственности.

На предприятии в установленном порядке ( 1 раз в год) и при смене материально-ответственного лица проводится инвентаризация материалов с оформлением комиссией соответствующего акта. Для учета движения материалов применяется типовая документация:

при поступлении на склад:

-приходный ордер

-акт о приемке;

-товарно-транспортная накладная.

При отпуске со склада:

-требование

-расходная накладная;

-лимитно-заборная карта;

-доверенность.

Материально-ответственное лицо на складе открывает карточку складского учета на каждый вид материалов, в которой на основании приходных и расходных документов ведет их количественный учет. остатки материалов по этим карточкам регулярно проверяет бухгалтерия, выявляя возможные расхождения в складском и б/учете.

Если номенклатура материалов, незначительна, учет можно вести в книге (ведомости) остатков материалов на складе, содержащей те же реквизиты, что и карточки.

Остатки в карточках складского учета или книге выводтся после каждой операции приема или отпуске материалов. Зав. складом регулярно сдает приходно-расходные документы по материалам в бухгалтерию. Бухгалтер проверяет правильность выведенных в карточках (книгах) остатков и утверждает итоговую сумму своей подписью.

В подразделениях учет материалов также ведется в книгах, но при этом материально-ответственное лицо ежемесячно составляет материальные отчеты (оборотные ведомости.)

Оборотная ведомость по материалам.

Оборотная ведомость за\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Цена | Остаток на\_\_\_\_\_  к-восумма | Поступило от подотчетных лиц  к-во сумм | Поступило с центр.склада  к-во сумм | Отпущено в пр-во  к-во сумм | Остаток на\_\_\_\_\_\_\_  к-во сумм |
| Драп |  |  |  |  |  |  |
| Нитки |  |  |  |  |  |  |

Итого

Подпись м/о лица\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

По приходно-расходным документам (требованиям, накладным, приходным ордерам), полученным от зав. складом, бухгалтер заполняет ведомость учета материальных запасов. Остаток на начало месяца для этой ведомости переносится из ведомости прошлого месяца. Показатель “Остаток на конец месяца” есть сумма остатка на начало месяца (по всем видам материалов) и показателя графы “Приход”, уменьшенная на показатель графы “Расход”

Расход материалов по центральному складу (включая расход с центрального склада в реализацию) является одновременно суммой приходов во всех подразделениях, а отпуск материалов в производство, списывается на производственные затраты.

Расчеты с поставщиками

Отгрузив товарно-материальные ценности, поставщик выписывает счет-фактуру и платежное требование, которые после акцепта оплачиваются банком с расчетного счета предприятия.

Учет расчетов с поставщиками предварительно ведется в ведомости расчетов с поставщиками. Все записи в ведомости производятся на основании счетов поставщиков, приходных документов и выписок банка об оплате. В ведомости отмечается оплата по каждому отдельному счету поставщика .В ведомости за текущий месяц учитывается оплата счетов, поступивших в текущем месяце. В ведомости за прошлый месяц делается отметка об оплате в текущем месяце счетов, не оплаченных в прошлом месяце.

Учет затрат на производство

Затраты группируются: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на соц. нужды; амортизация основных фондов; прочие затраты.

Основные документы по учету себестоимости: ведомость учета затрат на производство, ведомость калькуляции, которые ведутся по каждому изделию (виду работ или услуг).

Ведомость калькуляции с/с.

Калькуляция с/с за\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_месяц .

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Статьи затрат | В и д | п р о д у | к т а |
|  | Затраты на весь выпуск | Затраты на един | ицу продукции |
|  |  | план. р. | факт.р. |
| Итого производственная с/с |  |  |  |
| Внепроизводственные расходы |  |  |  |

Итого полная с/с

Учет готовой продукции и ее реализации

Готовая продукция принятая из подразделений по сдаточным накладным, учитывается на складе готовой продукции при помощи карточек количественно-сортового учета и отпускается с выписанными счетом-фактурой и платежным требованием. На отпущенный товар бухгалтерией выписывается счет-фактура и платежное требование (при расчете пл. треб.); 1 экз. счет-фактуры и платежное требование отсылаются покупателю (плательщику), другой сдается в банк для взыскания платежа.

На основании складских документов в бухгалтерии ежемесячно составляется ведомость учета ГП, в которой учет производится одновременно по фактической себестоимости, сложившейся в данном месяце, и по проданной цене. “Остаток на начало месяца” для ведомости берется из этой же ведомости за прошлый месяц, показатель “Фактическая себестоимость” - из ведомости затрат на производство. Фактическая себестоимость отгруженной (реализованной) части продукции рассчитывается как суммарная продажная стоимость отгруженной части продукции умноженная на процент отклонений фактической себестоимости от продажной цены. По такому же правилу вычисляется фактическая себестоимость остатка продукции на конец месяца (как суммарная продажная стоимость остатка продукции, умноженная на процент отклонений).

Учет отгруженной продукции и ее оплата ведется в ведомости расчетов с покупателями.

Основными документами для заполнения ведомости расчетов с покупателями служат приказы - накладные, платежные требования и выписки банка. Выписки банка подтверждают факт оплаты платежных требований за реализованнную продукцию. если оплата производится наличными в кассу предприятия, сумма реализации подтверждается приходным кассовым ордером.

Показатель “Остаток на начало месяца (не оплачено)” для ведомости расчетов с покупателями переносится из этой же ведомости за прошедший месяц (из графы “Остаток на конец месяца”).

При отпуске ГП в реализацию непосредственно с производства показатель “Направлено в продажу” берется из ведомости учета затрат на производство (графа “Изготовленные изделия (услуги) - в реализацию”), а при отпуске в реализацию со склада ГП - из ведомости учета ГП (графы “Со склада - реализовано (отгруженно”).

Графа “Оплачено-продажная стоимость заполняется по выпискам банка при поступлении денег на расчетный счет или по приходным кассовым ордерам при расчете наличными. Показатель графы “Оплачено - фактические затраты” вычисляется путем умножения величины “Оплачено - продажная стоимость” на процент отклонений фактической себестоимости от продажной цены.

В графу “Доход за месяц”( или “Прибыль за месяц) заносится разница между показателем графы “Оплачено- продажная стоимость” и показателем графы “Оплачено- факт. затраты”. Показатель “Остаток на конец месяца (не оплачено) - продажная стоимость” равен разнице между показателем графы”Оплачено-продажная стоимость” и показателем графы “Направлено в продажу - продажная стоимость”.

Показатель “Остаток на конец месяца (не оплачено) - фактическое затраты” равен разнице между показателем “Оплачено - фактические затраты”,определяемым расчетно, и показателем”Направлено в продажу - фактические затраты”.

Следует помнить, что в ведомости расчетов с покупателями учет ведется раздельно по каждой группе товаров или по каждому покупателю.

Состав бухгалтерской отчетности

Все организации обязаны составлять на основе данных синтетического и аналитического учета бухгалтерскую отчетность.

Бухгалтерская отчетность организаций, за исключением отчетности бюджетных организаций, состоит из:

а) бухгалтерского баланса;

б) отчета о прибылях и убытках;

в) приложений к ним, предусмотренных нормативными актами;

г) аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту;

д) пояснительной записки.

Состав бухгалтерской отчетности бюджетных организаций определяется Министерством финансов Российской Федерации.

Формы бухгалтерской отчетности организаций, а также инструкции о порядке их заполнения утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

Другие органы, осуществляющие регулирование бухгалтерского учета, утверждают в пределах своей компетенции формы бухгалтерской отчетности банков, страховых и других организаций и инструкции о порядке их заполнения, не противоречащие нормативным актам Министерства финансов Российской Федерации.

Пояснительная записка к годовой бухгалтерской отчетности должна содержать существенную информацию об организации, ее финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности.

В пояснительной записке должно сообщаться о фактах неприменения правил бухгалтерского учета в случаях, когда они не позволяют достоверно отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности организации, с соответствующим обоснованием. В противном случае неприменение правил бухгалтерского учета рассматривается как уклонение от их выполнения и признается нарушением законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете.

В пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организация объявляет изменения в своей учетной политике на следующий отчетный год.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

Бухгалтерская отчетность организаций, в которых бухгалтерский учет ведется централизованной бухгалтерией, специализированной организацией или бухгалтером-специалистом, подписывается руководителем организации, централизованной бухгалтерии или специализированной организации либо бухгалтером-специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

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.

Данные о хозяйственных операциях, проведенных до государственной регистрации организаций, включаются в их бухгалтерскую отчетность за первый отчетный год.

Месячная и квартальная отчетность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

Все организации, за исключением бюджетных, представляют годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам ее имущества, а также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации. Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Другим органам исполнительной власти, банкам и иным пользователям бухгалтерская отчетность представляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Организации, за исключением бюджетных, обязаны представлять квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую - в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Представляемая годовая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, установленном учредительными документами организации.

Бюджетные организации представляют месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность вышестоящему органу в установленные им сроки.

День представления организацией бухгалтерской отчетности определяется по дате ее почтового отправления или дате фактической передачи по принадлежности.

Акционерные общества открытого типа, банки и другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, создающиеся за счет частных, общественных и государственных средств (взносов), обязаны публиковать годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июня года, следующего за отчетным.

Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и их представительства и филиалы на территории субъектов Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования, а также в случаях, установленных федеральными законами, иные организации обязаны публиковать квартальную бухгалтерскую отчетность.

Публичность бухгалтерской отчетности заключается в ее опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям бухгалтерской отчетности, либо распространении среди них брошюр, буклетов и других изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в ее передаче территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организации для предоставления заинтересованным пользователям.

Организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета, другие документы учетной политики, процедуры кодирования, программы машинной обработки данных (с указанием сроков их использования) должны храниться организацией не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.