**Введение**

Данная работа посвящена изучению вопросов по формированию и использованию в бухгалтерском учёте, такого важного внутреннего документа как учётная политика организации.

Актуальность данной темы заключается в том, что в современных экономических условиях происходит ориентация бухгалтерского учёта на международные стандарты учёта и отчетности. Необходимость изучения вопросов сущности и формирования учётной политики и её реализация на практике определило мой выбор данной темы курсовой работы. Исходя из того, что бухгалтерский учёт на предприятии осуществляться в определённом порядке, необходимо установить такой порядок, реализация которого бы, обеспечила бы максимальный эффект от ведения учёта. При этом под эффектом в данном случае понимается своевременное формирование финансовой и управленческой информации, её достоверность и полезность для широкого круга заинтересованных пользователей. Таким образом, хозяйствующие субъекты разрабатывают и составляют собственную учётную политику.

**Учётная политика организации** – это совокупность правил реализации метода бухгалтерского учёта, которая обеспечивает максимальный эффект от ведения учёта.

Учётная политика является одним из основных документов, который устанавливает правила ведения бухгалтерского учёта в организации. Разрабатывает учётную политику бухгалтер, а утверждает руководитель организации своим приказом или распоряжением. В учётной политике принято отражать только те вопросы, решение которых в соответствии с действующим законодательством многовариантно. Например, если у организации есть основные средства, то необходимо определить, на основе какого метода вы будете начислять на них амортизацию.

В современных условиях в зависимости от целей, поставленных менеджерами фирмы, величина формируемого финансового результата может варьировать в сторону, как увеличения, так и в сторону уменьшения. Сроки включения затрат в себестоимость, подходы к определению величины статей затрат, формирование фондов и резервов за счёт источников, включаемых в себестоимость, могут существенно занизить потенциальный финансовый результат, подлежащий распределению между собственниками. Это может послужить целям пополнения средств на развитие организации. В то же время, действуя в аналогичной ситуации, но, выбрав иной вариант учётной политики, можно добиться обратного эффекта, если, например, приоритетным в данном периоде является привлечение инвесторов, получения кредитов и т.п.

Каждое предприятие должно иметь свою выбранную учётную политику. Диапазон практического применения учётной политики очень широк, особенно в части раскрытия для внешних пользователей данных бухгалтерского учёта через финансовую отчётность. Предприятия подвергаются проверкам вышестоящих организаций, налоговых органов, аудиторских фирм и других пользователей финансово – бухгалтерской информации. Поскольку одним из основных документов, подвергающихся первоочередной проверке, является принятая учётная политика предприятия и далеко не на каждом предприятии имеется в наличие такой или подобный документ, что связано с недостатком информации, то целью данной работы является: представления понятия «учётная политика», раскрытие её сущности и значимости, а также определение содержания учётной политики.

Таким образом, умело составленная учётная политика является одним из важнейших инструментов управления деятельностью фирмы и достижения, поставленных целей менеджмента.

Целью данной работы является также показать основные организационные аспекты бухгалтерского учёта и технические принципы их реализации. Для достижения поставленных целей, следует реализовать ряд задач:

* Дать понятие «учётная политика»;
* Раскрыть значимость и сущность документа «учётная политика»;
* Изучить нормативную базу, которая регулирует данную область учёта;
* Раскрыть содержание документа «учётная политика».

Кроме того, грамотно составленная учётная политика должна помочь бухгалтерам, экономистам, аналитикам фирмы, которые не могут по каким-либо причинам, оперативно связаться напрямую со своими руководителями, уяснить общую стратегию организации и ведения налогового и бухгалтерского учёта компании в целом и на их участках работы в частности. Положения учётной политики должны помочь им избежать ошибок и противоречий в отражении учётных и отчётных данных, пронизать все уровни управления организацией корпоративным духом. Таким образом, предметом исследования является документ об учётной политике организации, а объектом – система бухгалтерского учёта организации.

1. **Формирование учетной политики.**

***Учетная политика организации*** – это принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного изменения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применение счетов бухгалтерского учета, обработки информации и иные способы, системы и приёма.

Учетная политика формируется исходя из допущений и требований, установленных Положением по бухгалтерскому учёту "Учётная политика организаций" ПБУ 1/98, утверждённым приказом Минфина России от 09.12.1998 г. №960н (далее ПБУ 1/98).

Понятие "допущения" примерно соответствует понятию "основополагающие бухгалтерские принципы", действующему в западной политике учета. В отечественном это понятие относится по существу к правилам ведения учёта и составления отчетности. При этом указанные в ПБУ 1/98 допущения не обязательно должны объявляться организацией - их принятие и следование им подразумеваются. Вместе с тем если организация при ведении бухгалтерского учёта и составления отчетности допускает отступления от установленных допущений, то она обязана указать принципы этих отступлений.

ПБУ1/98 установлены следующие допущения: имущественной обособленности организации, непрерывности деятельности, последовательности применения учётной политики и временной определённости фактов хозяйственной деятельности.

**Допущение имущественной обособленности** означает, что имущество и обязательства организации существуют обособленно от имущества и обязательств собственника и имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации. Допущение имущественной обособленности обуславливает необходимость отражения собственного имущества организации на балансовых счетах, а имущества, принадлежащего другим организациям, - на забалансовых счетах.

Исключение из этого правила допускается в отношении лизингового имущества, которое в соответствии с Федеральным законом от 29.10.1998 г. №164-ФЗ "О финансовой аренде (лизинге)" может учитываться на балансе либо лизингодателя, либо лизингополучателя.

**Допущение непрерывности деятельности** организации означает, что она будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у неё отсутствует намерение ликвидации или существенного сокращения деятельности. Если же указанные намерения у организации имеются, она обязана объявить об этом в учётной политике, формируемой на предстоящий финансовый год, и в пояснительной записке к годовому отчету за истёкший финансовый год. Указанное допущение обязательно должно использоваться в аудиторской практике, и аудитор обязан информировать пользователей бухгалтерской отчетности о возможной ликвидации организации или сокращении её деятельности.

**Допущение последовательности применения учётной политики** означает, что выбранная организацией учётная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому. Изменение учётной политики возможно в случае изменения законодательства Р.Ф. или нормативных актов по бухгалтерскому учёту, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учёта и существенного изменения условий деятельности.

Последовательное изменение учётной политики по годам необходимо прежде всего для обеспечения сопоставимости отчетных данных на начало и конец отчетных периодов. Поэтому в случае изменения отдельных элементов учётной политики соответствующие отчетные данные на начало отчетного периода корректируются.

**Допущение временной определённости фактор хозяйственной деятельности** означает, что они отражаются в бухгалтерском учёте и отчетности того периода, в котором совершены, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Например, начисленная работникам организации заработная плата относится на издержки производства или обращения того периода, в котором она начислена, независимо от фактического времени выплаты начисленной суммы работникам. В международной бухгалтерской практике допущению временной определённости фактов хозяйственной деятельности соответствует основополагающий "принцип начисления". Формируемая организациями учетная политика должна соответствовать требованиям полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

**Требование полноты** означает необходимость отражения в бухгалтерском учете всех факторов хозяйственной деятельности.

Выполнение данного требования обеспечивается обязательным документированием всех хозяйственных операций в организации, своевременным проведением инвентаризации имущества и отражением её результатов в учёте.

Изложение в ПБУ 1/98 требование полноты следует дополнить изложенными в последующих ПБУ требованиями о составе раскрываемой в отчётности информации по каждому объекту учёта.

**Требование своевременности** подразумевает необходимость своевременно отражать в бухгалтерском учёте и бухгалтерской отчётности факты хозяйственной деятельности.

Выполнение данного требования обеспечивает прежде всего своевременным документам оформление фактов хозяйственной деятельности. Первичные бухгалтерские документы должны составляться в момент совершения хозяйственных операций или сразу по их окончании.

**Требование осмотрительности** означает большую готовность к учёту потерь (расходов) и пассивов, чем возможных доходов и активов ( не допуская скрытых резервов). В настоящее время требование осмотрительности нужно использовать осторожно, поскольку и без него многие организации стремятся увеличить расходы с целью уменьшения в отчётности прибыли и соответственно налога на прибыль.

**Требование приоритета содержания перед формой** означает, что в бухгалтерском учёте факты хозяйственной деятельности должны отражаться исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования. Например, сам по себе факт выдачи руководителям организации крупных ссуд не является незаконным. Однако если выдача этих сумм осуществляется в период неустойчивого финансового состояния, особенно при задержке выплаты начисленной оплаты труда из-за отсутствия денежных средств, то данную хозяйственную операцию следует признать неправомерной.

На практике требование приоритета содержания перед формой в отечественном учёте по существу не признаётся. Работники финансовых, налоговых, судебных органов при рассмотрении спорных вопросов по проблема учёта решают их, как правило, с формальных позиций, не признавая за бухгалтером право на профессиональное суждение.

**Требование непротиворечивости** обуславливает необходимость тождества данных аналитического учёта с оборотами и остатками по синтетическим счетам на 1-е число каждого месяца, показателей бухгалтерской отчётности данным синтетического и аналитического учёта, а также показателей отчетности на начало и конец периода.

**Требование рациональности** означает необходимость рационального и экономического введения бухгалтерского учёта исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации.

Исходя из требования рациональности следует решать многие вопросы по бухгалтерскому учёту, например самим составлять первичные документы по списанию затрат на оказываемые услуги сторонним организациям при задержке поступления от них расчётных документов.

*На выбор и обоснование учётной политики влияют следующие факторы*:

организационно-правовая форма организации;

отраслевая принадлежность и вид деятельности;

масштабы деятельности организации;

управленческая структура организации и структура бухгалтерии;

финансовая стратегия организации;

материальная база;

степень развития информационной системы в организации, в том числе управленческого учёта;

уровень квалификации бухгалтерских кадров и др.

Основы формирования и раскрытие учётной политики организации установлены ПБУ 1/98. Нормы ПБУ 1/98 распространяются:

\* в части формирования учётной политики - на все организации независимо от организационно-правовых форм;

\* в части раскрытия учётной политики - на организации, публикующие свою бухгалтерскую отчётность полностью или частично согласно законодательству РФ, учредительным документам либо по собственной инициативе.

Учётная политика организации формируется главным бухгалтером организации и утверждается руководителем организации.

*При этом утверждаются:*

\* выбранные организацией варианты учёта и оценки объектов учёта;

\* рабочий план счетов бухгалтерского учёта, содержащий синтетические счета и субсчета, необходимые для ведения бухгалтерского учёта в соответствии с требованиями своевременности и полноты учёта и отчетности;

\* формы первичных учётных документов, применяемых для оформления хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учётных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

\* порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

\* правила документооборота и технология обработки учётной информации;

\* порядок контроля за хозяйственными операциями;

\* другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учёта.

При формировании учётной политики организации по каждому конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учёта осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учёту. Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учёта, то при формировании учётной политики организация разрабатывает соответствующий способ исходя из положений по бухгалтерскому учёту.

Принятую организацией учётную политику необходимо оформить соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.д.) организации.

Способы ведения бухгалтерского учёта, выбранные организацией при формировании учётной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации независимо от места их нахождения.

1. **Раскрытие учётной политики**

Организация должна раскрывать выбранные при формировании учётной политики способы ведения бухгалтерского учёта, существенно влияющие на оценку и принятие решения пользователей бухгалтерской отчётности. Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учёта, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации.

К способам ведения бухгалтерского учёта, принятым при формировании учётной политики организации и подлежащим раскрытию в бухгалтерской отчётности, относятся способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов, оценки производственных запасов, товаров, незавершённого производства и готовой продукции, признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг и другие существенные способы.

Состав и содержание подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчётности информации об учётной политике организации по конкретным вопросам бухгалтерского учёта устанавливаются положениями по бухгалтерскому учёту или законодательными актами и постановлениями Правительства РФ.

В случае публикации бухгалтерской отчётности не в полном объёме информация об учётной политике подлежит раскрытию как минимум в части, непосредственно относящейся к опубликованным материалам.

Если учётная политика организации сформирована исходя из допущений, предусмотренных ПБУ 1/98, то эти допущения могут не раскрываться в бухгалтерской отчётности. Если при подготовке бухгалтерской отчётности имеется значительная неопределённость в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности, то организация должна указать на такую неопределённость и однозначно описать, с чем она связана.

Существенные способы ведения бухгалтерского учёта подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчётности организации за отчётный год. Промежуточная бухгалтерская отчётность может не содержать информацию об учётной политике организации, если в последней не произошло изменений со временем составления годовой бухгалтерской отчётности за предшествующий год, раскрывшей учётную политику.

Изменение учётной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты организации, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчётности. Информация о них должна включать: причину изменения учётной политики, оценку последствий изменений в денежном выражении, указание на то, что включенные в бухгалтерскую отчётность за отчётный год соответствующие данные периодов, предшествующих отчётному, скорректированы.

Изменение учётной политики на год, следующий за отчётным, отражаются в пояснительной записке к бухгалтерской отчётности организации.

1. **Изменение учётной политики**

Изменение учётной политики организации может производиться в случаях:

\* изменения законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учёту;

\* разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учёта. Применение нового способа ведения бухгалтерского учёта предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учёте и отчётности организации или меньшую трудоёмкость учётного процесса без снижения степени достоверности информации;

\* существенного изменения условий деятельности. Существенное изменение условий деятельности организации может быть связано с реорганизацией, сменой собственников, изменение видов деятельности, реструктуризацией производства, значительным расширением или уменьшением объёмов деятельности и т.д.

Не считается изменением учётной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учёта фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации.

Изменение учётной политики должно быть обоснованным и оформляется в порядке, предусмотренном для учётной политики. Изменение учётной политики должно вводиться с 1 января года, следующего за годом его утверждения.

Последствие изменения учётной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, оцениваются в денежном выражении. Оценка производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Последствия изменения учётной политики, вызванного изменением законодательства РФ или нормативными актами по бухгалтерскому учёту, отражаются в бухгалтерском учёте и отчетности в порядке, предусмотренном соответствующим законодательством или нормативным актом. Если соответствующее законодательство или нормативный акт не предусматривают порядок отражения последствий изменения учётной политики, то они отражаются в бухгалтерском учёте и отчётности исходя из требования представления цифровых показателей минимум за два года, кроме случаев, когда оценка в денежном выражении этих последствий в отношении периодов, предшествующих отчетному, не может быть произведена с достаточной точностью.

Отражение последствий изменения учётной политики заключается в корректировке включенных в бухгалтерскую отчётность за отчётный период соответствующих данных за период, предшествующий отчетному. Указанные корректировки отражаются в бухгалтерской отчётности. При этом никакие учётные записи не производятся.

1. **Нормативная база формирования учётной политики организации**

Формирование учётной политики организации и ведение бухгалтерского учёта осуществляется в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус. Один из них обязаны к применению (федеральный закон "О бухгалтерском учёте", положения по бухгалтерскому учёту), другие носят рекомендательный характер (план счетов, методические указания, комментарии).

В зависимости от назначения и статуса нормативные документы целесообразно представить в виде следующей системы:

\* 1-й уровень: законодательные акты, указы Президента РФ и постановления Правительства РФ, регламентирующие прямо или косвенно порядок ведения бухгалтерского учёта в организации;

\* 2-й уровень: стандарты (положения) по бухгалтерскому учёту и отчётности;

\* 3-й уровень: методические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма Минфина России и других ведомств;

\* 4-й уровень: рабочие документы по бухгалтерскому учёту самой организации.

Основным актом 1-го уровня является Федеральный закон от 21,11,1996 №129-ФЗ "О бухгалтерском учёте", который определяет правовые основы бухгалтерского учёта, его содержание, принципы, организацию, основные направления бухгалтерской деятельности и составления отчётности, состав хозяйствующих субъектов, обязанных вести бухгалтерский учёт и представлять финансовую отчетности.

К 1-му уровню системы следует отнести также Гражданский кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, постановление Правительства РФ от 06,03,1998 № 283 "О Программе реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с международными учётными стандартами финансовой отчётности" и др.

Учётный стандарт (2-ой уровень) можно определить как свод основных правил, устанавливающих порядок учёта и оценки определённого объекта или их совокупности, а также состав раскрываемой в бухгалтерской отчётности информации. Учётный стандарты призваны конкретизировать Федеральный закон "О бухгалтерском учёте". В настоящее время в России разработано и утверждено 20 положений по бухгалтерскому учёту и отчётности. На 2-ом уровне системы нормативных документов единственным регулирующим органом является Минфин России.

Положение по бухгалтерскому учёту обычно включает следующие элементы:

\* название и номер;

\* общее положение ( указывается сфера применения соответствующего ПБУ и условия признания соответствующего объекта учёта);

\* определения ( основные определения и понятия по соответствующему объекта учёта);

\* оценку ( указываются различные виды применяемых оценок по объекту);

\* порядок учёта (описывается порядок учёта наличия и изменения соответствующего объекта учёта);

\* раскрываемую информацию (указывается состав информации, подлежащий раскрытию в составе информации по учётной политике и в бухгалтерской отчётности).

Отечественные стандарты (ПБУ) в отличие от международных стандартов носят не рекомендательный, а обязательный характер. Большинством ПБУ предусмотрены различные варианты учёта соответствующих объектов учёта.

Методические рекомендации и инструкции (3-й уровень) призваны конкретизировать учётные стандарты в соответствии с отраслевыми и иными особенностями. Они разрабатываются Минфином России и различными ведомствами.

Рабочие документы самой организации (4-й уровень) определяют особенности организации и ведение учёта в ней.

*Основными рабочими документами организации являются:*

- приказ об учётной политики;

- формы первичных документов, утверждённые руководителем;

- графики документооборота;

- рабочий план счетов бухгалтерского учёта, утверждённый руководителем;

- формы внутренней отчётности, утверждённые руководителем.

Следует отметить, что многие организации ограничиваются разработкой приказа об учётной политике. Остальные рабочие документы или отсутствуют (графики документооборота, формы внутренней отчетности), или не утверждены руководителем (формы первичных учётных документов, рабочий план счетов). Подобные организации грубо нарушают порядок ведения бухгалтерского учёта, установленный ФЗ "О бухгалтерском учёте" и другими нормативными документами.

При формировании учётной политики используются следующие **основные нормативные документы:**

**1.** Федеральный закон от 21,11,1996 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учёте".

**2.** Гражданский кодекс Российской федерации (части первая-четвёртая).

**3.** Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая.

**4.** Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчетности в РФ (утверждено приказом Минфина России от 29,07,1998 № 34н, в редакции приказа Минфина России от 18,09,2006 № 116н).

**5.** План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (утверждены приказом Минфина России от 31,10,2000 № 94н, в редакции приказа Минфина России от 18,09,2006 № 115н).

**6.** Положение по бухгалтерскому учёту " Учётная политика предприятия" ПБУ 1/98 (утверждено приказом Минфина России от 09,12,1998 № 60н).

**7.** Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт договоров (контрактов) на капитальное строительство" ПБУ 2/94 ( утверждено приказом Минфина России от 20,12,1994 №167),

**8.** Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" ПБУ 3/2006 (утверждено приказом Минфина России от 27,11,2006 № 154н, в редакции приказа Минфина России от 25,12,2007 № 147н).

**9.** Положение по бухгалтерскому учёту "Бухгалтерская отчётность организации" ПБУ 4/99 (утверждено приказом Минфина России от 06,07,1999 № 43н, в редакции приказа Минфина России от 18,09,2006 № 115н).

**10.** Положение по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов ПБУ 5/01 (утверждено приказом Минфина России от 09,06,2001 № 44н, в редакции приказов Минфина России от 27,11,2006 № 156н и от 26,03,2007 № 26н).

**11.** Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт основных средств" ПБУ 6/01 ( утвержденное приказом Минфина России от 30,03,2001 № 26н, в редакции приказом Минфина России от 18,09,2006 №116н и от 27,11,2006 № 156н).

**12.** Положение по бухгалтерскому учёту "События после отчётной даты" ПБУ 7/98 (утверждено приказом Минфина России от 25,11,1998 № 56н, в редакции приказов Минфина России от 20,12,2007 № 143н).

**13.** Положение по бухгалтерскому учёту "Условные факты хозяйственной деятельности" ПБУ 8/01 (утверждено приказом Минфина России от 28,11,2001 № 96н, в редакции приказов Минфина России от 18,09,2006 № 116н и от 20,12,2007 № 114н).

**14.** Положение по бухгалтерскому учёту "Доходы организации" ПБУ 9/99 (утверждено приказом Минфина России от 06,05,1999 № 32н, в редакции приказов Минфина России от 18,09,2006 № 116н и от 27,11,2006 № 156н).

**15.** Положение по бухгалтерскому учёту "Расходы организации" ПБУ 10/99 (утверждено приказом Минфина России от 06,05,1999 № 33н, в редакции приказов Минфина России от 18,09,2006 № 116н и от 27,11,2006 № 156н).

**16.** Положение по бухгалтерскому учёту "Информация о связанных сторонах" ПБУ 11/2008 (утверждено приказом Минфина России от 29,04,2008 № 48н).

**17.** Положение по бухгалтерскому учёту "Информация по сегментам" ПБУ 12/2000 (утверждено приказом Минфина России от 27,01,2000 № 11н, в редакции приказа Минфина России от 18,09,2006 № 115н).

**18.** Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт государственной помощи" ПБУ 13/2000 (утверждено приказом Минфина России от 16,10,2000 № 92н, в редакции приказа Минфина России от 18,09,2006 № 115н).

**19.** Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт нематериальных активов" ПБУ 14/2007 (утверждено приказом Минфина России от 27,12,2007 № 153н).

**20.** Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт займов и кредитов и затрат по их обслуживанию" ПБУ 15/01 (утверждено приказом Минфина России от 02,08,2001 № 60н, в редакции приказов Минфина России от 18,09,2006 № 115н и от 27,11,2006 № 155н).

**21.** Положение по бухгалтерскому учёту "Информация по прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02 (утверждено приказом Минфина России от 02,07,2002 № 66н, в редакции приказа Минфина России от 18,09,2006 № 116н).

**22.** Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" ПБУ 17/02 ( утверждено приказом Минфина России от 19,11,2002 № 115н, в редакции приказа Минфина России от 18,09,2006, № 116н).

**23.** Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт расходов по налогу на прибыль" ПБУ 18/02 (утверждено приказом Минфина России от 19,11,2002 № 114н, в редакции приказа Минфина России от 11,02,2008 № 23н).

**24.** Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт финансовых вложений" ПБУ 19/02 (утверждено приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н, в редакции приказов Минфина России от 18.09.2006 № 116н и от 27.11.2006 № 156н).

**25.** Положение по бухгалтерскому учёту "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03 (утверждено приказом Минфина России от 24.11.2003 № 105н, в редакции приказа Минфина России от 18.09.2006 № 116н).

**26.** Приказ Минфина России от 22.07.2003 № 67н "О формах бухгалтерской отчетности организации" (в редакции приказа Минфина России от 18.09.2006 № 115н).

**27.** Письмо Минфина России от 29.09.2003 № 16-0077/31 "О порядке представления бухгалтерской отчетности организации".

**28.** Концепция развития бухгалтерского учёта и отчетности в Р.Ф. на среднесрочную перспективу (одобрена приказом Минфина России от 01.07.2004 № 180).

**29.** Проект Федерального закона "Об официальном бухгалтерском учёте". В последующих разделах по ряду объектов учёта будут указаны дополнительно источники информации, необходимые для обоснования выбора соответствующего варианта элементов учётной политики.

1. **Формы бухгалтерского учёта**

Форма учёта определяется следующими признаками: количеством, структурой и внешним видом учётных регистров, связью между документами и регистрами, а также между регистрами и способом записи в них, т.е. использованием тех или иных технических средств. Следовательно, **под формой бухгалтерского учёта** следует понимать совокупность различных учётных регистров с установленным порядком и способом записи в них.

В настоящее время в организациях применяются мемориально-ордерная, автоматизированная и упрощенная форма учёта.

Мемориально-ордерная форма учёта отличается строгой последовательностью учётного процесса, простотой и доступностью учётной техники, при ней широко используются стандартные формы аналитических регистров, счётные машины, копировальный способ регистрации. Кроме того, при этой форме учёта легко разделять учётную работу между квалифицированными и менее квалифицированными работниками.

***Недостатки мемориально-ордерной формы учёта:***

- трудоёмкость учёта, вызываемая прежде всего многократным дублированием одних и тех же записей (в мемориальном ордере, регистрационном журнале, синтетических и аналитических регистрах);

- отрыв и частое отставание аналитического учёта от синтетического, его громоздкость;

- формы регистров аналитического учёта зачастую не содержат показателей, необходимых для контроля, анализа хозяйственной деятельности и составления отчетности.

В связи с этим учёт имеет сравнительно низкое познавательное значение, а для составления отчётности приходится производить выборку и группировку данных текущего учёта. В настоящее время мемориально-ордерная форма учёта применяется в сравнительно небольших организациях.

Предприятия малого бизнеса вправе применять упрощённую форму учёта при которой можно использовать всего два вида учётных регистров - книгу учёта фактов хозяйственной деятельности (регистр синтетического учёта) и ведомости учёта соответствующих объектов (основных средств, производственных запасов и готовой продукции и другое), являющихся регистрами аналитического учёта. Данные указанной книги и ведомостей, если они ведутся, используются для составления баланса и других форм бухгалтерской отчетности.

Запись в учётные регистры вносится на основании должным образом оформленных бухгалтерских документов (в соответствии с Положением о документах и документообороте) на второй день после совершения хозяйственных операций. Порядок записи зависит в основном от количества ежедневно совершаемых хозяйственных операций. Если их количество незначительно, то вначале они записываются в книгу учёта фактов хозяйственной деятельности, а затем - в соответствующие ведомости. Например, поступление денежных средств в кассу с расчетного счёта отражается в графе "Сумма" по дебету счёта 50 "Касса" и кредиту счёта 51 "Расчетные счета" книги учёта хозяйственных средств операций, а затем в ведомостях по учёту операций по кассе и расчётному счёту (форма № В-4).

Если в организации совершается значительное количество хозяйственных операций, то они могут записываться вначале по соответствующим ведомостям, а итоговые данные ведомостей за месяц - в книгу учёта фактов хозяйственной деятельности. Для правильного переноса данных из ведомостей в книгу в соответствующих графах каждой ведомости в скобках указаны цифры соответствующие графам книги, в которых должны отражаться эти данные.

По окончании месяца в книге подводятся итоги, подсчитываются обороты по каждому счёту и выводится конечное сальдо.

Общий итог дебетовых оборотов всех счетов должен совпадать с общим итогом оборотов по кредиту счетов и с итогом по графе "Сумма". Сумма конечных сальдо по активным и пассивным счетам должна совпадать. Данные о начальных и конечных остатках по каждому синтетическому счёту используются для составления бухгалтерского баланса.

В настоящее время организациям предоставлено право самим выбирать форму бухгалтерского учёта. На основе рекомендуемых форм они могут разрабатывать свои оригинальные формы, совершенствовать учётные регистры и создавать программы регистрации и обработки, соблюдая общие методологические принципы, а также технологию обработки учётной информации.

1. **Организация бухгалтерского учёта**

Под организацией бухгалтерского учёта понимают систему условий и элементов (составляющих) построения учётного процесса с целью получения достоверной и своевременной информации о хозяйственной деятельности организации и осуществления контроля за рациональным использованием производственных ресурсов и готовой продукции. Основами оставляющими системы организации бухгалтерского учёта являются первичный учёт и документооборот, инвентаризация, план счетов бухгалтерского учёта, формы бухгалтерского учёта, формы организации учётно-вычислительных работ, объём и содержание отчётности.

В соответствии с Федеральным законом "О бухгалтерском учёте" ответственность за организацию бухгалтерского учёта в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций.

В зависимости от объёма учётной работы руководители организаций могут:

- учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;

- ввести в штат должность бухгалтера;

- передать на договорах началах ведение бухгалтерского учёта централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;

- вести бухгалтерский учёт лично.

**План организации бухгалтерского учёта** состоит из следующих элементов: план документации и график документооборота; план инвентаризации; план счетов и их корреспонденции; план отчётности; план технического оформления учёта; план организации труда работников бухгалтерии.

В плане документации указывается перечень документов для учёта хозяйственных операций и составляется расчёт потребности в бланках. При этом организации могут использовать типовые формы первичных учётных документов или применять формы документов, разработанные самостоятельно. После определения потребности в бланках их заказывают в типографии или делают заявку на приобретение, а при централизованном снабжении делают заявку на получение их от вышестоящей организации.

Все формы первичных учётных документов - как типовых, так и разработанных самостоятельно - составляются с соблюдением требований, предусмотренных Федеральным законом "О бухгалтерском учёте".

В плане инвентаризации определяются порядок, формы и сроки проведения плановых и внеплановых инвентаризаций. План инвентаризации составляется с учётом того, чтобы проверка наличия ценностей не влияла на нормальную работу организации.

В плане отчётности указываются перечень отчётных форм, отчётный период, за который составляется та или иная форма отчёта, сроки представления отчётности, наименования и адреса организаций и учреждений, фамилии должностных лиц, получающих отчёты, способ представления отчётов и фамилии работников, ответственных за составление отчетности, с точными указанием выполняемых ими работ.

В плане технического оформления учёта даётся детальная характеристика формы учёта, которая будет применена в данной организации, а также указывается, какие вычислительные машины, приборы и устройства будут использованы. При выборе формы учёта организации обязаны руководствоваться соответствующими указаниями и инструкциями, учитывать конкретные условия работы организации, хорошо знать преимущества и недостатки действующих форм бухгалтерского учёта.

При установлении структуры аппарата бухгалтерии и форм его связи с отдельными частями организации необходимо решить вопрос о централизации или децентрализации учёта. При централизации учёта учётный аппарат организации сосредоточен в главной бухгалтерии, и в ней осуществляется ведение всего синтетического и аналитического учёта на основе первичных и сводных документов, поступающих из отдельных подразделений организации. В самих подразделениях осуществляется лишь первичная регистрация хозяйственных операций.

При децентрализации учёта учётный аппарат рассредоточен по отдельным производственным подразделениям организации, где осуществляется синтетический и аналитический учёт и составляются балансы и отчётность заводов, цехов и отделов. Главная бухгалтерия в этом случае производит сводку цеховых балансов и отсчетов, составляет сводный баланс и отчёты по организации, а также осуществляет контроль за постановкой учёта в отдельных частях организации.

Практика показала, что централизация учёта обеспечивает более действенное руководство и контроль со стороны главного бухгалтера, позволяет целесообразнее распределить труд между работниками учёта, более эффективно использовать счётные машины. Поэтому децентрализация учёта допускается лишь в очень крупных организациях. В большинстве же организаций применяется централизованная система бухгалтерского учёта. В крупных организациях кроме перечисленных обычно имеются группы (отделы) учёта тары, учёта основных средств, расчётная (работники которой ведут учёт денежных средств и расчётов с организациями и лицами), подготовки и машинной обработки информации, сводно-аналитическая и др.

Важным этапом разработки структуры бухгалтерии является формирование системы должностей, зависящих от характера, состава и объёма учётных работ в организации. Составной частью плана организации труда работников бухгалтерии являются графики учётных работ.

Основное назначение графиков учётных работ - распределение работ между исполнителями, расчёт времени выполнения работ, определение мероприятий по научной организации труда счётных работников. Графики бывают индивидуальными, структурными и сводными.

В индивидуальных графиках (календарных планах) указываются работы, которые должны выполняться каждым работником, и срок их выполнения. График регламентирует занятость и в течение рабочего дня, и на более длительное время. В структурных графиках указывается, какие работы и в какой срок должны выполняться отдельными структурными частями бухгалтерии или организации ( складом, цехом).В сводном графике указываются сроки выполнения отдельных учётных работ по организации в целом. Он отражает в обобщённом виде весь учётный процесс. Ответственность за его выполнение несёт главный бухгалтер организации. Графики учётных работ составляются в виде таблиц, причём в таблицах предусматриваются отметки о сроках выполнения запланированных работ.

1. **План счетов бухгалтерского учёта**

*Как уже отмечалось, основными элементами учётной политики являются:*

- рабочий план счетов бухгалтерского учёта;

- формы первичных учётных документов, разработанные организацией;

- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

- правила документооборота и технология обработки учётной информации (выбор способа ведения бухгалтерского учёта и плана его организации);

- порядок контроля хозяйственных операций;

- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учёта.

С 01.01.2001 в Российской Федерации действуют План счетов бухгалтерского учёта и Инструкция по его применению, утверждённые признаком Минфина России от 31.10.2000 № 94н (далее - План счетов).

План счетов является нормативным актом, единым и обязательным к применению в организациях всех отраслей народного хозяйства и видов деятельности (кроме банков и бюджетных учреждений) независимо от подчинённости, формы собственности, организационно-правовой формы, ведущих учёт методом двойной записи.

Организации могут применять типовой план счетов без внесения в него изменений. Если организации в силу специфики своей деятельности принимают решение о внесении изменений в типовой план счетов, то на основании плана счетов и инструкции по его применению утверждается рабочий план счетов бухгалтерского учёта, содержащий полный перечень синтетических и аналитических счетов (включая субсчета).

При определении перечня используемых субсчетов следует иметь в виду, что с 01.01.2007 в соответствии с приказом Минфина России от 18.09.2006. № 115н организации не вправе использовать субсчёт "Чрезвычайные доходы и расходы" к счёту 99"Прибыль и убытки", поскольку с этого момента чрезвычайные доходы и расходы должны отражаться не на счёте 99, а на счёте 91 "Прочие доходы и расходы".

Субсчета, предусмотренные в Плане счетов, используются исходя из требований управления организацией, включая нужды анализа, контроля и отчётности. Организации могут уточнять содержание отдельных из них, а также вводить, исключать или объединять дополнительные субсчета.

Следует иметь в виду, что организация не обязана использовать все синтетические счета, приведённые в плане счетов, - она выбирает те из них, которые ей действительно необходимы. Порядок ведения аналитического учёта устанавливается организацией исходя из положений Инструкции по применению плана счетов и нормативных актов по отдельным разделам учёта.

1. **Правила документооборота**

Под документооборотом понимают путь, который проходят документы от момента выписки до сдачи на хранение в архив.

Порядок организации документооборота изложен в Положении о документах и документообороте в бухгалтерском учёте. Движение первичных учётных документов в бухгалтерском учёте регламентируется графиками документооборота. Работу по составлению графиков документооборота организует главный бухгалтер, утверждаются графики руководителем организации.

График документооборота может быть составлен в виде схемы или перечня работ по созданию, проверке и обработке документов, выполняемых каждым подразделением организации, а также всеми исполнениями с указанием их взаимосвязи и срока выполнения работ.

Работники организации (начальники цехов, мастера, кладовщики, подотчётные лица, бухгалтеры и т.п.) обязаны создавать и представлять документы по своей деятельности по графику документооборота. Для этого каждому исполнителю вручается выписка из графика документооборота, содержащая сведения о перечне документов, относящихся к деятельности исполнителя, сроки представления документов и адресат представления.

1. **Порядок контроля хозяйственных операций**

Эффективность бухгалтерского финансового учёта во многом зависит от организации текущего контроля хозяйственных операций, эффективности использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Контроль хозяйственных операций может осуществляться:

- по первичным и сводным документам, составляемым по непроизводительным расходам, потерям, хищениям;

- по отклонениям фактических показателей первичных и сводных документов от нормативных и плановых значений;

- по синтетическим и аналитическим счетам, используемым для учёта непроизводительных расходов, потерь и хищений;

- по формам внутренней отчётности.

Непроизводительные расходы, потери и хищения имущества оформляется следующими первичными и сводными документами.

При использовании лимитно – заборных карт для учёта расхода материалов сверхлимитный отпуск материалов и замена одного материалов другим оформляются выпиской отдельного требования - накладной на замену.

Списание материалов при невозможности их использования в хозяйственной деятельности оформляется актом на списание материалов, который составляется специально созданной комиссией с участием материально ответственного лица.

Выявленные при инвентаризации недостачи товарно-материальных ценностей отражаются в сличительных ведомостях. На повреждённые или испорченные ценности составляются акты, в которых указываются характер и степень порчи, её причины, лица, виновные в порче ценностей. Результаты инвентаризации денежных средств и ценных бумаг оформляются актом без записи в инвентаризационной описи. Для контроля расходов на оплату труда работников большое значение имеет учёт отступлений от нормальных условий работы, которые требуют дополнительных затрат труда и оплачиваются дополнительно к действующим расценкам на сдельную работу.

Доплаты оформляются следующими документами:

- дополнительные операции, не предусмотренные технологией производства, - нарядом на сдельную работу, который обычно содержит какой-либо отличительный знак;

- отклонения от нормальных условий работы - листком на доплату, который выписывается на бригаду или отдельного рабочего. В нём указываются номер основного документа (наряда, ведомости и др.), к которому производится доплата, содержание дополнительной операции, причина и виновник доплат и расценка.

Размеры доплат и условия их выплаты организации устанавливают самостоятельно и фиксируют их в коллективном или трудовом договоре;

- простои не по вине рабочих - листком учёта простоев, в котором указываются время начала, окончания и длительности простоя, причины и виновники простоя и причитающаяся рабочим за простой сумма оплаты. Время простоя по вине работодателя оплачивается в размере не менее 2/3 среднего заработка работника. Простои по вине рабочих не оплачиваются и документами не оформляются.

Неисправимый, или окончательный, брак оформляется актом о браке или ведомостью о браке, кроме того, он отмечается в первичных учётных документах по учёту выработки. Исправимый брак актом или ведомостью о браке не оформляется.

Брак, возникший не по вине работника, оплачивается наравне с годными изделиями. Полный брак по вине работника оплате не подлежит. Частичный брак по вине работника оплачивается по пониженным расценкам в зависимости от степени годности продукции.

Существенно повышают эффективность контроля хозяйственных операций применение первичных учётных документов, в которых фактические показатели по учёту затрат на производство и выпуску готовой продукции сравниваются с нормативными или плановыми значениями.

В повышении эффективности использования производственных ресурсов организации большое значение имеет осуществление текущего контроля при отражении хозяйственных операций на счетах учёта непроизводительных расходов и потерь - счетов 28 "Брак в производстве", 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы".

**10. Инвентаризация имущества и финансовых обязательств**

**Инвентаризация** - это проверка имущества и обязательств организации путём подсчёта, обмена, взвешивания. Это способ уточнения показателей учёта и последующего контроля сохранности имущества обязательств.

Инвентаризации подлежат все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств. Кроме того, инвентаризации подлежат производственные запасы и другие виды имущества, не принадлежавшие организации, но числящиеся в бухгалтерском учёте, а также имущество, не учтённое по каким - либо причинам.

В зависимости от степени охвата проверкой имущества и обязательств организации различают полную и частичную инвентаризацию.

Полная инвентаризации охватывает все без исключения виды имущества и финансовых обязательств организации.

Частичная инвентаризация охватывает один или несколько видов имущества и обязательств, например только денежные средства, материалы и т.п.

Инвентаризации могут быть плановыми, которые проводят в заранее установленные сроки, и внезапными, которые проводят, чтобы установить наличие ценностей неожиданно для материально ответственного лица. Их осуществляют по распоряжению вышестоящих органов, руководителей организаций, по требованию ревизоров, следственных и контрольных органов.

Количество инвентаризаций в отчётном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при проведении каждой из них, устанавливаются руководителем организации, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно:

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

\* перед составлением годовой бухгалтерской отчётности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчётного года. Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов - один раз в пять лет;

\* при смене материально ответственных лиц (на день приёмки - передачи дел);

\* при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

\* в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

\* при ликвидации (реорганизации) организации или в других случаях, предусматриваемых законодательством Р.Ф.

Для проведения инвентаризации в организации создаётся постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

Для оформления инвентаризации необходимо применять формы первичной учётной документации, приведённые в положениях 6-19 к Методическим указаниям по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, либо формы, разработанные министерствами, ведомствами.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки её правильности. Их следует проводить с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т.п., где происходила инвентаризация.

Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций оформляются актом и регистрируются в книге учёта контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций.

Контрольные проверки правильности проведения инвентаризации и выборочные инвентаризации, происходящие в межинвентаризационный период, осуществляются инвентаризационными комиссиями по распоряжению руководителя организации.

Оформленные инвентаризационные описи и акты сдаются в бухгалтерию, где они проверяются, затем сравнивается фактическое наличие средств с данными бухгалтерского учёта. Результаты сравнения записываются в сличительную ведомость, в которой указываются фактическое наличие средств по данным инвентаризации, наличие средств по данным учёта и результаты сравнения - излишек или недостача. В сличительной ведомости ценности записываются с указанием количества и суммы по группам, видам и сортам в соответствии с классификацией, принятой в учёте. В сличительную ведомость записываются только те ценности, по которым выявлены излишки или недостачи, а остальные показываются в ведомости общей суммы.

Инвентаризационная комиссия обязана выявить причины недостач или излишков, обнаруженных при инвентаризации. Выводы, предложения и решения комиссии оформляются протоколом, утверждаемым руководителем организации. После утверждения результаты инвентаризации отражаются в учёте.

Распорядительные документы по внезапно осуществляемым инвентаризациям целесообразно приложить к приказу (распоряжению) об учётной политики организации.