

ТЕМА: ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ И ТЕХНОЛОГИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В ЭКОНОМИЧЕСКИХ СУБЪЕКТАХ

Организация учетной работы включает:

- организационную структуру учетной службы и выполняемые ею функции;
- технику ведения учета (учетная политика, рабочий план счетов, документооборот);
- форму ведения учета (выбор одной из форм, разрешенных законодательством).

Организационная структура учетной службы и выполняемые функции определяются предприятием самостоятельно в зависимости от его размеров и масштабов деятельности, количества операций, подлежащих учету, документооборота, количества экономической информации, подлежащей анализу в целях принятия эффективных управленческих решений.

Бухгалтерский учет на крупных предприятиях может осуществлять структурное подразделение предприятия — бухгалтерия. Предприятия, небольшие по размерам и с небольшим количеством учетных операций, могут доверить учетную работу одному человеку главному бухгалтеру или на договорной основе пригласить квалифицированного специалиста или специализированную профессиональную организацию для ведения бухгалтерского учета.

При этом на предприятии должны быть утверждены:

- положение о бухгалтерии и должностные инструкции работников бухгалтерии (если создано такое структурное подразделение);
- номенклатура дел бухгалтерии;
- система документооборота, оформленная в виде графика, схемы.

Отсутствие перечисленных документов в условиях частой смены учетных работников приводит к дестабилизации работы предприятия в целом.

Согласно ст. 7 Федерального закона «О бухгалтерском учете» ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета организуются руководителем экономического субъекта. В случае если индивидуальный предприниматель, лицо, занимающееся частной практикой, ведут бухгалтерский учет сами, то они организуют ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета, а также несут иные обязанности, установленные для руководителя экономического субъекта.

Руководитель экономического субъекта обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета. Руководитель субъекта малого и среднего предпринимательства может принять ведение бухгалтерского учета на себя.

В открытых акционерных обществах, страховых организациях и негосударственных пенсионных фондах, акционерных инвестиционных фондах, управляющих компаниях паевых инвестиционных фондов, в иных экономических субъектах, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг, в органах управления государственных внебюджетных фондов, органах управления государственных территориальных внебюджетных фондов главный бухгалтер или иное должностное лицо, на которое возлагается ведение бухгалтерского учета, должны отвечать следующим требованиям:

- иметь высшее профессиональное образование;
- иметь стаж работы, связанной с ведением бухгалтерского учета, составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности либо с аудиторской деятельностью, не менее трех лет из последних пяти календарных лет, а при отсутствии высшего профессионального образования по специальностям бухгалтерского учета и аудита не менее пяти лет из последних семи календарных лет;
- не иметь неснятой или непогашенной судимости за преступления в сфере экономики.

Юридическое лицо, с которым экономический субъект заключает договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, должно иметь не менее одного работника, отвечающего указанным выше требованиям.

В случае возникновения разногласий в отношении ведения бухгалтерского учета между руководителем экономического субъекта и главным бухгалтером или иным должностным лицом,

на которое возложено ведение бухгалтерского учета, либо лицом, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерской) учета:

- данные, содержащиеся в первичном учетном документе, принимаются (не принимаются) главным бухгалтером к регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета по письменному распоряжению руководителя экономического субъекта, который единолично несет ответственность за созданную в результате этого информацию;

- объект бухгалтерского учета отражается (не отражается) главным бухгалтером в бухгалтерской отчетности на основании письменного распоряжения руководителя экономического субъекта, который единолично несет ответственность за достоверность представления финансового положения экономического субъекта на отчетную дату, финансового результата его деятельности и движения денежных средств за отчетный период.

Одним из важнейших условий эффективной работы бухгалтерской службы является организация первичного учета.

Первичный учет представляет собой единый, повторяющийся во времени организованный процесс сбора, измерения, регистрации, накопления и хранения информации.

Построение первичного учета зависит от документооборота, специфики организации производства, труда, управления, технологических процессов. Важно заметить, что 99% бухгалтерских ошибок связаны с неэффективным документооборотом.

Первичный учет имеет следующее значение в системе бухгалтерского учета:

- занимает центральное место в единой системе хозяйственного учета, поскольку является основным «поставщиком» информации для всех видов хозяйственного учета и анализа;
- его данные используются для контрольно-ревизионной работы и аудиторских проверок;
- его данные используются для планирования и прогнозирования деятельности организации;
- на основе его данных формируется система экономических показателей;
- его данные используются для подготовки и принятия эффективных управленческих решений;
- обеспечивает обратную связь управляющей системы с управляемой;
- обеспечивает связь с системой норм и нормативов, стандартов в сфере расхода материальных, финансовых и трудовых ресурсов;
- на его основе базируется налоговый учет.

Первичный учет, по существу, является начальной стадией регистрации хозяйственных операций. На этой стадии учетной работы в первичных документах формируются первоначальные сведения о хозяйственных процессах, происходящих на складах, пунктах приема и отгрузки готовой продукции и в других подразделениях организации.

Документ (от лат. documentum — «доказательство») является письменным подтверждением факта совершения хозяйственной операции.

Первичный документ — это бухгалтерский документ, он имеет юридическую силу (подписи, печать) и устанавливает ответственность должностных лиц за совершенные ими операции.

Согласно ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом.

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица, совершившего сделку, операцию и ответственного за правильность ее оформления, либо наименование должности лица, ответственного за правильность оформления свершившегося события;

- подписи данных лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным непосредственно после его окончания.

Формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе или в виде электронного документа, подписанного электронной подписью на основании Федерального закона от 06.04.2011 № 63-ФЗ «Об электронной подписи».

В случае если законодательством РФ или договором предусмотрено представление первичного учетного документа другому лицу или в государственный орган на бумажном носителе, экономический субъект обязан по требованию другого лица или государственного органа за свой счет изготавливать на бумажном носителе копии первичного учетного документа, составленного в виде электронного документа.

Ответственность за своевременное составление документов, передачу их в бухгалтерию в установленные сроки, за достоверность содержащейся в документах информации несут лица, создавшие и подписавшие документ. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

В первичном учетном документе допускаются исправления, если иное не установлено федеральными законами или нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. В частности, в настоящее время внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается согласно законодательству ЦБ РФ. К таким документам относятся: приходные и расходные кассовые ордера, банковские чеки, платежные поручения, объявление на взнос на расчетный счет наличных денег, аккредитивы и др. Документы, которыми оформляются операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными на это их заместителями. Банк принимает поручения, заверенные подписями, такими же, как в банковской карточке, оформленной у нотариуса.

В иные документы (по учету материально-производственных запасов, основных средств и др.) при обнаружении ошибок могут вноситься исправления. Исправление ошибки оговаривается надписью «Исправленно». Исправляемый текст зачеркивается одной чертой, чтобы зачеркнутое можно было прочитать. Исправление в первичном учетном документе должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц. При этом составляется бухгалтерская справка с обоснованием причины внесения исправлений в первичный документ.

Если искажение произошло также и в регистрах бухгалтерского учета, то делаются исправительные записи одним из двух способов:

- доначисление необходимой суммы производится в случае, когда следует увеличить реальный оборот, при этом доначисление производится аналогичной бухгалтерской проводкой;
- снятие необходимой суммы производится в случае, когда следует уменьшить реальный оборот, при этом снятие производится либо обратной проводкой, либо с помощью способа «красное сторно».

Первичные документы, поступившие в бухгалтерию, подлежат обязательной проверке последующим параметрам:

- форма документа: следует убедиться, что для оформления операции использован соответствующий бланк, все его реквизиты заполнены;
- арифметическая проверка: выявление ошибок, допущенных при таксировке и подсчете итоговых сумм;
- проверка по содержанию: установление законности и целесообразности совершаемых операций.

В случае если в соответствии с законодательством РФ первичные учетные документы, в том числе в виде электронного документа, изымаются, то копии изъятых документов включаются в документы бухгалтерского учета.

Согласно ст. 29 Федерального закона «О бухгалтерском учете» первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская отчетность подлежат хранению экономическим субъектом в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, **но не менее пяти лет после отчетного года.**

Документы учетной политики, стандарты экономического субъекта, другие документы, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета, в том числе средства, обеспечивающие воспроизведение электронных документов, а также проверку подлинности электронной подписи, подлежат хранению экономическим субъектом не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

Экономический субъект должен обеспечить безопасные условия хранения документов бухгалтерского учета и их защиту от изменений.

Документы бухгалтерского учета *классифицируются* по нескольким признакам.

I. По месту составления бывают внешние и внутренние документы. Внешние документы поступают в организацию со стороны из банков, от поставщиков, покупателей, налоговых и финансовых служб, государственных органов. Внутренние документы составляются непосредственно в организации.

II. По назначению внутренние документы делятся:

- на распорядительные, к которым относятся распоряжения, указания, приказы;
- оправдательные или исполнительные, например, приходные и расходные накладные, акты приема или выбытия активов;
- комбинированные, которые являются и распорядительными, и исполнительными, например, приходные и расходные кассовые ордера, авансовые отчеты подотчетных лиц, расчетно-платежные ведомости;
- документы бухгалтерского оформления составляются в том случае, если для записи хозяйственных операций не предусмотрено типовых документов, например, бухгалтерские справки, ведомости, распределения, расчеты.

III. По способу отражения информации первичные учетные документы делятся:

- на разовые, которые составляются на каждую операцию;
- накопительные, которые составляются в течение определенного периода путем постепенного накапливания однородных операций.

IV. По объему отраженных операций и бухгалтерском учете используются:

- сводные документы, обобщающие показатели путем их систематизации, сводки на основе первичных документов;
- единичные документы.

V. По содержанию хозяйственных операций различают:

- материальные документы, например: накладные, инвентарные карточки;
- денежные документы, например: приходные, расходные кассовые ордера, кассовые чеки;
- расчетные документы, например: платежные поручения, требования, чековые книжки, аккредитивы).

VI. По числу учитываемых позиций различают однострочные и много-строчные документы.

VII. По способу заполнения различают заполненные вручную и автоматизированные документы.

Учетная бухгалтерская документация должна быть:

- точной, т.е. соответствовать фактически произведенным хозяйственным операциям по их характеру, количественному и денежному выражению;

- ясной не только сотрудникам бухгалтерии, но и другим пользователям, в частности налоговым работникам, аудиторам, менеджерам, собственникам;
- своевременно оформленной и ориентированной на обработку в компьютере;
- должна формироваться с наименьшими затратами труда и времени.

Таким образом, эффективность бухгалтерского учета во многом зависит от правильной организации процесса работы с документами, документооборота.

Основные документы, с помощью которых оформляются операции по кассе:

- приходный кассовый ордер, с помощью которого оформляется поступление денег в кассу;
- расходный кассовый ордер, с помощью которого оформляется расход денег из кассы;
- журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов, в котором присваиваются номера кассовым документам;
- кассовая книга служит для регистрации движения денег за каждый день и выведения остатка на конец дня;
- книга кассира-операциониста применяется в розничной торговле и ведется по каждой операционной кассе.

Основные документы по оформлению операций по расчетному счету:

- чековые книжки — служат для получения наличных денег с расчетного счета в кассу;
- объявление, которое является письменным приказом владельца расчетного счета о принятии на расчетный счет наличных денег из кассы;
- квитанция банка на принятые на расчетный счет суммы наличных денег является основанием для списания денег из кассы;
- платежные поручения, при расчете которыми инициатива исходит от плательщика. По сути это поручение банку о снятии определенной суммы денег с расчетного счета владельца и зачислении этой суммы на расчетный счет получателя;
- платежные требования, при расчетах которыми инициатива исходит от поставщика, если это предусмотрено договором. Поставщик сдает на инкассо, т.е. предъявляет к оплате, счет покупателю в свой обслуживающий банк. Затем банк поставщика связывается с обслуживающим банком владельца счета, который снимает со счета владельца требуемую сумму без акцепта, т.е. без согласия владельца счета;

- выписка банка — представляет собой извещение банка о движении денег на расчетном счете с выведенным остатком денег на дату выписки.

Основные документы, которыми оформляются операции по начислению и выплате зарплаты персонала:

- табель учета использования рабочего времени используется для расчета фактически отработанного времени при повременной оплате труда;
- заказ-наряд используется для расчета фактической выработки при сдельной оплате труда;
- расчетно-платежная ведомость — применяется для начисления и выдачи зарплаты;
- расчетная ведомость — применяется для начисления зарплаты; платежная ведомость применяется для выдачи зарплаты;
- лицевой счет — включает информацию о начисленных доходах конкретному физическому лицу нарастающим итогом за все время работы в организации.

Основные документы по учету движения персонала это приказы по личному составу:

- о приеме на работу;
- переводе на другую работу; предоставлении отпуска; прекращении трудового договора; командировке;
- премировании.

Основные документы, с помощью которых оформляются операции по учету товарно-производственных запасов:

- накладная, например, приходная, расходная, внутренняя или внешняя;

- товарно-транспортная накладная;
- журнал учета поступивших грузов служит для регистрации товарно-транспортных документов; счет или инвойс;
- счет-фактура — может быть бухгалтерским или налоговым документом, который служит для контроля расчетов по НДС;
- доверенность;
- журнал учета выданных доверенностей;
- приходный материальный ордер — оформляется при поступлении материалов;
- акт о приемке материалов — применяется для учета отпуска сырья, материалов, покупных полуфабрикатов в производственные подразделения в пределах утвержденного лимита;
- акт-требование на замену оформляется при дополнительном отпуске материалов;
- накладная-требование на отпуск материалов применяется для движения материалов внутри организации;
- карточка складского учета материалов, в которой отражается движение каждого сорта, вида и размера материалов на складе. Записи производятся на основании приходно-расходных документов, выводится остаток по каждому виду материалов, товаров, готовой продукции, т.е. по каждому номенклатурному номеру;
- реестр приемки-сдачи документов — служит для регистрации приходных и расходных документов;
- ведомость учета остатков материалов на складе, в которую переносятся остатки материалов по данным карточек складского учета и в которой определяется конечное сальдо по счету 10.

Основные документы по оформлению операции с основными средствами:

- акт приема-передачи или внутреннего перемещения основных средств применяется при вводе в эксплуатацию объектов основных средств, а также для внутреннего перемещения объектов основных средств;
- акт приемки сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств;
- акт на списание основных средств служит для оформления выбытия объектов основных средств;
- акт на списание автотранспортных средств;
- инвентарная карточка учета основных средств ведется на каждый объект инвентарный номер;
- опись инвентарных карточек по учету основных средств; карточка учета движения основных средств служит для учета движения основных средств по классификационным группам;
- инвентарный список основных средств ведется по месту их нахождения и эксплуатации.

Все расчеты бухгалтерии: начисление зарплаты, амортизации, списание себестоимости реализованной продукции, работ, услуг, распределение косвенных расходов и др. оформляются особым первичным документом **бухгалтерской справкой**. Этот документ должен содержать все предусмотренные для первичных документов реквизиты.

На основании первичных документов делаются записи в учетных регистрах: на счетах, в журналах, ведомостях.

Технология учетного процесса выражается цепочкой: регистрация документа на начальной стадии первичного учета — аналитический учет, который ведется в специальных накопительных регистрах синтетический учет, в рамках которого обобщается информация аналитического учета бухгалтерская отчетность.

Учетные регистры представляют собой счетные таблицы определенной формы, построенные согласно требуемой группировке информации первичных документов. Учетные

регистры служат для отражения информации, содержащейся в первичных документах, на счетах бухгалтерского учета.

Согласно ст. 10 Федерального закона «О бухгалтерском учете» данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета. Не допускаются пропуски или изъятия при регистрации объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета, если иное не установлено федеральными стандартами.

Обязательными реквизитами регистра бухгалтерского учета являются: наименование регистра;

- наименование экономического субъекта, составившего регистр; дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;
- хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;
- величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;
- наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра;
- подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Формы регистров бухгалтерского учета утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Регистр бухгалтерского учета составляется на бумажном носителе или в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

В регистре бухгалтерского учета не допускаются исправления, не санкционированные лицами, ответственными за ведение указанного регистра. Исправление в регистре бухгалтерского учета должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, ответственных за ведение данного регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

В случае если в соответствии с законодательством РФ изымаются регистры бухгалтерского учета, в том числе в виде электронного документа, копии изъятых регистров, изготовленные в порядке, установленном законодательством РФ, включаются в состав документов бухгалтерского учета.

Учетные регистры классифицируются по нескольким признакам.

I. По внешнему виду в форме: книг; журналов; ведомостей; карточек; отдельных листов.

II. По виду производимых записей:

- хронологические (регистрационный журнал); систематические (главная книга, заполняется ежемесячно);
- комбинированные (журналы-ордера, заполняются по мере совершения хозяйственных операций и ежемесячно).

III. По степени детализации:

- синтетические (главная книга, журнал регистрации хозяйственных операций);
- аналитические (ведомости, журналы-ордера, карточки).

Информация о хозяйственных операциях последовательно движется из первичных документов через различные аналитические и синтетические учетные регистры и попадает в бухгалтерскую отчетность. Способы организации и последовательность движения этой информации представляют собой ***форму бухгалтерского учета***.

Сочетание различных учетных регистров и технических средств, применяемых в бухгалтерском учете, их взаимосвязь, последовательность записей в регистрах образуют разные формы бухгалтерского учета.

В настоящее время Минфином России рекомендованы к использованию следующие формы бухгалтерского учета: ***мемориально-ордерная; журнально-ордерная; автоматизированная; упрощенная.***

Кратко рассмотрим каждую из форм бухгалтерского учета.

Мемориально-ордерная форма учета традиционно используется бюджетными организациями. В этом случае движение информации осуществляется в следующей последовательности:

- 1) первичные документы;
- 2) мемориальный ордер (составляется на каждую хозяйственную операцию или группу хозяйственных операций и по сути представляет собой корреспонденцию счетов);
- 3) регистрационный журнал (хронологический регистр, который представляет собой совокупность мемориальных ордеров);
- 4) ведомости регистрового учета (аналитические регистры, ведутся по каждому счету по дебету и по кредиту);
- 5) совокупность ведомостей регистрового учета (синтетический регистр);
- 6) оборотно-сальдовая ведомость по синтетическим счетам;
- 7) бухгалтерская отчетность.

Сначала на основе первичных документов оформляются мемориальные ордера, в которых производится запись бухгалтерских проводок на основе использования метода двойной записи.

Мемориальный ордер может оформляться либо на каждую хозяйственную операцию, либо на группу однотипных хозяйственных операций (по расчетному счету, по кассе, по начислению зарплаты персоналу, по учету затрат на производство и т.п.).

Мемориальный ордер

18 октября 20XX г.

Дт счета 20

Кт счета 70

Сумма — 150 000 руб.

Запись произведена на основании ведомости начисления зарплаты № 9 от 18.10.20XX.

В некоторых случаях в типографских бланках документов предусмотрен реквизит, содержащий информацию о корреспонденции бухгалтерских счетов, т.е. мемориальный ордер. Например, в кассовых ордерах, в авансовых отчетах. В этом случае бухгалтерская запись (разноска по счетам) делается непосредственно на самом первичном документе без дополнительного оформления мемориальных ордеров.

С целью экономии времени некоторые организации используют при оформлении мемориальных ордеров специально изготовленный штамп с информацией о корреспонденции бухгалтерских счетов. Оттиск этого штампа ставится непосредственно на первичные документы (выписки банка, счета, накладные и др.), после чего на оттиске делается бухгалтерская запись.

Затем составленные мемориальные ордера записываются в хронологическом порядке в специальный регистрационный журнал (журнал регистрации хозяйственных операций), в котором им присваиваются порядковые номера.

Регистрационный журнал за октябрь 20XX г.

№ мемориального ордера	Дата составления	Дт счета	Кт счета	Сумма, руб.
11	18.10.20XX	20	70	150 000

Ведомости регистрового учета открываются к каждому счету, в них собираются обороты как по дебету, так и по кредиту счета. Совокупность ведомостей регистрового учета, открытых ко всем используемым организацией синтетическим счетам, представляет собой синтетический регистр учета.

Обороты по дебету и кредиту синтетического регистра учета сверяются с оборотами по дебету и кредиту в регистрационном журнале. После сверки составляется ОСВ по синтетическим счетам и бухгалтерская отчетность.

Мемориально-ордерная форма учета, несмотря на свою относительную простоту, имеет недостатки: разрыв хронологической и синтетической записей, многократность одних и тех же записей в различных учетных регистрах.

Движение информации в случае *журнально-ордерной формы учета* осуществляется в следующей последовательности:

- 1) первичные документы;
- 2) аналитические ведомости (аналитические регистры, которые ведутся только по дебету счетов);
- 3) журналы-ордера (комбинированные регистры, которые ведутся только по кредиту счетов);
- 4) главная книга (синтетический регистр, ведется по дебету каждого счета, кредитовые обороты переносятся в главную книгу из журналов- ордеров);
- 5) оборотная ведомость по синтетическим счетам;
- 6) бухгалтерская отчетность.

На основании первичных документов сначала составляются аналитические ведомости, которые ведутся по дебетовому принципу.

Ведомость № 1 за октябрь 20XX г. по дебету счета 50 с кредита счетов

Дата	В кредит счетов						Итого
	51	62	70	71	73	Другие счета	
01 10.20XX	100 000	500 000	-	-	-		600 000

К счетам открываются синтетические регистры - журналы-ордера, в которых производятся записи только по кредиту счетов в корреспонденции с дебетуемыми счетами. Такой принцип исключает многократность записей, позволяет отказаться от промежуточных регистров, поскольку за один прием осуществляется хронологическая и систематическая запись операций.

Журнал-ордер № 1 за октябрь 20XX г. по кредиту счета 50 в дебет счетов

Дата	В дебет счетов							Итого
	26	51	70	71	73	76	Другие счета	
01 10.20XX	2000	35 000	20 000	3000	500	1500		62 000

В конце месяца в журналах-ордерах и аналитических ведомостях подсчитываются все «вертикальные» и «горизонтальные» итоги, которые должны совпадать.

Журналы-ордера построены так, что они охватывают кредитовые обороты либо одного счета, либо нескольких взаимосвязанных по экономическому содержанию счетов (счета 04,05). При этом для кредита каждого синтетического счета отведена отдельная строка. Такой подход облегчает накопление данных для отчетности и анализа финансово-хозяйственной деятельности.

Журналы-ордера хранятся в папках, открываемых на год для каждого журнала отдельно. Документы одного месяца отделяются от документов другого месяца закладками.

Первичные бухгалтерские документы, на основании которых составлены журналы ордера, хранятся отдельно от журналов-ордеров и аналоги четких ведомостей. Каждая партия документов текущего месяца, относящаяся к какому-либо одному журналу-ордеру или ведомости, формируется отдельно. При этом документы брошюруются в порядке записей в журнале-ордере или ведомости.

Обобщающий учет по результатам журналов-ордеров ведется в главной книге, в которой выводятся остатки (сальдо) для составления баланса на отчетную дату.

Главная книга представляет собой синтетический регистр, который ведется по дебетовому принципу. Каждый синтетический счет занимает одну страницу главной книги.

Кредитовый оборот переносится из журнала-ордера в главную книгу одной итоговой суммой, так как в развернутом виде этот оборот находится в журнале-ордере.

Итоговый дебетовый оборот формируется в главной книге развернуто в корреспонденции с конкретными счетами. Дебетовый оборот собирается по мере разности данных из журналов-ордеров. Расшифровка к дебетовому обороту дается в соответствующей ведомости аналитического учета.

Главная книга
Счет № 60

Месяц	В дебет счета 60 с кредита счетов (из журналов-ордеров № 1,2):				Итого по дебету	Сальдо	
	50	51	52	другие		Дт	Кт
							300
Январь	100	200	600		700		100
Февраль	150	50	300		100		200
...	...	...	...	...	...	...	...
Декабрь	200	100	400		800		300

После завершения разности оборотов из журналов-ордеров в главную книгу подсчитываются итоги по дебету каждого счета, определяется сальдо на конец месяца, составляется оборотная ведомость и заполняется бухгалтерская отчетность.

Минфином России рекомендованы образцы форм журналов-ордеров и аналитических ведомостей в рамках действующего плана счетов.

Недостатком этой формы учета является громоздкость журналов-ордеров по построению.

Автоматизированная форма учета основана на использовании компьютерной техники и специальных программ по бухгалтерскому учету («1С бухгалтерия», «Бест», «Инфобухгалтер», «Парус», «Галактика» и др.). И настоящее время существует целая индустрия по разработке и совершенствованию бухгалтерских программ, их адаптации к условиям работы конкретных организаций и к изменениям в законодательстве по бухгалтерскому учету и составлению бухгалтерской отчетности.

При данной форме учета текущая информация из первичных документов вводится в компьютер непосредственно из первичных учетных документов по предусмотренной программой форме.

Как правило, ввод информации осуществляется в форме журнала регистрации хозяйственных операций.

Например, чтобы ввести бухгалтерскую запись по дебету счета 51 и кредиту счета 62. следует набрать информацию в виде:

Дата	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Содержание хозяйственной операции	№
01.10.20XX	51	62	300 000	Получены деньги на расчетный счет от покупателей	5

Компьютер с помощью бухгалтерской программы обрабатывает информацию первичных документов и по запросу пользователя может напечатать любой регистр бухгалтерского учета, включая ОСВ по счетам, анализ каждого счета, журнал-ордер к счету, главную книгу, кассовую книгу, оборотную ведомость, бухгалтерский баланс, а также предусмотренные регистры аналитического учета.

При большом объеме вводимой информации и наличии компьютерной сети в бухгалтерии информация может заводиться в компьютер одновременно по разным объектам учета различными исполнителями.

Эта форма учета является самой прогрессивной, но и дорогостоящей и требующей специального обслуживания программистом и специалистом техником.

Упрощенная форма учета. Согласно приказу Минфина России от 21.12.1998 № 64н «О типовых организациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства» некоторые категории субъектов малого предпринимательства

(юридические лица и индивидуальные предприниматели) имеют право вести бухгалтерский учет в упрощенной форме одним из двух способов:

- 1) способом двойной записи на счетах бухгалтерского учета в синтетических и аналитических регистрах;
- 2) с применением простой формы учета.

Простая форма учета означает, что малые предприятия, совершающие незначительное количество хозяйственных операций (как правило, не более 30 в месяц), не осуществляющие производства продукции и работ, связанного с большими затратами материальных ресурсов, могут вести учет всех операций путем их регистрации только в Книге или журнале учета фактов хозяйственной деятельности. Книга является регистром аналитического и синтетического учета, на основании которого можно определить наличие имущества и денежных средств, а также их источников у малого предприятия на определенную дату и составить бухгалтерскую отчетность. Книга является комбинированным регистром бухгалтерского учета, который содержит все применяемые малым предприятием бухгалтерские счета и позволяет вести учет хозяйственных операции на каждом из них. При этом она должна быть детальной для обоснования содержания соответствующих статей бухгалтерского баланса. Малое предприятие может вести Книгу в виде ведомости, открывая ее на месяц (при необходимости используя вкладные листы для учета операций по счетам), или в форме Книги, в которой учет операций ведется весь отчетный год. В этом случае Книга должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице записывается число содержащихся в ней страниц, которое заверяется подписями руководителя малого предприятия и лица, ответственного за ведение бухгалтерского учета на малом предприятии, а также оттиском печати малого предприятия.

Наряду с Книгой для учета расчетов по оплате труда с работниками по НДФЛ с бюджетом малое предприятие должно вести также ведомость учета заработной платы.

Достоверность данных бухгалтерского учета и отчетности обеспечивается посредством инвентаризации имущества организаций. **Инвентаризация** — способ систематической проверки соответствия фактического наличия имущества (хозяйственных средств) учетным данным.

К основным задачам инвентаризации относятся следующие:

- выявление фактического наличия имущества организации (основных средств, материально-производственных запасов, денежных средств, ценных бумаг);
- контроль за сохранностью имущества организации путем сопоставления фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;
- выявление имущества, частично потерявшего свое первоначальное качество, не отвечающего стандартам качества, техническим условиям;
- проверка соблюдения правил и условия хранения материально-производственных запасов и денежных средств, а также правил содержания и эксплуатации основных средств;
- проверка реальной стоимости учтенных на балансе имущества и обязательств.

Инвентаризация проводится постоянно действующими в организации инвентаризационными комиссиями, в состав которых входит председатель комиссии — руководитель организации или его заместитель, главный бухгалтер, начальники структурных подразделений.

Кроме того, создаются рабочие инвентаризационные комиссии, непосредственно осуществляющие инвентаризацию, которые составляют описи данных о фактических остатках проверяемого имущества, несут ответственность за полноту и точность внесения в опись данных бухгалтерского учета.

Предусмотрена уголовная ответственность членов инвентаризационных комиссий за внесение в опись заведомо неправильных данных о фактических остатках ценностей с целью сокрытия недостач и растрат или излишков.

Инвентаризация проводится по приказу руководителя, в котором установлены сроки ее проведения. Ко дню начала инвентаризации в карточках, книгах аналитического учета должны быть выведены остатки.

При инвентаризации имущества используются инвентаризационные описи и сличительные ведомости. При расхождениях фактического наличия имущества с данными бухучета составляются акты недостач (излишков) имущества.

Инвентаризация расчетов проводится путем сверки расчетов с покупателями и поставщиками. Результаты инвентаризации расчетов оформляются подписываемыми обеими сторонами актами сверки расчетов. Сверка расчетов является длительной процедурой, поскольку обычно осуществляется посредством переписки с партнерами.

Инвентаризации проводятся периодически. Количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются организацией самостоятельно, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

В некоторых случаях законодательством РФ предусмотрено обязательное проведение инвентаризаций имущества и финансовых обязательств. К таким случаям относятся:

- составление годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее I октября отчетного года, а также кроме инвентаризации основных средств, которая может проводиться один раз в три года, и библиотечных фондов - один раз в пять лет;
- смена материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- реорганизация предприятия;
- передача имущества предприятия в аренду;
- установление фактов хищения или злоупотреблений, а также порчи ценностей;
- пожар или стихийные бедствия;
- ликвидация организации (перед составлением ликвидационного баланса).

Вопрос своевременного проведения инвентаризации имущества и обязательств является важным, поскольку только на основании результатов проведенной в соответствии с требованиями законодательства инвентаризаций можно судить о достоверности отчетности предприятия.

При обязательной аудиторской проверке аудитор вправе отказаться дать заключение предприятию о достоверности его отчетности и о соответствии совершаемых на предприятии финансово-хозяйственных операций законодательству в случае отсутствия результатов инвентаризации за проверяемый отчетный год.

Согласно НК налоговым органам разрешено по их усмотрению в любое время проводить инвентаризацию имущества и обязательств проверяемых организаций. Эту норму налоговые органы могут применить только в случае проверки деятельности организации за текущий, а не за предшествовавший период, поскольку имущество и обязательства организации находятся в постоянном движении.

ТЕСТ

1. Организация, осуществляя постановку бухгалтерского учета:

- а) самостоятельно устанавливает организационную форму бухгалтерской работы, исходя из вида организации и конкретных условий хозяйствования;
- б) определяет в установленном порядке форму и методы бухгалтерского учета, а также технологию обработки учетной информации;
- в) не имеет права самостоятельно разрабатывать учетную политику и методологическую основу бухгалтерского учета в организации;
- г) перечисленное в п. а и б;
- д) перечисленное в п. а, б. в.

2. Руководитель экономического субъекта (кроме малого и среднего предпринимательства) при организации выполнения функции бухгалтерского учета имеет право:

- а) возложить ведение учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо;

- б) заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета;
- в) принять ведение бухучета на себя.
- г) перечисленное в п. а. б;
- д) все вышеперечисленное.

3. Руководитель субъекта малого и среднего предпринимательства при организации выполнения функции бухгалтерского учета имеет право:

- а) возложить ведение учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо;
- б) заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета;
- в) принять ведение бухучета на себя;
- г) перечисленное в п. а. б;
- д) все вышеперечисленное.

4. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях несет:

- а) руководитель организации;
- б) бухгалтер организации;
- в) главный бухгалтер организации;
- г) учредитель;
- д) менеджер по персоналу.

5. Хронологическая запись ведется:

- а) по счетам бухгалтерского учета;
- б) в оборотни сальдовой ведомости;
- в) в журнале регистрации хозяйственных операций;
- г) нет правильного ответа.

6. Но каким признакам классифицируются документы бухгалтерского учета:

- а) по назначению и содержанию хозяйственной операции;
- б) срокам их хранения;
- в) числу учитываемых операций;
- г) месту составления и способу заполнения;
- д) все вышеперечисленное;
- е) перечисленное в п. а. в, г.

7. Первичные документы должны быть составлены

- а) в момент совершения операции;
- б) перед составлением отчетности за квартал;
- в) перед составлением годовой отчетности;
- г) сроки не установлены;
- д) нет правильного ответа.

8. Документы должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- а) наименование документа и дату составления;
- б) счета бухгалтерского учета, содержание хозяйственной операции;
- в) измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении);
- г) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственных операций и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровки;
- д) перечисленное в п. а, в, г;
- е) перечисленное в п. а, б, в, г.

9. Первичный учет предназначен:

- а) для контроля хозяйственной деятельности предприятия;
- б) измерения, регистрации и учета хозяйственных операций в момент их совершения;
- в) составления отчетности;
- г) нет правильного ответа.

10. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются:

- а) руководителем организации;
- б) главным бухгалтером;

в) сотрудниками организации;
г) учредителем;
д) руководителем организации, главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

11. Сроки хранения бухгалтерских отчетов, годовых балансов предприятия в архиве предприятия составляют:

- а) 10 лет;
- б) 5 лет;
- в) 3 года;
- г) не подлежат передаче в архив предприятия;
- д) 1 год.

12. Первичные документы и приложения к ним, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции (кассовые, банковские документы и г.и.), хранятся в архиве предприятия:

- а) 10 лет;
- б) 5 лет;
- в) 3 года;
- г) 1 год;
- д) не подлежат хранению

13. Срок хранения документов, связанных с начислением заработной платы работникам предприятия (лицевых счетов рабочих и служащих), составляет:

- а) 10 лет;
- б) 75 лет;
- в) 15 лет;
- г) не подлежат хранению;
- д) 25 лет.

14. Основными целями инвентаризации являются:

- а) проверка полноты отражения в учете обязательств;
- б) выявление фактического наличия имущества;
- в) сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;
- г) нет правильного ответа;
- д) перечисленное в п. а, б, в.

15. Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются:

- а) руководителем организации;
- б) главным бухгалтером;
- в) кассиром организации;
- г) юристом организации;
- д) работниками бухгалтерии

16. В каком случае проведение инвентаризации обязательно:

- а) перед составлением годовой отчетности;
- б) перед составлением квартальной бухгалтерской отчетности;
- в) перед составлением ежемесячной бухгалтерской отчетности;
- г) во всех перечисленных случаях;
- д) нет правильного ответа.

17. Статьи бухгалтерского баланса (годового):

- а) корректируются на результаты инвентаризации;
- б) оцениваются по рыночной стоимости;
- в) оцениваются в зависимости от решения учредителей;
- г) нет правильного ответа.

18. Инвентаризация основных средств может проводиться:

- а) один раз в 5 лет;
- б) один раз в 3 года;

- в) обязательная ежегодная инвентаризация;
- г) один раз в 10 лет;
- д) один раз в 6 лет.

19. Стоимость выявленных излишков к результату инвентаризации:

- а) приходится в качестве прочих доходов организации;
- б) относится в доход государства;
- в) подлежит распределению среди работников организации;
- г) нет правильного ответа.

20. Инвентаризация расчетов дебиторами и кредиторами заключается:

- а) в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета;
- б) проведении сверки взаиморасчетов;
- в) запросе сведений о контрагентах;
- г) перечисленное в п. а. б. в;
- д) нет правильного ответа.