

## **Содержание:**

# **Введение**

Актуальность работы заключается в том, что в динамично меняющихся условиях организация бухгалтерского учета должна соответствовать современным требованиям, бухгалтерский учет должен быть максимально результативным, оперативным и достоверным.

В настоящее время все ярче проявляется необходимость в полноценном управлении финансовыми средствами предприятия для того, чтобы как можно полнее использовать его возможности в достижении целей, поставленных руководством предприятия.

Переход к рыночной экономике требует от предприятия повышения эффективности производства, конкурентоспособности продукции и услуг на основе внедрения достижений научно-технического прогресса, эффективных форм хозяйствования и управления производством, активизации предпринимательства и т.д. Важная роль в реализации этой задачи отводится анализу хозяйственной деятельности предприятий. С его помощью вырабатываются стратегия и тактика развития предприятия, обосновываются планы и управленческие решения, осуществляются контроль за их выполнением, выявляются резервы повышения эффективности производства, оцениваются результаты деятельности предприятия, его подразделений и работников.

В решении данных вопросов может помочь бухгалтерский учет, который может предоставить достоверную и полную информацию о деятельности предприятия для анализа финансовых отчетов предприятия, составляемых в конце каждого отчетного периода.

Анализом финансового состояния предприятия, организации занимаются руководители и соответствующие службы, учредители, инвесторы с целью изучения эффективного использования ресурсов. Банки для оценки условий предоставления кредита и определение степени риска, поставщики для своевременного получения платежей, налоговые инспекции для выполнения плана поступлений средств в бюджет и т. д. Финансовый анализ является гибким инструментом в руках руководителей предприятия.

Финансовое состояние предприятия характеризуется размещением и использованием средств предприятия. Эти сведения представляются в балансе предприятия. Основными факторами, определяющими финансовое состояние предприятия, являются, во-первых, выполнение финансового плана и пополнение по мере возникновения потребности собственного оборота капитала за счет прибыли и, во-вторых, скорость оборачиваемости оборотных средств (активов). Сигнальным показателем, в котором проявляется финансовое состояние, выступает платежеспособность предприятия, под которой подразумевают его способность вовремя удовлетворять платежные требования, возвращать кредиты, производить оплату труда персонала, вносить платежи в бюджет. В анализ финансового состояния предприятия входит анализ бухгалтерского анализа, пассив и актив их взаимосвязь и структура; анализ использования капитала и оценка финансовой устойчивости; анализ платежеспособности и кредитоспособности предприятия и т.д.

Достижения любого коллектива, будь то крупное промышленное предприятие или субъект малого предпринимательства, во многом зависят от того, как организованы получение и переработка экономической информации. Чем достовернее сведения о производстве и чем быстрее их получают, тем больше возможностей для эффективного управления предприятием. Наиболее важную, достоверную систематическую экономическую информацию дает бухгалтерский учет. В процессе учета разрозненные данные систематизируют и обрабатывают, после чего они становятся основой для принятия управленческих решений. Бухгалтерский учет – одна из важнейших функций управления предприятием.

В этих условиях эффективность бухгалтерского учета во многом зависит от правильной его постановки на предприятии.

Цели настоящей работы:

1. Изучить теоретические основы организации бухгалтерского учета на предприятии.
2. Изучить основные элементы и средства организации бухгалтерского учета, а также формы бухгалтерского учета на предприятии.
3. Изучить правовые основы организации бухгалтерского учета.

# Глава 1. Документы, регулирующие Бухгалтерский учет в РФ.

## 1.1 Нормативное регулирование бухгалтерского учета.

В соответствии со ст. 71 Конституции РФ бухгалтерский учет находится в ведении Российской Федерации, т.е. государства. Государство в лице Правительства РФ осуществляет общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в целях его упорядоченности, обеспечения единообразия и сопоставимости. В свою очередь Правительство предоставляет право своим отдельным органам разрабатывать и утверждать в пределах своей компетенции и на основании законодательства РФ нормативные акты, обязательные для исполнения всеми организациями. Таким образом складывается система законодательных и нормативных актов, которые прямо или косвенно регулируют бухгалтерский учет. Всю систему нормативного регулирования можно подразделить на четыре уровня документов:

1. законы и иные акты законодательства РФ;
2. положения по бухгалтерскому учету;
3. методические указания по ведению бухгалтерского учета;
4. рабочие документы организации, формирующие ее систему бухгалтерского учета.

Документы первого уровня закрепляют обязательность единообразного ведения учета всеми хозяйствующими субъектами, основные требования по его организации, правила и процедуры ведения учета. К этому уровню нормативного регулирования относятся следующие законодательные акты: федеральные законы, утвержденные ими кодексы (Гражданский, Налоговый, Трудовой и др.), указы Президента РФ, постановления Правительства РФ. Основным законодательным актом, регулирующим бухгалтерский учет, является принятый 21 ноября 1996 г. Федеральный закон «О бухгалтерском учете». В законе определены понятия бухгалтерского учета, его объекты, основные требования и правила, порядок регулирования и организации бухгалтерского учета, правила организации

аналитического и синтетического учета, его регистров, порядок оценки имущества и обязательств, их инвентаризации, правила составления и представления бухгалтерской отчетности.

К этой же группе документов относятся федеральные законы «Об акционерных обществах», «Об обществах с ограниченной ответственностью», «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях», «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации» и др., в которых законодательно закреплены отдельные особенности ведения бухгалтерского учета в зависимости от организационно-правовых форм юридического лица.

Среди документов первого уровня нормативного регулирования бухгалтерского учета следует назвать указанные выше кодексы. Например, в Гражданском кодексе РФ закреплены важнейшие нормы ведения учета в организации — наличие самостоятельного баланса у каждого юридического лица, обязательность утверждения годового бухгалтерского отчета, порядок регистрации, реорганизации и ликвидации организации и т.д., в Трудовом кодексе РФ установлены законодательные основы отношений работодателей и работников в сфере труда и его оплаты, Налоговый кодекс РФ определяет основы налоговой системы, что влияет на организацию бухгалтерского учета при определении базы для расчета налогов.

В период упрочения рыночных отношений в России происходит становление их законодательной базы. В этих условиях помимо федеральных законов принимаются указы Президента РФ, регулирующие отдельные аспекты организационно-правовых форм хозяйствующих субъектов, по которым еще не приняты или по каким-то причинам не действуют положения федеральных законов. Постановления Правительства РФ уточняют и детализируют отдельные нормы федеральных законов или указов Президента РФ.

Документы второго уровня включают Положения по отдельным участкам бухгалтерского учета (ПБУ), которые разрабатывает Министерство финансов РФ по поручению Правительства РФ. В положениях перечислены общие требования государственного регулирования бухгалтерского учета, основанные на международной практике и национальных традициях. Эти документы содержат основные понятия, базовые правила и приемы бухгалтерского учета Действующие в настоящее время ПБУ раскрывают различные вопросы бухгалтерского учета: формирование учетной политики, оценку и учет активов и обязательств,

определение доходов и расходов, раскрытие бухгалтерской информации в отчетности и т.д. В процессе становления системы бухгалтерского учета в России многие положения были изменены, дополнены и уточнены.

Третий уровень нормативного регулирования формируют методические рекомендации, инструкции, письма и другие нормативные документы, разъясняющие применение отдельных положений по бухгалтерскому учету. Они разрабатываются и утверждаются в федеральных и отраслевых органах управления. Документы этого уровня содержат конкретные указания по отражению в бухгалтерском учете различных фактов хозяйственной деятельности. Среди них назовем методические указания: по бухгалтерскому учету основных средств; по инвентаризации имущества и финансовых обязательств; по планированию, учету и калькулированию себестоимости в строительстве и т.д. К числу важнейших документов этого уровня нормативного регулирования относятся План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению. Об этих документах также будет рассказано в соответствующих главах учебника.

К документам четвертого уровня относятся положения, инструкции, приказы и иные документы по ведению бухгалтерского учета, которые создаются непосредственно в конкретной организации и являются внутренними рабочими стандартами хозяйствующего субъекта. К ним следует отнести приказ об учетной политике организации, рабочий план счетов бухгалтерского учета, положение об оплате труда и его стимулировании, должностные инструкции, инструкции по инвентаризации и т.д., разрабатываемые на основе действующего законодательства и нормативных документов.

## **1.2 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ.**

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации по законодательству РФ распространяет действие на все юридические лица (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

Положение регулирует широкий круг вопросов:

1) общие аспекты организации и ведения бухгалтерского учета;

2) порядок бухгалтерского учета отдельных объектов: незавершенные капитальные вложения, финансовые вложения, основные средства, нематериальные активы, сырье, материалы, готовая продукция и товары, незавершенное производство и расходы будущих периодов, капитал резервы, расчеты с дебиторами и кредиторами, прибыль (убыток) организации;

3) вопросы составления и представления бухгалтерской отчетности.

Положение включает шесть разделов:

В разд. I "Общие положения" определены порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами, а также взаимоотношения организации с внешними пользователями бухгалтерской информации. Указывается, в частности, на обязанности Министерства финансов РФ по разработке нормативных документов по бухгалтерскому учету, на ответственность руководителя за организацию учета в организации, его права на создание бухгалтерской службы, введение в штат должности бухгалтера, на осуществление бухгалтерского учета сторонними организациями или на осуществление учета самим руководителем. В этом же разделе определены сущность бухгалтерского учета и его задачи, указываются основные элементы приказа (распоряжения) по учетной политике.

В разд. II "Основные правила ведения бухгалтерского учета" изложены требования к ведению бухгалтерского учета (использование двойной записи на основе рабочего плана счетов, учет должен вестись в рублях и на русском языке, обязательность формирования учетной политики на основе установленных допущений и требований, раздельного учета текущих затрат на производство и капитальных и финансовых вложений).

В разд. III "Основные правила составления и представления бухгалтерской отчетности" указаны состав бухгалтерской отчетности, порядок ее формирования, правила оценки статей бухгалтерской отчетности (по незавершенным капитальным вложениям, финансовым вложениям, основным средствам, нематериальным активам, сырью, материалам, готовой продукции и товарам, незавершенному производству и расходам будущих периодов, капиталу и резервам, расчетам с дебиторами и кредиторами, прибыли (убытку) организации).

В разд. IV "Порядок представления бухгалтерской отчетности" указывается, в какие сроки, по каким адресам и в каком порядке представляются бухгалтерские отчеты организациями различных правовых форм.

В разд. V "Основные правила составления сводной отчетности" излагается понятие сводной отчетности и определен порядок и сроки ее представления организациями и предприятиями различных правовых форм.

В разд. VI "Хранение документов" определены сроки хранения основных документов по бухгалтерскому учету, порядок их изъятия, возлагается ответственность за хранение первичных документов и учетных регистров на руководителей организаций.

Наступивший 2011 г. принес с собой значительные изменения в ведении бухгалтерского учета и составлении бухгалтерской отчетности - в конце 2010 - начале 2011 г. были внесены изменения и дополнения во множество документов, входящих в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации. (<http://www.mosbuhuslugi.ru/material/polozhenie-vedeniyu-buhgalterskogo-ucheta-otchetnosti>)

## **1.3 План счетов бухгалтерского учета и методические указания.**

В системе нормативного регулирования план счетов занимает промежуточное место между нормативными документами второго и третьего уровней, т.е. не имеющими нормативно - правового характера.

Структурно План счетов состоит из восьми разделов:

1. Внеоборотные активы. (01-09) Счета этого раздела плана счетов предназначены для обобщения информации о наличии и движении активов организации, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета относятся к основным средствам, нематериальным активам и другим внеоборотным активам, а также операций, связанных с их строительством, приобретением и выбытием.

2. Производственные запасы. (10-19) Счета этого раздела плана счетов предназначены для обобщения информации о наличии и движении предметов труда, предназначенных для обработки, переработки или использования в производстве либо для хозяйственных нужд, средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте, а также операций, связанных с их заготовлением (приобретением).

3. Затраты на производство. (20-29) Счета этого раздела плана счетов предназначены для обобщения информации о наличии и движении предметов труда, предназначенных для обработки, переработки или использования в производстве либо для хозяйственных нужд, средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте, а также операций, связанных с их заготовлением (приобретением).

4. Готовая продукция и товары. (40-46) Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) и товаров.

5. Денежные средства. (50-59) Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в российской и иностранных валютах, находящихся в кассе, на расчетных, валютных и других счетах, открытых в кредитных организациях на территории страны и за ее пределами, а также ценных бумаг, платежных и денежных документов.

6. Расчеты. (60-79) Счета этого раздела плана предназначены для обобщения информации о всех видах расчетов организации с различными юридическими и физическими лицами, а также внутривозвратных расчетов.

7. Капитал. (80-86) Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о состоянии и движении капитала организации.

8. Финансовые результаты. (90-99) Счета, входящие в этот раздел плана, служат для обобщения информации о доходах и расходах организации, а также выявления конечного финансового результата деятельности организации за отчетный период.

В восьми разделах представлено 99 синтетических счетов.

В Плане счетов имеется также отдельный раздел, который называется «Забалансовые счета», состоящий из одиннадцати счетов. Забалансовые счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, которые временно находятся в пользовании или распоряжении организации (арендованных основных средств, материальных ценностей, на ответственном хранении и т. п.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями. Учет операций на забалансовых счетах осуществляется без применения двойной записи (внесистемно). Аналитический учет по каждому забалансовому счету осуществляется в общепринятых учетных регистрах либо в формах, разрабатываемых организацией самостоятельно.

В отличие от забалансовых счетов на счетах балансовых содержится информация об имуществе и обязательствах, принадлежащих на праве собственности организации. Также помимо своего назначения одни счета отличаются от других тем, что нумерация балансовых счетов состоит из двухзначных цифр, а забалансовых — из трехзначных.

В этот блок правового регулирования входят также внутренние (рабочие) документы организации, формирующие ее учетную политику. Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, 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, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации.

На основании плана счетов и Инструкции по его применению организации утверждают рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических счетов. Для учета специфических операций организации могут по согласованию с Министерством финансов РФ вводить при необходимости в план счетов дополнительные синтетические счета, используя свободные коды счетов.

Субсчета, предусмотренные в плане счетов, используются исходя из требований управления организацией, включая нужды анализа, контроля и отчетности. Организации могут уточнять содержание отдельных из них, а также вводить дополнительные субсчета, исключать или объединять. Порядок ведения аналитического учета устанавливается организацией исходя из положений инструкции по применению плана счетов и нормативных актов по отдельным разделам учета (учета основных средств, материалов и т.п.). Новые хозяйственные образования (например, малые предприятия) могут пользоваться рабочими планами счетов, в которых существенно сокращается количество применяемых счетов.

## **Глава 2. Организация бухгалтерского учета на предприятии.**

## 2.1 Общие принципы организации бухгалтерского учета.

Принципы бухгалтерского учёта — основные, исходные, базовые положения бухгалтерского учёта как науки, которые предопределяют все последующие, вытекающие из них утверждения.

Бухгалтерский учет заключается в следующих принципах:

1) принцип денежного измерения – данный принцип по сути своей стоит рассматривать как один из определяющих принципов, которые составляют основу функционирования бухгалтерского учета. Он декларируется в системе нормативного регулирования бухгалтерским учетом, так как считается само собой разумеющимся. Так среди основных требований, предъявляемых к бухгалтерскому учету, первым требованием является то, что бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации – в рублях.

Вместе с тем отмечая достоинства денежного измерителя, следует указать и недостатки ему присущие. Основной из них – нестабильность как результат инфляционных процессов. Принимая во внимание, что отдельные активы не редко продолжают использоваться в уставных или иных целях, основанные на оценке прошлых событий, периодически возникает необходимость приведение их в соответствие с текущей денежной оценкой.

2) принцип обязательного документирования – непрерывное, сплошное, документально обоснованное и достоверное отражение учитываемых объектов, которые вытекают из одновременно совершающихся в организации различных операций. Эти операции, в свою очередь, отражают постоянно возобновляемый кругооборот всех средств организации и непрерывную смену их форм;

3) принцип двусторонности или двойной записи – заключается по источникам формирования и по признаку размещения с выполнением равенства в обеих группах бухгалтерского учета;

4) принцип автономности организации – в целях сохранения объективности учета бухгалтерских счетов, на которых отражаются все хозяйственные операции организации, ведется обособленно от счетов, которые предназначены

непосредственно для учета лиц, связанных с данной организацией. Разделение бухгалтерских счетов организации и ее владельцев (юридических лиц) считается принципом автономности организации ;

5) принцип действующей организации – любая создаваемая организация должна существовать (функционировать) и быть постоянно действующим производством;

6) принцип учета по стоимости – активы учитываются по цене приобретения, т. е. по стоимости. Она является основной базой для учета актива в бухгалтерском учете в течение всего времени его существования. Ориентируясь на эти правила, собственные активы и в балансе числятся по первичной цене (по цене приобретения), и независимо от срока их нахождения на предприятии он не переоцениваются, а вновь создаваемая продукция оценивается по сложившейся стоимости затрат в момент ее выпуска;

7) принцип учетного периода: бухгалтерский учет ведется по учетным периодам, которыми принято считать календарные периоды;

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

а) доход признается только тогда, когда имеется на то обоснованная уверенность;

б) расход признается, как только возникает обоснованная возможность;

9) принцип реализации – определяет сумму дохода, которая должна быть признана от конкретной продажи в этот период. Так как товар может быть продан по цене выше его стоимости и ниже, в рассрочку и до оплаты, то сумму реализации следует корректировать на предполагаемую сумму безнадежных долгов;

10) принцип увязки – указывает на следующее: если какое-либо событие влияет как на доход, так и на расходы, то воздействие на каждый из них должно быть признано в одном учетном периоде. Затраты на производство продукции входят в себестоимость продукции того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от времени оплаты, а прибыль определяется как разница между выручкой от реализации и затратами на ее производство. Из вышесказанного следует, что затраты на производство должны быть включены в себестоимость в том периоде, в котором определена выручка от реализации;

11) принцип последовательности – предприятия могут самостоятельно выбирать метод учета, но с условием соблюдать его в течение достаточно долгого времени (не менее года), пока не возникнут достаточно веские причины для его изменения. В противном случае возникнет ситуация несоизмеримости показателей;

12) принцип существенности – устанавливает, что незначительные события могут не приниматься во внимание, но вся важная информация должна быть раскрыта полностью. Для некоторых хозяйствующих субъектов несущественными могут быть достаточно крупные суммы. И поэтому основные средства, стоимость которых не является для данного хозяйствующего субъекта существенной, могут сразу списываться в расходы и не амортизироваться. Согласно действующему российскому законодательству существенной (в отношении основных средств) считается сумма, превышающая 10 000 руб.

## **2.2 Формы бухгалтерского учета**

Под формой бухгалтерского учета следует понимать совокупность различных учетных регистров с установленным порядком и способом записи в них.

Организация, если другое не установлено действующим законодательством, самостоятельно выбирает наиболее подходящую для себя систему учета. Выбор системы определяется либо уже сложившейся практикой учета, либо возможностями и профессиональной подготовкой бухгалтера.

Существуют уже апробированные системы учета, которые рекомендуются компетентными правительственными органами в некоторых случаях даже для обязательного применения. К ним относятся:

1) простая система учета (без двойной записи хозяйственных операций);

2) мемориально-ордерная система учета;

3) журнально-ордерная система учета с ее модификациями (простая, упрощенная, полная или типовая).

Система бухгалтерского учета должна соответствовать виду хозяйственной деятельности, быть полностью достоверной, исключать возможность пропуска информации о хозяйственной деятельности, позволять осуществлять любую выборку о состоянии, движении или источниках средств организации, обеспечивать простоту в регистрации хозяйственных операций и составлении бухгалтерской отчетности, иметь защиту от утечки коммерческой информации, иметь приемлемую себестоимость. Себестоимость применяемой системы учета должна быть прямо пропорциональна хозяйственным оборотам организации и не снижать ее доходность. Мемориально-ордерная форма учета:

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета (рис. 1.1) представляет собой набор мемориальных ордеров, в каждом из которых группируются проводки по однородным хозяйственным операциям по итогам одного месяца работы организации. Состав и количество мемориальных ордеров в системе бухгалтерского учета зависят от содержания, количества, степени повторяемости хозяйственных операций. Каждый мемориальный ордер должен иметь свои реквизиты. В зависимости от величины организации и его бухгалтерской службы ордера составляются бухгалтером или главным бухгалтером, а затем проверяются и подписываются главным бухгалтером. Перечень мемориальных ордеров утверждается директором организации на финансовый год.

При мемориально-ордерной форме учета синтетический учет ведется в книгах или многографных ведомостях. Для аналитического учета используются книги, ведомости, карточки.

Мемориальный ордер составляется на каждую хозяйственную операцию. Если группа хозяйственных операций объединена в сводном документе, то мемориальный ордер составляется на группу операций. В мемориальном ордере необходимо указать бухгалтерскую проводку, дату ее составления и сумму. Мемориальный ордер может составляться в виде отдельного документа. В некоторых случаях на бланках предусматривается место для мемориального ордера или на документах делается соответствующий оттиск штампом.

Большинство операций в течение месяца группируется во вспомогательных накопительных ведомостях. Затем по этим ведомостям раз в месяц составляются

мемориальные ордера.

Составленные мемориальные ордера записываются в хронологическом порядке в регистрационный журнал. Каждому мемориальному ордеру присваивается определенный порядковый номер.

После отражения в регистрационном журнале данные мемориальных ордеров записываются в Главную книгу или в заменяющую ее многографную ведомость.

В Главной книге на левой стороне счета отражаются данные о хозяйственных операциях по дебету, а на правой стороне счета — по кредиту.

Счета имеют многографную форму, в которой по дебету и кредиту счета указываются корреспондирующие счета. Такая система отражения хозяйственных операций в Главной книге обеспечивает простоту и наглядность записей.

Итоги по дебету и кредиту счетов Главной книги записываются в оборотную ведомость, которая построена с использованием синтетических счетов.

На основании записей в аналитических счетах составляют оборотные ведомости аналитического учета, которые сверяют с оборотной ведомостью по синтетическим счетам. Оборот по дебету и кредиту синтетических счетов сверяется с оборотом в журнале регистрации мемориальных ордеров.

При мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета бухгалтерский баланс организации составляется на основании оборотной ведомости по синтетическим счетам.

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета отличается строгой последовательностью учетного процесса, простотой и доступностью учетной техники, широким использованием стандартных форм аналитических регистров, счетно-клавишных машин, копировального способа регистрации. Однако ей присущи существенные недостатки: составление большого количества мемориальных ордеров, дублирование одних и тех же данных в различных учетных регистрах. К тому же отдельное ведение синтетических и аналитических учетных регистров приводит к отставанию аналитического учета от синтетического.

Журнально-ордерная форма учета

В основе журнально-ордерной формы бухгалтерского учета (рис. 1.2) лежат принципы накапливания и систематизации данных первичных документов в

учетных регистрах, которые позволяют обеспечить синтетический и аналитический учет средств, источников хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Это исключает необходимость составления мемориальных ордеров.

Хронологическая и систематическая записи хозяйственных операций осуществляются одновременно. Журнал хронологической регистрации хозяйственных оборотов не ведется.

Записи в накопительные регистры производятся в разрезе показателей, необходимых для управления финансово-хозяйственной и коммерческой деятельностью организации, а также для составления месячной, квартальной и годовой отчетности.

При ведении аналитического и синтетического учета используются два вида бухгалтерских регистров: журналы-ордера и вспомогательные ведомости. Для обеспечения рациональности учета могут применяться специальные разработочные таблицы.

По некоторым видам счетов, по которым имеется значительное количество лицевых счетов, могут быть заведены карточки аналитического учета. На основе их данных в конце месяца составляются оборотные ведомости.

Кроме того, при журнально-ордерной форме учета ведутся инвентарные карточки или книги учета объектов основных средств, карточки или ведомости учета затрат на производство по калькулируемым объектам, а также сортовые (сальдовые или оборотные) ведомости по учету готовых изделий.

Основными регистрами этой формы учета являются журналы-ордера. Они представляют собой свободные листы большого формата со значительным количеством реквизитов. Открываются журналы-ордера на месяц на отдельный синтетический счет или на группу синтетических счетов. Каждому журналу-ордеру присваивают определенный постоянный номер.

Запись в журналы-ордера производят ежедневно либо непосредственно с первичных документов, либо со вспомогательных ведомостей. Вспомогательные ведомости применяются обычно в тех случаях, когда необходимые аналитические показатели сложно получить непосредственно в журналах-ордерах. Поэтому данные первичных документов предварительно группируются в ведомостях, а их итоги затем переносятся в журналы-ордера.

В основу построения журналов-ордеров и вспомогательных ведомостей положен кредитовый признак регистрации хозяйственных операций, т. е. данные первичных документов записываются только по кредиту соответствующих счетов с одновременным отражением оборотов по дебету корреспондирующих счетов. Тем самым исключается дублирование оборотов по корреспондирующим счетам. Итоги за месяц каждого журнала-ордера показывают общую сумму кредитового оборота счета, операции которого учитываются в данном журнале, и суммы дебетовых оборотов каждого корреспондирующего с ним счета.

Хозяйственные операции записывают в журналы-ордера по мере их совершения и оформления документами. Поэтому систематическая запись в журналах-ордерах служит одновременно и хронологической записью. Необходимость ведения специальных хронологических регистров при данной форме учета отпадает. Не составляют и мемориальные ордера, поскольку все показатели записывают в разрезе корреспондирующих счетов.

Для проверки правильности записей в журналах-ордерах подсчитывают общий итог по кредиту счета и записывают его в журнал непосредственно из документов. Полученный итог сверяют с выведенными в отдельных графах журнала итогами по дебетуемым счетам. Такая сверка делает излишним составление оборотных ведомостей по журналам, в которых синтетический учет совмещается с аналитическим. Оборотные ведомости составляют лишь по тем счетам, в которых аналитический учет ведется самостоятельно.

Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу.

Главная книга открывается на год и служит для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления сальдового бухгалтерского баланса. В ней записываются сальдо на начало месяца (года), обороты по дебету и кредиту счетов и сальдо на конец месяца (года) по каждому синтетическому счету.

Кредитовый оборот переносят в Главную книгу из соответствующего журнала, обороты по дебету записывают в книгу из разных журналов-ордеров по корреспондирующим счетам. После проверки оборотов выводится сальдо на начало следующего месяца, которое записывается в соответствующей колонке Главной книги.

Для проверки правильности записей в Главной книге подсчитывают суммы оборотов и сальдо по всем счетам. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а

также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть равны.

Бухгалтерский баланс и другие формы отчетности составляют по данным Главной книги, журналов-ордеров и вспомогательных к ним ведомостей.

При использовании журнально-ордерной формы учета отпадает необходимость в составлении шахматной контрольной ведомости и шахматного баланса, а также баланса оборотов по счетам. Применение журнально-ордерной формы бухгалтерского учета позволяет значительно уменьшить трудоемкость учета за счет совмещения в одном регистре синтетического и аналитического учета, систематической и хронологической записей, отмены ряда записей. Данная форма учета повышает контрольное значение учета и облегчает составление отчетов. К недостаткам журнально-ордерной формы учета следует отнести сложность и громоздкость построения журналов-ордеров, ориентированных на заполнение данных вручную и затрудняющих механизацию учета.

В условиях применения различных видов электронно-вычислительной техники, ориентации организаций на совершенствование управления и развитие рыночных отношений все шире начинает внедряться автоматизированная форма бухгалтерского учета, в основе которой лежит принцип двойной записи при отражении хозяйственных операций. Одновременная запись производимой хозяйственной операции по дебету и кредиту корреспондирующих счетов способствует систематизации хозяйственных операций и обеспечивает действенный контроль за правильностью отражения их на счетах бухгалтерского учета.

Типичные хозяйственные операции предварительно кодируются. По тем хозяйственным операциям, которые носят несистематический характер, используется принцип предварительного накопления информации.

Автоматизированные системы управления дают возможность получать информацию не только по объекту в целом, но и по отдельным его частям: по конкретному поставщику материалов, конкретному покупателю продукции и т. п. При этом обеспечивается автоматический ввод различных данных хозяйственных операций в ЭВМ с документов через систему периферийного оборудования. Исходная информация обрабатывается в ЭВМ по разным программам с учетом решения конкретных задач в зависимости от требований пользователей информацией.

При автоматизированной форме учета обеспечивается органическая взаимосвязь бухгалтерского, оперативного и статистического учета.

Совершенствованию организации бухгалтерского учета в значительной степени способствуют создаваемые в организациях автоматизированные рабочие места бухгалтеров (АРМБ).

## **1.3 Основные требования к ведению бухгалтерского учета и его задачи и функции.**

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

Содержание бухгалтерского учета определяет система наблюдения хозяйственной жизни соответствующего экономического субъекта. Эта система реализуется путем использования количественных и стоимостных показателей на базе сплошной, непрерывной и документально фиксированной взаимосвязи совершаемых хозяйственных операций.

Хозяйственная операция с точки зрения бухгалтерского учета представляет собой четко выделенный во времени и пространстве момент документального подтверждения совершенного факта хозяйственной жизни или экономического события.

Задачами бухгалтерского учета являются:

- 1 Формирование достоверной, полной и своевременной информации о совершенных хозяйственных операциях по приобретению и использованию имущества экономическим субъектом, его обязательствам;
- 2 Предупреждение и нейтрализация непроизводительных потерь на всех стадиях кругооборота хозяйственных средств независимо от причин их возникновения;
- 3 Предоставление пользователям необходимой информации, соответствующей требованиям действующего законодательства, обо всех участках деятельности экономического субъекта;

4 Своевременное и полное представление качественной отчетности внутренним и внешним пользователям учетной информации о финансовых результатах деятельности экономического субъекта и его финансовом положении, а также его положении на соответствующем рынке товаров, работ или услуг.

Результаты деятельности экономического субъекта выражаются в сумме его доходов и расходов, а финансовое положение – в виде размещения активов, обязательств, а также собственного и заемного капитала.

К ведению бухгалтерского учета во всех организациях независимо от форм собственности предъявляют одинаковые требования, регламентированные различными нормативными документами. Перечислим главные из них:

1. Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета, который утверждается организациями на основе плана счетов бухгалтерского учета.

2. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации — в рублях.

Документирование имущества, обязательств и иных фактов хозяйственной деятельности, ведение регистров бухгалтерской отчетности осуществляется на русском языке.

3. Соблюдение в течение отчетного года принятой учетной политики обязательно для всех организаций. Эта политика, как правило, предусматривает следующие требования: полноту; своевременность; осмотрительность (не допускать скрытых резервов); приоритет содержания над формой (исходить не столько из правовой формы, сколько из экономического содержания фактов); непротиворечивость (равенство данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца); рациональность (рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из специфики деятельности и величины организации).

4. В бухгалтерском учете текущие затраты на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, учитываются отдельно.

5. Имущество, принадлежащее организации на правах собственности учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации.

6. Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

7. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, предоставление бухгалтерской отчетности, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций, обеспечение в установленных законодательством Российской Федерации случаях проведения обязательного аудита несут руководители организаций.

Функции бухгалтерского учета:

1) контролирующая – обеспечивает контроль за сохранностью, наличием и движением предметов труда, средств труда, денежных средств, за правильностью и своевременностью расчетов с государством и его службами. С помощью учета осуществляются три вида контроля: предварительный, текущий и последующий;

2) информационная функция – является одной из главных функций, так как является источником информации для всех подразделений предприятия и вышестоящих организаций. Информация должна быть достоверной, объективной, своевременной и оперативной;

3) обеспечение сохранности имущества. Выполнение этой функции зависит от действующей системы учета, от наличия специализации, складских помещений, которые оснащены организационной техникой;

4) функция обратной связи – бухгалтерский учет формирует и передает информацию обратной связи;

5) аналитическая функция – с помощью нее происходит раскрытие имеющихся недостатков, наметить и проанализировать способы совершенствования деятельности организации и ее основных служб.

**По времени составления балансы классифицируются как:**

**а) вступительные;**

**б) текущие;**

**в) ликвидационные;**

**г) разделительные;**

**д) объединительные. [25, 292]**

**Вступительный баланс составляют на момент возникновения организации. В нем определяется та сумма ценностей, с которой организация начинает свою деятельность. Текущие балансы составляются периодически в течение всего времени существования организации. Они делятся на начальные, промежуточные и заключительные. Начальный баланс формируется на начало, а заключительный на конец отчетного года. Заключительный баланс отчетного года является начальным балансом следующего года. Промежуточные балансы составляются за период между началом и концом года. Они отличаются от заключительных балансов тем, что к ним прилагается меньше отчетных форм, и тем, что промежуточные балансы составляются, как правило, только на основе данных текущего бухгалтерского учета. А перед составлением заключительного баланса должна проводиться полная инвентаризация всех статей баланса. Ликвидационный баланс формируют при ликвидации организации. Они составляются в течение всего периода ликвидации и делятся на вступительные, промежуточные и заключительные ликвидационные балансы. Разделительные балансы составляются в момент деления крупной организации на несколько более мелких структурных единиц или передачи одной или нескольких структурных единиц. Объединительный баланс формируется при объединении нескольких организаций в одну, либо при присоединении неких структурных единиц. [25, 293]**

**По источникам составления балансы делятся на инвентарные, книжные и генеральные. [25, 293]**

**Инвентарные балансы составляют только на основе описи средств. «Такие балансы требуются или при возникновении новой организации на существовавшей ранее имущественной основе, или при изменении хозяйством своей формы. Книжный баланс составляется на основе книжных записей без предварительной проверки их при помощи инвентаризации. Генеральный баланс составляется при помощи анализа учетных записей и данных инвентаризации. [25, 293]**

**По объему информации балансы делятся на единичные и сводные. Единичный баланс отражает деятельность одной организации. Сводные балансы получаются путем механического сложения сумм, числящихся на статьях нескольких единичных балансов, и подсчета общих итогов актива и пассива. В таком балансе отдельные графы характеризуют состояние средств тех или иных организаций, а графа «Всего» отражает общее состояние средств всех организаций в целом. Разновидностью сводных балансов являются консолидированные балансы. [25, 294]**

**По характеру деятельности балансы могут делиться на балансы основной и неосновной деятельности. [25, 294]**

**Основной является деятельность, соответствующая уставу и курсу организации. Все остальные виды деятельности - неосновные. Отделы организаций, которые занимаются неосновной деятельностью, могут иметь отдельные балансы. Средства подразделения, занимающегося неосновной деятельностью, отражаются на тех статьях баланса, где отражаются средства по основной деятельности. [26, 489]**

**По формам собственности различают балансы государственных, кооперативных, частных, смешанных и совместных организаций, а также общественных организаций. Они различаются по источникам образования средств. [26, 289]**

**По объектам отражения балансы делятся на самостоятельные и отдельные. Самостоятельный баланс имеют организации, которые являются юридическими лицами. Отдельный баланс составляют структурные подразделения организации. [26, 291]**

**По способу аннулирования балансы делятся на балансы - брутто и балансы - нетто. Баланс - брутто включает в себя регулирующие статьи. Баланс - нетто - баланс из которого исключаются регулирующие статьи. Исключение из баланса регулирующих статей называется его «очисткой». [26, 295]**

**В результате производственно-хозяйственной деятельности происходят непрерывные изменения в средствах организации и источниках их образования. Это находит отражение в изменении статей баланса в динамике. По направлениям и степеням влияния на размер и структуру итога баланса все имеющиеся факторы хозяйственной жизни подразделяется на четыре типа. [29, 31]**

**Первый тип вызывает увеличение итога баланса - равновеликое увеличение актива и пассива баланса. Если сумму изменения средств под влиянием первого типа факторов хозяйственной жизни обозначить «Х», то первый тип хозяйственных изменений можно представить уравнением:**

$$A = P + X_1$$

**где А - показатель активности; П - показатель пассивности баланса. [29, 32]**

**Второй тип факторов хозяйственной жизни вызывает уменьшение валюты баланса. Этот тип изменений в балансе записывается так:**

$$A - X_2 = P - X_2. [29, 32]$$

**Третий тип фактов хозяйственной жизни вызывает изменение в составе хозяйственных средств при неизменном итоге баланса, когда одна статья актива баланса увеличивается за счет уменьшения другой. Третий тип изменений записывается следующей формулой:**

$$A + X_3 - X_3 = P. [29, 34]$$

**Четвертый тип факторов хозяйственной жизни аналогичен третьему и вызывает изменения в составе источников средств. Это записывается формулой:**

$$A = P + X_4 - X_4. [29, 34]$$

### **2.3 Структура содержания бухгалтерского баланса**

**В хозяйственном обороте ООО «Мартен» выступает как юридическое лицо, обладающее определенной суммой хозяйственных средств. В момент учреждения организация наделяется финансовыми ресурсами, которые вкладываются во внеоборотные и оборотные активы. В процессе функционирования организации величина активов и их структура претерпевают постоянные изменения. [23, 56]**

**В бухгалтерской отчетности хозяйственные средства отражаются в различных отчетных формах. Наиболее общая характеристика состава и размещения хозяйственных средств организации приводится в активе бухгалтерского баланса. [23, 56]**

**Актив баланса состоит из двух разделов: внеоборотные активы и оборотные активы. Внеоборотные активы - это средства организации, которые используются ею в своей деятельности дольше одного года. Самыми важными их статьями являются нематериальные активы, основные средства, незавершенные капитальные вложения и долгосрочные финансовые вложения. [31, 42]**

**По подразделу «Нематериальные активы» отражаются исключительные права на объекты интеллектуальной собственности. К нематериальным активам относятся организационные расходы и деловая репутация организации. [12]**

**Нематериальные активы учитываются на счете 04 «Нематериальные активы». Они могут вноситься участниками организации в счет их вкладов в уставный капитал и приходоваться в сумме, определяемой совместным решением участников. Остальные нематериальные активы отражаются в учете сумме затрат на приобретение, изготовление и расходов по их доведению до состояния когда они пригодны к использованию в запланированных целях, а полученные - по рыночной стоимости. Аналитический учет по счету 04 «Нематериальные активы» ведут по видам и отдельным объектам активов. Оприходование нематериальных активов записывается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счетов: 75 «Расчеты с учредителями» - при внесении участниками вкладов в уставной капитал; 08 «Вложения во внеоборотные активы» - при покупке и изготовлении. [19]**

**Стоимость нематериальных активов переносится на издержки по средствам амортизации. Амортизационные отчисления по нематериальным активам определяются одним из следующих способов: линейный, пропорционально объему продукции, уменьшаемого остатка. Амортизация нематериальных активов учитывается на счете 05 «Амортизация нематериальных активов». [12]**

**По подразделу «Основные средства» отражаются внеоборотные активы, представляющие собой совокупность материально-вещественных ценностей, срок полезного использования которых более одного года. [9]**

**Основные средства учитываются на счете 01 «Основные средства», по первоначальной или восстановительной стоимости. [9]**

**По функциональному назначению основные средства подразделяются на производственные и непроизводственные. К первым относятся средства, связанные с осуществлением предпринимательской деятельности, т. е. с производством продукции, строительством, торговлей. К основным средствам непроизводственного назначения относятся не связанные с осуществлением предпринимательской деятельности средства жилищного и коммунального хозяйства, здравоохранения, народного образования, культуры. [9]**

**Всякое изменение основных средств, связанное с их поступлением и выбытием, отражается на счете 01 «Основные средства». По дебету данного счета учитывается поступление, а по кредиту - выбытие основных средств. Аналитический учет основных средств по счету 01 «Основные средства» на ООО «Белгранкорм» ведут по месту их нахождения и отдельным инвентарным объектам. [9]**

**Амортизация основных средств может начисляться следующими способами: линейный, уменьшаемого остатка, по сумме чисел лет полезного использования, пропорционально объему продукции (работ). Начисление амортизации основных средств в течение года производится ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере  $1/12$  исчисленной годовой суммы. [9]**

**Амортизация основных средств на ООО «Белгранкорм» учитывается на счете 02 «Амортизация основных средств. Все показатели амортизации определяются по данным инвентарных карточек аналитического учета основных средств. При начислении амортизации дебетуют счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и другие и кредитуют счет 02 «Амортизация основных средств». При выбытии основных средств счет 02 «Амортизация основных средств» дебетуют с кредитованием счета 91 «Прочие доходы и расходы». [19]**

**В подразделах баланса «Нематериальные активы» и «Основные средства» соответствующие ценности отражаются по остаточной стоимости (за исключением объектов, стоимость которых не переносится на издержки).[23, 65]**

**По подразделу «Незавершенное строительство» показывается стоимость незаконченного строительства, осуществляемого как хозяйственным, так и подрядным способом. [23, 66]**

**Затраты, связанные со строительством и приобретением основных средств, а также приобретением нематериальных активов, первоначально учитываются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». Данный счет кредитуется при вводе в эксплуатацию основных средств и постановке на учет нематериальных активов с дебетованием соответственно счетов 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы». [23, 66]**

**При осуществлении капитальных вложений и вложений в нематериальные активы на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» относятся, в частности расходы по уплате процентов по, кредитам банков и иным заемным обязательствам, использованным на эти цели. При этом данные проценты, уплаченные после ввода в действие объектов основных средств и постановки на учет нематериальных активов, подлежат списанию за счет собственных источников. [23, 68]**

**По подразделу «Доходные вложения, в материальные ценности» отражается имущество, для передачи в лизинг и предоставляемое по договору проката по остаточной стоимости. [8]**

**В подразделе «Долгосрочные финансовые вложения» показываются долгосрочные инвестиции в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, в государственные ценные бумаги, а также предоставленные другим организациям займы. [14]**

**Долгосрочные финансовые вложения отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счетов, на которых учитываются ценности, внесенные в счет этих вложений. Доходы по финансовым вложениям, а также расходы по оплате банковских услуг по хранению ценных бумаг, их перепродаже и получению дивидендов по ним относят на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Выкуп и продажу ценных бумаг отражают по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 58 «Финансовые вложения». На возврат займов делается запись по Дебету счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета», кредит счета 58 «Финансовые вложения» в сумме фактических затрат на их приобретение. [14]**

**По статье «Прочие внеоборотные активы» отражаются другие внеоборотные активы, не нашедшие отражения в предыдущих статьях баланса. [24, 564]**

**В разделе «Оборотные активы» отражаются средства организации, используемые ею, как правило, в течение одного года. Структура данного раздела весьма неоднородна. Основные виды оборотных активов можно подразделить на следующие группы:**

**- товарно-материальные ценности,**

**- дебиторская задолженность,**

**- краткосрочные финансовые вложения и денежные средства. [24, 568]**

**В подразделе «Запасы» показываются остатки соответствующих ценностей. [8]**

**По статье «Сырье, материалы и другие аналогичные ценности» отражаются остатки запасов сырья, основных и вспомогательных материалов, топлива, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, запасных частей, тары и других материальных ценностей, учитываемых на счете 10 «Материалы» в оценке, предусмотренной Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. [19]**

**Оценка запасов для определения фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, может осуществляться по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, методами ФИФО. [8]**

**При использовании для учета производственных запасов счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» их сальдо присоединяют к стоимости ценностей, отражаемых по строке 211. [19]**

**По статье «Животные на выращивании и откорме» показывается сальдо счета 11 «Животные на выращивании и откорме». [19]**

**По статье «Затраты в незавершенном производстве (издержках обращения)» записываются затраты по незавершенному производству и незавершенным работам (услугам), учет которых осуществляется на счетах 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного.**

производства», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». [19]

По статье «Готовая продукция и товары для перепродажи» организациями промышленности показывается остаток на складе готовой продукции - законченных производством изделий, прошедших испытания и приемку, соответствующих техническим условиям и стандартам или условиям договоров с заказчиками. Готовая продукция оценивается в балансе по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости. [23, 69]

По статье «Товары отгруженные» указываются данные о фактической полной (или нормативной) себестоимости отгруженной продукции (товаров) в случае, если договором обусловлен отличный от общего порядка момент перехода от поставщика к покупателю права собственности на отгруженные ценности. [23, 69]

По статье «Расходы будущих периодов» записывается сумма расходов, произведенных в отчетном периоде, но подлежащая погашению в следующих отчетных периодах путем списания на издержки или другие источники в течение срока, к которому они относятся. [11]

По статье «Прочие запасы и затраты» отражаются запасы и затраты, не нашедшие отражения на предыдущих статьях подраздела «Запасы», в частности не списанная со счета 44 «Расходы на продажу» часть расходов на продажу, относящихся к остатку неотгруженной (не реализованной) продукции. [11]

По статье «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» отражается сальдо одноименного счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». По дебету этого счета в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др. записывается сумма НДС, относящегося к приобретаемым ценностям. [24, 570]

Около сорока процентов статей второго раздела баланса занимают статьи на которых отражается дебиторская задолженность. [28, 19]

**Контроль за состоянием дебиторской задолженности; один из важнейших аспектов методики анализа бухгалтерского баланса. Дебиторы - юридические (организации, учреждения) и физические лица, которые имеют задолженность данной организации, называемую дебиторской. Она условно делится на два вида: нормальная и неоправданная. Нормальная, дебиторская задолженность не является следствием недочетов в хозяйственной деятельности организации и возникает в результате применяемых форм расчетов за товары и услуги. Неоправданная дебиторская задолженность возникает вследствие недостатков в работе организации, например при выявлении недостач, растрат, и хищений товарно-материальных ценностей и денежных средств. Дебиторская задолженность отражается в баланс в двух подразделах в зависимости от сроков ее погашения:**

**а) в течение 12 месяцев после отчетной даты - строки 240 - 246;**

**б) более чем через 12 месяцев после отчетной даты-строки 230-235.[28,19]**

**По статье «Покупатели и заказчики» показывается непогашенная задолженность покупателей и заказчиков за отгруженные товары, сданные работы и оказанные услуги. [24, 270]**

**По статье «Задолженность дочерних и зависимых обществ» отражаются долги вышеуказанных обществ по текущим операциям основному (преобладающему) обществу или товариществу. [13]**

**Статья «Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал» представляет собой сальдо счета 75 «Расчеты с учредителями», предназначенного для учета расчетов с участниками по вкладам в, уставный (складочный) капитал организации. На сумму долга, участника по вкладам в уставный (складочный) капитал делается запись дебет счета 75 «Расчеты с учредителями», кредита счета 80 «Уставный капитал». При погашении долга счет 75 «Расчеты с учредителями» кредитуется в корреспонденции со счетами:**

**а) 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» - при уплате денег;**

**б) 01 «Основные средства» и 10 «Материалы» и др. - при предоставлении материальных и иных ценностей в собственность организации;**

**в) 04 «Нематериальные активы»- при предоставлении нематериальных активов. [19]**

**По статье «Прочие дебиторы» записываются:**

**а) задолженность бюджета по налогам, сборам и прочим платежам (дебетовое сальдо счета 68 «Расчеты по налогам, и сборам»);**

**б) задолженность за подотчетными лицами (сумма авансов, выданных работникам организации на командировки и различные хозяйственные нужды;**

**в) претензии к поставщикам по недостаткам товарно-материальных ценностей, выявленным при приеме грузов, а также переплатам;**

**г) претензии к транспортным организациям за недостатки или порчу грузов по их вине;**

**д) штрафы, пени, неустойки, признанные должником или по которым получены решения суда об их взыскании;**

**е) задолженность работников организации по займам, предоставленным им за счет собственных средств;**

**ж) задолженность работников перед организацией по возмещению материального ущерба;**

**з) другая дебиторская задолженность, не отраженная в предыдущих статьях баланса. [5]**

**Если до конца года, следующего за годом создания резерва, он в какой-либо части не будет использован, то неизрасходованные суммы присоединяются к прибыли соответствующего года. [14]**

**В подразделе «Краткосрочные финансовые вложения» отражаются краткосрочные (на срок не более одного года) инвестиции организации в ценные бумаги других организаций и государства, предоставленные другим организациям займы. [14]**

**По статье «Касса» показывается остаток денежных средств в кассе ООО «Белгранкорм». Сумма по этой статье есть сальдо счета 50 «Касса». [19]**

**По статье «Расчетные счета» отражается остаток денежных средств организации на расчетных счетах в банках, сальдо счета 51 «Расчетные счета». [19]**

**Основным источником роста средств на расчетном счете является поступление выручки от продажи.**

**По статье «Валютные счета» проставляют сальдо «Валютные счета». Остатки средств по валютным счетам приводятся в балансе в суммах, полученных путем пересчета иностранной валюты в рубли по курсу, действующему на последнее число отчетного месяца.**

**По статье «Прочие денежные средства» фиксируется сальдо счетов 55 «Специальные счета в банках» и 57 «Переводы в пути», на которых учитываются денежные средства в аккредитивах, чековых книжках, выручка, внесенная в кассы банков или на почту, но еще не зачисленная на расчетный или другой счет в банках. [32,37]**

**По статье «Прочие оборотные активы» отражаются суммы оборотных активов, не нашедших отражения по другим статьям второго раздела баланса. [32, 37]**

**Пассив баланса - это сумма обязательств организации. Актив и пассив баланса уравниваются путем введения в пассив статей «Прибыль» или «Убытки». Таким образом, прибыль можно определить как сумму возросших, а убыток - как сумму собственных средств организации идущих на убыль. [32, 38]**

**В третьем разделе «Капитал и резервы» по статье «Уставный капитал» показывают сумму средств, выделенных собственниками организации для осуществления хозяйственной деятельности. Эти средства согласно Гражданского кодекса РФ называются по-разному в зависимости от организационно-правовой формы организации. Таким образом, источник средств, отражаемый по строке 410 баланса, имеет одно из четырех названий:**

- складочный капитал (хозяйственные товарищества);**
- уставный фонд (государственные и муниципальные унитарные предприятия);**

- паевые взносы (производственные кооперативы);
- уставный капитал (все остальные организации). [32, 38]

По статье «Добавочный капитал» отражаются:

1. Прирост стоимости внеоборотных активов, в том числе основных средств, выявляемый по результатам их переоценки. [32, 39]
2. Эмиссионный доход, получаемый акционерным обществом в виде разницы между продажной и номинальной стоимостью акций при формировании уставного капитала (при учреждении общества, а также увеличении уставного капитала путем дополнительной эмиссии акций или повышения номинальной стоимости акций). [32, 39]
3. Положительные курсовые разницы, образующиеся при расчетах участников по вкладам в уставный (складочный) капитал организации, оцененным в учредительных документах в иностранной валюте и др. [32, 39]

По статье «Резервный капитал» отражаются остатки резервного и других аналогичных фондов, создаваемых в соответствии с законодательством РФ, и остатки аналогичных фондов, если их создание за счет прибыли предусмотрено учредительными документами или учетной политикой организации. [24, 572]

По статье «Нераспределенная прибыль прошлых лет» отражается кредитовое сальдо счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в части прибыли прошлых лет. [24, 578]

По статье «Нераспределенная прибыль отчетного года» показывается остаток неиспользованной прибыли отчетного года. Он определяется как разность между суммой прибыли, полученной за отчетный год, и суммой прибыли, использованной в течение этого года на платежи в бюджет. Величина прибыли определяется как кредитовое сальдо счета 99 «Прибыли и убытки» Если счет 99 «Прибыли и убытки» имеет дебетовое сальдо, то оно представляет собой убыток и отражается в первом разделе баланса по статье «Непокрытый убыток отчетного года». [24, 581]

Прочие доходы и расходы на ООО «Белгранкорм» учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы» доходы - на кредите, а расходы - на дебете.

**Ежемесячно разница между прочими доходами и расходами перечисляется со счета 91 на счет 99 «Прибыли и убытки». На дебете счета 99 записывают также сумму начисленных в бюджет налога на прибыль и налоговых санкций, штрафов, пени и т. д. Таким образом, сальдо счета 99 показывает: кредитовое - сумму чистой прибыли, а дебетовое - сумму чистого убытка за отчетный период. Сумму нераспределенной прибыли отчетного года списывают оборотами за декабрь в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки». [19]**

**По статье «Непокрытый убыток прошлых лет» отражается сумма убытков прошлых лет, подлежащая списанию в установленном порядке. [10]**

**По статье «Непокрытый убыток отчетного года» записывается убыток организации за отчетный период. По окончании года его сумма определяется как дебетовое сальдо счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» после списания на этот счет дебетового сальдо счета 99 «Прибыли и убытки». В течение года по строке 475 фиксируется убыток за отчетный период (в сумме дебетового сальдо счета 99 «Прибыли и убытки» без составления проводки). [10]**

**На покрытие убытков могут быть направлены средства резервного фонда, образованного в соответствии с законодательством, прибыль, оставшаяся в распоряжении организации, добавочный капитал (за исключением сумм прироста стоимости основных средств в результате их переоценки), а также разница, полученная при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации. Расшифровка состава и движения источников третьего раздела баланса приводится в форме № 3 «Отчет об изменениях капитала». [10]**

**В четвертом и пятом разделе «Долгосрочные и краткосрочные обязательства» в подразделе «Займы и кредиты» показываются непогашенные суммы кредитов банков и займов, полученных от других организаций, подлежащих погашению в соответствии с договором более чем через 12 месяцев после отчетной даты. Если заемные средства подлежат погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты, то не погашенные на конец отчетного периода их суммы отражаются в пятом разделе «Краткосрочные обязательства» по стокам 620 и 630. [13]**

**По статье «Прочие долгосрочные обязательства» отражается прочая кредиторская задолженность со сроками погашения более чем 12 месяцев после отчетной даты. Основным информационным источником для заполнения данного раздела является сальдо счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». [13]**

**В составе источников средств пятого раздела баланса большой удельный вес занимает группа «Кредиторская задолженность». Кредиторская задолженность возникает, как правило, вследствие существующей системы расчетов, когда долг одной организации другой погашается по истечении определенного периода после возникновения задолженности. [13]**

**В подразделе «Займы и кредиты» показываются непогашенные суммы кредитов банков и займов, полученных от других организаций подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты. [13]**

**При заполнении статей баланса, характеризующих состояние заемных средств, организация остатки по полученным займам показывает с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов. На сумму этих процентов делается запись по дебету счетов источника выплаты (26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу», 08 «Вложения во внеоборотные активы» и другим) и кредиту счетов для учета заемных средств (66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»). [19]**

**В подразделе «Кредиторская задолженность» отражаются прочие долги организациям и физическим лицам. [13]**

**По статье «Поставщики и подрядчики» показывается задолженность организации перед поставщиками и подрядчиками за полученные товарно-материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги. [32, 40]**

**По статье «Задолженность перед дочерними и зависимыми обществами» показывается задолженность основного общества по текущим расчетам с дочерними и зависимыми обществами. [32, 41]**

**По статье «Задолженность перед персоналом организации» фиксируется кредитовое сальдо счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», это означает долг организации работникам по начисленной, но еще не выплаченной заработной плате. Дебетовое сальдо счета 70 «Расчеты с**

**персоналом по оплате труда», в том числе заработная плата, начисленная за очередные и дополнительные отпуска, приходящаяся на дни отпуска следующего месяца, отражается во втором разделе актива баланса по статье «Прочие дебиторы». [32, 41]**

**По статье «Задолженность перед государственными внебюджетными фондами» приводится кредитовое сальдо счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - задолженность организации по отчислениям на социальное страхование, пенсионное обеспечение, на обязательное медицинское страхование. [32, 42]**

**По статье «Задолженность перед бюджетом» отражаются долги организации перед бюджетом по всем видам платежей. [32, 42]**

**По статье «Прочие кредиторы» отражаются задолженности организаций по расчетам, не нашедшим отражения по другим строкам подраздела «Кредиторская задолженность». [15]**

**По статье «Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов» обычно показывается сальдо субсчета 75-2 «Расчеты с учредителями по выплате доходов» - это означает задолженности организации перед ее участниками по выплате им доходов, если участники не являются работниками организации. [15]**

**По статье «Резервы предстоящих расходов» фиксируются остатки средств, зарезервированных организацией - расходы, относящиеся к данному отчетному периоду, но которые будут производиться в будущих отчетных периодах. В соответствии с п. 72 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства или обращения отчетного периода организация может создавать следующие резервы: на предстоящую оплату отпусков работникам, выплату вознаграждения за выслугу лет, оплату расходов на ремонт основных средств, производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства, предстоящих затрат по ремонту предметов проката, выплату вознаграждений по итогам работы за год и др. [15]**

**Если при уточнении учетной политики на следующий финансовый год организация считает нецелесообразным начислять резервы предстоящих расходов и платежей, то остатки средств резервов по состоянию на 31**

декабря отчетного года подлежат присоединению к финансовому результату организации и отражаются по дебету счета 96 «Резервы предстоящих расходов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». [19]

По статье «Прочие краткосрочные обязательства» отражаются суммы краткосрочных обязательств, не нашедших отражение по другим статьям пятого раздела баланса. [15]

### **3. Совершенствование бухгалтерского баланса в применении МСФО (международный стандарт финансовой отчетности)**

Глобализация рынков товаров и капиталов в последнее время существенно повысила требования к качеству публичной бухгалтерской (финансовой) отчетности. Применение МСФО призвано сделать финансовую отчетность различных организаций сопоставимой и полезной в принятии экономических решений. Отчетность содержит данные о прошлых финансовых результатах, о текущем финансовом положении, что дает возможность финансовым аналитикам оценить перспективы экономического развития и будущие риски. Однако информация, содержащаяся в финансовой отчетности, составленной по МСФО, не в состоянии удовлетворить потребности любых пользователей. Принципы подготовки и составления финансовой отчетности предполагают, что финансовое положение, зависящее от имеющихся в распоряжении предприятия экономических ресурсов, их размещения и ликвидности, способности адаптироваться к изменениям внешней среды, определяется отчетным бухгалтерским балансом. [27, 25]

Бухгалтерский баланс является главным источником информации об имущественном положении организации. [27, 26]

Основная задача бухгалтерского баланса - показать собственнику, чем он владеет или какой капитал находится под его контролем. Структура и группировка данных баланса не раз претерпевала существенные изменения. Но в любом случае должно сохраняться балансовое равенство. [27, 26]

В России это равенство выглядит так:

**Актив = Пассив. [27, 26]**

**В западной практике активы уравниваются с собственным капиталом и обязательствами, которые для удобства пользователей несколько трансформируются:**

**Актив = Обязательства + Собственный капитал. [27, 26]**

**В исследуемой организации активами считаются хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем. [27, 26]**

**Обязательствами считается существующая на отчетную дату задолженность организации, которая образовалась вследствие осуществления проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты по которой должны привести к оттоку активов. Капитал представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации. [28, 19]**

**В МСФО дается следующее определение этих элементов отчетности. Активы - это ресурсы, контролируемые компанией в результате событий прошлых лет, от которых компания ожидает экономические выгоды в будущем. [28, 19]**

**Обязательства - это текущая задолженность компании, возникающая из событий прошлых периодов, урегулирование которой приведет к оттоку из компании ресурсов, содержащих экономическую выгоду. Капитал - это доля в активах компании, остающаяся после вычета всех ее обязательств. [28, 20]**

**Актив признается в балансе, когда существует вероятность притока будущих экономических выгод в организацию; он может быть надежно оценен и имеет стоимость. Будущие экономические выгоды, заключенные в активе, прямо или косвенно войдут в поток денежных средств или их эквивалентов. Важно то, что активы контролируются организацией, а совсем не обязательно принадлежат ей на праве собственности (например, долгосрочно арендуемые основные средства). [28, 21]**

**Активы и обязательства отражаются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним составляет не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он**

превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные. [28, 21]

Капитал в балансовом уравнении отражается как остаточный, и в его составе могут быть выделены средства, внесенные акционерами, прибыль, резервы, представляющие перераспределение прибыли или ее корректировку, дающие дополнительную защиту интересов акционеров. [28, 22]

## **Заключение**

По бухгалтерскому балансу организации ООО «Белгранкорм» можно сделать оценку его активов и обязательств, можно судить о динамике собственного капитала и прочих фондов и резервов организации, динамике заемных средств, дебиторской и кредиторской задолженности, амортизируемого имущества и других активов предприятия.

Бухгалтерский баланс, в сущности, является системной моделью, обобщенно отражающей кругооборот средств предприятия, а так же финансовые отношения, в которые вступает предприятие в ходе этого кругооборота.

Таким образом, можно сделать вывод, что бухгалтерский баланс ООО «Белгранкорм» является реальным средством коммуникации, благодаря которому его руководители получают представление о месте своего предприятия в системе аналогичных предприятий, правильности выбранного стратегического курса, сравнительных характеристик эффективности использования ресурсов и принятии решений самых разнообразных вопросов по управлению предприятием.

Также можно смело заявить, что именно те аспекты, которые мы можем увидеть в бухгалтерском балансе данного предприятия, являются главными для любого предприятия. То есть бухгалтерский баланс является основой бухгалтерской отчетности.

Величины хозяйственных средств, отраженных в балансе ООО «Белгранкорм» и находящихся в распоряжении организации, не совпадают.

**Это происходит по нескольким причинам. Во-первых, не все виды средств отражены в той оценке, которая соответствует их реальной стоимости на момент составления баланса. Во-вторых, организация может распоряжаться средствами, которые ей не принадлежат, но которые находятся у нее во временном пользовании или хранении.**

**Для того чтобы бухгалтерская отчетность соответствовала перечисленным в ПБУ 4/99 “Бухгалтерская отчетность организации” требованиям, при составлении бухгалтерских отчетов и балансов ООО «Белгранкорм» она обеспечена соблюдением следующих условий:**

- полнотой отражения за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации всех производственных ресурсов, готовой продукции и расчетов;**
- полное совпадение данных синтетического и аналитического учета, а также соответствие показателей отчетов и балансов данным синтетического и аналитического учета;**
- осуществление записей хозяйственных операций в бухгалтерском учете только на основании надлежаще оформленных оправдательных документов или приравненных к ним технических носителей информации;**
- правильная оценка статей баланса.**

**Совокупность всех полученных результатов позволяет констатировать, что задачи работы решены, а цель исследования выполнена.**

## **Список использованных источников**

- 1. Гражданский кодекс Российской Федерации (с изменениями и дополнениями).**
- 2. Налоговый кодекс РФ.**
- 3. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. (в ред. от 03.11.2006) № 129-ФЗ.**

- 4. Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ.**
- 5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: утверждено приказом Минфина РФ №34н от 29.0.1998.**
- 6. Положение по бухгалтерскому учету 1/08 «Учетная политика организации»: Приказ Минфина РФ № 160н от 06.10.2008.**
- 7. Положение по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: Приказ Минфина РФ № 43н от 06.07.1999.**
- 8. Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов»: Приказ Минфина РФ № 44н от 09.06.2001.**
- 9. Положение по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств»: Приказ Минфина РФ № 26н от 30.03.2001.**
- 10. Положение по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации»: Приказ Минфина РФ № 32н от 06.05.1999.**
- 11. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации»: Приказ Минфина РФ № 33н от 06.05.1999.**
- 12. Положение по бухгалтерскому учету 14/07 «Учет нематериальных активов»: Приказ Минфина РФ № 153н от 27.12.2007.**
- 13. Положение по бухгалтерскому учету 15/08 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию»: Приказ Минфина РФ № 107н от 06.10.2008.**
- 14. Положение по бухгалтерскому учету 19/02 «Учет финансовых вложений»: Приказ Минфина РФ № 126н от 10.12.2002.**
- 15. Положение о формах бухгалтерской отчетности организаций: Приказ Минфина РФ № 67н от 22 июля 2002 (с изменениями и дополнениями).**
- 16. Приказ Минфина РФ «О порядке публикации бухгалтерской отчетности» Приказ Минфина РФ № 101 от 28.11.1996.**
- 17. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств: Приказ Минфина РФ № 91н от 13.10.2003.**

18. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приказ Министерства РФ № 49 от 13 июня 1995.
19. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Приказ Минфина РФ № 94н от 31.10.2000.
20. Арабян К.К. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности внешними пользователями: учебник для вузов. М: Феникс, 2008. 848с.
21. Бабаев Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности. - М: Экзамен, 2008.
22. Заббарова О.А. Балансоведение: Учебное пособие. М.: ЮНИТИ-Дана, 2007. 280с.
23. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. М.: Инфра-М, 2007. 636с.
24. Новодворский В.Д. Бухгалтерская финансовая отчетность: Учебник для вузов. М.: «Омега-Л», 2009. 450.
25. Пошерстник Е. Б. Самоучитель по бухгалтерскому учету: Учебник. М: НТД «Герда», 2007. 390с.
26. Рогожин М.Ю. Документационное обеспечение управления: Учебное пособие. М: Проспект, 2007. 623с.
27. Анненков А.П. Международные стандарты и хозяйственная деятельность предприятий // Международный бухгалтерский учет. 2009. № 9. С. 25-27.
28. Безбродова Т.Н. Анализ бухгалтерского баланса организаций по МСФО // Финансовая газета. 2008. №8. С.18-25.
29. Варинов Г.А. Инвентаризация статей бухгалтерской отчетности // Главбух. 2008. № 21. С. 30-39.
30. Комаров Н.К. Взаимосвязка форм бухгалтерской отчетности // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. 2008. № 18. С. 25-35.
31. Мизиковский Е.А., Дружиловская Э.С. Требования к оценке активов в российском бухгалтерском учете // Аудиторские ведомости. 2007. №11. С.

**40-50.**

**32. Островская О.Л. Бухгалтерский баланс // Расчет. 2009. № 6. С. 36-43.**

**33. Поранков Э.В. Формирование данных приложения к бухгалтерскому балансу // Все для бухгалтера. 2009. № 5. С. 11-13.**

**34. Суворов А.В. Требования к раскрытию учетной информации по МСФО: бухгалтерский баланс // Международный бухгалтерский учет. 2008. № 18. С. 25-41.**