

Министерство образования Республики Беларусь

Учреждение образования
«Гомельский государственный университет
имени Франциска Скорины»

Н. И. Барташевич, З.И. Одуло

**ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА:
ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

**ПРАКТИЧЕСКОЕ РУКОВОДСТВО
для студентов специальности
1-25 01 08 03 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит
(в коммерческих и некоммерческих организациях)»**

Гомель
УО «ГГУ им. Ф. Скорины»
2017

УДК 657(076)
ББК 65.052.20я73
Б 90

Рецензенты:

доктор экономических наук, профессор А.П. Шевлюков,
кандидат экономических наук, доцент О.С. Башлакова.

Рекомендовано к изданию научно-методическим советом
учреждения образования «Гомельский государственный универ-
ситет имени Франциска Скорины»

Барташевич Н.И., Одуло З.И.

Б 90 Теоретические основы бухгалтерского учета и анализа:
основы организации бухгалтерского учета: практическое
руководство / Н.И. Барташевич, З.И. Одуло. – Гомель : ГГУ
им. Ф. Скорины, 2017. - 46 с.
ISBN 978-985-439-346-9

Практическое руководство призвано оказать студентам высших учебных за-
ведений помощь в освоении методологических основ организации бухгалтерско-
го учета организаций в соответствии с современными требованиями к их дея-
тельности в условиях автоматизированной обработки информации.

В практическое руководство включен теоретический материал, перечень во-
просов для самоконтроля и практические задания.

Адресовано студентам специальности 1-25 01 08 03 «Бухгалтерский учет,
анализ и аудит (в коммерческих и некоммерческих организациях)»

УДК 657(076)
ББК 65.052.20я73

ISBN 978-985-439-346-9

© Барташевич Н.И., Одуло З.И., 2017
© УО «Гомельский государственный
университет им. Ф. Скорины», 2017

Содержание

Предисловие.....	4
Тема 1. Основы организации бухгалтерского учета.....	5
Тема 2. Первичное наблюдение, документация и инвентаризация.....	17
Тема 3. Основы бухгалтерской отчетности.....	35
Литература.....	46

РЕПОЗИТОРИЙ ГГУ ИМЕНИ Ф.СКОРИНЬКИ

Предисловие

Необходимость и актуальность дисциплины государственного компонента «Теоретические основы бухгалтерского учета и анализа» обусловлена тем, что данная дисциплина является теоретической и методологической основой построения последующих дисциплин специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит в коммерческих и некоммерческих организациях».

Целью указанной дисциплины является овладение студентами теоретическими основами бухгалтерского учета и анализа, а также выработка практических навыков применения методов и приемов учета и анализа.

Материал дисциплины государственного компонента основывается на ранее полученных студентами знаниях по таким дисциплинам как «Макроэкономика», «Микроэкономика», «Экономическая теория» и является базовым для усвоения таких дисциплин как «Бухгалтерский учет», «Анализ хозяйственной деятельности», «Международные стандарты бухгалтерского учета».

Практическое руководство разработано с учетом последних изменений в законодательных и нормативных правовых актах, регламентирующих организацию и методику ведения бухгалтерского учета в организациях Республики Беларусь, учитывает новые направления деятельности.

В практическое руководство включен теоретический материал, перечень вопросов для самоконтроля и практические задания.

Основной целью настоящего издания является оказание помощи студентам специальности 1-25 01 08 03 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (в коммерческих и некоммерческих организациях)» в освоении методологических основ организации бухгалтерского учета организаций в соответствии с современными требованиями к их деятельности в условиях автоматизированной обработки информации.

Тема 1

Основы организации бухгалтерского учета

1.1 Сущность, значение и принципы организации бухгалтерского учета в организации

1.2 Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета в Республике Беларусь

1.3 Права, обязанности и ответственность руководителя и главного бухгалтера за организацию бухгалтерского учета

1.4 Планирование организации бухгалтерского учета

1.5 Организация работы бухгалтерских служб, их структура и функции

1.6 Учетная политика организации, содержание и принципы формирования

1.7 Государственная программа перехода на международные стандарты отчетности в Республике Беларусь и основные направления его реформирования

1.1. Сущность, значение и принципы организации бухгалтерского учета в организации

Под рациональной организацией бухгалтерского учета следует понимать систему элементов и средств наиболее оптимального построения учетного процесса с целью получения достоверной, своевременной и уместной (полезной) для управления информации о деятельности организации и осуществления контроля за эффективностью использования производственных ресурсов.

Рациональная организация бухгалтерского учета должна обеспечить:

- своевременное и достоверное отражение в учете и отчетности всех хозяйственных операций;
- оперативный контроль за эффективностью работы организации и его внутривоздейственных формирований;
- действенный контроль за рациональным и экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов;
- представление достоверной отчетности в строго установленные сроки;
- высокую производительность труда учетного персонала и наиболее эффективное использование вычислительной техники;

Бухгалтерский учет в организациях должен строиться в соответствии с принципами мировой теории и практики. Основными из них являются принципы начисления, осмотрительности (осторожности, консерватизма), последовательности и соблюдения в течение отчетного года принятой учетной политики.

Принцип начисления предполагает, что доходы и расходы, прибыли и убытки, другие аналогичные показатели отражаются на счетах бухгалтерского учета в момент их возникновения, а не в момент осуществления расчетов.

Принцип осмотрительности (осторожности, консерватизма) означает, что доходы обычно признаются организацией только тогда, когда имеется обоснованная уверенность в их поступлении, в то время как расходы признаются по мере того, как их обоснованно считают возможным.

Принцип последовательности состоит в том, что выбрав однажды какой-то один метод учета, организация должна использовать именно его для всех последующих событий одинакового характера, пока не возникнут веские причины для изменения метода.

Принцип соблюдения в течение отчетного года принятой учетной политики требует того, чтобы организация обеспечила при ведении бухгалтерского учета соблюдение в течение отчетного года принятой методики учета хозяйственно-финансовых операций, т. е. принятой учетной политики.

Важнейшими предпосылками рациональной организации бухгалтерского учета в организации являются:

- государственное регулирование общих принципов и правил организации, методики и техники бухгалтерского учета;
- в учетной политике сочетание государственного регулирования при выборе организационно-технических аспектов реализации методологии бухгалтерского учета с отраслевыми, технологическими и другими особенностями организации;
- высокая общеэкономическая и специальная подготовка работников учетной службы, повышение квалификации и научной организации труда работников бухгалтерского аппарата;
- совершенствование бухгалтерского учета, форм и методов представления информации, использование в учете современной вычислительной техники;
- установление учетной информации, необходимой для оперативного управления производством и составления отчетности;

- правильное определение объема и характера учетных работ, выполняемых в структурных подразделениях и центральной бухгалтерии организации;
- планирование организации учетного процесса.

1.2. Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета в Республике Беларусь

Для достижения единообразия в ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности, повышения достоверности и своевременности учетной и отчетной информации, снижения трудоемкости ее получения осуществляется государственное регулирование учета. Общие принципы организации и ведения бухгалтерского учета, составления отчетности регламентируется законом «О бухгалтерском учете и отчетности».

Государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности осуществляется в целях достижения единообразия ведения учета и составления бухгалтерской отчетности, повышения достоверности и своевременности учетной и отчетной информации.

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью в Республике Беларусь осуществляются Министерством финансов, на которое Советом Министров Республики Беларусь возложены обязанности государственного регулирования учета и отчетности.

Министерство финансов Республики Беларусь в соответствии с законодательством разрабатывает, согласовывает и утверждает в пределах своей компетенции обязательные для исполнения всеми организациями на территории Республики Беларусь:

- типовые планы счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению;
- положения по бухгалтерскому учету и отчетности;
- иные нормативные правовые акты по вопросам бухгалтерского учета и отчетности.

Участвовать в рассмотрении вопросов, связанных с государственным регулированием бухгалтерского учета и отчетности разрешено общественным объединениям бухгалтеров и аудиторов. Они реализуют свое право через совещательный орган – Методический совет, созданный при Министерстве финансов.

Министерства и другие органы отраслевого управления с учетом специфики деятельности подведомственных им организаций, на основе действующего законодательства разрабатывают и согласовыва-

ют с Министерством финансов, другими государственными органами различные нормативные документы (инструкции, положения и т. д.), регламентирующие особенности организации бухгалтерского учета в отдельных отраслях национальной экономики.

1.3. Права, обязанности и ответственность руководителя и главного бухгалтера за организацию бухгалтерского учета

Организации, руководствуясь законодательством Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», нормативными правовыми актами органов государственного управления, регулирующих бухгалтерский учет и отчетность, самостоятельно формируют свою учетную политику исходя из структуры, отраслевых и иных особенностей деятельности.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации.

Руководитель организации обязан организовать бухгалтерский учет и создать необходимые условия для правильного его ведения.

Руководитель организации должен обеспечить неукоснительное выполнение всеми подразделениями и работниками, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера в части соблюдения правил ведения бухгалтерского учета, оформления и представления для учета документов и сведений.

Руководитель организации вправе в зависимости от объема учетной работы:

- создать бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером; ввести в штат должность бухгалтера;

- передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета организации, оказывающей услуги по ведению бухгалтерского учета и отчетности, специалисту-бухгалтеру, являющемуся индивидуальным предпринимателем;

- вести учет лично в случаях, предусмотренных Законом «О бухгалтерском учете и отчетности» или иными законодательными актами Республики Беларусь.

Руководство бухгалтерским учетом в организации осуществляет главный бухгалтер, при отсутствии в штате должности главного бухгалтера - бухгалтер, главный бухгалтер организации, оказывающей

услуги по ведению бухгалтерского учета и отчетности, или специалист-бухгалтер, являющийся индивидуальным предпринимателем (далее - главный бухгалтер).

Главный бухгалтер назначается на должность и освобождается от должности руководителем организации в соответствии с ее учредительными документами.

На должность главного бухгалтера назначается лицо, имеющее высшее специальное образование, а в исключительных случаях - лицо, не имеющее высшего специального образования, при наличии у него специального образования и стажа работы по специальности бухгалтера не менее пяти лет.

Руководитель частного унитарного предприятия имеет право вести бухгалтерский учет и составлять бухгалтерскую отчетность лично, если это предусмотрено уставом предприятия.

Главный бухгалтер, осуществляющий руководство бухгалтерским учетом в организации, подчиняется непосредственно руководителю организации.

В компетенцию главного бухгалтера входят:
постановка и ведение бухгалтерского учета в организации;
формирование учетной политики организации;
составление и своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской и налоговой отчетности.

Указания и распоряжения главного бухгалтера в пределах его компетенции обязательны для всех структурных подразделений и работников организации.

Денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства без подписи главного бухгалтера (лица, им уполномоченного) считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.

Главный бухгалтер обеспечивает контроль за движением активов имущества и выполнением обязательств.

Прием и сдача дел при назначении на должность и освобождении от должности главного бухгалтера оформляются актом.

В случае возникновения разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по вопросам совершения отдельных хозяйственных операций документы по ним должны быть приняты к исполнению главным бухгалтером по письменному распоряжению руководителя этой организации, который несет всю полноту ответственности за последствия совершения таких операций.

1.4. Планирование организации бухгалтерского учета

Важную роль в рациональной организации бухгалтерского учета играет **планирование организации бухгалтерского учета**.

План организации бухгалтерского учета включает:

- план документации и документооборота;
- план инвентаризации активов и обязательств организации;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- план технического оформления бухгалтерского учета;
- план (график) отчетности; - план организации труда и повышения квалификации работников.

План документации и документооборота определяет порядок документирования всех хозяйственных операций, а также последовательность движения документов в учетном процессе с момента их составления до сдачи в архив. Он включает в себя рабочий альбом первичных документов и график документооборота.

Рабочий альбом первичных документов формируется по разделам: учет основных средств, учет труда и заработной платы, учет материалов и т. д. Каждый раздел альбома состоит из четырех частей: титульного листа, перечня применяемых документов, кратких указаний по их заполнению и образцов заполненных документов.

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

В плане инвентаризаций определяют порядок, сроки и количество проводимых инвентаризаций отдельных видов имущества и финансовых обязательств.

На основе типового плана счетов организация должна разработать **рабочий план счетов**, в котором определяется перечень синтетических счетов и субсчетов, а также состав аналитических счетов, применяемых на предприятии с учетом особенностей технологии организации производства и управления.

В плане технического оформления учета определяют форму бухгалтерского учета, которая будет применяться в данной организации, и мероприятия, обеспечивающие использование в учете современной вычислительной техники.

В плане организации труда и повышения квалификации работников бухгалтерии определяют штат работников и структуру бухгалтерии, дают должностную характеристику каждому работнику,

намечают мероприятия по повышению их квалификации, составляют график посещения учебных занятий, семинаров, консультаций отдельных работников бухгалтерии, а также других работников, ответственных за представление учетной информации.

1.5 Организация работы бухгалтерских служб, их структура и функции

Рациональность организации бухгалтерского учета в значительной степени зависит от правильности определения структуры бухгалтерии и бухгалтерского аппарата. Бухгалтерия является самостоятельной структурной единицей организации.

Различают две формы организации бухгалтерского учета – **децентрализованную** и **централизованную**. Первая форма наряду с бухгалтерией, входящей в аппарат управления организацией, предусматривает существование самостоятельных бухгалтерий и в его подразделениях. В этом случае в бухгалтерию организации от бухгалтерий структурных подразделений поступает отчетность, на основании которой составляются сводный баланс и сводная отчетность в целом по организации. При такой форме организации основные функции учета и внутрихозяйственного контроля осуществляют бухгалтерии структурных подразделений организации.

При централизации учета все учетные работы сосредоточены в едином учетном органе организации – центральной бухгалтерии.

Структура аппарата бухгалтерии и самой бухгалтерии зависит от особенностей каждой организации. В современных условиях сложилась два основных типа организационной структуры бухгалтерии: линейная (иерархическая) и по вертикали (линейно-штабная).

При линейной организации все работники бухгалтерии подчиняются непосредственно главному бухгалтеру. Такая структура бухгалтерии применяется в небольших организациях.

При организации аппарата бухгалтерии по вертикали создаются промежуточные звенья управления (отделы, секторы, группы), возглавляемые начальниками отделов (старшими бухгалтерами и т. д.). Данная модель структуры бухгалтерии применяется в средних и крупных организациях.

Таковыми отделами являются:

- **расчетный** – осуществляет учет расчетов с персоналом по оплате труда, расчетов с фондом социальной защиты населения и др.;

- **материальный** – ведет учет поступления и расходования материально-производственных запасов;

- **производства и калькулирования себестоимости** – ведет учет затрат на производство, калькулирует себестоимость продукции (работ, услуг), составляет отчетность о затратах на производство;

- **учета готовой продукции и ее реализации** – осуществляет учет поступления готовой продукции и ее реализации;

- **финансовый отдел** – ведет учет денежных средств, расчетов с поставщиками, покупателями, составляет расчеты налогов (налоговые декларации) и ведет учет расчетов по налогам и неналоговым платежам.

Общий отдел – ведет все остальные операции и Главную книгу, составляет бухгалтерскую отчетность.

В крупных организациях, кроме перечисленных могут создаваться и другие отделы: учета основных средств и нематериальных активов, сводно-аналитический отдел и др.

1.6 Учетная политика организации, содержание и принципы формирования

Ведение бухгалтерского учета в организации осуществляется согласно учетной политике организации, сформированной в соответствии с законодательством Республики Беларусь и утвержденной решением руководителя организации учетной политики.

Под учетной политикой понимается совокупность способов и методов ведения бухгалтерского учета, используемых организацией.

Учетная политика организации включает в себя:

- описание принятых способов ведения бухгалтерского учета;
- план счетов бухгалтерского учета организации;
- применяемые организацией формы первичных документов и регистров бухгалтерского учета, если они отличаются от типовых;
- регламентацию движения первичных документов и регистров в бухгалтерском учете организации (график документооборота).

При формировании учетной политики организации необходимо исходить из:

обособленности учета имущества и обязательств организации от имущества и обязательств других юридических и физических лиц;

непрерывности деятельности организации; последовательности применения учетной политики; временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации должна соответствовать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

Изменения в учетной политике организации в целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета должны вводиться с начала отчетного года, быть обоснованными и оформленными соответствующим решением руководителя организации.

Изменения в учетной политике организации могут иметь место в случаях:

- реорганизации (слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования) организации;
- изменения законодательства Республики Беларусь;
- изменения условий деятельности.

1.7 Государственная программа перехода на международные стандарты отчетности в Республике Беларусь и основные направления его реформирования

Развитие рыночных отношений, международных хозяйственных и финансовых связей выдвинули в число наиболее актуальных вопросов о совершенствовании бухгалтерского учета в Республике Беларусь, вопрос о приближении его содержания (принципов, методов) к принятым в международной практике нормам.

Международные стандарты финансовой отчетности (**МСФО**) – это правила устанавливающие требования к признанию, оценке и раскрытию финансово-хозяйственных операций для составления финансовых отчетов компаний во всем мире.

Разработкой и совершенствованием международных стандартов учета и отчетности занимается специальная организация – Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (**КМСФО**), который был создан 29 июня 1973 года с целью гармонизации и унификации принципов бухгалтерского учета во всем мире. В 2001 г. КМСФО был реорганизован в совет по Международным стандартам финансовой отчетности.

МСФО внесли большой вклад, как в совершенствование, так и в гармонизацию финансовой отчетности в мировом масштабе. Эти стандарты используются:

- как основа национальных систем бухгалтерского учета и отчетности во многих странах;

- как международный норматив для стран, которые разрабатывают свои собственные требования к учету и отчетности;
- фондовыми биржами и различными регулирующими органами, разрешающим иностранным и национальным компаниям представлять финансовые отчеты в соответствии с МСФО.
- над национальными органами (например, Европейской Комиссией) для выработки требований при составлении документов, отражающих потребности рынков капитала;
- растущим числом коммерческих организаций.

Международные стандарты финансовой отчетности неофициально переведены более чем на 30 языков. Официальные переводы имеются на немецком, французском, польском, испанском, русском, румынском и китайском языках. В настоящее время действует более 40 стандартов финансовой отчетности, которые применяются более чем в сотне стран мира.

МСФО не являются нормативными правовыми актами, жестко регламентирующими все сферы ведения бухгалтерского учета и отчетности. Они представляют собой свод требований и правил, соблюдения которых позволяет сформулировать финансовую отчетность высокого качества и степени надежности.

МСФО носят рекомендательный характер. Вместе с тем, посредством заложенных в них положений и требований относительно содержания финансовой отчетности, порядка признания ее элементов, способов оценки и процедуры представления составленных отчетов, они оказывают значительное воздействие на систему бухгалтерского учета использующих их организаций.

Таким образом, они устанавливают основополагающие принципы организации и ведения бухгалтерского учета, оставляя при этом организациям свободу выбора способов и приемов технического воплощения процедуры оценки и отражения отдельных его объектов.

При внедрении МСФО в нашу Национальную систему регулирования бухгалтерского учета принимаются во внимание уже сложившиеся традиции учетной теории и практики. Важность адаптации бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь к международным стандартам объясняются, прежде всего, необходимостью обеспечить отечественным организациям доступ на зарубежные фондовые рынки, привлечь иностранные инвестиции в экономику страны.

В соответствии с Государственной программой перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь первоочередными задачами реформирования системы бухгалтерского учета были определены:

- формирование системы стандартов учета и отчетности, необходимых для внешних пользователей;
- обеспечение увязки реформы бухгалтерского учета в Республике Беларусь с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне;
- оказание методической помощи предприятиям в понимании и внедрении системы управленческого учета.

Основным элементом работы по реформированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами является разработка новых и уточнение ранее утвержденных положений (стандартов) по бухгалтерскому учету, внедрение их в практику.

Вопросы для самоконтроля

- 1 Что подразумевается под рациональной организацией бухгалтерского учета?
- 2 Перечислите основные принципы бухгалтерского учета.
- 3 Кто осуществляет общее методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью в Республике Беларусь?
- 4 Каким образом общественные объединения бухгалтеров и аудиторов участвуют в рассмотрении вопросов, связанных с государственным регулированием бухгалтерского учета и отчетности?
- 5 Кто несет ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций?
- 6 Что входит в компетенцию главного бухгалтера в организации?
- 7 Что включает в себя план организации бухгалтерского учета?
- 8 Опишите формы организации бухгалтерского учета.
- 9 Что представляет собой учетная политика в организации?
- 10 В каких случаях возможны изменения в учетной политике?

Задания по теме

Задание 1

Составить перечень основных законодательных и нормативных документов по бухгалтерскому учету и составлению бухгалтерской отчетности. Уяснить их содержание и значение для организации бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности.

Перечень документов оформить таблицей следующей формы:

Таблица 1 - Перечень законодательных и нормативных документов по бухгалтерскому учету и отчетности

Наименование законодательного и нормативного документа	Номер документа	Кем и когда утвержден	Разделы	Краткое содержание нормативно-правового акта
1	2	3	4	5

В дальнейшем при изучении курса «Бухгалтерский учет» по каждой теме курса следует дополнять данный перечень соответствующими нормативно-правовыми актами. Следует также следить за внесением изменений и дополнений в нормативно-правовые акты и вносить их в перечень документов. Это даст навыки работы с законодательными и нормативными документами, что пригодится в дальнейшей практической бухгалтерской работе.

Задание 2

1 Определить форму организации бухгалтерского учета при следующих условиях:

I вариант:

а) бухгалтерия головного предприятия выполняет следующие функции:

- обработка первичных документов, ведение синтетического и аналитического учета хозяйственных операций головного предприятия;
- составление бухгалтерской отчетности по головному предприятию;
- анализ производственно-финансовой деятельности головного предприятия;
- приемка и проверка отчетности структурных единиц, вошедших в состав предприятия (организации);
- анализ производственно-финансовой деятельности структурных единиц, вошедших в состав предприятия (организации);
- составление сводной отчетности и анализ сводных производственно-финансовых показателей по предприятию (организации);

- организация внутривозвратного контроля за деятельностью головного предприятия и структурных единиц;

б) функции бухгалтерий структурных единиц, вошедших в состав предприятия (организации):

- обработка первичных документов;
- ведение синтетического и аналитического учета производственно-финансовой деятельности структурных единиц;
- составление отчетности структурных единиц;
- анализ хозяйственной деятельности структурных единиц;
- контроль за ходом операций по снабжению, производству и реализации в структурных единицах.

II вариант:

а) функции бухгалтерии головного предприятия:

- обработка первичных документов;
- ведение синтетического и аналитического учета хозяйственных операций по предприятию в целом;
- составление отчетности по головному предприятию и по структурным единицам;
- анализ производственно-финансовой деятельности головного предприятия и структурных единиц;
- анализ сводной отчетности и анализ сводных показателей предприятия;
- организация внутривозвратного контроля за деятельностью головного предприятия и его структурных единиц;

б) функции бухгалтерий структурных единиц, вошедших в состав предприятия (организации):

- обработка первичных документов;
- ведение аналитического учета хозяйственных средств (долгосрочных и краткосрочных активов) и отдельных хозяйственных операций;
- составление форм внутривозвратной отчетности;
- контроль за ходом снабжения, производства и реализации готовой продукции.

2 Следует дать свои предложения по наиболее рациональной организации бухгалтерского учета на предприятии.

Задание 3

1 Усвоить методику и технику разработки графиков движения отдельных документов. Составить графики движения следующих первичных и сводных документов:

- Акт приема-передачи основных средств;
- Авансовый отчет;
- Отчет о движении материалов по складу (материальный отчет).

2 Усвоить методику и технику составления графиков документооборота по отдельным участкам учета. Составить график поступления в бухгалтерию первичных и сводных документов по избранному участку учета следующей формы:

Таблица 2 - График движения первичных и сводных документов по учету основных средств (либо по учету материалов, либо по учету расчетов с персоналом по оплате труда)

Наименование документа	Кто представляет (сдает)	Срок представления	Порядок представления	Кому представляется (сдается) документ	Срок проверки и работы документа	Примечания
1	2	3	4	5	6	7

В графе 4 таблицы необходимо указать, в каком виде представляются документы: при реестре, без реестра, при отчете цеха (склада) и т.д.

Задание 4

1 Ознакомьтесь с проектом приказа по учетной политике предприятия (организации).

2 Внесите предложения по его доработке и совершенствованию.

Тема 2

Первичное наблюдение, документация и инвентаризация

2.1 Первичное наблюдение в бухгалтерском учете

2.2 Документация, ее сущность и значение

- 2.3 Виды бухгалтерских документов и их классификация
- 2.4 Носители первичной учетной информации
- 2.5 Требования, предъявляемые к содержанию и оформлению документов. Реквизиты документов
- 2.6 Документооборот и его организация
- 2.7 Инвентаризация, ее сущность и значение. Виды инвентаризации
- 2.8 Порядок проведения и оформления результатов инвентаризации
- 2.9 Выявление результатов инвентаризации и отражение их в учете

2.1. Первичное наблюдение в бухгалтерском учете

Для отражения в учете, каких - либо объектов их необходимо, прежде всего, наблюдать, то есть иметь о них первичное представление.

Первичное наблюдение в бухгалтерском учете организуется с целью последующей переработки данных о наблюдаемых фактах (явлениях) в информационные показатели.

В процессе наблюдения, описываемые факты хозяйственной деятельности, фиксируют данные о них на материальном носителе информации, который сохраняется и передается для дальнейшей обработки в системе учета. Хозяйственные факты могут быть описаны с применением специальных показателей, измерителей и кодов.

Первичное наблюдение представляет собой информационное обеспечение бухгалтерского учета.

Полнота, объем, содержание и порядок первичного наблюдения зависят от целей и задач учета, системы обработки и обобщения данных, от требуемых характеристик получаемой учетной информации. В бухгалтерском учете отражаются только совершившиеся события и факты хозяйственной деятельности. Первичной единицей бухгалтерского наблюдения являются такие хозяйственные операции, которые, приводят к изменению активов, собственного капитала и обязательств организации, изменению или прекращению хозяйственно-правовых отношений. Каждая хозяйственная операция характеризуется признаками и показателями. К признакам хозяйственных операций относят: время и место совершения хозяйственных операций; вещественные элементы вовлеченные в хозяйственную операцию – материальные ресурсы, денежные средства; затраты, цены, нормы, расценки, использованные при их оформлении.

Показатели отражают количественную и стоимостную характеристику хозяйственных операций в натуральном, стоимостном и денежном выражении.

Информационные сообщения поступают в виде первичных и сводных бухгалтерских документов, сигналов регистрационных приборов, телеграфных, телефонных и других сообщений, различных носителей информации.

Наиболее распространенным способом первичного отражения данных бухгалтерского наблюдения являются бухгалтерские документы.

2.2. Документация, ее сущность и значение

Документация – это один из элементов метода бухгалтерского учета. Она представляет собой способ сплошного и не прерывного отражения хозяйственных операций с целью получения необходимых сведений о совершившихся хозяйственных явлениях, а также осуществления последующих записей в системе счетов бухгалтерского учета.

Документ (от латинского - доказательство, свидетельство) представляет собой письменное распоряжение на совершение хозяйственных операций или письменное подтверждение действительного осуществления этих операций.

Документация является основой учета, определяет его правильность и достоверность.

Документы как письменное свидетельство совершенных хозяйственных операций приобретают правовое значение, а обоснованные записью в бухгалтерском учете приобретают доказательную силу и привлекаются для рассмотрения в судебных органах при возникновении трудовых или хозяйственных споров.

2.3. Виды бухгалтерских документов и их классификация

Правильному составлению документов и использованию в учете помогает их классификация: распорядительные, оправдательные (исполнительные), документы бухгалтерского оформления и комбинированные.

Все документы, применяемые в хозяйственной деятельности, подразделяются по назначению на распорядительные, оправдательные, документы бухгалтерского оформления, комбинированные:

- распорядительные - содержат разрешение на совершение определенной хозяйственной операции (приказы, наряды, платежные поручения и др.);

- оправдательные (исполнительные) содержат информацию об

исполнении распоряжения (приходный ордер, накладная и др.);

– документы бухгалтерского оформления - предназначены для оформления бухгалтерских записей с целью дальнейшего использования в учетном процессе (расчет амортизации основных средств, расчет списания отклонений в стоимости материалов и др.);

– комбинированные - сочетают в себе признаки распорядительных, оправдательных и документов бухгалтерского оформления (расходный кассовый ордер, расчетно - платежная ведомость, лимитно-заборная карта).

По объему содержания информации бухгалтерские документы подразделяются на первичные и сводные.

С помощью первичного документа впервые отражают совершившуюся операцию (приходные и расходные кассовые ордера, платежные требования, платежные поручения и т.д.). Сводные документы составляют на основании нескольких ранее оформленных первичных документов с целью их группировки и обобщения (отчет кассира, отчет о движении материалов по складу и т.д.).

По способу отражения операций документы подразделяются на разовые и накопительные. В разовых документах отражается одна хозяйственная операция. К ним относятся расходные и приходные кассовые ордера, требования - накладные и др. В накопительных документах отражается ряд однородных повторяющихся операций, которые регистрируют постепенно, по мере их совершения. К ним относятся лимитно - заборные карты на отпуск материалов, платежные ведомости, реестры и др.

По месту составления документы бывают внешние и внутренние:

– внешние - поступившие в организацию от другой организации (товарно-транспортные, товарные накладные, счета - фактуры);

– внутренние - составленные данной организацией.

По количеству отраженных объектов (позиций) документы делятся на однопозиционные и многопозиционные.

Однопозиционные (однострочные) документы отражают хозяйственную операцию, затронувшую один вид имущества (например, один вид материалов), запись в них делают одной строкой. Многопозиционные (многострочные) документы отражают хозяйственную операцию, затронувшую несколько видов определенных объектов, запись в них делается несколькими строками (позициями).

По степени использования вычислительной техники для выписки документов, они подразделяются на выписываемые от руки и с помощью ЭВМ.

По виду носителей информации документы делятся на бумажные, выписываемые на бумаге, и безбумажные, существующие в виде электронных таблиц, хранящихся в памяти ЭВМ, на магнитных дисках и т.д.

По степени типизации документов делятся на типовые, утвержденные Министерством финансов Республики Беларусь либо национальным банком Республики Беларусь. К ним относятся: товарно-транспортная накладная, товарная накладная, приходный кассовый ордер, расходный кассовый ордер, платежное требование, платежное поручение и другие документы, отражающие банковские операции; формы документов, утвержденные республиканскими органами государственного управления (отраслевые, специализированные). Например, на предприятиях системы агропромышленного комплекса применяются такие специализированные документы, как: ведомость расхода кормов, карточка учета надоя молока и др.

При отсутствии утвержденных типовых форм или при недостатке содержащейся в ней информации организация принимает к учету самостоятельно разработанные и утвержденные первичные учетные документы (нестандартные документы).

2.4 Носители первичной учетной информации

Под носителями первичных учетных данных понимают то, на чем они фиксируются (бумага, магнитные диски, флэш-карты и т.п.).

Наиболее распространенным способом отражения информации о хозяйственной деятельности являются бухгалтерские документы. Они являются основанием для отражения данных о фактах хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете.

Для автоматизированной обработки данные из бухгалтерских документов чаще всего необходимо переносить на машинные носители информации (магнитные диски и т.п.).

Все материальные носители учетной информации подразделяются на три вида:

- приспособленные для восприятия человеком;
- приспособленные для восприятия вычислительными машинами;
- приспособленные для восприятия и человеком и машиной.

Материальные носители первого и третьего вида могут обеспечивать юридическую обоснованность достоверности учетной информации. Они отвечают требованиям документирования в бухгалтерском учете.

Регистрация первичной учетной информации на машинных носителях второго вида позволяет обходиться без традиционных бумажных документов. Человекочитаемые бухгалтерские документы в этом случае не создаются, а учетная информация отражается на экране компьютера и записывается непосредственно на машинный носитель.

Контроль за правильностью и достоверностью информации введенной в ЭВМ организуется путем распечатки первичных данных на бумажном носителе или визуального просмотра данных, выведенных на экран компьютера.

2.5. Требования, предъявляемые к содержанию и оформлению документов. Реквизиты документов

Основное содержание бухгалтерских документов составляют признаки и показатели, подтверждающие факт хозяйственной деятельности, которые называют реквизитами.

Бухгалтерские документы должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;
- дату составления документа;
- наименование организации;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции;
- личные подписи должностных лиц.

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

В зависимости от особенностей совершаемых хозяйственных операций, кроме перечисленных реквизитов, бухгалтерские документы могут содержать и другие реквизиты, расширяющие первичную информацию об операции. Например, номера расчетных счетов в банке, пункты отправления и назначения продукции, показатели качества и др.

Для удобства оформления и последующей обработки реквизиты в документах располагают в различной последовательности, которая определяет форму документа.

К бухгалтерским документам предъявляются следующие определенные требования по их оформлению, обеспечивающие их юридическую полноценность. Записи в первичные документы производят чернилами, пастой шариковой или гелиевых ручек, их заполняют в

ручную или при помощи вычислительных и пишущих машин. Неогороженные исправления и подчистки в бухгалтерских документах не допускаются. В денежных документах (кассовых и банковских) вообще не может быть исправлений.

Юридическая доказательность и значение бухгалтерских документов обеспечивается их правильным оформлением; полнотой зарегистрированных данных о хозяйственных операциях; подтверждением лиц, ответственных за проведение операции; сохранением документов в течение установленных сроков.

2.6. Документооборот и его организация

Путь движения документа от момента составления до сдачи в архив называется документооборотом.

Правила документооборота и технологии обработки учетной информации отражаются в составе принятой организацией учетной политики. Для рациональной организации документооборота на предприятии должен быть разработан план-график документооборота предприятия, который утверждается приказом руководителя. Он является обязательным для всех работников, связанных с оформлением документов. В плане-графике указывается: название каждой формы документа и его назначение, сроки сдачи в бухгалтерию, записи в учетные регистры и другие данные. Контроль за соблюдением исполнителями графика осуществляет главный бухгалтер организации.

Поступающие в организацию документы подлежат формальной, арифметической проверке и проверке по существу.

Формальная проверка документов заключается в установлении правильности оформления документов путем проверки полноты заполнения всех необходимых реквизитов, наличия подписи лиц, ответственных за совершение операций, своевременности заполнения и т.д.

Арифметическая проверка проводится для определения правильности арифметических подсчетов (путем подсчета итогов, проверки правильности осуществления расчетных процедур и т.п.).

Проверка по существу заключается в установлении законности и экономической целесообразности совершенной хозяйственной операции.

Документы, составленные с нарушением установленных требований, не имеют юридической силы и, следовательно, не могут служить основанием для записи в бухгалтерском учете. Поэтому учетный работник возвращает их для исправления или задерживает до выяснения.

Принятые после проверки документы подлежат дальнейшей обработке в бухгалтерии организации. Обработка документов начинается с таксировки.

Таксировка - это оценка натуральных показателей в денежном (стоимостном) выражении.

После таксировки документы подвергаются группировке. Группировку проводят по однородности содержания хозяйственных операций, а также отдельно по поступлению (приходу) и расходу материальных ценностей, денежных средств. Группировка документов производится в сводных группировочных (накопительных) ведомостях таким образом, чтобы получить необходимые данные для составления бухгалтерских проводок.

Затем производится контировка документов. Контировка документов представляет собой указание корреспонденции между счетами по отражению каждой хозяйственной операции. Ведется она различными способами.

В основном корреспондирующие счета по хозяйственным операциям проставляются на бланках первичных документов, которые имеют для этих целей специальные графы. Для сокращения учетных записей корреспондирующие счета могут проставляться и в сводных регистрах (ведомостях).

После контировки документов, оформленные операции отражаются на счетах синтетического и аналитического учета.

Порядок отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета зависит от формы бухгалтерского учета.

После отражения данных бухгалтерских документов в учетных регистрах на счетах бухгалтерского учета, их подбирают в хронологическом порядке, подшивают в папки или переплетают и сдают в архив.

Сроки хранения отдельных документов в архиве устанавливаются нормативными документами. Ответственность за сохранность документов в архиве несут руководитель и главный бухгалтер организации.

Для придания документации юридической силы, они должны быть составлены с соблюдением правил, изложенных в законе Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» и в других нормативных документах.

С помощью документов осуществляется постоянное наблюдение за движением материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Роль документов важна в процессе оперативного управления хозяйствен-

ной деятельностью, осуществления контрольно-аналитических функций.

Особое значение приобретают документы при осуществлении контроля за соблюдением государственной дисциплины, за законностью совершаемых операций.

2.7 Инвентаризация, ее сущность и значение. Виды инвентаризации

Инвентаризация – это проверка и документальное подтверждение фактического наличия активов и обязательств, выявление отклонений от учетных данных и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета.

Инвентаризация обеспечивает достоверность данных бухгалтерского учета, а также реальность всех статей бухгалтерского баланса и отчетности предприятия.

В зависимости от полноты охвата активов и обязательств инвентаризации бывают полные и частичные. Полная инвентаризация охватывает все активы и обязательства организации и проводится один раз в год, обычно перед составлением годового отчета или на дату близкую к концу отчетного года. Частичная инвентаризация охватывает какой-либо один вид средств организации, например, только денежные средства в кассе или только материалы на определенном складе. Она должна проводиться систематически в течение года, так как обеспечивает сохранность активов организации, дисциплинирует материально-ответственных лиц, позволяет своевременно вскрыть нарушения, злоупотребления и факты хищения.

В зависимости от назначения и характера различают плановые и внеплановые инвентаризации. Плановые инвентаризации проводятся согласно плану-графику в заранее намеченные сроки. Внеплановые инвентаризации, как правило, невозможно предвидеть, а значит и заранее запланировать на контрольную дату. К ним относят инвентаризации, проводимые по распоряжению руководителя организации или вышестоящих органов.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества государственного унитарного предприятия в аренду, его купле-продаже;
- при реорганизации или ликвидации (упразднении) организации;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене руководите организации и (или) материально-ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;
- в случае возникновения непреодолимой силы, то есть чрезвычайных и непредотвратимых при данных условиях обстоятельств;
- в иных случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

2.8. Порядок проведения и оформления результатов инвентаризации

Порядок проведения инвентаризации (количество инвентаризаций в отчетном году, сроки их проведения, перечень активов и обязательств, проверяемых при каждой из них, и т.д.) определяются руководством организации. Общий порядок проведения инвентаризации активов и обязательств состоит в следующем:

1 На основании приказа руководителя организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации создаются рабочие инвентаризационные комиссии. В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерии, другие специалисты.

2 До начала проверки фактического наличия активов и обязательств все приходные и расходные документы или отчеты о движении активов и обязательств должны быть сданы в бухгалтерию.

Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам) с указанием «до инвентаризации на « ____ » (дата)», что является основанием для определения остатков активов к началу инвентаризации по учетным данным.

Материально ответственные лица, а также лица, имеющие под отчетные суммы приобретение активов или доверенности на получение активов данной расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на активы сданы в бухгалтерию или переданы рабочей инвентаризационной комиссии и все активы, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

3 Фактическое наличие активов при инвентаризации определяется путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

4 Сведения о фактическом наличии активов и учтенных обязательств записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации, которые составляются не менее чем в двух экземплярах.

5 Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально-ответственные лица, которые принимали участие в непосредственном пересчете (перевесе) инвентаризируемых ценностей. В описи материально-ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией активов в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение.

6 По окончании инвентаризации все материалы по ней передаются на рассмотрение постоянно действующей центральной инвентаризационной комиссии (в крупных организациях) или руководителю организации (при отсутствии центральной инвентаризационной комиссии).

7 По результатам инвентаризации составляются сличительные ведомости, в которых отражаются расхождения между данными бухгалтерского учета и фактическими данными, отраженными в инвентаризационных описях. По каждому случаю выявленных отклонений комиссия берет объяснения от материально-ответственных лиц.

2.9. Выявление результатов инвентаризации их отражение их в учете

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия активов с данными бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

- стоимость излишков активов при принятии их на бухгалтерский учет определяется на дату проведения инвентаризации на основании заключения об их оценке, проведенной юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем, осуществляющим оценочную деятельность, или документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов, а соответствующая денежная сумма относится в коммерческой организации на доходы по текущей деятельности, сумма излишков основных средств и других долгосрочных активов относится на прочие доходы;

- недостача активов и (или) их порча в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, в соответствии с решением руководителя организации списывается в коммерческой организации на затраты по видам деятельности;

- недостача активов, произошедшая сверх норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством Рес-

публик Беларусь, в соответствии с решением руководителя организации покрывается за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них, убытки от недостачи активов и (или) их порчи в соответствии с решением руководителя организации списываются в коммерческой организации на расходы по текущей деятельности.

Нормы естественной убыли, утвержденные в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. При отсутствии таких норм, убыль рассматривается как недостача сверх норм. Выявленные при инвентаризации суммы дебиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, в соответствии с решением руководителя организации списываются в коммерческой организации на расходы по текущей деятельности, либо за счет резерва по сомнительным долгам.

Выявленные при инвентаризации суммы кредиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, в соответствии с решением руководителя организации списываются в коммерческой организации на доходы по текущей деятельности. Результаты инвентаризации отражаются в учете и отчетности того месяца, в котором было принято решение руководителем организации по регулированию инвентаризационных разниц, а по годовой инвентаризации – в годовой бухгалтерской отчетности.

Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией.

Вопросы для самоконтроля

- 1 С какой целью организуется первичное наблюдение в бухгалтерском учете?
- 2 Что относится к признакам и показателям хозяйственных операций?
- 3 Дайте определение документа.
- 4 На какие группы подразделяются документы, применяемые в хозяйственной деятельности, по назначению?
- 5 Какие обязательные реквизиты должны содержать бухгалтерские документы?
- 6 Что называется документооборотом?
- 7 Охарактеризуйте основные этапы документооборота в бухгалтерии.
- 8 Что такое инвентаризация?
- 9 В каких случаях проведение инвентаризации обязательно?

10 Каким образом определяется фактическое наличие активов при инвентаризации?

Задания по теме

Задание 1

Оформить бухгалтерскими проводками приведенные хозяйственные операции. Результат записать в Журнал регистрации хозяйственных операций.

Таблица 1 - Журнал регистрации хозяйственных операций

Хозяйственные операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1. В результате инвентаризации кассы выявлена недостача денег у кассира			8
2. В соответствии с данными сличительных ведомостей на складе выявлена недостача материалов сверх норм естественной убыли			42
3. Кассир признана виновной в недостаче денег Внесено наличными в кассу - 50 % от суммы недостачи Остальное взыскано из заработной платы			
4. В соответствии с данными сличительных ведомостей на складе выявлен излишек дизельного топлива			210
5. В соответствии с данными сличительных ведомостей выявлена недостача готовой продукции на сумму			150
6. Стоимость недостающей готовой продукции по вине кладовщика			50
7. Недостача готовой продукции отнесена на расходы			

Задание 2

Оформить бухгалтерскими проводками приведенные хозяйственные операции. Результат записать в Журнал регистрации хозяйственных операций.

Таблица 2 - Журнал регистрации хозяйственных операций

Хозяйственные операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1. В соответствии с данными сличительных ведомостей на складе выявлена недостача материалов Недостача в пределах норм естественной убыли Недостача сверх норм естественной убыли отнесено на расходы			215 15
2. В результате инвентаризации кассы в организации выявлена недостача денег у кассира Петровой А.В. Петрова А.В. признана виновной в недостаче денег Внесено наличными в кассу Остальное взыскано из заработной платы			80 50
3. В соответствии с данными сличительных ведомостей на складе выявлен излишек дизельного топлива			43
4. В соответствии с данными сличительных ведомостей выявлена недостача готовой продукции Стоимость недостающей готовой продукции по вине кладовщика Оставшаяся часть недостачи готовой продукции отнесена на расходы			178 21
5. Выявлена недостача объекта основных средств первоначальная стоимость амортизация по данным учета			542 410

6. Списывается станок из-за аварии по вине работника первоначальная стоимость сумма начисленной амортизации с виновного лица удержано оприходованы на склад материалы и детали от списываемого станка			450 60 170 30
7. В результате инвентаризации выявлена недостача основных средств первоначальная стоимость амортизация Суд признал материально-ответственное лицо невиновным, результаты недостачи списали на убытки.			1280 730
8. Поступила и оприходована на склад с завода краска по покупной стоимости с НДС – 645 руб.			
9. После приемки выявлена недостача краски, предъявлена претензия заводу-поставщику			240

Тема 3

Основы бухгалтерской отчетности

- 3.1 Сущность, значение и виды отчетности
- 3.2 Задачи бухгалтерской отчетности и требования предъявляемые к ней
- 3.3 Состав и содержание бухгалтерской отчетности
- 3.4 Порядок составления и представления бухгалтерской отчетности

1.1. Сущность, значение и виды отчетности

Отчетность является одним из основных элементов метода бухгалтерского учета и конечным (завершающим) этапом учетной работы. В соответствии с законодательством Республики Беларусь отчетность представляет собой систему показателей об имущественном и финансовом положении организации и ее хозяйственной деятельности за отчетный период.

Отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью организации, а также для анализа финансового положения предприятия. Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности организации при выборе партнеров. По данным бухгалтерской отчетности кредиторы делают выводы о финансовом состоянии организации, ее ликвидности и платежеспособности.

Отчетность организаций классифицируют: по видам; периодичности составления: по характеру использования; по распространению на отрасли экономики; по степени обобщения отчетных данных.

По видам отчетность подразделяется на бухгалтерскую (финансовую), статистическую, оперативную, налоговую.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется по итоговым данным синтетического и аналитического учета и представляет собой систему показателей содержащих информацию о результатах хозяйственной деятельности и финансовом положении организации.

Статистическая отчетность содержит сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации как в натуральном, так и в стоимостном выражении, и составляется по данным бухгалтерского, статистического и оперативного учета.

Оперативная отчетность включает сведения по основным показателям за короткие промежутки времени и составляется на основе данных оперативного учета. Сведения, содержащиеся в оперативной отчетности, используются для оперативного контроля и управления снабжением, производством и реализацией продукции.

Налоговая отчетность готовится по данным аналитического и синтетического учета, содержит расчеты сумм налогов, сборов и отчислений в бюджет и внебюджетные фонды, за отчетный период, а также задолженность по ним, информацию о состоянии расчетов организации с бюджетом.

По периодичности составления различают отчетность годовую и периодическую (промежуточную).

Периодическая отчетность представляется за месяц, квартал, полугодие и т.д. Годовая отчетность - это отчеты за год.

По характеру использования различают обязательную внешнюю отчетность и внутреннюю отчетность. Внешняя отчетность характеризует хозяйственную деятельность организации в целом и служит средством информирования внешних пользователей информации. Внутренняя отчетность включает информацию о работе на одном каком-то участке деятельности организации и используется главным образом для нужд управления организацией.

По распространению на отрасли экономики отчетность может быть типовой и отраслевой (специализированной). В первом случае используются типовые формы отчетности, а во втором - специализированные, отражающие деятельность какой-то одной отрасли.

По степени обобщения отчетных данных отчетность делится на первичную, сводную и консолидированную.

Первичная отчетность составляется по учетным данным одной организации.

Сводная отчетность составляется вышестоящими организациями на основе первичных отчетов всех подведомственных организаций в целом. Ее показатели получают суммированием данных из отчетов подведомственных предприятия.

Консолидированная отчетность является разновидностью сводной отчетности. Она отражает финансовое положение на отчетную дату и финансовые результаты за отчетный период группы взаимосвязанных организаций, являющихся юридическими лицами. Составление такой отчетности предусматривает консолидирование в бухгалтерском учете организаций показателей головной организации и дочерних обществ и включение данных об участии в зависимых обществах. При этом консолидация не является простым суммированием однородных статей бухгалтерской отчетности дочерних обществ, входящих в консолидированную группу. Консолидированная отчетность составляется с применением определенных правил.

3.2 Задачи бухгалтерской отчетности и требования предъявляемые к ней

Основными задачами бухгалтерской отчетности являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее финансовом положении, полученных доходах и понесенных расходах;

- обеспечение при совершении организацией хозяйственных операций внутренних и внешних пользователей своевременной информацией о наличии и движении активов и обязательств, а также об ис-

пользовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормативами и сметами;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление резервов ее финансовой устойчивости.

Для выполнения указанных задач бухгалтерская отчетность должна соответствовать ряду требований.

При составлении бухгалтерской отчетности должны быть обеспечены:

- полнота отражения за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации активов и обязательств;

- тождество данных аналитического учета данным синтетического учета за отчетный период, а также показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета.

В Республике Беларусь установлены единые правила составления и предоставления бухгалтерской отчетности.

Согласно этих правил, при составлении бухгалтерской отчетности должно быть обеспечено соблюдение следующих условий:

- нейтральность - бухгалтерская отчетность должна обеспечить удовлетворение интересов всех групп пользователей;

- непрерывность — организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют основания прекращения или существенного сокращения деятельности;

- полноты отражения за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации имущества и обязательств;

- осмотрительности - обеспечение большей готовности к бухгалтерскому учету потерь (расходов) и обязательств, чем доходов и активов, не допуская скрытых резервов;

- сопоставимости (тождества) данных аналитического учета с данными синтетического учета за отчетный период, а также показателей бухгалтерской отчетности с данными статистического и аналитического учета;

- начисления - факты хозяйственной деятельности организации (активы источники собственных средств, обязательства, доходы, расходы) относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от времени фактического поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами;

- приоритета содержания перед формой - отражение, в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их формы, сколько из содержания и условий хозяйствования.

Несоблюдение этих условий рассматривается как неправильное составление бухгалтерской отчетности.

3.3 Состав и содержание бухгалтерской отчетности

Состав и содержание бухгалтерской отчетности и порядок ее составления и представления регламентируется законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» и «Инструкцией о порядке составления бухгалтерской отчетности» утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 31 октября 2011 года № 111.

Бухгалтерская отчетность организаций (за исключением некоммерческих организаций, не осуществляющих предпринимательскую деятельность и не имеющих, за исключением выбывших активов, оборотов по реализации товаров, выполнению работ, оказанию услуг) за квартал и год состоит из:

- бухгалтерского баланса (ф. 1);
- отчета о прибылях и убытках (ф. 2);
- отчета об изменении собственного капитала (ф. 3);
- отчета о движении денежных средств (ф. 4);
- примечаний к отчетности, предусмотренных законодательством Республики Беларусь;
- аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если эта организация в соответствии с законодательством Республики Беларусь подлежит обязательному аудиту.

Бухгалтерская отчетность некоммерческих организаций не осуществляющих предпринимательскую деятельность и не имеющих, за исключением выбывших активов, оборотов по реализации товаров, выполнению работ, оказанию услуг за отчетный год состоит из:

- бухгалтерского баланса;
- отчета о прибылях и убытках;
- отчета о целевом использовании полученных средств.

Бухгалтерская отчетность организации за месяц состоит из бухгалтерского баланса.

Бухгалтерская отчетность организации составляется с учетом показателей деятельности филиалов, представительств и иных обособленных подразделений, в том числе имеющих отдельный баланс.

Состав бухгалтерской отчетности организаций, финансируемых из бюджета, определяется Министерством финансов Республики Беларусь.

В случае реорганизации организации в форме слияния (присоединения) показатели бухгалтерской отчетности на конец года, предшествующего отчетному году (предыдущий год), формируются с учетом сумм, указанных в аналогичной отчетности на конец предыдущего года сливающихся (присоединяющихся) организаций.

Показатели бухгалтерской отчетности приводятся в миллионах белорусских рублей в целых числах.

Показатели бухгалтерской отчетности, по которым отсутствуют числовые значения прочеркиваются. Вычитаемые и отрицательные числовые значения показателей показываются в круглых скобках.

Бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом для всех организаций является календарный год. - 1 января по 31 декабря включительно, для вновь созданных организаций - с даты их государственной регистрации, создания, образования по 31 декабря включительно.

Организации представляют годовую бухгалтерскую отчетность:

- учредителям (участникам) организации или собственникам ее имущества в соответствии с ее учредительными документами;

- органам государственного управления, если отчитывающиеся организации в соответствии с законодательством Республики Беларусь подведомственны им, или являются организациями государственной формы собственности, или имеют в уставном фонде долю государственной собственности.

Государственные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам государственного управления, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Организации представляют бухгалтерскую отчетность в сроки:

- квартальную - в течение 30 дней по окончании квартала;

- годовую - в течение 90 дней по окончании года.

Органы государственного управления вправе конкретизировать сроки представления квартальной и годовой бухгалтерской отчетности.

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

Консолидированная бухгалтерская отчетность представляется пользователям по их требованию:

- промежуточная квартальная - в течение 60 дней по окончании отчетного квартала;

- годовая - до 1 июля года, следующего за отчетным.

Днем представления организацией бухгалтерской отчетности считается дата ее почтового отправления или дата ее фактической передачи по принадлежности.

Годовая бухгалтерская отчетность организации может быть опубликована, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, подлежит обязательной публикации в определенных объемах. Если организация в соответствии с законодательством Республики Беларусь подлежит обязательному аудиту, бухгалтерская отчетность публикуется вместе с итоговой частью аудиторского заключения.

Если в опубликованную бухгалтерскую отчетность в результате дополнительной аудиторской проверки или проверок соответствующими контрольными органами вносятся изменения, то эти изменения должны быть опубликованы.

3.4. Порядок составления и предоставления бухгалтерской отчетности

Прежде чем приступить к составлению годового бухгалтерского отчета, необходимо провести определенную подготовительную работу, которая заключается в следующем:

- проверить поступление всех первичных учетных документов за отчетный год и обработать их;
- провести инвентаризацию активов и обязательств.

Инвентаризация активов и обязательств проводится в соответствии со ст. 12 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», которой установлено обязательное проведение инвентаризации активов и обязательств перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.

Основным документом, регулирующим порядок проведения инвентаризации, является инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденная постановлением Минфина Республики Беларусь от 30.11.2007г. № 18, с учетом последующих изменений.

Согласно п. 7 указанной Инструкции инвентаризация отдельных активов может проводиться по состоянию на 1 декабря или 1 ноября. Конкретные сроки и периодичность проведения инвентаризации различных активов и обязательств устанавливает руководитель организации.

- внести необходимые исправления в регистры бухгалтерского учета за отчетный период.

После проведения проверки правильности отражения в учете хозяйственных операций в случае обнаружения ошибки и неточностей в учетные документы вносятся исправления.

- провести переоценку основных средств.

Указом Президента Республики Беларусь от 20.10.2006 № 622 «О вопросах переоценки основных средств, незавершенным строительством объектов и неустановленного оборудования», с учетом изменений установлены единый постоянно действующий порядок переоценки, основные подходы и методы ее осуществления.

Организации должны проводить переоценку основных средств по состоянию на 1 января при условии достижения индекса цен производителей промышленной продукции производственно-технического назначения за октябрь текущего года к месяцу, предшествующему дате последней переоценки, величины 103% и более.

Далее осуществляется заключительный цикл учетных работ:

- распределение и списание общепроизводственных и общехозяйственных затрат;

- определение размера незавершенного производства, закрытие счетов учета затрат и формирование себестоимости готовой продукции (работ, услуг) и реализованной продукции (работ, услуг);

- выявление финансового результата от текущей деятельности и определение суммы прибыли (убытка) от инвестиционной, финансовой и иной деятельности. (Закрываются счета по учету финансовых результатов сч. 90,91, 99);

- определение суммы чистой прибыли (убытка) и совокупной прибыли (убытка).

Пройдя этапы предварительной работы, переходят непосредственно к заполнению отчетных форм и соблюдению увязок между отдельными показателями этих форм.

Порядок представления бухгалтерской отчетности регулируется Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности».

Вопросы для самоконтроля

1 Что представляет собой отчетность организации в соответствии с законодательством Республики Беларусь?

2 По каким признакам классифицируют отчетность?

3 В чем особенность составления консолидированной отчетности?

4 Перечислите основные задачи бухгалтерской отчетности.

5 Какие условия должно быть соблюдены при составлении бухгалтерской отчетности?

6 Каким нормативно-правовым актом регламентируется состав и содержание бухгалтерской отчетности, а также порядок ее составления и представления?

7 Из чего состоит бухгалтерская отчетность организаций?

8 Кем определяется состав бухгалтерской отчетности организаций, финансируемых из бюджета?

9 Кому и в какие сроки организации представляют бухгалтерскую отчетность?

10 Обязательно ли проведение инвентаризации активов и обязательств перед составлением годовой бухгалтерской отчетности?

Задания по теме

Задание 1

1 Открыть счета и записать в них остатки на 1 февраля на основании данных приведенных в таблице 1.

Таблица 1 – Данные об остатках средств и обязательств организации на 1 февраля

Статьи	Сумма, руб.
Основные средства	800 800
Материалы	110 300
Основное производство (незавершенное производство)	80 400
Готовая продукция	120 500
Касса	5 800
Расчетный счет	242 100
Расчеты с покупателями и заказчиками	280 300
Расчеты с подотчетными лицами	2 500
Уставный капитал	700 000
Добавочный капитал	441 500
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	230 500
Расчеты по налогам и сборам	80 200
Расчеты с персоналом по оплате труда	190 500

2 Оформить хозяйственные операции, приведенные в таблице 2, бухгалтерскими проводками.

Таблица 2 - Журнал регистрации хозяйственных операций
организации за февраль

№ п/п	Хозяйственные операции	Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.
1	В кассу с расчетного счета поступили деньги для выдачи заработной платы работникам			190 500
2	Поступили материалы от поставщиков. Счет за материалы не оплачен			40 200
3	НДС по приобретенным материалам			
4	Списаны материалы, израсходованные на производство продукции основного производства			80 300
5	Начислена заработная плата работникам основного производства за производство продукции			120 800
6	Выплачена из кассы заработная плата работникам			190 500
7	На расчетный счет поступили денежные средства от покупателей			250 800
8	Удержан подоходный налог из заработной платы, начисленной работникам			14 500
9	С расчетного счета перечислена задолженность по налогам и сборам			80 200
10	Оприходована поступившая на склад выпущенная из производства готовая продукция			50 400
11	С расчетного счета перечислены поставщикам денежные средства в счет погашения задолженности за полученные от них материалы			180 700

- 3 Произвести запись хозяйственных операций по счетам.
- 4 Подсчитать обороты и вывести остатки по счетам на 1 марта.
- 5 Составить оборотную ведомость по синтетическим счетам в виде таблицы 3.

инвестиционная недвижимость			
предметы финансовой аренды (лизинга)	132		
прочие доходные вложения в материальные активы	133		
Вложения в долгосрочные активы	140		
Долгосрочные финансовые вложения	150		
Отложенные налоговые активы	160		
Долгосрочная дебиторская задолженность	170		
Прочие долгосрочные активы	180		
ИТОГО по разделу I	190		
II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы	210		
В том числе:			
материалы	211		
животные на выращивании и откорме	212		
незавершенное производство	213		
готовая продукция и товары	214		
товары отгруженные	215		
прочие запасы	216		
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	220		
Расходы будущих периодов	230		
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	240		
Краткосрочная дебиторская задолженность	250		
Краткосрочные финансовые вложения	260		
Денежные средства и их эквиваленты	270		
Прочие краткосрочные активы	280		
ИТОГО по разделу II	290		
БАЛАНС	300		
Собственный капитал и обязательства	Код строки	На _____ 20__ года	На _____

			20__ г.
1	2	3	4
III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ			
Уставный капитал	410		
Неоплаченная часть уставного капитала	420		
Собственные акции (доли в уставном капитале)	430		
Резервный капитал	440		
Добавочный капитал	450		
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	460		
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	470		
Целевое финансирование	480		
ИТОГО по разделу III	490		
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Долгосрочные кредиты и займы	510		
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	520		
Отложенные налоговые обязательства	530		
Доходы будущих периодов	540		
Резервы предстоящих платежей	550		
Прочие долгосрочные обязательства	560		
ИТОГО по разделу IV	590		
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Краткосрочные кредиты и займы	610		
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	620		
Краткосрочная кредиторская задолженность	630		
В том числе:			
поставщикам, подрядчикам, исполнителям	631		
по авансам полученным	632		
по налогам и сборам	633		

по социальному страхованию и обеспечению	634		
по оплате труда	635		
по лизинговым платежам	636		
собственнику имущества (учредителям, участникам)	637		
прочим кредиторам	638		
Обязательства, предназначенные для реализации	640		
Доходы будущих периодов	650		
Резервы предстоящих платежей	660		
Прочие краткосрочные обязательства	670		
ИТОГО по разделу V	690		
БАЛАНС	700		

Литература

- 1 Папковская, П.Я. Теория бухгалтерского учета: учебник / П.Я. Папковская – Мн.: Информпресс, 2013. -252с.
- 1 Снитко, М.А. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / М.А. Снитко – Мн.: Мисанта, ФУАинформ, 2007. -272с.
- 2 Стражев, В.И., Латыпова О.А. Теория бухгалтерского учета / В.И. Стражев, О.А. Латынова – Мн.: Вышэйшая школа, 2005. – 256 с.
- 3 Ладутько, Н.И. Бухгалтерский учет для неучетных специальностей : учебное пособие / Н.И. Ладутько, П.Е. Борисевский, Е.Н. Ладутько. – Мн.: Книжный дом, 2005. – 576 с.
- 4 Бухгалтерский учет, анализ и аудит : учеб. пособие / П.Г.Пономаренко [и др.]; под общ. ред. П.Г.Пономаренко. – Мн.: Выш. шк., 2007. – 527 с.
- 5 Стражева, Н.С. Стражев А.В. Бухгалтерский учет : учеб.- метод. пособие / Н.С. Стражева, А.В. Стражев. - 12-е изд., перераб и доп. – Мн.: Современная школа, 2008. – 672 с.
- 6 Сушкевич, А.Н. Бухгалтерский учет : учебник / А.Н. Сушкевич, Е.А. Шибeko. – Мн.: Пром. - торг. право, 2007. – 332 с.
- 7 Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни : учеб. пособие / Я.В. Соколов. – М.: Магистр, ИН-ФРА-М, 2010. – 224 с.
- 8 Соколов, Я.В., Соколов, В.Я. История бухгалтерского учета : учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов – М.: Магистр, 2011. – 287 с.
- 9 Медведев, М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник / М.Ю. Медведев. – 2-е изд. – М.: Издательство «Омега-Л», 2009. – 418 с.
- 10 Мизиковский, Е.А. Теория бухгалтерского учета / Е.А. Мизиковский. – М.: Магистр, 2015. – 240 с.
- 11 Цыганков, К.Ю. Очерки теории и истории бухгалтерского учета / К.Ю. Цыганков. – М.: Магистр, 2009. – 462 с.
- 12 Ришар, Ж. Бухгалтерский учёт: теория и практика : учеб. пособие / Ж. Ришар. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
- 13 Хендриксен, Э.С. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / под ред. проф. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 576 с.