**СОДЕРЖАНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ

1. СИСТЕМА НОРМАТИВНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1.1 Закон РФ о бухгалтерском учете

1.2 Положения бухгалтерского учета

1.3 Основные требования к ведению бухгалтерского учета

1. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ И УКАЗАНИЯ

МИНФИНА РОССИИ

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

ПРИЛОЖЕНИЕ

**ВВЕДЕНИЕ**

Ведение бухгалтерского учета в России осуществляется в соответствии с различными нормативными документами, имеющими разный статус. Одни из них обязательны к применению, другие носят рекомендательный характер.

Потребность в выработке общих принципов и требований к бухгалтерскому учету и возможности осуществления контроля за их выполнением обуславливает необходимость формирования системы законодательного и нормативного регулирования бухгалтерского учета.

Так как регулированию подлежат вопросы разной степени сложности, система регулирования бухгалтерского учета должна быть многоступенчатой - на более высоких уровнях устанавливаются общие принципы, на более низких - эти принципы детализируются.

От знания законов, содержания нормативных документов, регулирующих бухгалтерский учет, зависит достоверность бухгалтерской отчетности и как, следствие, успех фирмы. В связи с этим вызывает интерес рассмотрение современного состояния и перспектив развития нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета представляет собой совокупность законодательных, нормативных правовых актов и других документов, относящихся к бухгалтерскому учету. С момента введения в действие Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» можно по сути дела говорить о начале формирования подотрасли права - системы законодательных и нормативных актов по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности. Принятие Закона способствовало «уравниванию в правах» норм бухгалтерского учета с нормами других отраслей права, повышению статуса норм бухгалтерского учета, поставило бухгалтерский учет на одну ступень с налогообложением, которое изначально формировалось на основе федеральных законов.

**1. СИСТЕМА НОРМАТИВНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета законодательно устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Действующие нормы основаны на единообразии ведения бухгалтерского учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, составлении и представлении сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении, доходах и расходах организации, необходимой пользователям бухгалтерской информации.

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом на государственном уровне осуществляется Правительством Российской Федерации. Приоритетное право регулирования бухгалтерского учета предоставлено Министерству финансов, которое осуществляет разработку и утверждение положений по бухгалтерскому учету (национальных стандартов), методических указаний по бухгалтерскому учету отдельных операций, имущества, обязательств, доходов, расходов и капитала. Нормативные акты, утвержденные Министерством финансов, составляют основу системы нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета и являются обязательными к применению на территории Российской Федерации.

Другие органы, которые наделены правом нормативного регулирования бухгалтерского учета в пределах своей компетенции (отраслевые министерства и ведомства), не имеют права издавать нормативные акты, противоречащие нормативным актам и методическим указаниям Министерства финансов РФ.

Одни из утверждаемых нормативных актов обязательны к применению (законы, положения по бухгалтерскому учету), другие носят рекомендательный характер (План счетов, методические указания, комментарии).

В настоящее время в отечественной практике учета сложилась *четырехуровневая система регулирования бухгалтерского учета и отчетности:*

1-й уровень - законодательные акты, указы Президента РФ и постановления правительства, регламентирующие прямо или косвенно организацию и ведение бухгалтерского учета в организации;

2-й уровень - стандарты (положения) по бухгалтерскому учету и отчетности;

3-й уровень - методические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма Министерства финансов РФ и других ведомств;

4-й уровень - рабочие документы по бухгалтерскому учету самой организации.

Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» является основным актом **первого уровня.** Данный Закон определяет правовые основы бухгалтерского учета, его содержание, принципы, организацию, основные направления бухгалтерской деятельности и составления отчетности, состав хозяйствующих субъектов, обязанных вести бухгалтерский учет и предоставлять финансовую отчетность.

К первому уровню системы также следует отнести Гражданский кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, Трудовой кодекс РФ, Федеральный закон от 26.12.95 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах», постановление Правительства РФ от 06.03.98 г. № 283 «Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности » и др.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» занимает центральное место в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности, поскольку: определяет юридический статус норм бухгалтерского учета для коммерческих и некоммерческих организаций, закрепляет обязанность юридических лиц по ведению бухгалтерского учета, определяет ответственность за организацию учетной работы. В Законе дано определение бухгалтерского учета, названы его объекты (имущество организации, ее обязательства и хозяйственные операции), обозначены задачи бухгалтерского учета, приведены основные понятия, используемые в бухгалтерском учете (синтетический и аналитический учет, План счетов, бухгалтерская отчетность и т.п.).

В Федеральном законе «О бухгалтерском учете» изложены требования к ведению бухгалтерского учета в организациях, к документированию хозяйственных операций, ведению регистров бухгалтерского учета, оценке имущества и обязательств, порядку осуществления инвентаризации имущества и обязательств.

**Второй уровень** системы нормативного регулирования бухгалтерского учета представлен учетными стандартами.

Учетный стандарт представляет собой свод основных правил, устанавливающих порядок учета и оценки определенного объекта или их совокупности.

Основным нормативным документом **второго уровня** является Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.98 г. № 34н. Данный документ конкретизирует Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и занимает по своей значимости второе место.

Положение по бухгалтерскому учету обычно включает следующие элементы:

- название и номер ПБУ;

- сфера применения соответствующего ПБУ и условия признания соответствующего объекта учета;

- основные определения и понятия по соответствующему объекту учета;

- способы оценки, применяемые по данному объекту;

- порядок учета наличия и изменения соответствующего объекта

учета;

-данные, подлежащие раскрытию в составе информации по учетной политике и в бухгалтерской отчетности.

В системе нормативного регулирования План счетов относится к документам второго уровня. В практической деятельности бухгалтерских служб Плану счетов придается первостепенное значение.

План счетов бухгалтерского учета представляет собой систему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

План счетов и Инструкция по его применению утверждены приказом Минфина России от 31.10.2000 г. № 94н. На основании Плана счетов и Инструкции по его применению организации утверждают рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических счетов (включая субсчета). Для учета специфических операций организации могут по согласованию с Минфином России вводить в План счетов дополнительные синтетические счета, используя свободные коды счетов. Субсчета, предусмотренные в Плане счетов, используются организацией исходя из требований управления организацией, анализа, контроля и отчетности. Организация может при необходимости уточнять их содержание, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета.

Методические указания, инструкции, рекомендации в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета относятся к документам **третьего уровня.** Они призваны конкретизировать основные положения, изложенные в нормативных документах первого и второго уровней, с учетом отраслевых и иных особенностей.

Основными нормативными документами третьего уровня являются:

- Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина России от 13.06.95 г. №49;

- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина России от 13.10.03 г. № 91н;

- Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденные приказом Минфина России от 26.12.02 г. № 135н;

- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28.12.01 г. № 119н.

В системе нормативного регулирования бухгалтерского учета рабочие документы конкретной организации относят к **четвертому уровню** нормативно-правовой системы регулирования бухгалтерского учета.

Основными рабочими документами конкретной организации являются:

- документ по учетной политике предприятия;

- утвержденные руководителем формы первичных учетных документов;

- графики документооборота;

- утвержденный руководителем рабочий план счетов бухгалтерского учета;

- утвержденные руководителем формы внутренней отчетности.

Рабочие документы самого предприятия определяют особенности организации и ведения учета в нем. Основы формирования и раскрытия учетной политики организации установлены ПБУ 1/98 «Учетная политика организации».

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации и утверждается руководителем организации. Формы первичных учетных документов утверждаются руководителем организации в том случае, если они разработаны в самой организации.

**1.1 Закон РФ о бухгалтерском учете**

Основным законодательным актом, регулирующим организацию и ведение бухгалтерского учета, является Закон о бухгалтерском учете.

Закон о бухгалтерском учете регулирует следующие вопросы:

• определяет объекты и основные задачи бухгалтерского учета; однозначно определяет основные понятия, используемые в законодательном регулировании бухгалтерского учета;

• устанавливает права и обязанности должностных лиц организаций за организацию ведения бухгалтерского учета, а также ответственность за нарушение требований законодательства о бухгалтерском учете; определяет основные требования к ведению бухгалтерского учета, оформлению и ведению первичных бухгалтерских документов и учетных регистров бухгалтерского учета;

• устанавливает общие принципы оценки имущества и обязательств организации;

• устанавливает сроки и общие требования к проведению инвентаризации имущества и обязательства организации;

• определяет сроки, адреса и порядок представления бухгалтерской отчетности;

• устанавливает порядок хранения бухгалтерских документов.

**1.2 Положения (стандарты) бухгалтерского учета**

В настоящее время в России разработано и утверждено 21 положение по бухгалтерскому учету и отчетности (табл. 1).

*Таблица 1.*

**Система национальных стандартов бухгалтерского учета**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Наименование стандарта** | **Номер и дата приказа Минфина,**  **утвердившего стандарт** | **Объект регулирования** |
| Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации | № 34н от 29.07.98 г. | Определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98) | № 60н от 09.12.98 г. | Определяет принципы формирования учетной политики, методику бухгалтерского учета, способы оценки имущества, обязательств, порядок признания доходов и расходов |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» (ПБУ 2/94) | № 167 от 20.12 94 г. | Определяет принципы учета операций по капитальному строительству |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2000) | № 2н от 10.01.2000 г. | Определяет порядок учета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте |
| Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) | № 43н от 06 07 99 г. | Определяет порядок составления и представления бухгалтерской отчетности |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов»  (ПБУ 5/01) | № 44н от 09.06.01 г. | Определяет принципы учета и способы оценки материально-производственных запасов |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) | № 26н от 30.03.01 г. | Определяет принципы учета, способы оценки и амортизации основных средств |
| Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты»  (ПБУ 7/98) | № 56н от 25.11.98 г. | Определяет события после отчетной даты и их отражение в бухгалтерской отчетности |
| Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01) | № 96н от 28.11 01 г. | Определяет условные факты хозяйственной деятельности и их отражение в бухгалтерской отчетности |
| Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) | № 32н от 06.05.99 г. | Определяет принципы учета и признания доходов организации |
| Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) | № 33н от 06.05.99 г. | Определяет принципы учета и признания расходов организации |
| Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» (ПБУ 11/2000) | № 5н от 13.01.2000 г. | Определяет порядок раскрытия в отчетности информации об аффилированных лицах |
| Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам»  (ПБУ 12/2000) | № 11 н от 27.01.2000 г. | Определяет порядок раскрытия в отчетности информации по сегментам |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000) | № 92н от 16.10.2000 г. | Определяет порядок учета и раскрытая в отчетности информации о государственной помощи |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000) | № 91 н от 16.10.2000 г. | Определяет принципы учета, способы оценки и амортизации нематериальных активов |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» (ПБУ 15/01) | № 60н от 02 08.01 г. | Определяет принципы учета займов, кредитов и процентов по заемным средствам |
| Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» (ПБУ 16/02) | № 66н от 02 07.02 г. | Определяет порядок раскрытия в отчетности информации по прекращаемой деятельности |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02) | № 115н от 19.11 02 г. | Определяет порядок учета расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02) | № 114н от 19.11.02 г. | Определяет порядок расчетов по налогу на прибыль |
| Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений»  (ПБУ 19/02) | № 126н от 10.12.02 г. | Определяет принципы учета и способы оценки финансовых вложений |
| Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности»  (ПБУ 20/03) | № 105н от 24.11.03 г. | Определяет порядок раскрытия в отчетности информации о совместной деятельности |
| Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/08) | № 106н от 06.10.2008 | Устанавливает правила признания и раскрытия в бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ информации об изменениях оценочных значений. |

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика Организации». В ПБУ 1/98 изложены требования по формированию учетной политики организации, порядок ее утверждения, а также порядок внесения изменений в учетную политику. Кроме того, в ПБУ 1/98 сформулированы основные принципы бухгалтерского учета - требования и допущения.

2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство». ПБУ 2/94 является самым старым из действующих стандартов. Как следует из названия ПБУ, регулирует отдельные вопросы организации бухгалтерского учета в строительных организациях. Отдельные разделы и пункты Положения устанавливают требования по организации бухгалтерского учета в организациях, являющихся участниками договора строительного подряда, - заказчиками строительства и подрядными строительными организациями, порядок осуществления расчетов за выполненные строительно-монтажные работы, порядок определения доходов и финансового результата по договорам на строительство.

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте». Данный стандарт применяется теми организациями, которые осуществляют расчеты в иностранной валюте. В Положении дано определение курсовых разниц, установлен порядок их учета. Кроме того, определены даты осуществления отдельных операций, что необходимо для определения курсовых разниц.

В этом же ПБУ устанавливается порядок пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств в рубли, правила учета активов и обязательств, используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации, а также порядок формирования учетной и отчетной информации об операциях в иностранной валюте. В отдельном приложении приведен перечень дат совершения отдельных операций в иностранной валюте (банковские и кассовые операции, признание доходов и расходов, формирование финансового результата и т.п.).

4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)). В нем установлен состав бухгалтерской отчетности и общие требования к ее составлению.

Положением определены: содержание бухгалтерского баланса, содержание отчета о прибылях и убытках, пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, правила оценки статей бухгалтерского баланса, примерный состав информации, сопутствующей бухгалтерской отчетности, правила составления и представления промежуточной бухгалтерской отчетности (квартальной и месячной).

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально - производственных запасов». ПБУ 5/01 устанавливает порядок оценки материально-производственных запасов в зависимости от источников их поступления (приобретение за плату, изготовление силами организации, внесение в качестве вклада в уставный капитал и т.п.), методы оценки материалов при их списании в производство, состав информации о состоянии материальных запасов, подлежащей отражению в отчетности. Кроме учета материалов и готовой продукции в организациях всех сфер деятельности ПБУ 5/01 регулирует порядок оценки, оприходования и списания товаров в организациях торговли и общественного питания.

6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. Действие данного ПБУ приостановлено до внесения соответствующих изменений в Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и другие документы системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности. ПБУ 6/01 устанавливает подходы к оценке объектов основных средств в зависимости от источников их поступления в организацию, способы и порядок начисления амортизации, порядок отражения в учете операций по восстановлению основных средств (реконструкции, модернизации и ремонта), порядок отражения в учете выбытия основных средств, а также операций по их переоценке.

7. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной Даты». Положение применяется исключительно для целей бухгалтерской отчетности и только при наличии соответствующих условий - событий после даты составления бухгалтерской отчетности. В ПБУ 7/98 сформулировано понятие «события после отчетной даты», приводятся перечень таких событий и методология оценки их последствий. Отдельно регулируется бухгалтерский учет последствий событий, подтверждающих существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность, и событий, свидетельствующих о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность. Примерный перечень обеих групп событий после отчетной даты приведен вприложении к ПБУ 7/98.

8. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности». Данное Положение также применяется при составлении бухгалтерской отчетности.

Условными фактами являются такие виды деятельности, которые могут либо произойти, либо нет, но результаты этих фактов весьма существенны для того, чтобы пользователь отчетности мог составить представление о финансовом состоянии организации. В ПБУ 8/01 приведены примерный перечень подобных фактов и методика их оценки, а также порядок раскрытия информации о последствиях условных фактов в бухгалтерской отчетности организации. Примерная оценка вероятности последствий условного факта хозяйственной деятельности приведена в приложении к ПБУ 8/01.

Так же как и в случае с ПБУ 7/01, широкое применение ПБУ 8/01 существенно затруднено в связи с тем, что не определены налоговые последствия применения норм стандарта.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации. Положение регулирует порядок определения выручки от продаж (реализации) продукции, работ или услуг, формирования прибыли и учета внереализационных доходов. Устанавливаются условия, при которых поступившие суммы (или суммы, подлежащие получению) могут быть отнесены к доходам организации. Приводится также перечень поступлений денежных средств и иного имущества, которое не учитывается в составе доходов.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации. В настоящее время этот стандарт является единственным, для которого отсутствует аналог в международных стандартах финансовой отчетности. ПБУ 10/99 регулирует порядок признания и общие правила отражения в бухгалтерском учете и отчетности расходов организации, относимых на увеличение себестоимости продукции (работ, услуг) и принимаемых к уменьшению валовой прибыли организации. Приводится перечень случаев выбытия активов, которые не отражаются в составе расходов организации (в частности, выбытие денежных средств и иного имущества в связи с приобретением внеоборотных активов, передаче имущества в уставные капиталы других хозяйственных обществ и товариществ и т.п.).

ПБУ 10/99 - основной нормативный документ, который используется при разработке отраслевых и ведомственных нормативных актов, устанавливающих общий порядок и особенности формирования себестоимости продукции (работ, услуг).

11. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах». Сфера действия Положения весьма ограничена - оно применяется только акционерными обществами для формирования бухгалтерской отчетности при условии, что среди акционеров имеются так называемые аффилированные[[1]](#footnote-1) лица. К числу таких лиц относятся, например, физические лица или организации, владеющие более чем 20 процентами акций акционерного общества.

12. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам». Данное Положение также применяется далеко не всеми организациями. Положение распространяется на организацию при составлении сводной бухгалтерской отчетности в случае наличия у нее дочерних и зависимых обществ, а также если на нее учредительными документами объединений юридических лиц (ассоциаций, союзов и др.), созданных на добровольных началах, возложено составление сводной бухгалтерской отчетности. ПБУ 12/2000 не применяют при формировании отчетности, составляемой для государственного статистического наблюдения, отчетной информации, представляемой кредитной организации в соответствии с ее требованиями, и составлении отчетной информации для иных специальных целей.

Таким образом, требования ПБУ 12/2000 обязательны к применению организациями, осуществляющими нескольких видов деятельности или имеющими структурные подразделения в различных регионах. В первом случае речь идет об операционных сегментах, во втором - о географических.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000. Данное Положение применяют организации, получающие государственную помощь или средства бюджетного финансирования под выполнение определенного заказа (выпуск продукции, выполнение работ или оказание услуг). ПБУ 13/2000 определяет порядок признания полученных средств суммами государственной помощи, а также устанавливает схему бухгалтерского учета поступления и использования бюджетных средств. Положением отдельно регулируется учет бюджетных средств, бюджетных кредитов и прочих форм государственной помощи. Отдельным разделом установлен состав информации, обязательной к представлению в бухгалтерской отчетности организациями, получающими государственную помощь.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных Активов». Положение регулирует порядок оценки, учета и списания такого вида внеоборотного имущества организации, как нематериальные активы. В Положении приводится перечень объектов нематериальных активов, а также затрат, которые не могут быть включены в состав объектов нематериальных активов. Установлено несколько обязательных условий, когда имущество может быть принято к учету как отдельный объект нематериальных активов. Все условия должны выполняться одновременно. Отдельный раздел ПБУ 14/2000 посвящен методам оценки объектов нематериальных активов (определения их первоначальной стоимости).

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию». Положение устанавливает общеметодологические подходы к учету заемных средств и расходов, связанных с их привлечением. В частности, установлен порядок учета задолженности по полученным займам, кредитам, выданным заемным обязательствам, состав и порядок признания затрат по займам и кредитам, а также состав и порядок раскрытия информации в бухгалтерской отчетности. ПБУ 15/01 устанавливает различные схемы для бухгалтерского учета долгосрочных кредитов и займов и краткосрочных заемных средств. Также отдельно регулируется отражение в бухгалтерском учете привлечения заемных средств, осуществленного посредством выпуска и продажи ценных бумаг (облигаций, векселей и т.п.).

16. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» (ПБУ 16/02). Настоящее Положение устанавливает порядок раскрытия информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ. Данное положение не применяется организацией при прекращении деятельности вследствие обстоятельств, носящих чрезвычайный характер (стихийного бедствия, пожара, аварии и т.п.), вследствие принудительного изъятия имущества по основаниям, предусмотренным законодательством, а также вследствие обращения имущества в государственную собственность (национализации).

17. «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02). Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций), информации о расходах, связанных с выполнением научно - исследовательских, опытно - конструкторских и технологических работ. 18. «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02). Устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль для организаций, признаваемых в установленном законодательством Российской Федерации порядке налогоплательщиками налога на прибыль (кроме кредитных, страховых организаций и бюджетных учреждений), а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации (далее - бухгалтерская прибыль (убыток)), и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период (далее - налогооблагаемая прибыль (убыток)), рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

19. «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02). Устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о финансовых вложениях организации.

20. «Информация об участии в совместной деятельности» (ПБУ 20/03). Настоящее Положение устанавливает правила и порядок раскрытия информации об участии в совместной деятельности в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ. 21. Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/08). Для целей настоящего Положения изменением оценочного значения признается корректировка стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, обусловленная появлением новой информации, которая производится исходя из оценки существующего положения дел в организации, ожидаемых будущих выгод и обязательств и не является исправлением ошибки в бухгалтерской отчетности. Оценочным значением является величина резерва по сомнительным долгам, резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов, других оценочных резервов, сроки полезного использования основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, оценка ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования амортизируемых активов и др.

**1.3 Основные требования к ведению бухгалтерского учета**

Для решения основных задач бухгалтерского учета необходимо соблюдение определенных *правил и принципов ведения бухгалтерского учета,* определенных Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации:

1) обязательность двойной записи хозяйственных операций на счетах рабочего плана счетов, составляемого на основе Плана счетов, утверждаемого Минфином России;

2) учет объектов учета осуществляется в рублях и на русском языке. Первичные учетные документы, составленные на иных языках, должны иметь построчный перевод на русский язык;

3) бухгалтерский учет текущих затрат на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг осуществляется отдельно от затрат, связанных с капитальными и финансовыми вложениями;

4) обязательность документирования хозяйственных операций.

Первичные документы должны быть составлены в момент совершения хозяйственных операций или сразу по окончании операции.

Они должны содержать обязательные реквизиты и составляться по типовым формам или формам, утверждаемым руководителем организации.

Руководитель также утверждает правила документооборота и технологию обработки учетной информации;

5) для систематизации и накопления информации, содержащейся в учетных документах, используются учетные регистры, формы которых разрабатываются Минфином России, органами, которым предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, федеральными органами исполнительной власти или самой организацией при соблюдении ими общих методических принципов бухгалтерского учета. Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной;

6) объекты учета подлежат оценке в денежном выражении. Оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных затрат на его покупку; оценка имущества, полученного безвозмездно, по рыночной стоимости на дату оприходования; оценка имущества, произведенного в самой организации, - по стоимости его изготовления. Применение других методов оценки допускается в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, а также нормативными правовыми актами Минфина России и органов, которым предоставлено право регулирования бухгалтерского учета;

7) обязательность проведения инвентаризации имущества и обязательств.

Порядок проведения инвентаризации определяется руководителем организации, за исключением установленных законом о бухгалтерском учете случаев обязательного проведения инвентаризаций;

8) для ведения бухгалтерского учета в организации формируется учетная политика в соответствии с установленными допущениями и требованиями.

Законодательно установленные правила, и принципы ведения бухгалтерского учета являются едиными для всех организаций независимо от их организационно-правовой формы.

При формировании учетной политики[[2]](#footnote-2) организациям следует руководствоваться рядом допущений и требований, которые наряду с основополагающими правилами также относятся к правилам (принципам) ведения бухгалтерского учета. Допущения и требования установлены, в частности, ПБУ 1/98 «Учетная политика организации».

К установленным допущениям относятся:

• *допущение имущественной обособленности,* означающее, что имущество и обязательства организации существуют обособленно от имущества и обязательств собственников этой организации и имущества и обязательств других организаций. Из данного допущения следует, что на балансе организации должно отражаться только то имущество, которое признается ее собственностью на законных основаниях.

• *допущение непрерывности деятельности,* означающее, что организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке.

• *допущение последовательности применения учетной политики,* означающее, что принятая организацией учетная политика будет применяться последовательно от одного отчетного года к другому.

• *допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности,* означающее, что факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Кроме того, в целях реализации этого принципа хозяйственные операции должны отражаться в бухгалтерском учете в хронологической последовательности.

К установленным требованиям относятся:

* *требование полноты* - должна быть обеспечена полнота отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности. Каждый факт хозяйственной деятельности должен быть зафиксирован в первичном бухгалтерском документе, являющемся подтверждением самого факта совершения хозяйственной операции;
* *требование своевременности* - должно быть обеспечено своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности;
* *требование осмотрительности* - должна быть обеспечена большая готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов. То есть из всех возможных оценок для активов и доходов применяется наименьшая, для обязательств и расходов – наибольшая оценка, а также доходы не должны отражаться в бухгалтерской отчетности преждевременно;
* *требование приоритета содержания перед формой* - должно быть обеспечено отражение, в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования;
* *требование непротиворечивости* - должно соблюдаться тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца;
* *требование рациональности* - должно быть обеспечено рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации.

**2. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ И УКАЗАНИЯ МИНФИНА РОССИИ**

Более низкий уровень нормативного регулирования бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности образуют методические рекомендации и методические указания, разрабатываемые и принимаемые Минфином. Эти нормативные документы должны пройти регистрацию в Минюсте, для того чтобы их использование в организациях всех форм собственности и всех организационно - правовых форм стало правомерным. Исключение составляют внутренние отраслевые документы. Эти документы процедуру регистрации не проходят и обязательны к исполнению только службами и отдельными работниками, подчиненными органам, которые разработали такие указания.

В методических указаниях и методических рекомендациях осуществляется еще более детальная проработка основных требований, предъявляемых к бухгалтерскому учету законодательными и нормативными актами более высоких уровней. В частности, в методических рекомендациях и указаниях приводятся конкретные схемы бухгалтерских проводок, корреспонденция счетов бухгалтерского учета, применяемая в отдельных хозяйственных ситуациях, а также подробно характеризуются обстоятельства и условия, при которых те или иные проводки могут быть оформлены.

Разница между рекомендациями и указаниями состоит в обязательности практического применения их требований. Так, требования методических указаний, как правило, являются максимально конкретными и предметными и, по существу, обязательны к выполнению. При наличии указании по соответствующему поводу организация не имеет права применять другие подходы к отражению той или иной хозяйственной операции или иного объекта бухгалтерского учета в учете или отчетности. Положения методических рекомендаций носят более общий характер и предназначены для использования органами отраслевого и ведомственного управления при разработке и принятии на своем уровне нормативных актов по бухгалтерскому учету, учитывающих специфику осуществления хозяйственной, административной, производственной, торговой и иной деятельности в данной отрасли. Кроме того, положения методических рекомендаций используются непосредственно в организациях, ведущих бухгалтерский учет, при проработке методологической базы учета, а также при формировании и раскрытии учетной политики организации.

Методические рекомендации и методические указания можно условно разделить на две большие группы:

• разъясняющие применение отдельных положений (стандартов) по бухгалтерскому учету;

• устанавливающие порядок организации учета отдельных хозяйственных операций или иных объектов бухгалтерского учета, которая другими документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета не урегулирована. К этой же группе относятся нормативные документы, являющиеся отечественными аналогами международных стандартов бухгалтерской отчетности, если для них разработка соответствующего положения по бухгалтерскому учету Программой реформирования бухгалтерского учета не предусмотрена.

В первую группу входят, в частности, следующие документы:

Методические указания по бухгалтерскому учету материально- производственных запасов, утвержденные приказом Минфина от 28 декабря 2001 г. № 119н. В данном документе нашли отражение вопросы, не урегулированные ПБУ 5/01. К ним относятся: порядок формирования и отражения в учете транспортно - заготовительных расходов, учет отдельных операций с готовой продукцией, отражение в учете сумм налога на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам и налоговых вычетов, учет товаров в неторговых организациях, учет недостач и потерь материально-производственных запасов; уточнен порядок проведения инвентаризаций, учета неотфактурованных поставок и т.п.;

Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина от 20 июля 1998 г.

Ко второй группе относятся: рекомендации по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства, утвержденные письмом Минфина от 24 июля 1992 г. №59;

Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина от 13 июня 1995 г. № 49. Оба документа регулируют вопросы организации бухгалтерского учета, но не имеют непосредственного отношения к формированию бухгалтерской отчетности.

Положения (стандарты) по бухгалтерскому учету ориентированы на международные стандарты финансовой отчетности и, следовательно, регулируют процессы формирования отчетной информации;

Указания об отражении в бухгалтерском учете организаций операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом, утвержденные приказом Минфина от 28 ноября 2001 г. № 97н.

Методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденные приказом Минфина от 21 марта 2000 г. № 29н. Данному документу в международных стандартах финансовой отчетности соответствует отдельный стандарт. В отечественном бухгалтерском учете соответствующие операции регулируются документом, который по статусу ниже, чем стандарт, это объясняется тем, что такая организационно-правовая форма, как акционерные общества, менее распространена у нас, чем в развитых странах Запада.

В данных Методических рекомендациях определен порядок расчета дивидендов, причитающихся акционерам по результатам очередного финансового года. Отдельно регулируются вопросы расчета базовой и разводненной прибыли (убытка) на акцию и вопросы раскрытия соответствующей информации в бухгалтерской отчетности;

Указания по отражению в бухгалтерском учете и отчетности операций при исполнении соглашений о разделе продукции, утвержденные приказом Минфина от 11 августа 1999 г. № 53н. В настоящее время существует только три соглашения о разделе продукции, и процесс развития данной схемы международной интеграции капитала и ресурсов идет сравнительно медленно.

Из этого следует, что утверждение подобного документа в виде общего стандарта нецелесообразно;

Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденные приказом Минфина РФ от 21 декабря 1998 г. № 64н. Данный документ регулирует упрощенный (по сравнению с общепринятым) порядок организации и ведения бухгалтерского учета организациями, которые соответствуют критериям, установленным федеральным законодательством. В данные Типовые рекомендации изменения и дополнения в связи с изменением нормативной базы бухгалтерского учета не вносились. Следовательно, для того чтобы отдельные положения Типовых рекомендаций могли применяться на практике, они должны быть скорректированы с учетом происшедших изменений (в частности, следует уточнить номера счетов бухгалтерского учета).

Приведенный перечень методических рекомендаций и указаний не является исчерпывающим. Минфин ведет постоянную работу по созданию, утверждению и внедрению новых рекомендаций и указаний.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В заключение хотелось бы отметить, что для нормальной организации бухгалтерского учета и эффективного его функционирования необходимо наличие проработанной законодательной и нормативной базы. Система законодательного и нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации в настоящее время находится в стадии реформирования и приближения к международным стандартам. Поэтому требования отдельных законодательных актов и документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета нуждаются в дополнительных разъяснениях по их применению и адаптации к конкретным условиям производственной, торговой и иной деятельности.

Для формирования системы нормативного регулирования бухгалтерского учета, наиболее полно отвечающей задачам реформирования бухгалтерского учета в нашей стране, необходимы значительные усилия для наполнения всех ее уровней. Речь идет в первую очередь о принятии нового закона «Об официальном бухгалтерском учете», переработке национальных стандартов, максимально приближенных к МСФО и разработке отраслевых методических рекомендаций, например, по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) и указаний об особенностях состава затрат в определенной отрасли, подотрасли или виде деятельности, по бухгалтерскому учету в некоммерческих организациях и др.

Существующие проблемы в нормативном регулировании бухгалтерского учета существенно усложняют профессиональную деятельность сотрудников бухгалтерской службы организаций, ведут к возникновению споров с контролирующими органами и аудиторами.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

*Бакаев А.С., Безруких П.С., Врублевский Н.Д.* Бухгалтерский учет: Учебник / / Под ред. П.С. Безруких. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 2005.-28 С.

*Захарьин В.Р.* Теория бухгалтерского учета: Учебник. - М.: ИНФРА-М: 2003. - 304 с. - (Серия «Высшее образование»).

*Кондраков Н.П.* Бухгалтерский учет: Учебное пособие.4 – е изд., перераб.и доп.-М.: ИНФРА-М, 2001., 3-10 С.

Комментарии к новому Плану счетов бухгалтерского учета / А.С. Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А. Мизиковский . / Под ред. А.С. Бакаева. - М.: ИПБ - БИНФА, 2006.15-38 С.

*Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В.* Бухгалтерский учет: Учебник. - М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2006. - 496 с. - (Профессиональное образование).

**ПРИЛОЖЕНИЕ**

Задание 1. Вывести сальдо по счетам.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер счета | Наименование счета | Остаток на 01.12.2009 | | Примеры бухгалтерских проводок | | |
| дебет | кредит | Дт | Кт | Операция |
| 01 | Основные средства | 45000 |  | 01 | 08 | ОС введены в эксплуатацию |
| 02 | Амортизация |  | 5000 | 20 | 02 | Начислена амортизация по ОС, используемым в основном производстве |
| 10 | Материалы | 10000 |  | 10 | 60 | Поступили материалы от поставщика |
| 51 | Расчетный счет | 2800 |  | 51 | 62 | Поступили денежные средства от покупателей |

Задание 2. Рассчитать прибыль от реализации продукции и начислить налог на прибыль.

Прибыль от продаж товаров и готовой продукции формируется по 90 счету, для этого сформируем оборотно - сальдовую ведомость с остатками по счетам

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер счета | Наименование счета | дебет | кредит | Бухгалтерские проводки | | |
| Дт | Кт | Операция |
| 43 | Готовая продукция |  | 30000 | 90.2 | 43 | Списание себестоимости готовой продукции |
| 50 | Касса | 3120 |  | 50 | 51 | Поступление денежных средств с расчетного счета |
| 51 | Расчетный счет | 40000 |  | 51 | 62 | Поступление денежных средств от покупателей на расчетный счет |
| 62 | Поставщики | 40000 | 40000 | 51 | 62 | Поступление денежных средств от покупателей на расчетный счет |
| 62 | 90.1 | Начисление выручки с продаж |
| 68.3 | НДС |  | 6102 | 90.3 | 68.2 | Начисление НДС с продаж |
| 68.4 | Налог на прибыль |  | 780 | 99 | 68.4 | Начисление налога на прибыль |
| 90.1 | Выручка |  | 40000 | 62 | 90.1 | Начисление выручки с продаж |
| 90.2 | Себестоимость | 30000 |  | 90.2 | 43 | Списание себестоимости готовой продукции |
| 90.3 | НДС | 6102 |  | 90.3 | 68.2 | Начисление НДС с продаж |
| 90.9 | Прибыль и убыток от продаж | 3898 | 3898 | 90.1 | 90.9 | Прибыль, убыток от продаж (закрытие 90-ых счетов) |
| 90.9 | 90.2 |
| 90.9 | 90.3 |
| 90.9 | 99 | Учтена прибыль от продаж |
| 99 | Прибыль и убыток | 780 | 3898 | 90.9 | 99 | Начислен налог на прибыль, сальдо 99 счета 3118 руб. попадет на 84 счет как нераспределенная прибыль |
| 99 | 68.4 |

Таким образом, на 90.9 сформировалась прибыль (40000-30000-6102) 3898 руб., на которую мы начислили налог на прибыль в размере 20 % - 780 руб.

1. Аффилированные лица – лица, способные оказывать влияние на деятельность юридических и (или) физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность. [↑](#footnote-ref-1)
2. Под учетной политикой организации понимается принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. [↑](#footnote-ref-2)