**Тематический обзор лекций**

**Раздел 1. Теория бухгалтерского учета**

**Тема 1. Основы бухгалтерского учета**

**Вопросы темы:**

1. Бухгалтерский учет как часть системы хозяйственного учета.

2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в России.

3. Основные задачи и функции бухгалтерского учета. Требова­ния, предъявляемые к нему.

4. Организация бухгалтерского учета на предприятии.

**Вопрос 1. Бухгалтерский учет как часть системы хозяйственного учета**

**Хозяйственный учет** - это система наблюдения, измере­ния, количественной и качественной характеристики, регистра­ции хозяйственных процессов и явлений.

**Первым этапом** хозяйственного учета является наблюдение за фактами хозяйственной деятельности. В ходе наблюдения фиксируют то, что является актуальным для управления и способствует решению задач хозяйственной деятельности. В процессе наблюдения получают в основном качественную характеристику наблюдаемого объекта, которая не может полностью удовлетворить потребности управления хозяйственной деятельностью. Например, сведения полученные при помощи наблюдения: прибыла автомашина с грузом, прибыли удобрения. Необходимо знать количество поступивших удобрений, их массу.

**Второй этап** хозяйственного учета – измерение фактов хозяйственной деятельности, то есть установление их количественной характеристики.

Вследствие этого **третий этап** хозяйственного учета – регистрация сведений о количественной и качественной характеристиках так как в процессе управления учетные данные используются в течение разных отрезков времени на разных уровнях управления и, следовательно, сведения полученные при помощи наблюдения и измерения необходимо хранить.

**На четвертом этапе** хозяйственного учета в результате обработки первичных данных, то есть их накопления группировки, сводки формируется информация для управления хозяйственной деятельностью (например, знания о развитии процесса производства).

**Пятый этап** хозяйственного учета – передача информации для различных уровней управления.

Хозяйственные процессы и явления характеризуются и из­меряются с помощью трех видов **измерителей**:натуральных; трудовых; денежных.

**К натуральным измерителям** относятся меры длины (см, м), массы (кг, т), объема (литры, кубические метры). Выбор натуральных измерителей зависит от особенностей учитываемых объектов (например, для измерения продукции текстильной фабрики пользуются метрами, металлургического завода – тоннами, заготавливаемой древесины - кубическими метрами). Эти измерители применяют в основном для учета количества материальных ценностей. Натуральные измерители можно использовать только для учета однородных предметов. Суммировать натуральные показатели разнородных предметов нельзя. Таким образом, натуральные измерители не могут дать общего представления о всей совокупности материальных ценностей предприятия.

**Трудовой измеритель** используется для учета количества затраченного труда и выражается в единицах рабочего времени – минутах, часах, днях. С его помощью определяются показатели производительности труда (произведенное количество продукции в единицу времени), оплата труда работников предприятия, устанавливаются нормы выработки рабочих. В практике трудовой измеритель применяют в сочетании с натуральными. Однако, трудовой измеритель не может быть использован, так как не всегда поддается обобщению ввиду большой разнообразности отдельных видов труда.

**Денежный измеритель** применяется для отражения объектов учета в едином, однородном выражении (в денежной оценке). Он позволяет обобщить результаты всей хозяйственной деятельности. В денежном измерителе показывается общая сумма запасов средств, суммируются затраты, определяется финансовый результат (прибыль или убыток). Денежный измеритель применяется в учете часто наряду с натуральными и трудовыми измерителями (например, денежное выражение материальных ценностей определяется на основе их количества в натуральных измерителях, умноженного на цены).

В зависимости от характера учетной информации и способов ее получения выделяют три **вида** хозяйственного учета, каждый из ко­торых выполняет свою роль и определенные задачи: оперативный; бухгалтерский; статистический.

**Оперативный учет** представляет собой систему текущего наблюдения и контроля за отдельными хозяйственными явле­ниями и процессами непосредственно в момент их совершения. Отличительная черта этого вида учета заключается в быстром и своевременном получении информации, необходимой для текущего оперативного руководства. Данные оперативного уче­та получают из первичных документов, передают устно, по те­лефону, факсу и т.д. Это могут быть сведения о выпуске про­дукции за смену, об использовании рабочего времени и обору­дования за день и т.д.

**Бухгалтерский учет** представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в де­нежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документаль­ного учета всех хозяйственных операций (Закон «О бухгалтер­ском учете» №129-ФЗ от 21.11.1996 г.).

Бухгалтерский учет по сравнению с другими видами учета имеет ряд особенностей:

1. Является сплошным и непрерывным во времени.
2. Строго документирован. Хозяйственная операция отражается в бухгалтерском учете только на основании надлежаще оформленных документов.
3. Использует специфические приемы и способы обработки данных, например, систему счетов, двойную запись и др.
4. Организуется в рамках отдельных хозяйствующих субъектов.

В настоящее время говорят о делении бухгалтерского учета на финансовый и управленческий.

Финансовый учет формирует информацию как для внутрен­них, так и для внешних пользователей.

Управленческий учет охватывает все виды учетной инфор­мации, необходимой для управления в пределах самой орга­низации.

**Статистический учет** служит для отражения массовых со­циально-экономических явлений в целях обобщения, изучения и выяснения закономерностей. Статистика не занимается изучением материалов отдельных предприятий. Статистический анализ базируется на достаточном количестве фактов и явлений. Данные первичного статистического наблюдения обобщаются по отдельным отраслям, территориям и другим признакам**.**  Обработка и анализ статистической информации осуществляется путем специальных приемов (группировки, индексы, динамические ряды и т.п.). Для исчисления показателей статистический учет пользуется всеми измерителями. Показатели бухгалтерского и оперативного учета должны строится с таким расчетом, чтобы в последствии они могли быть обработаны статистическими методами.

Таким образом, совокупность оперативного, бухгалтерского и статистического учета называется хозяйственным учетом.

**Вопрос 2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в России**

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России состоит из документов четырех уровней.

**Первый уровень.** Законы и иные законодательные акты, регулирующие прямо или косвенно постановку учета в органи­зации. К этой группе документов относятся:

- Гражданский кодекс РФ (часть 1 от 30.11.94 г. №51-ФЗ, часть 2 от 26.11.96 г. №14-ФЗ, часть 3 от 26.11.01 г. №146-ФЗ, часть 4 от 18.12.06 г. №230-ФЗ);

- Налоговый кодекс РФ (часть 1 от 31.07.98 г. №146-ФЗ, часть 2 от  
05.08.2000 г. №117-ФЗ);

* Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
* Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (Приказ Минфина РФ от 29.07.98 г. №34-н);
* Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства (Приказ Минфина РФ от 21.12.98 г. N64h);

- Федеральный закон от 24.07.07 г. №209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в РФ» и др.

**Второй уровень.** Документы, содержащие рекомендации о ведении бухгалтерского учета по отдельным участкам и видам деятельности. К ним относятся национальные стандарты по бухгалтерскому учету - Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ). По состоянию на 01.01.2010 г. утверждены и действуют следующие стандарты:

- ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (Приказ Минфина РФ от 6 октября 2008 г. №106н);

- ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» (Приказ Мин­фина РФ от 24.10.08 г. №116н);

- ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых вы­ражена в иностранной валюте» (Приказ Минфина РФ от 27.11.06 г. №154н);

- ПБУ4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (Приказ Минфина РФ от 06.07.99 г. №43н);

- ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (Приказ Минфина РФ от 09.06.01 г. №44н);

- ПБУ 6/01 «Учет основных средств» (Приказ Минфина РФ от 30.03.01 № 26н);

- ПБУ 7/98 «События после отчетной даты» (Приказ Минфина РФ от 25.11.01 г. №96н);

- ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности» (Приказ Минфина РФ от 28.11.01 г. №96н);

- ПБУ 9/99 «Доходы организации» (Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №32н);

- ПБУ 10/99 «Расходы организации» (Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №33н);

- ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах» (Приказ Минфи­на РФ от 29.04.08 г. №48н);

- ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам» (Приказ Минфина РФ от 27.01.2000 г. №11н);

- ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» (Приказ Минфина РФ от 16 октября 2000 г. №92н);

- ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» (Приказ Минфина РФ от 27.12.07 г. №153н);

- ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» (Приказ Мин­фина РФ от 06.10.08 г. №107н);

- ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» (Приказ Минфина РФ от 02.07.02 г. №66н);

- ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (Приказ Минфина РФ от 19.11.02 г. №115н);

- ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (Приказ Минфина РФ от 19.11.02 г. №114н);

- ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» (Приказ Минфина РФ от 10.12.02 г. №126н);

- ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности» (Приказ Минфина РФ от 24.11.03 г. №105н);

- ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений» (Приказ Минфина РФ от 06.10.08 г. №106н).

**Третий уровень.** Включает систему документов рекоменда­тельного характера. Они предполагают вариантность решений организации учета на предприятиях исходя из отраслевых осо­бенностей, типа производства и других факторов. Документы третьего уровня разрабатываются на базе документов первых двух уровней и не должны противоречить им. К документам этой группы можно отнести:

- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной дея­тельности организаций и инструкция по его применению (Приказ Мин­фина РФ от 31.10.2000 г. №94н);

- Методические указания по инвентаризации имущества и финансо­вых обязательств (Приказ Минфина РФ от 13.06.95 г. №49);

- Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга  
(Приказ Минфина РФ от 17.02.97 г. №15) и др.

**Четвертый уровень.** Документы предприятия, раскрываю­щие учетную политику хозяйствующего субъекта. Они разраба­тываются на основе документов первых трех уровней, к ним относятся:

- Рабочий план счетов бухгалтерского учета;

- Формы первичных документов и учетных регистров и т.д.

**Вопрос 3. Основные функции и задачи бухгалтерского учета. Требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету**

Бухгалтерский учет выполняет следующие **функции**: информационную, контрольную, аналитическую.

**Информационная функция**. Информация представляет собой упорядоченное отражение действительности. Необходимо отличать понятие «информация» от понятия «данные». Всякое информационное сообщение несет в себе сведения об управляемом объекте, то есть дает данные о нем, но не всякое сообщение требует управленческих воздействий, оно не обязательно содержит новые знания – информацию.

Бухгалтерский учет был первой в истории системой получения информации для управления хозяйственной деятельностью. Вначале он формировал информацию об имущественном состоянии обособленного хозяйства, но в процессе развития общественного производства превратился в сложную систему информации для управления хозяйственной деятельностью.

Первичные данные о фактах хозяйственной деятельности отражаются в бухгалтерском учете так, что формируют множественные информационные показатели о состоянии отдельных видов средств, их источников или о возникших обязательствах. Разрозненные данные о единичных фактах в бухгалтерском учете систематизируются в информацию, характеризующую обобщенную картину хозяйственной деятельности, ее результаты.

Информационная функция бухгалтерского учета обеспечивается при помощи сплошного, непрерывного документального обоснованного наблюдения за всеми изменениями в процессе кругооборота средств предприятия и обобщения такого наблюдения в едином денежном измерителе.

Экономические процессы обобщаются в бухгалтерском учете как движение стоимости, что позволяет только в нем получать информацию о вновь созданной стоимости (чистой продукции) и ее распределении на заработную плату и прибыль и ее перераспределение. Сопоставление в системе бухгалтерского учета доходов и расходов предприятия порождает информацию о прибыли, которую нельзя получить с помощью других видов учета. Бухгалтерскому учету присущи специфические приемы оценки объектов учета и определения себестоимости.

В современных условиях значение информации бухгалтерского учета в управлении предприятиями еще больше возрастает, так как все показатели хозяйственного механизма – затраты и результаты производства, себестоимость, прибыль, фонды экономического стимулирования, оплата по труду, взаимоотношения с финансовой и кредитной системами, с другими предприятиями, капитальные вложения и другие отражаются в бухгалтерском учете.

**Контрольная функция**. Контроль неотделим от учета. Действенный контроль возможен только при достоверном и полном учете хозяйственных средств и процессов.

Формируя данные о результатах работы подразделений предприятий (объем реализованной продукции, себестоимость, прибыль) бухгалтерский учет обеспечивает контроль выполнения прогнозов (планов) на этих уровнях управления. Он отражает информацию о состоянии и расходовании материальных ресурсов, что позволяет осуществлять контроль за сохранностью материальных ценностей, правильностью их расходования.

Периодическое проведение инвентаризаций материальных ресурсов создает возможности для контроля за правильностью их хранения и сохранностью. Предварительная бухгалтерская проверка распорядительных документов и хозяйственных договоров, установление порядка приема и выдачи материальных ценностей, денежных средств, проведение операций через банки, оформление операций по расчетам позволяют контролировать выполнение законов, постановлений, приказов органов управления, обеспечивают сохранность денежных средств и материальных ценностей.

**Аналитическая функция** заключается в том, что достоверная и аналитически обоснованная бухгалтерская информация используется для анализа производственно-финансовой деятельности организации. Использование этой функции позволяет осуществлять анализ по использованию всех видов ресурсов, затрат на производство и реализацию продукции, правильности применяемых цен и другие показатели.

В соответствии с основными функциями на бухгалтерский учет возлагаются следующие основные **задачи**:

- формирование полной и достоверной информации о деятель­ности организации и ее имущественном положении, необходи­мой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - ру­ководителям, учредителям, участникам и собственникам иму­щества организации, а также внешним - инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внеш­ним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства РФ, наличием и движением имущества и обяза­тельств, использованием материальных, трудовых и финансо­вых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нор­мативами и сметами;

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

Для выполнения задач, поставленных перед бухгалтерским учетом, в Законе сформулированы и основные **требования** к его ведению:

- бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в рублях;

- имущество, являющееся собственностью организации, учиты­вается обособленно от имущества других юридических лиц, на­ходящегося у данной организации;

- бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момен­та ее регистрации в качестве юридического лица до реоргани­зации или ликвидации;

- бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета.

**Вопрос 4. Организация бухгалтерского учета на предприятии**

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

Руководитель организации в зависимости от объема учет­ной работы может:

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

- ввести в штат должность бухгалтера;

- передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организа­ции или бухгалтеру-специалисту;

- вести бухгалтерский учет лично.

Организация для осуществления постановки бухгалтерского учета, руководствуясь нормативными документами, самостоятельно формирует свою **учетную политику,** исходя из структу­ры, отраслевой принадлежности и других особенностей деятельности.

Принятая организацией учетная политика утверждается приказом или иным письменным распоряжением руководителя организации. При этом утверждается:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета; формы первичных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности (при отсутствии типовых форм первичных документов, а также для внутренней бухгалтерской отчетности);

- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

- методы оценки активов и обязательств;

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- порядок контроля за хозяйственными операциями;

- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики предполагается ряд **допущений**:

- имущественной обособленности;

- непрерывности деятельности организации;

- последовательности применения учетной политики;

- временной определенности фактов хозяйственной дея­тельности.

Учетная политика организации должна отвечать **требова­ниям:**

- полноты учета всех фактов хозяйственной деятельности;

- своевременности отражения фактов хозяйственной деятельно­сти в бухгалтерском учете и отчетности;

- осмотрительности, т.е. большей готовности к признанию в бух­галтерском учете расходов и обязательств, чем возможных до­ходов и активов, не допуская создания скрытых резервов;

- приоритета содержания перед формой, т.е. отражения в бух­галтерском учете фактов хозяйственной деятельности, исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования;

- непротиворечивости данных аналитического и синтетического учета на последний календарный день каждого месяца;

- рациональности ведения бухгалтерского учета, исходя из усло­вий хозяйственной деятельности и величины организации.