

## Глава 22

# Документальное оформление операций

## Оформление хозяйственных операций первичными документами

### Оформление хозяйственных операций первичными документами

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами: приказами, ведомостями, актами, доверенностями, ордерами, накладными, справками и пр. По некоторым операциям организация получает оправдательные документы от контрагентов. Например, поступившая от поставщика партия товаров сопровождается выписанной поставщиком товарно-транспортной накладной. Другие документы составляют работники организации, имеющие отношение к совершаемым операциям. В зависимости от вида операции некоторые документы могут выписываться одними лицами, заполняться и приниматься к исполнению другими.

### Понятие первичного учетного документа

*Первичный учетный документ* – письменное свидетельство о совершенной операции, имеющее правовое (доказательное) значение. Первичный документ составляется в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после ее окончания. При реализации товаров, продукции, работ и услуг в розницу с применением контрольно-кассовых машин допускается составление первичного учетного документа не реже одного раза в день на основании кассовых чеков.

### Реквизиты первичных документов

Первичные учетные документы должны содержать следующие *обязательные реквизиты*: наименование документа (формы); код формы; дату составления; наименование организации, от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении); наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровки (включая случаи создания документов с применением средств вычислительной техники). Наличие данных реквизитов придает первичным документам юридическую силу. В зависимости от характера операций и технологии обработки учетной информации в первичные до-

кументы могут быть включены дополнительные реквизиты, например: номер документа, адрес организации, основание для совершения хозяйственной операции, оформленной данным документом (договор, приказ) и др.

### Создание первичных документов

Заполненные первичные учетные документы должны отвечать следующим *требованиям*:

- содержать полные и достоверные данные;
- содержать обязательные реквизиты;
- легко проверяться по форме, арифметически и по существу. Проверенные и обработанные документы должны иметь отметку, исключающую возможность их повторного использования;
- составляться средствами, обеспечивающими сохранность записей в течение длительного времени.

Свободные строки в первичных документах подлежат обязательному прочерку.

В целях контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях могут составляться *сводные* учетные документы на основании первичных учетных документов. Первичные и сводные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации. В последнем случае организация обязана изготовлять за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством Российской Федерации, суда и прокуратуры. Порядок создания первичных учетных документов, сроки передачи их в бухгалтерскую службу определяются утвержденным *графиком документооборота*.

### Типовые формы первичной учетной документации

Первичные учетные документы стандартизированы: организации должны использовать бланки типовых (унифицированных) форм, а также бланки специализированных форм, разрабатываемых и утверждаемых министерствами и ведомствами. В настоящее время применяются  *типовые формы первичной учетной документации*:

- по учету основных средств и нематериальных активов;
- по учету материалов;
- по учету малоценных и быстроизнашивающихся предметов;
- по учету работ в капитальном строительстве;
- по учету сельскохозяйственной продукции и сырья;
- по учету труда и его оплаты;
- по учету работы строительных машин и механизмов;
- по учету работ в автомобильном транспорте;
- по учету результатов инвентаризации;
- по учету кассовых операций;
- по учету торговых операций.

Типовые формы первичной учетной документации применяются организациями всех форм собственности и отраслевой принадлежности. Типовые формы предусматривают возможность обработки информации как традиционными методами, так и с применением средств вычислительной техники. Типовые формы имеют рекомендуемый формат, содержат минимальное необходимое количество реквизитов. Допускается включать в типовые формы недостающие реквизиты, исходя из особенностей производства.

Бланки типовых форм приобретаются организацией или могут быть изготовлены ею самостоятельно с применением средств вычислительной техники. В условиях автоматизации бухгалтерского учета при заполнении форм могут использоваться цифровые коды. Применение бланков устаревших и произвольных форм не допускается.

### **Подпись первичных документов**

Руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером утверждает перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов. Должно быть ограничено количество лиц, имеющих право подписи документов на выдачу особо дефицитных и дорогостоящих материальных ценностей. Документы, которыми оформляются операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Без подписи главного бухгалтера или уполномоченного им на то лица денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению (за исключением документов, подписываемых руководителем федерального органа власти). Под финансовыми и кредитными обязательствами понимаются документы, оформляющие финансовые вложения организации, договоры займа, кредитные договоры и договоры, заключенные по товарному и коммерческому кредиту.

В случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций, первичные учетные документы по ним могут быть приняты к исполнению по письменному распоряжению руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций и включения данных о них в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность.

### **Порядок организации документооборота**

*Документооборотом* называется движение первичных документов в бухгалтерском учете, которое начинается с создания или получения первичных документов от других организаций, после чего производится принятие их к учету, обработка и последующая передача в архив. Особенности документооборота в условиях автоматизации учета определены нормативными документами.

Документооборот регламентируется графиком. *График документооборота* представляет собой схему или перечень работ по созданию, проверке и обработке первичных документов. В графике документооборота определяются подразделения организации и круг лиц, ответственные за оформление документов, указывается взаимосвязь всех работ и сроки их выполнения. Работу по составлению графика документооборота организует главный бухгалтер. График документооборота утверждается приказом руководителя организации.

График должен устанавливать в организации рациональный документооборот, то есть предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждым первичным документом, определять минимальный срок его нахождения в подразделении. График документооборота должен способствовать улучшению всей учетной работы в организации, усилению контрольных функций бухгалтерского учета, повышению уровня механизации и автоматизации учетных работ.

Работники организации (начальники цехов, мастера, табельщики, работники плано-экономического и финансового отделов, отделов труда и заработной платы, отдела снабжения, кладовщики, подотчетные лица, работники бухгалтерии) создают и представляют документы, относящиеся к сфере их деятельности, по графику документооборота. Для этого каждому исполнителю вручается выписка из графика. В выписке из графика перечисляются документы, относящиеся к сфере деятельности исполнителя, сроки их представления и подразделения организации, в которые представляются указанные документы.

**Таблица 22.1** Пример графика документооборота в организации

Утверждено приказом № \_\_\_\_\_ от \_\_\_\_\_

Наименование документа	Создание документа				
	Количество экземпляров	Ответственный за выписку	Ответственный за оформление	Ответственный за исполнение	Срок исполнения
1	2	3	4	5	6
<i>Требование</i>	2	<i>Цех</i>	<i>ОМТС Бухгалтерия</i>	<i>Склад</i>	<i>Ежедневно (до... часов)</i>

Проверка документа				Обработка документа		Передача в архив	
Ответственный за проверку	Кто представляет	Порядок представления	Срок представления	Кто исполняет	Срок исполнения	Кто исполняет	Срок передачи
7	8	9	10	11	12	13	14
<i>Бухгалтерия</i>	<i>1 экз. - цех 2 экз. - склад</i>	<i>При отчете При реестре</i>	<i>Ежедневно (до ... часов)</i>	<i>Бухгалтерия</i>	<i>Ежедневно</i>	<i>Бухгалтерия</i>	<i>По истечении квартала</i>

Ответственность за соблюдение графика документооборота, за своевременное и доброкачественное создание документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы.

Главный бухгалтер контролирует соблюдение исполнителями графика документооборота. Требования главного бухгалтера в части порядка оформления операций и представления в бухгалтерию или на вычислительные установки необходимых документов и сведений являются обязательными для всех подразделений и служб организации.

### **Проверка первичных документов в бухгалтерской службе**

Первичные документы, оформленные по каждой совершенной хозяйственной операции, поступают в бухгалтерскую службу организации. Сведения первичных документов позволяют собрать в бухгалтерской службе информацию обо всех операциях организации.

Первичные документы, поступающие в бухгалтерскую службу, подлежат обязательной проверке. Сначала документы проверяются *по форме*, то есть на полноту и правильность оформления, на наличие всех обязательных реквизитов. Далее документы проверяются *по содержанию*: контролируется законность документированных операций, логическая увязка отдельных показателей, правильность арифметических подсчетов.

Запрещается принимать к исполнению и оформлению первичные документы по операциям, которые противоречат законодательству и установленному порядку приемки, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей. Такие документы должны быть переданы главному бухгалтеру организации для принятия решения. Первичные документы, прошедшие обработку, должны иметь отметку, исключающую возможность их повторного использования. После обработки первичные документы передаются в архив.

## **Функции первичных документов**

### **Подтверждение фактического осуществления хозяйственных операций**

Роль первичных документов в бухгалтерском учете огромна. Во-первых, первичные документы *подтверждают* фактическое осуществление хозяйственных операций.

В качестве примера приведем следующую хозяйственную ситуацию. Организация-поставщик пользуется услугами транспортной организации для доставки грузов покупателю автомобильным транспортом. Совершая отгрузку ценно-

стей, поставщик выписывает товарно-транспортную накладную (в четырех экземплярах). Водитель-экспедитор, являющийся представителем транспортной организации, принимает груз согласно указанному в товарно-транспортной накладной количеству, сортности и номенклатуре. Водитель-экспедитор заверяет своей подписью получение груза. Заверенная ответственным лицом поставщика и водителем-экспедитором накладная является документом, *подтверждающим* отгрузку поставщиком указанных ценностей.

При поступлении груза в организацию, являющуюся покупателем (получателем), покупатель осуществляет его приемку, проверяя соответствие фактического наличия ценностей данным накладной. При этом покупатель может обнаружить недостачу сверх норм естественной убыли, нарушение упаковки либо другое несоответствие товара сведениям о нем, указанным в товарно-транспортной накладной. В данном случае покупатель должен предъявлять претензию транспортной организации, а не поставщику, поскольку подписанная товарно-транспортная накладная *подтверждает*, что груз был принят водителем от поставщика в количестве и в состоянии согласно накладной.

Если приемка прошла удовлетворительно, то по ее завершении накладная подписывается представителем организации-покупателя («груз получил», «принял») и водителем-экспедитором, передающим ценности («отпустил», «сдал»). После этого накладные приобретают силу документов, *подтверждающих* приемку ценностей покупателем. С другой стороны, товарно-транспортная накладная является теперь документом, *подтверждающим* фактическое оказание транспортной организацией услуги по перевозке груза.

### Основание для совершения бухгалтерских записей

Завершенные оформлением и подписанные первичные документы передаются в бухгалтерскую службу. Посредством сбора первичных документов бухгалтерская служба имеет информацию обо всех совершаемых организацией хозяйственных операциях. На данном этапе учетного процесса первичные документы используются как *основание* для совершения бухгалтерских записей. На основании полученных первичных документов бухгалтерская служба регистрирует хозяйственные операции и отражает их на счетах бухгалтерского учета.

В качестве примера приведем следующую хозяйственную ситуацию. Организация-продавец отпускает со своего склада товары представителю организации-покупателя во исполнение договора купли-продажи. Согласно договору, оплата должна быть произведена покупателем перечислением на расчетный счет продавца в определенный срок после получения товаров. При совершении данной операции организацией-продавцом оформляются следующие первичные документы:

- 1) Накладная на отпуск материалов на сторону. Данный документ выписывается в двух экземплярах и подтверждает факт отпуска товаров покупателю. В учете продавца данная накладная является *основанием* для списания отпущенных товаров с бухгалтерского учета. В учете покупателя данная на-

кладная является *основанием* для принятия товаров к бухгалтерскому учету. Отметим, что сама накладная оформляется на основании другого документа, а именно заключенного договора купли-продажи.

- 2) **Счет.** В счете, помимо информации о поставщике и отгружаемом товаре, содержится расчет суммы, причитающейся к оплате покупателем, приводятся реквизиты банковского счета поставщика и пр. Оформленный и подписанный счет предъявляется покупателю для оплаты. В учете поставщика счет является *основанием* для начисления дебиторской задолженности за покупателем; в учете покупателя — *основанием* для начисления кредиторской задолженности перед поставщиком.

### Подтверждение правомерности бухгалтерских записей

После отражения хозяйственных операций на счетах и в других бухгалтерских документах роль первичных документов меняется. Теперь первичные документы *подтверждают правомерность* записей, произведенных бухгалтерской службой. Другими словами, первичные документы подтверждают, что записи на счетах бухгалтерского учета произведены в соответствии с реальными хозяйственными операциями, фактически осуществленными организацией.

Например, бухгалтерской службой произведено списание ценностей с учета. Правомерность данного списания подтверждается наличием соответствующей подписанной накладной на отпуск материалов на сторону (либо другого аналогичного документа), причем количество и номенклатура ценностей, списанных с учета, должны совпадать с количеством и номенклатурой ценностей, отгруженных согласно накладной.

### Оформление операций первичными документами и метод двойной записи

Согласно основному равенству бухгалтерского учета, каждая финансово-хозяйственная операция производит два изменения в активах и пассивах организации, что отражается двумя записями (по дебету и по кредиту) на счетах бухгалтерского учета. Можно сказать, *что любая хозяйственная операция имеет две составляющие, и каждая составляющая оформляется своим первичным документом.* Первый первичный документ является основанием для записи на сумму операции в учетном регистре дебетуемого счета, другой первичный документ является основанием для записи на сумму операции в учетном регистре кредитуемого счета.

#### Пример 22.1 Оформление операций первичными документами и метод двойной записи

Учредитель организации «А» при ее учреждении внес в кассу организации 20 тыс. руб. в счет вклада в уставный капитал. Для совершения данной операции учредителем было написано заявление с просьбой принять 20 тыс. руб. в качестве вклада в уставный капитал согласно учредительному договору. Заявление

учредителя вместе с выпиской из учредительного договора было представлено в бухгалтерскую службу.

Главный бухгалтер проверил соответствие формы вклада порядку, определенному для данного учредителя учредительным договором. В бухгалтерской службе был выписан приходный кассовый ордер, который после подписи главным бухгалтером был передан в кассу. Кассир принял деньги от учредителя, подписал приходный ордер, выдал учредителю квитанцию от приходного ордера в подтверждение принятия средств, а также погасил заявление учредителя штампом или надписью «получено».

Соотнесем составленные первичные документы с отражением операции внесения средств в счет вклада в уставный капитал в бухгалтерском учете. Данной операции соответствует два изменения в активах: увеличение актива «денежные средства в кассе» и уменьшение актива «дебиторская задолженность за учредителями по вкладу в уставный капитал». Согласно методу двойной записи, данная операция отражается записями в сумме 20 тыс. руб. по дебету счета 50 «Касса» и по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями». Подтверждающим документом для дебетовой записи по счету 50 «Касса» является приходный кассовый ордер на сумму 20 тыс. руб. Подтверждающим документом для кредитовой записи по счету 75 «Расчеты с учредителями» является заявление учредителя с просьбой о внесении 20 тыс. руб. с отметкой об оплате.

Важно подчеркнуть, что первичные документы оформляются *на основании* представленных документов (договоров, счетов, транспортных накладных, приказов и пр.). Документы, явившиеся основанием для оформления первичного учетного документа, прилагаются к нему. В приведенном выше примере на основании выписки из учредительного договора было составлено заявление работника, на основании заявления работника был выписан приходный кассовый ордер. Данное правило обоснования оформляемых документов обеспечивает выполнение следующих элементов метода двойной записи:

- на корреспондирующих счетах будет записана одна и та же сумма по операции;
- внутри каждого из двух счетов, участвующих в операции, дебетовые и кредитовые записи будут соотноситься друг с другом.

Поясним последнее утверждение, продолжив рассмотрение примера.

Операция погашения дебиторской задолженности учредителя по вкладу в уставный капитал была отражена записью по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» и оформлена заявлением учредителя. Заявление учредителя было написано на основании выписки из учредительного договора.

При начислении данной дебиторской задолженности за учредителем была произведена запись по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями». Документом, оформляющим операцию начисления задолженности, был учредительный договор. Таким образом, хотя записи по дебету и по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» были оформлены двумя разными документами, но основанием

для второго документа послужил первый (учредительный договор). Этот факт обеспечивает то, что задолженность учредителя будет полностью погашена (по кредиту счета) в *той же сумме*, в какой она была начислена (по дебету счета), то есть в сумме, указанной в учредительном договоре.

## Отражение информации о хозяйственных операциях в регистрах бухгалтерского учета

### Вопросы, связанные с регистрацией операций

На основании полученных и проверенных первичных документов в бухгалтерской службе определяется порядок учета каждой произведенной хозяйственной операции, а именно:

- определяется содержание и дата операции;
- производится денежная оценка операции (сумма по операции);
- определяется соответствующая корреспонденция счетов.

Вся указанная информация об операции должна быть зарегистрирована в бухгалтерских документах. И здесь возникает вопрос: каким именно образом зарегистрирована?

Мы знаем, что полное описание операции содержит информацию, относящуюся к *двум* счетам бухгалтерского учета. Например, операция приобретения материалов за плату отражается по дебету счета 10 «Материалы» в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» записью в сумме согласно расчетным документам поставщика. Основанием для записи по дебету счета 10 «Материалы» является составляемый первичный документ: приходный ордер или документ, его заменяющий. Основанием для записи по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» являются предъявленные расчетные документы поставщика.

Полное описание операции в части информации по дебетуемому счету 10 «Материалы» включает в себя:

- номер приходного ордера или заменяющего документа;
- вид (наименование) материалов;
- стоимость материалов согласно расчетным документам поставщика;
- аналитические данные о поступивших материалах (марка, сорт, единица измерения, количество, срок годности и пр.).

Полное описание операции в части информации по кредитуемому счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» включает в себя:

- номер предъявленных расчетных документов;
- наименование поставщика;
- предъявленная к уплате сумма;
- основания для предъявления счета (в оплату материалов).

Очевидно, что полное описание данной операции займет достаточно много места. Более эффективно будет записывать аналитические данные в отдельных документах (карточках), так как информация о наличии материалов на складе постоянно требуется для контроля и принятия управленческих решений. Оставшаяся информация об операции может быть записана одним из следующих способов:

- в документе, где ведутся записи по дебетуемому счету;
- в документе, где ведутся записи по кредитуемому счету;
- в двух документах, относящихся к обоим счетам;
- в отдельном документе (журнале), предназначенном для регистрации операций в хронологической последовательности с последующей разносткой цифровых данных по счетам.

Другими словами, в бухгалтерском учете существует не один способ регистрации операций, хотя выбор дебетуемого и кредитуемого счета для отражения каждой хозяйственной операции четко определен.

### **Регистры бухгалтерского учета**

На практике счета ведутся в виде ведомостей (документов). Для одного и того же счета могут быть разработаны ведомости разного вида, где будет приводиться более или менее полная информация об операции. Такие ведомости называются регистрами бухгалтерского учета.

*Регистры бухгалтерского учета (учетные регистры)* – это таблицы определенного формата и графления, на которых ведется регистрация (учет) хозяйственных операций. Для одного и того же счета могут использоваться различные учетные регистры. Для обобщения результатов деятельности используются специальные (сводные) регистры. Для фиксации аналитической информации также используются особые регистры. Видов учетных регистров очень много.

### **Виды учетных регистров**

В зависимости от характера учетных записей учетные регистры делятся на регистры хронологической записи и регистры систематической записи.

В регистрах *хронологической записи* регистрация финансово-хозяйственных операций производится в хронологической последовательности, т.е. в порядке их совершения. К данным регистрам относится журнал учета хозяйственных операций (регистрационный журнал).

В регистрах *систематической записи* регистрация финансово-хозяйственных операций производится в соответствии с системой счетов бухгалтерского учета. К регистрам систематической записи относятся кассовая книга, Главная книга и др. Регистры систематической записи подразделяются на регистры синтетического учета и регистры аналитического учета.

В регистрах *синтетического учета* ведется синтетический (обобщенный) учет операций и их результатов. К подобным регистрам относятся мемориальные ордера, оборотные ведомости по синтетическим счетам и пр. В регистрах *аналитического учета* ведется аналитический (более детальный, в натуральном и денежном измерении) учет операций и их результатов. К подобным регистрам относятся расчетные ведомости по начислению заработной платы рабочим и служащим, лицевые счета, карточки учета материалов, инвентарные карточки учета основных средств и пр. Некоторые регистры могут использоваться как для синтетического, так и для аналитического учета.

### **Внешний вид учетных регистров**

В зависимости от внешнего вида учетные регистры подразделяются на:

- карточки;
- отдельные листы;
- специальные книги (журналы);
- машинограммы.

*Карточки* предназначены для аналитического учета основных средств (инвентарные карточки учета основных средств) и материально-производственных запасов (карточки учета материалов). Карточки не скрепляются между собой, а хранятся в специальных ящиках – картотеках. Карточки открываются на один год и регистрируются в специальном реестре. Так создаются картотека основных средств, картотека материалов и пр.

*Отдельные листы* – учетные регистры большего формата и с большим количеством сведений по отношению к карточкам. Они предназначены для синтетического и аналитического учета и заводятся, как правило, на один месяц или квартал. К ним относятся журналы-ордера, ведомости. Это самый распространенный вид учетных регистров. Преимуществом отдельных листов и карточек является возможность их заполнения с использованием технических средств.

*Книги* представляют собой пронумерованные сброшюрованные листы. Преимуществом книг является невозможность замены отдельных листов с целью злоупотреблений и хищений. Например, для сверки данных бухгалтерского и оперативно-складского учета и для контроля сохранности ценностей на складах ведется книга учета материалов. В организации ведется Главная книга, кассовая книга, также могут применяться книга (журнал) учета хозяйственных операций, книга учета доходов и расходов, инвентарная книга учета основных средств. Недостаток книг в том, что их можно заполнять только от руки.

*Машинограммы* – отдельные листы, заполненные с применением вычислительной техники и содержащие показатели учетных регистров. При использовании в учете средств вычислительной техники регистры бухгалтерского учета могут вестись также на *машинных носителях информации* (дисках, дискетах). При ведении регистров бухгалтерского учета на машинных носителях информации должна быть предусмотрена возможность их вывода на бумажные носители информации.

### Примеры учетных регистров

В качестве примера учетного регистра аналитического учета приведем лицевой счет, который открывается на каждого работника для накопления сведений о суммах оплаты труда и удержаний за прошлые периоды. На лицевом счете ежемесячно отражаются все виды начислений и удержаний из оплаты труда. Данные лицевого счета используются для начисления удержаний, пенсий работающим пенсионерам, пособий, а также для определения среднего заработка при расчете отпускных, оплаты больничного листа, выплаты компенсации при увольнении, пенсий. Примеры учетных регистров синтетического учета приведены в главе 23 «Формы бухгалтерского учета».

**Таблица 22.2 Лицевой счет**

С «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_г. по «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_г.

Организация \_\_\_\_\_

Структурное подразделение \_\_\_\_\_

Фамилия, имя, отчество \_\_\_\_\_

Дата рождения \_\_\_\_\_

№ доку- мен- та	Расчет- ный период		Структур- ное под- разделение	Катего- рия персо- нала	Табель- ный номер	Код категории налогопла- тельщика	Код места жи- тельства	Дата поступле- ния на работу
	с	по						

#### Перемещения

Да- та	Номер приказа (рас- поряжения)	Структурное подразделение	Профес- сия, долж- ность	Условия труда	Тарифный разряд (класс)	Размер тарифной ставки (оклада)
1	2	3	4	5	6	7

#### Отметки об использовании отпуска

Вид отпуска	Приказ (распоряжение)		Время		Количество дней	За какой период	Количество	
	Дата	Номер	с	по			Детей	Ижди- венцев
8	9	10	11	12	13	14	15	16

#### Удержания и взносы

Вид удержания (№ и дата документа)	Период удержания		Сумма удержания, руб. коп. или процент	Размер удержания за месяц, руб. коп.
	с	по		
17	18	19	20	21

Бухгалтер \_\_\_\_\_ «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_г.  
подпись \_\_\_\_\_ расшифровка подписи \_\_\_\_\_

## Требования к ведению учетных регистров

Формы регистров бухгалтерского учета разрабатываются и рекомендуются Министерством финансов РФ и другими органами при соблюдении ими общих методологических принципов бухгалтерского учета. Организации могут самостоятельно приспособлять применяемые регистры бухгалтерского учета к специфике своей деятельности при соблюдении общих методологических принципов, установленных Положением о бухгалтерском учете и отчетности в РФ. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной, а в предусмотренных законодательством случаях — государственной тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета и во внутренней бухгалтерской отчетности, обязаны хранить коммерческую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную законодательством.

## Работа с бухгалтерскими документами

### Исправление ошибочных бухгалтерских записей

Ошибочные записи, возникшие в процессе ведения бухгалтерского учета, исправляются различным образом в зависимости от вида документа, в котором была допущена ошибка. Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с лицами, составившими и подписавшими эти документы, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц с указанием даты внесения исправлений.

В первичные учетные документы исправления вносятся корректурным способом. Исправление ошибок в учетных регистрах производится корректурным способом, способом дополнительной записи или способом «красного сторно».

*Корректурный способ* — применяется для исправления ошибок в учетных регистрах, если они выявлены в течение отчетного периода до подведения итогов учетного регистра. Неправильно записанные суммы или текст аккуратно зачеркиваются одной горизонтальной чертой так, чтобы можно было их прочитать. Правильная сумма или нужный текст записываются сверху, справа или слева и подтверждаются записью «Исправлено», подписями соответствующих лиц и датой.

*Способ дополнительной записи* — используется в случае заниженной суммы операции при правильной корреспонденции счетов. Для увеличения суммы делается дополнительная запись с той же корреспонденцией счетов на разницу между правильной и уже записанной суммой. Для обоснования такой провод-

ки выписывается справка бухгалтерии, подписанная бухгалтером и ответственным лицом, со ссылкой на первую запись.

*Способ «красного сторно»* — используется в следующих случаях:

- 1) при неправильной корреспонденции счетов и верной сумме операции;
- 2) при правильной корреспонденции счетов, но завышенной сумме операции;
- 3) для корректировки некоторых учетных данных.

При применении способа «красного сторно» для исправления ошибочных учетных данных выписывается справка бухгалтерии, исправления вносятся специальной строкой «справка бухгалтерии». Исправляющая запись содержит: номер строки, которая должна быть исправлена, повтор неверной записи от руки красными чернилами или очерчивание рамкой (при автоматизации — со знаком минус), правильную корреспонденцию счетов с той же суммой, записанную обычным способом.

**Таблица 22.3** Применение способа «красного сторно»

Ведомость «Учет расчетов с поставщиками»						(руб.)
№	№ документа, дата	Поставщик	Сальдо на начало месяца	В дебет «Материалы»	В дебет «Основное производство»	Итого
1	1523, 25.07	Организация «А»	–		15000	15000
2	К строке 1	Справка бухгалтерии Организация «А» (сторно)		15000	(15000)	

### Порядок хранения документов бухгалтерского учета

Первичные документы, учетные регистры, документы бухгалтерской отчетности подлежат обязательной передаче в *архив* организации. Указанные документы до передачи их в архив должны храниться в бухгалтерской службе в специальных помещениях или закрывающихся шкафах под ответственность лиц, уполномоченных главным бухгалтером.

Бланки строгой отчетности должны храниться в сейфах, металлических шкафах или специальных помещениях, позволяющих обеспечить их сохранность. Порядок хранения первичных и выходных документов на машиночитаемых носителях определен в соответствующих нормативных документах, регламентирующих ведение бухгалтерского учета в условиях его автоматизации.

При хранении регистров бухгалтерского учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений. Сохранность документов бухгалтерского учета в период работы с ними и при передаче в архив несет главный бухгалтер. В случае пропажи или гибели первичных документов руководитель организации назначает приказом комиссию по расследованию причин пропажи, гибели. Результаты работы комиссии оформляются актом, который утверждается руководителем организации.

### Сроки хранения документов бухгалтерского учета

Организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых согласно правилам организации государственного архивного дела, но не менее *пяти* лет.

Установленные сроки хранения типовых документов дифференцированы по двум группам организаций. К первой группе отнесены организации, в результате деятельности которых образуются документы, имеющие политическое, народно-хозяйственное, научное, социально-культурное или историческое значение и подлежащие приему в государственные архивы.

Ко второй группе отнесены организации вспомогательного и обслуживающего характера, документы от которых непосредственно не поступают в государственные архивы. В приведенной ниже таблице показаны сроки хранения основных документов бухгалтерского учета для второй группы организаций.

**Таблица 22.4 Сроки хранения документов бухгалтерского учета (для организаций вспомогательного и обслуживающего характера)**

Документы	Срок (лет)
Годовые бухгалтерские отчеты и пояснительные записки	10
Передаточные, разделительные, ликвидационные балансы	10
Первичные документы и приложения к ним	5
Лицевые счета	75-«В»*
Расчетные (расчетно-платежные) ведомости	5
Инвентарные карточки	5
Учетные регистры (главная книга, журналы-ордера)	5
Вспомогательные и контрольные книги, кассовые книги	5
Журналы, книги регистрации счетов, кассовых ордеров	5
Документы об инвентаризации	5

\* «В» – возраст лица на момент прекращения ведения лицевого счета

Рабочий план счетов бухгалтерского учета, другие документы учетной политики, процедуры кодирования, программы машинной обработки данных (с указанием сроков их использования) должны храниться организацией не менее пяти лет после отчетного года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

Первичные учетные документы могут быть изъяты только органами дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судами, налоговыми инспекциями и налоговой полицией на основании их постановлений в соответствии с законодательством РФ. Главный бухгалтер или другое должностное лицо организации вправе с разрешения и в присутствии представителей органов, проводящих изъятие документов, снять с них копии с указанием основания и даты изъятия. Ответственность за организацию хранения первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель организации.

**Вопросы**

1. Что такое первичный учетный документ? Назовите обязательные реквизиты первичного учетного документа.
2. Что такое документооборот? Что регламентирует график документооборота?
3. Каковы функции первичных документов в системе бухгалтерского учета?
4. Как называются документы, в которые заносится бухгалтерская проводка совершенной финансово-хозяйственной операции?
5. Перечислите основные виды учетных регистров. Какой вид является самым распространенным?
6. Каким образом исправляется запись в учетном регистре с неправильной корреспонденцией счетов?
7. Допускается ли внесение исправлений в кассовые и банковские документы, в первичные учетные документы?
8. Сколько лет должна храниться учетная документация?