Федеральное агентство по образованию

Томский государственный университет (ТГУ)

Филиал ТГУ в г. Прокопьевске

Юридический факультет

**КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА**

ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ

**Прокопьевск 2009**

**Задание №1**

**Тема:** **Бухгалтерская отчетность**

**Вопрос №1.** Понятие аудиторской деятельности. Аудиторская организация. Права и обязанности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. Аккредитованные профессиональные аудиторские объединения.

**Ответ:** Согласно п. 2 ст. 1 Федерального закона от 30.12.2008 г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» аудиторская деятельность (аудиторские услуги), это деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами. При этом аудит это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность, предусмотренная Федеральным законом от 21 ноября 1996 года №129-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также аналогичная по составу отчетность, предусмотренная иными федеральными законами. К сопутствующим аудиту услугам, оказание которых регулируется федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, относятся: обзорные проверки; согласованные процедуры; компиляция финансовой информации.

Согласно ст. 3 Федерального закона от 30.12.2008 г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» **аудиторская организация** – коммерческая организация, являющаяся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов. Коммерческая организация приобретает право осуществлять аудиторскую деятельность с даты внесения сведений о ней в реестр аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемой организации аудиторов (далее – реестр аудиторов и аудиторских организаций), членом которой такая организация является. Коммерческая организация, сведения о которой не внесены в реестр аудиторов и аудиторских организаций в течение трех месяцев с даты внесения записи о ней в Единый государственный реестр юридических лиц, не вправе использовать в своем наименовании слово «аудиторская», а также производные слова от слова «аудит».

Права и обязанности аудиторской организации, индивидуального аудитора установлены статьей 13 Федерального закона от 30.12.2008 г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».

При проведении аудита аудиторская организация, индивидуальный аудитор **вправе:**

1) самостоятельно определять формы и методы проведения аудита на основе федеральных стандартов аудиторской деятельности, а также количественный и персональный состав аудиторской группы, проводящей аудит;

2) исследовать в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью аудируемого лица, а также проверять фактическое наличие любого имущества, отраженного в этой документации;

3) получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения и подтверждения в устной и письменной форме по возникшим в ходе аудита вопросам;

4) отказаться от проведения аудита или от выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в аудиторском заключении в случаях:

а) непредоставления аудируемым лицом всей необходимой документации;

б) выявления в ходе аудита обстоятельств, оказывающих либо способных оказать существенное влияние на мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица;

5) осуществлять иные права, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.

При проведении аудита аудиторская организация, индивидуальный аудитор **обязаны:**

1) предоставлять по требованию аудируемого лица обоснования замечаний и выводов аудиторской организации, индивидуального аудитора, а также информацию о своем членстве в саморегулируемой организации аудиторов;

2) передавать в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, аудиторское заключение аудируемому лицу, лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг;

3) обеспечивать хранение документов (копий документов), получаемых и составляемых в ходе проведения аудита, в течение не менее пяти лет после года, в котором они были получены и (или) составлены;

4) исполнять иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.

В настоящее время, из законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность, исключено понятие **«аккредитованные профессиональные аудиторские объединения»** установленное ранние статьей 20 Федерального закона от 07.08.2001 №119-ФЗ «Об аудиторской деятельности»

Согласно статьи 20 Федерального закона от 07.08.2001 г. №119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (утратившей силу с 01.01.2009 г. – Федеральный закон от 30.12.2008 №307-ФЗ) **аккредитованное профессиональное аудиторское объединение** – саморегулируемое объединение аудиторов, индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций, созданное в соответствии с законодательством Российской Федерации в целях обеспечения условий аудиторской деятельности своих членов и защиты их интересов, действующее на некоммерческой основе, устанавливающее обязательные для своих членов внутренние правила (стандарты) аудиторской деятельности и профессиональной этики, осуществляющее систематический контроль за их соблюдением, получившее аккредитацию в уполномоченном федеральном органе.

При этом указанный утративший силу Федеральный закон предусматривал право профессиональных аудиторских объединении, удовлетворяющих указанным выше требованиям, членами которого являлись не менее 1000 аттестованных аудиторов и (или) не менее 100 аудиторских организаций, подать в уполномоченный федеральный орган заявление о своей аккредитации. Под аккредитацией в уполномоченном федеральном органе понималось официальное признание и регистрация этим органом профессиональных аудиторских объединений.

Необходимо отметить, что в соответствии с п. 1 ст. 23 Федерального закона от 30.12.2008 г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» до 01.01.2010 года профессиональные аудиторские объединения, аккредитованные до дня вступления в силу настоящего Федерального закона и приведшие учредительные документы в соответствие с установленными настоящим Федеральным законом требованиями к саморегулируемым организациям аудиторов, имеют право подать в установленном порядке в уполномоченный федеральный орган заявление о внесении сведений о них в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов.

**Вопрос №2**. Инвентаризация имущества. Общие правила проведения инвентаризации

**Инвентаризация** (от позднелатинского inventarium – опись имущества) – периодическая проверка наличия на балансе организации ценностей, их сохранности и правильности хранения, обязательств и прав на получение средств, а также ведения складского хозяйства и реальности учета.

Инвентаризация имущества и обязательств организации проводится, как определено в п. 1 ст. 12 Федерального закона от 21.11.1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (именуемого в дальнейшем – Федерального закона №129-ФЗ), для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. В ходе инвентаризации проверяются и документально подтверждаются наличие, состояние и оценка имущества и обязательств организации.

Как установлено ч. 2 п. 1 ст. 12 Федерального закона №129-ФЗ, порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Согласно п. 3 ст. 6 Федерального закона №129-ФЗ порядок проведения инвентаризации подлежит утверждению при принятии организацией учетной политики. В п. 26 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. №34Н, уточнено, что руководителем организации определяются количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, и т.д.

Пункт 2 ст. 12 Федерального закона №129-ФЗ устанавливает следующие случаи обязательного проведения инвентаризации:

при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

при смене материально ответственных лиц;

при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

при реорганизации или ликвидации организации;

в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации. *Например*, в соответствии с пунктом 16 Правил учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, а также ведения соответствующей отчетности, утвержденых Постановлением Правительства РФ от 28.09.2000 г. №731 инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней при их производстве, использовании и обращении, а также в ломе и отходах, образующихся при использовании драгоценных металлов и драгоценных камней, проводится два раза в год (по состоянию на 1 января и на 1 июля) во всех местах их хранения и использования с проведением технологической зачистки помещений и оборудования. Инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней при их добыче, а также в ломе и отходах, предназначенных для дальнейшего производства драгоценных металлов или их аффинажа, проводится один раз в год (по состоянию на 1 января). При осуществлении отдельных технологических операций периодичность инвентаризаций может быть увеличена. Инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней, содержащихся в покупных комплектующих деталях, изделиях, приборах, инструментах, оборудовании, вооружении и военной технике, находящихся в эксплуатации, а также размещенных в местах хранения (включая снятые с эксплуатации), проводится один раз в год (по состоянию на 1 января). Инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней проводится при смене материально ответственных лиц, при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества, в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями, при реорганизации или ликвидации организации, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Необходимо отметить, что Приказом Минфина России от 13.06.1995 г. №49 утверждены Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (именуемые в дальнейшем – Методические указания), которые в силу ч. 2 ст. 19 Федерального закона №129-ФЗ действуют в части, не противоречащей Федеральному закону №129-ФЗ.

Методические указания, как определено в их п. 1.1, устанавливают порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов. Под организацией в дальнейшем понимаются юридические лица по законодательству Российской Федерации (кроме банков), включая организации, основная деятельность которых финансируется за счет средств бюджета.

Для целей Методических указаний под имуществом организации понимаются основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы, денежные средства и прочие финансовые активы, а под финансовыми обязательствами – кредиторская задолженность, кредиты банков, займы и резервы (п. 1.2 Методических указаний).

Пункт 1.3 Методических указаний содержит следующие общие положения о проведении инвентаризации:

инвентаризации подлежат все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств;

кроме того, инвентаризации подлежат производственные запасы и другие виды имущества, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам;

инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально ответственному лицу.

Инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней проводится в соответствии с Инструкцией о порядке учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней, продукции из них и ведения отчетности при их производстве, использовании и обращении, утвержденной Приказом Минфина России от 29.08.2001 г. №68н

В качестве основных целей инвентаризации в п. 1.4 Методических указаний названы:

– выявление фактического наличия имущества;

– сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;

– проверка полноты отражения в учете обязательств.

Наряду с указанными в п. 2 ст. 12 Федерального закона №129-ФЗ случаями обязательного проведения инвентаризации в п. 1.6 Методических указаний предусмотрено, что при коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризации проводятся при смене руководителя коллектива (бригадира), при выбытии из коллектива (бригады) более 50% его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива (бригады).

Согласно п. 2.1 Методических указаний количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем организации, кроме случаев обязательного проведения инвентаризации.

Как определено в п. 2.2 Методических указаний, для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств создаются рабочие инвентаризационные комиссии.

При малом объеме работ и наличии в организации ревизионной комиссии проведение инвентаризаций допускается возлагать на нее.

В соответствии с п. 2.3 Методических указаний персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель организации.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.).

В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций.

Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

Пунктом 2.4 Методических указаний установлено, что до начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств.

Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на «\_\_\_\_\_\_\_\_\_» (дата)», что должно служить бухгалтерии основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества.

Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств согласно п. 2.5 Методических указаний записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах.

Согласно п. 2.6 Методических указаний инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств, другого имущества и финансовых обязательств, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации.

Пунктом 2.7 Методических указаний установлено, что фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов.

При инвентаризации большого количества весовых товаров ведомости отвесов ведут раздельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. В конце рабочего дня (или по окончании перевески) данные этих ведомостей сличают и выверенный итог вносят в опись. Акты обмеров, технические расчеты и ведомости отвесов прилагают к описи.

В соответствии с п. 2.8 Методических указаний проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

Пунктом 2.12 Методических указаний установлено, что в случае, если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерывов в работе инвентаризационных комиссий (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) описи должны храниться в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

В соответствии с п. 2.13 Методических указаний в тех случаях, когда материально ответственные лица обнаружат после инвентаризации ошибки в описях, они должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т.п.) заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения производит исправление выявленных ошибок в установленном порядке.

Как указано в п. 2.14 Методических указаний, для оформления инвентаризации необходимо применять унифицированные формы первичной учетной документации по учету результатов инвентаризации либо формы, разработанные министерствами, ведомствами. В частности, при инвентаризации рабочего скота и продуктивных животных, птицы и пчелосемей, многолетних насаждений, питомников применяются формы, утвержденные Министерством сельского хозяйства и продовольствия РФ для сельскохозяйственных организаций.

Согласно п. 2.15 Методических указаний по окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т.п., где проводилась инвентаризация.

Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций.

В соответствии с п. 2.16 Методических указаний в межинвентаризационный период в организациях с большой номенклатурой ценностей могут проводиться выборочные инвентаризации материальных ценностей в местах их хранения и переработки.

Контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций и выборочные инвентаризации, проводимые в межинвентаризационный период, осуществляются инвентаризационными комиссиями по распоряжению руководителя организации.

Раздел 3 Методических указаний содержит правила проведения инвентаризации отдельных видов имущества и финансовых обязательств:

инвентаризация основных средств;

инвентаризация нематериальных активов;

инвентаризация финансовых вложений;

инвентаризация товарно-материальных ценностей;

инвентаризация незавершенного производства и расходов будущих периодов;

инвентаризация животных и молодняка животных;

инвентаризация денежных средств, денежных документов и бланков документов строгой отчетности;

инвентаризация расчетов;

инвентаризация резервов предстоящих расходов и платежей, оценочных резервов.

Постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 г. №88 утверждены унифицированные формы первичной учетной документации по учету результатов инвентаризации.

Постановлением Госкомстата России от 27.03.2000 г. №26 утверждена унифицированная форма №ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией».

В п. 5 ст. 8 Федерального закона №129-ФЗ в качестве одного из основных требований к ведению бухгалтерского учета установлено, что все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий.

Пункт 3 ст. 8 Федерального закона №129-ФЗ определяет следующий порядок отражения на счетах бухгалтерского учета выявленных при инвентаризации расхождений между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета:

а) излишек имущества приходуется, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации – на увеличение финансирования (фондов);

б) недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, сверх норм – на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации – на уменьшение финансирования (фондов).

Согласно п. 20 ст. 250 НК РФ стоимость излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации, признаются внереализационными доходами налогоплательщика.

В соответствии с подп. 6 п. 1 ст. 31 НК РФ налоговым органам предоставлено право в порядке, предусмотренном статьей 92 НК РФ осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества. Порядок проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке утверждается Министерством финансов Российской Федерации.

Приказом Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 10 марта 1999 г. №20н/ГБ-3–04/39 утверждено Положение о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке.

В статье 89 НК РФ также говорится о том, что при необходимости уполномоченные должностные лица налоговых органов, осуществляющие выездную налоговую проверку, могут проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика.

Под налогоплательщиками в Положении понимаются организации и индивидуальные предприниматели, на которых в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации возложена обязанность уплачивать налоги и (или) сборы.

В соответствии с п. 1.2 указанного выше Положения распоряжение о проведении инвентаризации имущества налогоплательщика при выездной налоговой проверке, порядке и сроках ее проведения, составе инвентаризационной комиссии принимает руководитель налогового органа (его заместитель) по месту нахождения налогоплательщика, а также по месту нахождения принадлежащего ему недвижимого имущества и транспортных средств (форма распоряжения приведена в приложении 1 к Положению).

Распоряжение регистрируется в журнале регистрации распоряжений о проведении инвентаризации (форма приведена в приложении 2 к Положению).

Для целей Положения, как указано в его п. 1.3, к имуществу налогоплательщика относятся основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы, денежные средства, кредиторская задолженность и иные финансовые активы.

Согласно п. 1.4 Положения в перечень имущества, подлежащего инвентаризации, может быть включено любое имущество налогоплательщика независимо от его местонахождения.

Инвентаризация имущества организации производится по его местонахождению и каждому материально ответственному лицу.

В п. 1.5 Положения в качестве основных целей инвентаризации указаны:

выявление фактического наличия имущества и неучтенных объектов, подлежащих налогообложению;

сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;

проверка полноты отражения в учете обязательств.

Налоговые органы вправе привлекать для проведения инвентаризации имущества налогоплательщика экспертов, переводчиков и других специалистов. В соответствии со ст. 131 НК РФ порядок выплаты и размеры сумм, подлежащих выплате, устанавливаются Правительством РФ и финансируются из федерального бюджета. Постановлением Правительства РФ от 16 марта 1999 г. №298 утверждено Положение о порядке выплаты и размерах сумм, подлежащих выплате свидетелям, переводчикам, специалистам, экспертам и понятым, привлекаемым для участия в производстве действий по осуществлению налогового контроля.

Согласно п. 2.1 Положения перечень имущества, проверяемого при налоговой проверке, устанавливается руководителем налогового органа (его заместителем).

Пунктом 2.2 Положения установлено, что проверка фактического наличия имущества производится при участии должностных лиц, материально ответственных лиц, работников бухгалтерской службы налогоплательщика.

В соответствии с п. 2.3 Положения при проведении инвентаризации имущества налогоплательщика при выездной налоговой проверке инвентаризационной комиссией заполняются формы, приведенные в приложениях №4 – 13 к Положению.

Как установлено п. 2.4 Положения, до начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств.

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

Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию, отражены в бухгалтерских регистрах или переданы комиссии, и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества.

В соответствии с п. 2.5 Положения сведения о фактическом наличии имущества записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах.

Согласно п. 2.6 Положения инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств и другого имущества, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации.

Пунктом 2.7 Положения установлено, что фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

Налогоплательщик должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов.

В п. 2.8 Положения содержатся следующие правила составления инвентаризационных описей:

инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой организационной техники, так и ручным способом;

описи заполняются чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток;

наименования инвентаризуемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете;

на каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т.д.) эти ценности показаны;

исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

Согласно п. 2.9 Положения в описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются. На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировки и подсчета итогов за подписями членов инвентаризационной комиссии.

Пунктом 2.10 Положения установлено, что описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии, материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии и об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий.

Согласно п. 2.11 Положения в случае, если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны.

Пунктом 2.12 Положения для оформления инвентаризации предписано применять формы первичной учетной документации по инвентаризации имущества согласно приложениям №4 – 13 к Положению либо формы, разработанные министерствами, ведомствами. В частности, при инвентаризации рабочего скота и продуктивных животных, птицы и пчелосемей, многолетних насаждений, питомников применяются формы, утвержденные Министерством сельского хозяйства и продовольствия РФ для сельскохозяйственных организаций.

В разд. 3 Положения установлены правила проведения инвентаризации отдельных видов имущества: инвентаризация основных средств; инвентаризация нематериальных активов; инвентаризация финансовых вложений; инвентаризация товарно-материальных ценностей; инвентаризация незавершенного производства и расходов будущих периодов; инвентаризация животных и молодняка животных; инвентаризация денежных средств, денежных документов и бланков документов строгой отчетности; инвентаризация расчетов.

Согласно п. 5.1 по результатам проведенной инвентаризации имущества налогоплательщика составляется ведомость результатов, выявленных инвентаризацией (форма приведена в приложении 3 к Положению), которая подписывается председателем комиссии.

Результаты инвентаризации имущества налогоплательщика отражаются в акте документальной проверки и учитываются при рассмотрении материалов налоговой проверки.

Необходимо отметить, что если в ходе инвентаризации комиссия обнаружила расхождения между фактическими остатками материальных ценностей, выявленными при проверке, и остатками, учтенными на счетах бухгалтерского учета, должна быть составлена сличительная ведомость.

Рассмотрим порядок проведения инвентаризации.

**Инвентаризация основных средств**

Инвентаризация основных средств начинается с проверки документов.

По собственному имуществу проверяется наличие и состояние первичных учетных документов (в частности, инвентарных карточек), технических паспортов и прочей документации. Проверяя здания, сооружения и другую недвижимость, комиссия должна убедиться в наличии документов, подтверждающих право собственности организации на эти объекты. По арендованным и принятым на хранение основным средствам также должны быть все необходимые документы (договор аренды, инвентарные карточки, акты приемки-передачи, накладные).

Если в ходе инвентаризации выявлены основные средства, не принятые к учету, или объекты, по которым в учете отсутствуют или указаны неверные данные, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам. На основные средства, непригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени их ввода в эксплуатацию и причин, приведших объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.). Итак, инвентаризационная комиссия составляет отдельные описи:

– по имуществу, находящемуся в собственности организации, в том числе неучтенному;

– по основным средствам, находящимся в ремонте;

– по арендованному, находящемуся на ответственном хранении имуществу и т.д.;

– по основным средствам, непригодным к эксплуатации и не подлежащим восстановлению.

Инвентаризационная опись основных средств составляется по форме №ИНВ-1, а в отношении ремонтируемых объектов – по форме №ИНВ-10. Если комиссия выявит какие-либо расхождения между фактическими данными и учетными показателями, оформляют сличительную ведомость по форме №ИНВ-18.

**Инвентаризация нематериальных активов**

При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

– наличие документов, подтверждающих права организации на их использование;

– правильность и своевременность отражения нематериальных активов в учете.

В ходе инвентаризации нематериальных активов оформляют инвентаризационную опись по форме №ИНВ-1а.

**Инвентаризация товарно-материальных ценностей**

Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.). Для этих целей используются унифицированные документы по формам №№ИНВ-3, ИНВ-4, ИНВ-5, ИНВ-6.

Комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц должна пересчитать, перевесить или перемерить имеющиеся на предприятии материальные ценности. Выявленные расхождения отражают в сличительной ведомости по форме №ИНВ-19.

Объекты, поступающие во время инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации. Эти ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации».

**Инвентаризация расчетов**

Инвентаризация расчетов с банками и другими кредитными учреждениями, с бюджетом, подотчетными лицами, работниками, другими дебиторами и кредиторами, инвентаризация кассы заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся в учете. Инвентаризация расчетов с поставщиками (подрядчиками) и покупателями (заказчиками) представляет собой проверку обоснованности сумм, отраженных на счетах 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др. Для этого составляются акты сверки расчетов с контрагентами, в которых указываются дата и номер документов на отгрузку, стоимость товаров (работ, услуг), сумма НДС, а также суммы оплаты и реквизиты платежных документов. Акты сверки оформляются по состоянию на отчетную дату.

По задолженности работникам организации выявляются невыплаченные суммы по оплате труда, подлежащие депонированию, а также суммы и причины возникновения переплат работникам. При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам с учетом их целевого использования, а также суммы выданных авансов по каждому подотчетному лицу (дата выдачи, целевое назначение).

Для оформления результатов инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами применяется акт по форме №ИНВ-17. Его формируют на основании справки, составляемой по видам задолженности в разрезе синтетических счетов (Приложение к форме №ИНВ-17).

Инвентаризация денежных средств, находящихся в банках на расчетном (текущем), валютном и специальных счетах, производится путем сверки остатков сумм, числящихся на счетах бухучета, с выписками банков. При инвентаризации кассы проверяются наличие денежных средств, ценностей и документов, находящихся в кассе, и данные кассовой книги. Результаты инвентаризации кассы оформляют актом по форме №ИНВ-15.

**Отражение результатов инвентаризации.**

Отражать результаты инвентаризации придется только в том случае, если выявлены излишки или недостачи имущества. По такому имуществу составляются сличительные ведомости.

Окончательное решение по вопросу урегулирования выявленных излишков и недостач принимает руководитель. Он издает приказ об утверждении результатов инвентаризации. Материалы работы инвентаризационной комиссии передаются в бухгалтерию, где они должны храниться не менее пяти лет. При этом результаты инвентаризации, проводимой перед составлением годовой отчетности, отражаются в бухучете записями декабря.

**Оприходование имущества, выявленного в ходе инвентаризации**

В бухучете излишек имущества, выявленный в ходе инвентаризации, приходуется по рыночной стоимости, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации – на увеличение финансирования (фондов) (п. 3 ст. 12 Федерального закона №129-ФЗ). Рыночная стоимость должна быть подтверждена документально или путем проведения экспертизы (п. 10.3 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 г. №32н). В учете делается проводка:

Дебет 01 (10, 41, 43…) Кредит 91, субсчет «Прочие доходы»,

– оприходовано имущество, выявленное в ходе инвентаризации.

В налоговом учете излишек имущества включается во внереализационные доходы (п. 20 ст. 250 НК РФ). И опять же по рыночной стоимости (п. п. 5, 6 ст. 274 НК РФ). А сделать это нужно на дату завершения инвентаризации. Причем независимо от того, какой метод по налогу на прибыль применяет организация – метод начисления или кассовый (п. 1 ст. 271, п. 2 ст. 273 НК РФ).

**Оформление выявленной недостачи**

Недостача имущества может возникнуть из-за естественной убыли, по вине материально ответственного лица или в результате чрезвычайных ситуаций. При этом недостачу имущества в пределах норм естественной убыли относят на издержки производства или обращения, сверх норм – на виновных лиц (п. 3 ст. 12 Федерального закона №129-ФЗ).

В бухучете недостача имущества в пределах норм естественной убыли отражается следующими проводками:

Дебет 94 Кредит 10 (41)

– отражена недостача имущества;

Дебет 20 (44) Кредит 94

– списана недостача имущества в пределах норм естественной убыли.

В налоговом учете такие недостачи списываются на материальные расходы (пп. 2 п. 7 ст. 254 НК РФ).

Если недостачи и потери имущества превышают нормы естественной убыли или по данному виду ценностей нормы вообще не установлены, сумму недостачи рассматривают как сверхнормативную и относят на счет виновных лиц. Если недостача возникла по вине работника, он обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб. Размер ущерба определяется по фактическим потерям. Для этого используют рыночные цены, действующие в данной местности на день причинения ущерба. При этом размер ущерба не может быть ниже стоимости имущества, которая определяется по данным первичных учетных документов. Недостача основных средств рассчитывается по их остаточной стоимости.

В бухучете будет отражено:

Дебет 73, субсчет «Расчеты по возмещению ущерба», Кредит 94

– отнесена недостача имущества на виновника.

Надо сказать, что с виновника может быть взыскана рыночная стоимость недостающего имущества. Тогда разницу между рыночной и учетной стоимостью недостающего имущества относят на доходы будущих периодов:

Дебет 73, субсчет «Расчеты по возмещению ущерба», Кредит 98

– отражена разница между рыночной и остаточной стоимостью недостающего имущества.

А по мере взыскания суммы недостачи с виновника указанная разница списывается на доходы текущего периода:

Дебет 50 (70) Кредит 73, субсчет «Расчеты по возмещению ущерба»,

– отражено погашение виновником суммы недостачи;

Дебет 98 Кредит 91, субсчет «Прочие доходы»,

– списана часть доходов будущих периодов.

В налоговом учете сумма возмещения ущерба, взыскиваемая с виновника, включается во внереализационные доходы (п. 3 ст. 250 НК РФ). Если недостача материальных ценностей возникла из-за чрезвычайных обстоятельств (пожара, наводнения, стихии) или виновника не удалось установить, потери списываются на прочие расходы организации, что отражается в учете проводкой:

Дебет 91, субсчет «Прочие расходы», Кредит 94

– списаны потери от недостачи имущества.

При расчете налога на прибыль такие недостачи включаются во внереализационные расходы (пп. 6 п. 2 ст. 265 НК РФ). Но при этом необходимо документально подтвердить факт пожара или другого чрезвычайного обстоятельства, которое привело к недостаче имущества. А если причина в том, что нет виновника, нужно представить справку о закрытии уголовного дела (Письмо УФНС России по г. Москве от 15 января 2007 г. №19–11/2462).

**Оформление выявленных недостачи и излишек**

Недостача товарно-материальных ценностей может возникнуть из-за пересортицы. Такую недостачу покрывают излишками.

**Вопрос №3.** Общий порядок исправления ошибок в бухгалтерском учёте. Виды допускаемых ошибок

**Ответ:** Общий порядок исправления ошибок в бухгалтерском учете и отчетности установлен в пункте 11 Указания о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 22.07.2003 г. №67Н. При этом выделяются три варианта, когда:

– ошибка выявлена в текущем периоде до окончания отчетного года;

– ошибка выявлена после завершения отчетного года, но до утверждения годовой бухгалтерской отчетности;

– ошибка выявлена за прошлый год после утверждения годовой бухгалтерской отчетности прошлого года.

Рассмотрим первый вариант.

В случаях выявления неправильного отражения хозяйственных операций текущего периода до окончания отчетного года исправления производятся записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного периода, когда искажения выявлены.

Общее правило исправления ошибок, обнаруженных в течение отчетного года, заключается в сторнировании ошибочно указанных сумм и записи правильных проводок.

Рассмотрим второй вариант.

При выявлении неправильного отражения хозяйственных операций в отчетном году после его завершения, но за который годовая бухгалтерская отчетность не утверждена в установленном порядке, исправления производятся записями декабря года, за который подготавливается к утверждению и представлению в соответствующие адреса годовая бухгалтерская отчетность.

При этом следует иметь в виду, что в соответствии с действующим законодательством годовые отчеты, бухгалтерские балансы утверждаются годовым общим собранием акционеров либо годовым общим собранием участников общества в зависимости от организационно правовой формы. В статье 47 Федерального закона от 26.12.1995 г. №208-ФЗ «Об акционерных обществах» и в статье 34 Федерального закона от 08.02.1998 г. №14-Фз установлены предельные сроки проведения годового общего собрания акционеров (участников общества). Конкретный срок устанавливается уставом общества. Соответственно в случае выявления бухгалтерской ошибки за прошлый календарный год до проведения общего собрания и утверждения бухгалтерской отчетности на общем собрании акционеров исправления в бухгалтерском учете производятся записями декабря года, за который подготавливается к утверждению и представляется в соответствующие инстанции годовая бухгалтерская отчетность.

Данное правило применяется также при наступлении событий после отчетной даты, перечень которых приведен в Положении по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 25.11.1998 г. №56н.

Событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год.

Рассмотрим третий вариант.

В случаях выявления организацией в текущем отчетном периоде неправильного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета в прошлом году исправления в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность за прошлый отчетный год (после утверждения в установленном порядке годовой бухгалтерской отчетности) не вносятся. Они производятся в учете текущего отчетного года. Бухгалтерские записи осуществляются в месяце выявления ошибки.

Допускаемые ошибки в бухгалтерском учете и отчетности можно объединить в следующие группы:

– отсутствие первичных учетных документов, их неправильное оформление;

– ошибки в бухгалтерских записях;

– неверная оценка активов, пассивов и финансовых результатов.

**Вопрос №4.** Основные требования, предъявляемые к бухгалтерскому учёту. Первичные учётные документы. Регистры бухгалтерского учёта. Порядок хранения первичных документов и учётных регистров

**Ответ:** Статьями 8, 9 Федерального закона от 21.11.1996 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в дальнейшем Федеральный закон №129-ФЗ) определены основные требования, предъявляемые к ведению бухгалтерского учета:

– бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций должен вестись организациями в валюте Российской Федерации – в рублях;

– имущество, являющееся собственностью организации, должно учитываться обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации;

– бухгалтерский учет должен вестись организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

– бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций должен осуществляться организацией путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета;

– данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета;

– все хозяйственные операции и результаты инвентаризации должны своевременно регистрироваться на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий;

– все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами, служащими первичными учетными документами, на основании которых и ведется бухгалтерский учет.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты: а) наименование документа; б) дату составления документа; в) наименование организации, от имени которой составлен документ; г) содержание хозяйственной операции; д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении; е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления; ж) личные подписи указанных лиц.

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

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после ее окончания.

Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.

Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с участниками хозяйственных операций, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправлений.

Для осуществления контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов составляются сводные учетные документы.

Первичные и сводные учетные 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.

Первичные учетные документы могут быть изъяты только органами дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судами, налоговыми инспекциями и органами внутренних дел на основании их постановлений в соответствии с законодательством Российской Федерации.

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.

В настоящее время в соответствии с Порядком поэтапного введения в организациях независимо от формы собственности, осуществляющих деятельность на территории Российской Федерации, унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденным Постановлением Госкомстата России от 29.05.1998 №57а, Минфина России от 18.06.1998 №27н, разработаны формы первичных документов по учету.

Первичные учетные документы должны приниматься к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

В соответствии с п. 3 ст. 168 НК РФ все плательщики НДС обязаны при совершении операций по реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, а также при получении сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав выставляются соответствующие счета-фактуры не позднее пяти календарных дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг), со дня передачи имущественных прав или со дня получения сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, на основании которых производятся расчеты НДС и осуществляется контроль налоговых органов за правильностью и полнотой уплаты этого налога в бюджет.

С 1 января 2002 г. вступила в силу гл. 25 НК РФ, которая ввела понятие налогового учета, в основу которого также положены первичные учетные документы, систематизируемые в регистрах налогового учета для правильного исчисления налоговой базы по налогу на прибыль и заполнения налоговой декларации.

В соответствии со ст. 10 Федерального Закона №129-ФЗ Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Регистры бухгалтерского учета ведутся в специальных книгах (журналах), на отдельных листах и карточках, в виде машинограмм, полученных при использовании вычислительной техники, а также на магнитных лентах, дисках, дискетах и иных машинных носителях.

Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группироваться по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

При хранении регистров бухгалтерского учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений. Исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета должно быть обосновано и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты исправления.

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой 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 Российской Федерации.

Письмом Минфина РФ от 24.07.1992 №59 направлены Рекомендации по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства, а также Перечень типовых регистров единой журнально-ордерной формы.

Согласно ст. 17 Федерального закона №129-ФЗ организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

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 года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

Ответственность за организацию хранения учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель организации.

Место хранения документов каждая организация определяет самостоятельно. Как правило, большинство документов размещается в офисе компании. При значительных объемах документации целесообразно выделить специальное место под архив либо арендовать отдельное помещение, куда перевозятся обработанные документы, которые уже не используются в текущей работе.

Возможно, передать документы на хранение в специализированную архивную компанию. Однако если организация является акционерным обществом, то ей нужно учесть следующую особенность. В п. 2 ст. 89 Федерального закона от 26.12.1995 №208-ФЗ «Об акционерных обществах» говорится, что целый ряд документов акционерное общество должно хранить по месту нахождения его исполнительного органа. К таким документам, в частности, относятся бухгалтерская отчетность, документы бухгалтерского учета, документы, подтверждающие права общества на имущество, находящееся на его балансе и т.д.

Перечень документов акционерного общества, которые оно должно хранить по месту нахождения исполнительного органа, установлен в п. 1 ст. 89 Федерального закона от 26.12.1995 №208-ФЗ «Об акционерных обществах».

Действующее законодательство прямо предусмотрена возможность хранить первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета в электронном виде (п. 7 ст. 9 и п. 1 ст. 10 Закона №129-ФЗ). Кроме того, в ст. 314 НК РФ указано, что регистры налогового учета ведутся на бумажных носителях, в электронном виде или любых машинных носителях. При этом должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений.

В Письме от 24.07.2008 №03–02–07/1–314 Минфин России разъяснил, что хранение первичных документов, документов бухгалтерского и налогового учета допускается в электронном виде, если иное не предусмотрено нормативными правовыми актами РФ и при условии, что электронные документы заверены с помощью электронной цифровой подписи (ЭЦП).

Условия, при выполнении которых ЭЦП в электронном документе равнозначна собственноручной подписи в документе на бумажном носителе, оговорены в ст. 4 Федерального закона от 10.01.2002 г. №1-ФЗ «Об электронной цифровой подписи».

Основные правила работы архивов организаций одобрены решением коллегии Росархива от 06.02.2002 г. В п. 2.3.1 Основных правил установлено, что ежегодно необходимо проводить экспертизу ценности документов, то есть определять сроки их хранения и отбирать документы для длительного хранения и уничтожения.

**Вопрос №5.** Публичность бухгалтерской отчётности. Хранение документов бухгалтерского учёта. Ответственность за нарушение законодательства РФ о бухгалтерском учёте

**Ответ:** Согласно статьи 16 Федерального закона от 21.11.1996 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в дальнейшем Федеральный закон №129-ФЗ) акционерные общества открытого типа, банки и другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, создающиеся за счет частных, общественных и государственных средств (взносов), обязаны публиковать годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июня года, следующего за отчетным.

Приказом Минфина РФ от 21.02.1997 г. №17 утверждены Особенности публикации годовой бухгалтерской отчетности страховыми организациями. А, Приказом Минфина РФ от 28.11.1996 г. №101 утвержден Порядок публикации годовой бухгалтерской отчетности открытыми акционерными обществами.

Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации и их представительства и филиалы на территории субъектов Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования, а также в случаях, установленных федеральными законами, иные организации обязаны публиковать квартальную бухгалтерскую отчетность.

Публичность бухгалтерской отчетности заключается в ее опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям бухгалтерской отчетности, либо распространении среди них брошюр, буклетов и других изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в ее передаче территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организации для предоставления заинтересованным пользователям.

Согласно статьи 17 Федерального закона №129-ФЗ организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

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 года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

Ответственность за организацию хранения учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель организации.

Согласно статье 18 Федерального закона №129-ФЗ руководители организаций и другие лица, ответственные за организацию и ведение бухгалтерского учета, в случае уклонения от ведения бухгалтерского учета в порядке, установленном законодательством Российской Федерации и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, искажения бухгалтерской отчетности и несоблюдения сроков ее представления и публикации привлекаются к административной (ст. 15.11. КоАП РФ) или уголовной (195 УК РФ) ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

**Вопрос №6.** Формирование учётной политики организации

**Ответ:** Организации, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности (п. 3 ст. 5 Федерального закона от 21.11.1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете», далее Федеральный закон №129-ФЗ).

Согласно пункта 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. №106н(далее Положение)учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации, на основе Положения и утверждается руководителем организации.

При этом утверждаются:

рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

способы 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, согласно пункта 5 Положения, предполагается, что:

активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);

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 непрерывности деятельности);

принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);

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 (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

В соответствии с пунктом 6 Положения, учетная политика организации должна обеспечивать:

полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);

своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);

большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);

отражение, в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);

тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);

рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины организации (требование рациональности).

При формировании учетной политики организации по конкретному вопросу организации и ведения бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством Российской Федерации и (или) нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из настоящего и иных положений по бухгалтерскому учету, а также Международных стандартов финансовой отчетности. При этом иные положения по бухгалтерскому учету применяются для разработки соответствующего способа в части аналогичных или связанных фактов хозяйственной деятельности, определений, условий признания и порядка оценки активов, обязательств, доходов и расходов (Пункт 7 Положения).

Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации (Пункт 8 Положения). Согласно пункта 3 статьи 6 Федерального закона №129-ФЗ принятая организацией учетная политика утверждается приказом или распоряжением лица, ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета.

При этом утверждаются:

рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;

правила документооборота и технология обработки учетной информации;

порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их места нахождения.

Вновь созданная организация, организация, возникшая в результате реорганизации, оформляет избранную учетную политику в соответствии с настоящим Положением не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица. Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица.

Принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться в случаях изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности. В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года (п. 4 ст. 6 Федерального закона №129-ФЗ).

Для внесения изменений в учетную политику организация в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности объявляет изменения в своей учетной политике на следующий отчетный год.

Ответственность за формирование учетной политики, в соответствии с п. 2 ст. 7 Федерального закона №129-ФЗ несет главный бухгалтер.

**Вопрос №7.** Методы, применяемые при ведении бухгалтерского учёта

**Ответ**: метод бухгалтерского учета представляет собой совокупность приемов регистрации (документация и инвентаризация), стоимостного измерения (оценка и калькуляция), текущей группировки (стоимость счетов и двойная запись) и итогового обобщения (баланс и отчетность) фактов хозяйственной деятельности.

К методам, применяемым при ведении бухгалтерского учёта относят:

– способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности;

– способы погашения стоимости активов;

– способы организации документооборота;

– способы (методы) инвентаризации;

– порядок применения счетов бухгалтерского учета;

– способ организации регистров бухгалтерского учета;

– способ обработки информации.

**Задание №2**

Журнал хозяйственных операций за февраль 2005 г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№**  **операции** | **Содержание операции** | **Корреспонденция счетов** | | **Сумма** | |
| **Дебет** | **Кредит** | **Частная** | **Общая** |
| 1. | Поступило оборудование:  – станок  – компьютер | 08  08 | 60  60 | 123,0  31,5 | 154,5 |
| 2. | Поступили материалы от поставщиков | 10  10 | 60  60 | 25  12,5 | 37,5 |
| 3. | Перечислено с расчетного счета:  – за станок  – за компьютер  – по кредиту | 60  60  66 | 51  51  51 | 123,0  31,5  52,0 | 206,5 |
| 4. | Зачислено на расчетный счет:  – от покупателей  – краткосрочный кредит  – из кассы | 51  51  51 | 62  66  50 | 58,6  325,0  26,7 | 410,3 |
| 5. | Получено с расчетного счета на заработную плату работникам | 50 | 51 |  | 200,5 |
| 6. | Отпущены со склада материалы в основное производство | 20 | 10 |  | 10,3 |
| 7. | Поступило в кассу:  – возврат подотчета  – от покупателей  – от прочих дебиторов  – с расчетного счета | 50  50  50  50 | 71  62  76  51 | 1,2  63,4  85,7  122,4 | 272,7 |
| 8. | Выдано из кассы:  – персоналу на заработную плату  – в подотчет  – разным кредиторам  – внесена на расчетный счет не выданная заработная плата | 70  71  76  51 | 50  50  50  50 | 196,4  6,5  44,6  4,1 | 251,6 |
| 9. | Начислена заработная плата основным работникам | 20 | 70 |  | 123,5 |
| 10. | Подотчетное лицо отчиталось за приобретение материалов | 10 | 71 |  | 6,5 |
| 11. | Оприходованы приобретенные материалы | 10 | 60 |  | 6,5 |
| 12. | Материалы отпущены в основное производство | 20 | 10 |  | 6,5 |
| 13. | Удержаны налоги из заработной платы | 70 | 68 |  | 16,0 |
| 14. | На расчетный счет поступила выручка от реализации продукции | 51 | 62 |  | 32,9 |
| 15. | Погашен с расчетного счета краткосрочный кредит | 66 | 51 |  | 40,0 |
|  | **ИТОГО:** |  |  |  | **1775,8** |

**Задание №3**

**Тема: Судебно – бухгалтерская экспертиза**

**Вопрос №1.** Оформление и реализация результатов ревизии

**Ответ:** Ревизия – комплексное контрольное мероприятие по исследованию финансовой, хозяйственной, предпринимательской и торговой деятельности проверяемого. Результаты ревизий оформляются в виде акта ревизии. Акт ревизии составляется на русском языке, имеет сквозную нумерацию страниц. В акте ревизии не допускаются помарки, подчистки и иные неоговоренные исправления.

Показатели, выраженные в иностранной валюте, приводятся в акте ревизии в этой иностранной валюте и в сумме в рублях, определенной по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, установленному Центральным банком Российской Федерации, на дату совершения соответствующих операций.

Акт ревизии состоит из вводной, описательной и заключительной частей.

Вводная часть акта ревизии должна содержать следующие сведения:

тема ревизии;

дата и место составления акта ревизии;

номер и дата удостоверения на проведение ревизии;

основание назначения ревизии, в том числе указание на плановый характер, либо проведение по обращению, требованию или поручению соответствующего органа;

фамилии, инициалы и должности руководителя и всех участников ревизионной группы;

проверяемый период;

срок проведения ревизии;

сведения о проверенной организации:

полное и краткое наименование, идентификационный номер налогоплательщика (ИНН), ОГРН, код по Сводному реестру главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета (при наличии);

ведомственная принадлежность и наименование вышестоящего органа с указанием адреса и телефона такого органа (при наличии);

сведения об учредителях (участниках) (при наличии);

имеющиеся лицензии на осуществление соответствующих видов деятельности;

перечень и реквизиты всех счетов в кредитных организациях, включая депозитные, а также лицевых счетов (включая счета закрытые на момент ревизии, но действовавшие в проверяемом периоде) в органах федерального казначейства;

фамилии, инициалы и должности лиц, имевших право подписи денежных и расчетных документов в проверяемый период;

кем и когда проводилась предыдущая ревизия, а также сведения об устранении нарушений, выявленных в ходе ее;

иные данные, необходимые, по мнению руководителя ревизионной группы, для полной характеристики проверенной организации.

Описательная часть акта ревизии должна содержать описание проведенной работы и выявленных нарушений по каждому вопросу программы ревизии.

Заключительная часть акта ревизии должна содержать обобщенную информацию о результатах ревизии, в том числе выявленных нарушениях, сгруппированных по видам, с указанием по каждому виду финансовых нарушений общей суммы, на которую они выявлены.

При составлении акта ревизии, акта встречной проверки должна быть обеспечена объективность, обоснованность, системность, четкость, доступность и лаконичность (без ущерба для содержания) изложения.

Результаты ревизии, излагаемые в акте ревизии, должны подтверждаться документами (копиями документов), результатами контрольных действий и встречных проверок, объяснениями должностных, материально ответственных и иных лиц проверенной организации, другими материалами.

Указанные документы (копии) и материалы прилагаются к акту ревизии.

Копии документов, подтверждающие выявленные в ходе ревизии, встречной проверки финансовые нарушения, заверяются подписью руководителя проверенной организации или должностного лица, уполномоченного руководителем проверенной организации, и печатью проверенной организации.

В описании каждого нарушения, выявленного в ходе ревизии, встречной проверки, должны быть указаны: положения законодательных и нормативных правовых актов, которые были нарушены, к какому периоду относится выявленное нарушение, в чем выразилось нарушение, документально подтвержденная сумма нарушения, должностное, материально ответственное или иное лицо проверенной организации, допустившее нарушение.

В акте ревизии, акте встречной проверки не допускаются: выводы, предположения, факты, не подтвержденные соответствующими документами; указания на материалы правоохранительных органов и показания, данные следственным органам должностными, материально ответственными и иными лицами проверенной организации; морально-этическая оценка действий должностных, материально ответственных и иных лиц проверенной организации.

Устанавливается срок для ознакомления руководителем организации с актом ревизии, при наличии у руководителя организации возражений по акту ревизии он делает об этом отметку перед своей подписью и вместе с подписанным актом представляет руководителю ревизионной группы письменные возражения. Письменные возражения по акту ревизии приобщаются к материалам ревизии.

О получении одного экземпляра акта ревизии, руководитель организации или лицо, им уполномоченное, делает запись в экземпляре акта ревизии, который остается в органе проводившем ревизию. Такая запись должна содержать, в том числе, дату получения акта ревизии, подпись лица, которое получило акт, и расшифровку этой подписи.

В случае отказа руководителя организации подписать или получить акт ревизии руководителем ревизионной группы в конце акта делается запись об отказе указанного лица от подписания или от получения акта. В этом случае возможно в тот же день направить акт ревизии проверенной организации заказным письмом (бандеролью) с уведомлением о вручении либо иным способом, обеспечивающим фиксацию факта и даты его направления проверенной организации.

Документ, подтверждающий факт направления акта ревизии проверенной организации, приобщается к материалам ревизии.

По результатам ревизии, в ходе которой выявлены нарушения требований законодательства Российской Федерации, руководитель органа осуществившего ревизию применяет меры, предусмотренные законодательством Российской Федерации.

**Вопрос №2.** Методология судебно-бухгалтерской экспертизы

**Ответ:** Методологические приемы – это приемы, при помощи которых изучается предмет. Прием – это отдельное действие, движение способ в осуществлении чего-нибудь. Метод характеризует способы подхода к изучению и позицию предмета судебно-бухгалтерской экспертизы.

Исходя из этого, методом судебно-бухгалтерской экспертизы является совокупность способов и приемов, применяемых экспертом-бухгалтером при исследовании им первичных и сводных документов бухгалтерского учета и других материалов уголовного дела.

В судебно-бухгалтерской экспертизе используются общенаучные методы, приемы общей и частной методик.

Общенаучными методами называются такие методы, которые применяются во всех отраслях деятельности человека, например, в экономике, праве и т.д. Общенаучные методы позволяют углубить познание изучаемого предмета и вскрыть наиболее общие свойства и закономерности действительности. К общенаучным методам принято относить такие, как анализ, синтез, сравнения, индукция, дедукция, обобщение и др.

Разрешая вопросы, поставленные следователем, эксперт, наряду с применением специальных технических приемов, использует специальные знания взаимоувязки показателей, степень их взаимного влияния и разрабатывает модель ситуации с учетом комплекса фактов, установленных как самостоятельно, так и представляемых ему следствием.

Приемы общей методики применяются экспертом-бухгалтером при исследовании материалов различных дел, независимо от характера расследуемого преступления, отрасли хозяйства и специфики того предприятия, в котором совершено данное преступление. Следует иметь ввиду, что ряд операций, где бы они ни были совершены, одинаково отражаются в бухгалтерском учете. Поэтому при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы по таким делам применяются приемы общей методики, независимо от того, где совершены указанные преступления.

Особенность приемов общей методики состоит в том, что они применяются независимо от характеристики расследуемого преступления (например, хищения путем присвоения или растраты, либо путем злоупотребления служебным положением, либо путем приписки и других искажений отчетности).

Кроме того, отдельные способы и приемы, например, фактическая проверка, проверка документов по форме и др., применяются в работе, как эксперта-бухгалтера, так и специалиста, ревизора, хотя их процессуальное положение различно.

К числу общих методов и способов судебно-бухгалтерской экспертизы принято относить: формальную проверку, т.е. проверку документов по форме, арифметическую проверку, нормативную проверку документов, встречную проверку документов, сопоставление документов, контрольное сличение.

Формальная проверка документа – это способ, с помощью которого эксперт устанавливает наличие и правильность заполнения необходимых реквизитов (показателей). Она дает возможность выявить не только нарушения, но и скрываемые за ними злоупотребления. Форма документа предусматривает обычно все необходимые показатели, характеризующие качественные и количественные особенности операции. Это достигается путем заполнения всех реквизитов документа.

Формальная проверка документа как способ включает следующие приемы: визуальный осмотр документа и его анализ. Осмотр документов должен сочетаться с проверкой соблюдения правил составления и оформления документов. Так, при осмотре документов можно выявить следы подклейки, подчисток, травления и др. изменений цифровых и иных записей. Особое внимание следует обращать на оттиски штампов и печатей.

Посредством анализа, как научного приема можно выявить, имеются ли нарушения формальных требований или нет. Не отвечающие формальным требованиям документы, могут указывать на связь их с противоправными действиями должностных лиц, в кассовой книге, например, нарушения нередко выражаются в том, что итоги оборотов и остатка денег по кассе выводятся нерегулярно, не соблюдается последовательность с номерами ордеров, отсутствуют отметки о ежедневной сдачи кассовых ордеров в бухгалтерию.

Применение экспертом формальной проверки в процессе исследования документов обеспечивает выявление разного рода отклонений от правил оформления хозяйственных операций.

Арифметически проверка в литературе определяется как способ, применение которого позволяет произвести подсчет итоговых показателей. Этот способ включает такие приемы, как сложение, вычитание, умножение, деление. Арифметическая проверка позволяет обнаружить хищение материалов и денежных средств путем завышения итогов либо их занижение в горизонтальных и вертикальных графах платежных возможностей и др. документов, неправильного подсчета процентов и т.д.

Нормативная проверка – способ, позволяющий установить правильность операций, отраженных в документе. Эксперт-бухгалтер анализирует соответствие содержания документов, правилам, которые зафиксировано в нормативно-правовых актах. При нормативной проверке определяется нормативность применения в документах цен, расценок, процента накладных расходов, расхода материалов, соблюдение прочих нормативов. Позволяет выяснить факты передачи ценностей и др. материальной ответственности лицу без проведения инвентаризации, выдача аванса лицам, не отчитавшимся за использование ранее полученных под отчет сумм, нарушение сроков сдачи материальных отчетов и наличие в них недостоверных данных. Т.о. Эксперт-бухгалтер может установить среди документов незаконные по содержанию, но законные по форме.

Сопоставление документов трактуют как способ, позволяющий осуществлять взаимный контроль двух или нескольких видов документов, связанных между собой единством операции. Например, расходные документы на отпуск могут быть сопоставлены с путевыми листами или транзитными документами, отражающими перевозку этих товаров, суммы денег, оприходованным по кассовым счетам с выписками банка и сведениями о движении товарно-материальных ценностей. Когда операция оформлена документом, вызывающим сомнения в своей правильности, эксперт имеет возможность исследовать ее по другим документам и в зависимости от результатов исследованию решить вопрос о доброкачественности документа. Возможно сопоставление документов, отражающих однотипные операции, данные о предстоящих и выполненных работах; сопоставление исполнительных и распорядительных документов. Разновидность метода сопоставления документов является сопоставление данных аналитического учета с данными синтетического учета.

Методы документальной проверки и сопоставление бухгалтерских документов при проведении исследований применяются комплексно и являются разновидностью научного метода познания – сравнения.

Встречную проверку документов принято определять как способ, с помощью которого осуществляется сопоставление отдельных экземпляров и тех же документов, находящихся в раз-личных организациях (накладная – у покупателя, второй экземпляр – у поставщика и т.д.), а так же документов, связанных между собой одной и той же операцией (накладная, путевой лист).

Такая трактовка встречной проверки слишком упрощенная и не позволяет полностью обнаружить нарушения. Встречная проверка должна охватывать при необходимости все документы, отражающие одну и ту же или взаимосвязанные операции, находящиеся в различных субъектах хозяйствования или в различных подразделах одного предприятия.

Используя метод встречной проверки, можно выявлять злоупотребления, при которых двусторонние операции получают разное отражение у каждой из сторон (неоприходование полученных от поставщиков материальных ценностей, наличие бестоварных операций). Подобные злоупотребления скрываются путем исправления данных в отдельных экземплярах документов, неправильного отражения или неотражения в документах в учетных регистрах операций, которые в действительности были совершены.

Хронологическая проверка применяется как самостоятельный прием исследования документов и как дополнительный – с целью последующей обработки материалов контрольным сличением и восстановления количественного учета.

Наиболее эффектным способом экспертного исследования, применяемого в основном по делам о хищениях, является контрольное сличение. Сущность этого способа состоит в том, что по инвентаризации на начало периода берется остаток определенных продуктов, к тому прибавляется документированное поступление и исключается документированный расход. Некоторые авторы недостаточно раскрывают возможности этого способа и относят его к специальным, используемым лишь в конкретной отрасли (торговле) экономики. По моему мнению, этот прием вполне применим для контроля сохранности товарно-материальных ценностей в любой сфере экономики.

По данным контрольного сличения можно судить о наличии «излишних» неучтенных товарно-материальных ценностей, пересортице однородных товаров и т.д.

Приемы частной методики – это такие приемы, которые носят специфический характер и используются только в экспертной практике. К числу таких приемов принято относить использование черновых записей материально ответственных лиц. При проверке хозяйственных операций должны применяться приемы фактической проверки: контрольный обмер, исследования на месте, экспертная оценка и др.

**Вопрос №3.** Вынести постановление о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы

**Ответ:**

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ № \_\_\_\_\_**

«\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 200\_\_года

**о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы**

Ст. следователь ОВД г. Томска капитан Иванов Иван Иванович рассмотрев материалы уголовного дела №55177 по обвинению Семенова А.И., в совершении преступления, предусмотренного ст. 160 ч. 1 УК РФ.

**Установил:**

Заведующий отделом магазина №8 г. Томска Семёнов А.И. в период с 15 февраля 2002 г. по 5 января 2003 г. систематически изымал часть выручки из кассы и присваивал. При проведении инвентаризации Семёнов скрывал нарастающую недостачу путём завышения цен на товары.

Проведённая по магазину ревизия определила недостачу товарно-материальных ценностей в подотчёте у Семёнова в размере 15 тыс. руб.

Ознакомившись с выводами ревизии Семёнов заявил, что он с размером недостачи не согласен, поскольку ревизор по его мнению не учёл товары, отправленные им в магазин №5 в сентябре 2002 г., поскольку в отчёты Семёнова, документ об этом отпуске не включён, т. к. он утерян.

Документальной проверкой в магазине №5 установлено, что 15.09.2002 г. Семёнов действительно отпустил этому магазину по фактуре №12 различные товары на сумму 1500 руб. В связи с этим была проведении банковская операция по оплате товара.

Учитывая, что для выяснения ряда обстоятельств по данному делу необходимы специальные бухгалтерские познания, руководствуясь ст. ст. 74, 80 УПК РФ,

**ПОСТАНОВИЛ:**

1. Назначить по настоящему делу судебно-бухгалтерскую экспертизу.

2. Поручить проведение судебно-бухгалтерской экспертизы Бюро судебных экспертиз г. Томска

3. На разрешение экспертизы поставить следующие вопросы:

– установить размер ущерба причиненного Семёновым А.И. магазину №8 г. Томска в результате присвоения выручки из кассы;

4. Для производства экспертизы представить эксперту документы:

– материалы уголовного дела №55177

– первичные документы бухгалтерского учета.

Разъяснить эксперту права и обязанности эксперта, предусмотренные ст. 57 УПК РФ, предупредить об ответственности за дачу заведомо ложного заключения по ст. 307 УК РФ.

Ст. следователь ОВД г. Томска

капитан Иванов Иван Иванович \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(подпись)

МП

«\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 200\_\_г.

Копию настоящего постановления получил \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_