Бобыкина А.Л.

Литература:

Бухгалтерское дело. Гиляровский. 2004

Бухгалтерское дело. Хахонова. 2004

# 1. Сущность и сод-е бух дела. Предмет, объект и метод бух дела.

**Цель изучения дисциплины «бух дело»** – формир-е общего представления об орг-и и функционир-и бух служб на п\п.

**Счетоводство (бух дело**) – сов-ть принципов учета, а также сам процесс ведения бух учета, путем рег-и хоз операций и хранения учетной документации.

*Сущность понятия бух дело составляют:*

1. дея-ть бух службы по сбору, рег-и, обобщению инф-и обо всех хоз операциях в орг-и, в специально разработанных и оформленных бух док-ах
2. орг-я движения, учета и хранения бух док-ов

**Объектом бух дела** явл-ся орг-я учетного процесса, рез-ом которого будет обобщенная инф-я о фактах хоз дея-ти, сгруппированная по эк признаку на счетах бу. Пример, это любая отчетная инф-я, бух отч-ть, бух документация, инвентаризационные данные.

**Предмет** – конкретные направления в исследовании (положения, определяющие порядок учета)

Особенности предмета бух дела обусловлены целями бух дела, которые связаны с орг-ей учетного процесса и учетной дея-ти при совершении фактов хоз дея-ти, подтверждением достоверности бух отч-ти и анализом дея-ти орг-и.

Учетный процесс, направленный на получение осведомляющей инф-и о состоянии активов и источников их образования, реализует инф функцию учета, конечным продуктом которой явл-ся регистры аналитич и синтетич учета, баланс и отч-ть.

**Цель учетной дея-ти** – анализ сложившейся хоз ситуации, выработка конкретного решения, орг-я и контроль его выполнения.

**Метод бух дела** в самом общем виде представляет собой способ комплексного изучения законности, достоверности и целесообразности осущ-я фактов хоз дея-ти на основе использования учетной и внеучетной инф-и в сочетании с исследованием фак состояния объектов, юр и эк анализа его содержания.

# 2. Пользователи бух инф-и. Осн задачи орг-и бух учета

*Осн задачи бух учета:*

1. формир-е полной и достоверной инф-и о дея-ти орг-и и ее имущественном положении, необходимым внутренним и внешним пользователям бух отч-ти
2. обеспечение инф-ей, необходимой внутр и внешним пользователям для контроля за соблюдением з\д РФ при осущ-и орг-и хоз операций и их целесообразности, наличием и движением имущ-ва и обязательств, использование трудовых, мат и фин рес-ов в соотв-и с утвержденными нормами и сметами
3. предотвращение отрицат рез-ов хоз дея-ти орг-и и выявление внутрихоз резервов обеспечения его фин устойчивости

*В сферу бух учета также включается:*

1. прием, регистрация входящей и исходящей корреспонденции и ее отправка по назначению
2. прием док-ов на рассмотрение и подписание администрацией орг-и
3. распределение рассмотренных адм-ей док-ов между структурными подразделениями и сотрудниками с директивными актами
4. учет стадий прохождения и исполнения док-ов с обеспечением их сохранности
5. сдача дел в архив и обеспечение их хранения

Часть бух дела непосредственно связано с созданием док-ов, оно называется **документирование**.

*Осн место среди док-ов бухгалтерии занимают:*

1. орг-но распорядительная документация (положения о бухгалтерии, должностные инструкции)
2. приказы и распоряжения по основной дея-ти орг-и (также сюда относят гарантийные письма, акты ревизий, протоколы собраний учредителей и т.п.)

*Инф-я, представляемая в рамках фин и упр учета, должна отвечать треб-ям:*

- полноты

- существенности

- полезности

- понятности

- достоверности

- своевременности и т.д.

Однако для фин учета главное треб-е – достоверность инф-и, для упр учета – ее существенность.

*Пользователей бух инф-и можно разделить на 3 группы:*

1. администрация орг-и (рук-ли орг-и, структурных подразделений)
2. внешние пользователи бух отч-ти с прямым фин интересом (потенциальные инвесторы, банки, поставщики, конкуренты)
3. внешние пользователи с непрямым фин интересом (контролирующие органы, нал инспекция, комитеты, органы статистики, ауд фирмы)

# 3. Бух инф-я в системе упр-я орг-ей

Под **управлением** принято понимать направленное возд-е администрации хозяйствующего субъекта на хоз процессы в целях увеличения прибыли за счет повышения эф-ти пр-ва, улучшения кач-ва продукции, освоения новых рынков сбыта и обеспечения на этой основе эк и соц развития коллектива орг-и

Одной из составляющих системы упр-я орг-ей явл-ся **система бух учета**, в составе которой выделяют фин, упр и нал учет.

*Бухгалтеры не только подготавливают инф-ю, но и принимают активное участие в:*

1. прогнозировании
2. нормировании
3. планировании
4. анализе осуществляемых в орг-и фактов хоз дея-ти

*Бух учет в системе упр-я орг-ей*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1. Система упр-я орг-ей | | |
| 2. Орган упр-я | | |
| Высший | Средний | Оперативный |
| бух (фин) учет | упр учет | нал учет |
| 3. Инф система бух учета | | |
| Первичный учет | Текущий учет | Сводный учет |
| 4. Объект упр-я | | |
| Тек дея-ть орг-и | Фин дея-ть орг-и | Инвестиц дея-ть орг-и |
| 5. Отчетность | | |
| Внутренняя | Статистическая | Фин (налоговая) |

Стрелочки: 1 🡪 4 (инф-я прямой связи). 3 🡪 2, 5. 4 🡪 3

*Схема деления бух инф-и по видам учета*

Бух учет обеспечивает инф-ей на основе первичной учетной документации:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Фин учет | Упр учет | Нал учет |
| отражает состояние имущ-ва, обязательств, капитала и фин рез-ов дея-ти орг-ги в едином денежном выр-и на основе двойной записи с целью формир-я отчетности разл видов и установленных форм | использует все доступные способы получения инф-и в разл измерителях по разл хоз процессам и фактам хоз дея-ти с целью упр-я и контроля за рез-ами, анализом отклонений от норм и созданием базы для корректировки отклонений | группирует инф-ю на счетах бух учета по объектам н\о:  1)ст-ть имущ-ва – налог на имущ-во  2) поступившие и оплаченные мат активы, полученные услуги, выполненные работы – НДС  3) выручка – НДС, акциз  4) прибыль – налог на прибыль  5) фонд оплаты труда – отчисления, ЕСН |

# 4. Орг-я стр-ра бухгалтерской службы

Правовой статус бух службы регулируется нормативными док-ми (ФЗ № 129 «О бу» от 21.11.96, Положение по ведению бу №34 Н), организационно-правовой формой и общей структурой упр-я орг-ей.

Важное место бух службы в организац стр-ре п\п связано с теми задачами, к-ые приходится решать бух службе в процессе своей дея-ти (ф-и бухгалтерии)

В настоящее время сложилось *3 осн типа орг стр-ры бухгалтерии*:

1. линейная (иерархическая) – сущность к-ой заключается в том, что все её сотрудники подчиняются непосредственно главбуху. Такая стр-ра характерна для небольших орг-й с численностью бух аппарат 7-10 чел.

2. вертикальная (линейно-штабная) – при такой орг стр-ре создаются промежуточные звенья упр-я (отделы, сектора, группы), возглавляемые старшими бухгалтерами. Распоряжения главбуха передаются старшим бухгалтерам соот-х отделов, к-ые и опред-ют конкретных исполнителей и контролируют выполнение работ. Такая стр-ра бух службы характерна для средних и крупных компаний.

3. комбинированная (функциональная) – выделяют структурные подразделения (пр. по произ-ву), выполняющие замкнутый цикл работ. Права главбуха в этом случае передаются рук-лю подразделения бух службы, к-ые самостоятельно принимают реш-я в рамках установленных компетенций. Такая стр-ра характерна для крупных произв компаний.

Линейная организационная стр-ра упр-я бух службы

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| главный бухгалтер | | | | |
| замглавбух по вопросам бу | | зам главбуха по вопросам налогового учета | | |
|  | | | | |
| отдел учета труда и з\п | отдел учета фактов хоз дея-ти по кассе | отдел учета банковских фактов хоз дея-ти | отдел учета текущих расчетов и обяз-в | отдел внутр бухг-и |

*Ф-и, выполняемые бух службами прямо вытекают из задач бу:*

1. ведение бу в соот-и с требованиями действующего з\д в целях формирования полной и достоверной бух отчет-ти (внешние и внутр пользователи)

2. орг-я документооборота и обмена данными бу и бух отчет-ти с целью обеспечения инфы необх-мой для принятия управленч реш-й

3. оперативный или систематический анализ данных бу и бух отчет-ти с целью выявления резервов фин устойчивости орг-и

# 5. Права, обязанности и ответственность главбуха орг-и

При вступлении в должность главбух обязан ознакомится с положением о бухгалтерии, при отсутствии такого – создать его. В положении отражаются цели, задачи и ф-и бухгалтерии, взаимоотношения с др структурными подразделениями орг-и, а также орг-я учетного процесса.

*Возможно 2 варианта орг-и учетного процесса:*

централизованный – аппарат бух службы сосредоточен в главной бухгалтерии, где осущ-ся ведение синтетического и аналитического учета на основании первичных док-в поступающих из отдельных подразделений орг-й. В самих подразделениях осущ-ют лишь первичную регистрацию фактов хоз дея-ти.

децентрализованный – персонал бух службы рассредоточен по отдельным произв подразделениям, где осущ-ют ведение синтетич и аналитич учета, составляются балансы и отчетность. Главная бухг-я в этом случае произ-т свод балансов и отчетностей по орг-и, осущ-ет контроль и постановку учета.

Основополагающе признаки, характеризующие статус главбух опред-ны статьей 7 ФЗ 129 от 21.11.96 «О бу».

*Главбух несет ответственность за:*

1. оформление, обработку док-в в соот-и с нормативными актами и указаниями по ведению бу

2. своевременное составление и представление бух отчет-ти внутр и внешним пользователям

3. соблюдение расчетной и кассовой дисциплины

4. обоснованность и законность списания деб задол-ти и др ср-в орг-и

5. правильное и своевременное проведение инвентаризации товарно-материальных ценностей и отражение рез-в инвентаризации на счетах бу.

6. своевременное представление материалов для предъявления исков по недостачам, растратам и хищением

7. правильное и своевременное начисление и выдачу з\п сотрудникам орг-и

8. правильное составление бух справок, закрытие, открытые банковских счетов и достоверность инфы анных бух отчет-ти

*Главбух осущ-я орг-ю бу на основе правил его ведения обязан обеспечить:*

1. широкое исп-е современных ср-в автоматизации учетно-вычислительных работ и прогрессивных методов и форм ведения бу

2. полный учет поступающих ден ср-в, ТМЦ, ден ср-в, а также своевременное отражение в бу операций, связанных с их движением

3. достоверный учет издержек произ-ва и обращения, выполнение смет, составление обоснованных отчетных калькуляций, с\с продукции, р, у

4. точный учет результатов хоз дея-ти орг-и в соот-и с установленными правилами

5. правильное и своевременное перечисление взносов и платежей гос бюджет, фонды соц страх-я, а также платежи в кредитные учреждения

6. участие в работе спецслужб по оформление недостач и хищений, контроль за передачей материалов в следственные органы

7. проверку орг-и бу и данных бух отчет-ти произв единицах, выделенных на отдельный баланс

8. составление достоверной бух отчет-ти на основе первичных док-в, а также представление её в сроки соот-м органам

9. осущ-е анализа хоз дея-ти орг-и с целью выявления резервов, предупреждения потерь и расходов

10. активное участие в разработке и проведение мероприятий, направленных на соблюдение гос дисциплины учета, внесение предложений по улучшению работы бух службы

11. сохранность бух док-в, их оформление и передача в архив

# Права и обязанности должностных лиц бухгалтерской службы

Права и обязанности должностных лиц бух службы дб изложены в должностной инструкции по каждой специальности (рабочему месту бухгалтера). Осн должностные обязанности, требования к знаниям и квалификации работников должны соот-ть тарифно-квалификационным характеристикам, предусмотренным Постановлением Минтруда РФ №32 от 06.06.1996. В должностной инструкции указывается перечень док-в, получаемых для обработки, дальнейшей передачи и наличие права подписи.

*Структура должностной инструкции* соот-ет стр-ре положения о бухг-и и содержит след разделы:

- общие положения

- ф-и работника

- права и обязанности работника

- взаимодействие с другими сотрудниками бухг-и и орг-и в целом

- орг-я труда работника

- правила оценки резв работы.

Обязанности сотрудников бухг-и явл-ся типовыми и различаются лишь спецификой выполняемых операций.

*Общими обязанностями бухгалтера явл-ся:*

1. выполнение работ по ведению бу, имущества, обяз-в и хоз операций

2. активное участие в разработке и проведении мероприятий, направленных на соблюдение фин дисциплины учета и рациональное исп-е ресурсов орг-и

3. прием и контроль первичной документации по соответствующим участкам бу и подготовка их к счетной обработке

4. составление отчетных калькуляций с\с продукции, р, у, выявление источников образования потерь и непроизв затрат, подготовка предложений по их предупреждению

5. начисление и перечисление налогов и сборов и т.п.

6. обеспечение внутр и внешних пользователей достоверной бух инфой

7. оформление бух док-в в соот-и с установленным порядком

8. подготовка данных по соот-м участкам бу для составления бух отчетности

9. активное участие в разработке и внедрении прогрессивных форм ведения бу, внесение предложений по улучшению или более рациональному исп-ю имеющихся у орг-и ср-в и резервов.

Отличные должностные обязанности имеют бухгалтер-кассир и бухгалтер-ревизор в силу специфики выполняемых ими ф-й.

*Бухгалтер-кассир обязан:*

1. осуществлять операции по приему, учету, выдачи и хранению ден ср-в и цб с обязательным соблюдением правил, обеспечивающих их сохранность

2. получать по оформленным в соот-и с установленным порядком док-м ден ср-ва и цб в учреждениях банка для выплат з\п, премий, командировочных и др расходов орг-и

3. вести на основе приходных и расходных ордеров кассовую книгу, сверять фактическое наличие ден сумм с книжным остатком

4. составлять описи ветхих купюр, а также соот-х док-в для передачи их в банк с целью замены на новые

5. передавать в соот-и с установленным порядком ден ср-ва инкассаторам

6. составлять кассовую отчетность

*Бухгалтер-ревизор обязан:*

1. осущ-ть в соот-и с действующими положениями и инструкциями плановые и по спец заданию документальные ревизии фин-хоз дея-ти орг-и по ведению бу имущ-ва, обяз-в и хоз операций, а также их подразделений, находящихся на самостоятельном балансе

2. своевременно оформлять рез-ты проверок и предоставлять соот-му лицу для принятия мер

3. контролировать достоверность учета, поступающих осн ср-в, МПЗ, ден ср-в т.п., своевременность отражения их на счетах бу, а также операции, связанные с их движением и расходованием; кроме того контролировать соблюдение сроков, перечисление налог и выплат з\п

4. участвуют в разработке и осущ-е мер, направленных на повышение эф-ти исп-я фин ср-в орг-и; обеспечивать сохранность собственности, усиливать контроль за фин-хоз дея-тью орг-и

5. контролировать дея-ть работников орг-и по вопросам ведения бу, бух отчет-ти

# Определение бух учета, его предмет и объект

**Бухгалтерский учет** – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения инфы в стоимостном выражении об активах и обязательствах, доходах и расходах орг-и и их движении, к-ая формируется сплошным непрерывным и документальным отражением всех хоз операций с целью активного воздействия на процессы упр-я орг-и.

*Такое определение бу позволяет:*

1. отразить осн этапы учетного процесса (сбор, измерение и рега, дальнейшая обработка и группировка ученой инфы для передачи пользователям)

2. выделить осн отличия бу от стат и оперативного учета (сплошной, непрерывный и документированный – обязательные качества бу)

3. показать отличительную черту отражения объектов в бу – стоимостное выражение

4. предмет и объект бу

**Предмет бу** – упорядоченная система инфы, отражающая сов-ть имущ-ва орг-и по составу и размещению, источникам образования, а также факты хоз дея-ти орг-и и их рез-ты. Предмет бу ограничивается рамками хозяйствующего субъекта.

**Объектами бу** выступают:

- активы (имущ-во орг-и, состоящее осн ср-ва, МПЗ, нематериальные активы, ден ср-ва, фин вложения и т.п.)

- собств капитал (уставной капитал, добавочный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль)

- обяз-ва (задолженность сторонних орг-й и физ лиц в виде дебиторской задол-ти и задол-ть сторонних орг-ям и физ лицам в виде кредит задол-ти, кредитов и займов)

- результаты фин-хоз дея-ти (доходы и расходы хаз субъекта за опред период времени)

- хоз операции (факты хоз дея-ти), вызывающие изменения в составе активов, капитала, доходов, расходов и обяз-в орг-и

# Хозяйственные ситуации и операции как объект бух учет и предмет бух дела

Объектом измерения в бух учете выступают хоз операции, являющиеся фактом хоз дея-ти орг-и и оказывающие влияние на её фин положение.

**Хоз операция** – отдельная хоз действие, вызывающее изм-е в объеме, составе, размещении и исп-и ср-в, а также в составе и назначении источников этих ср-в.

Т.о. факт хоз дея-ти опред-ся как важнейшая категория бу и означает состояние, действие или событие, приводящие к констатации имеющихся в наличии ср-в и источников ср-в или к изменению в их составе.

**Состояние** – это наличие объекта учета на опред дату в опред месте.

**Действие** – факт хоз дея-ти, возникающий в рез-те целесообразных действий лиц или контрагентов, занятых в хоз процессе.

**Событие** – факт хоз дея-ти, возникший в рез-те к-л случайных явлений.

**Группировка** фактов хоз дея-ти предполагает их фиксацию, отражение инфы в первичных док-х и регистрацию их в текущем учете. Факты хоз дея-ти оказывают постоянное влияние на валюту баланса. При всем многообразии фактов хоз дея-ти осущ-х хозяйствующим субъектов в текущей, фин и инвест дея-ти, изменения происходящие под их влиянием в конечном итоге сводятся к изменениям 4 типов.

В м\н и рос практике ведения бу сущ различные классификации фактов хоз дея-ти. Основой классификаций явл-ся эк и юр содержание, отражаемого на счетах бу фактов хоз дея-ти.

Таблица 2

**Классификации фактов хоз дея-ти**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Признак классификации | Классификационные группы |
| 1. | по отн-ю к контрагентам | двусторонние и односторонние |
| 2. | по отн-ю к хозяйствующему субъекту | внутренние и внешние |
| 3. | по уровню обобщенности | индивидуальные и групповые |
| 4. | по времени совершения | моментальные, длительные и абсолютный |
| 5. | по записи отражения на счетах | простые, сложные, сторнированные, обратные, сборные, смешанные |
| 6. | по форме изображения | линейные, структурные, графические, матричные |
| 7. | по степени влияния на фин положение | фактически признанные и проведенные в отчетном периоде и условные |
| 8. | по закономерности и правомерности отражения | правомерные и неправомерные |
| 9. | по принадлежности к отчетному периоду | текущего отчетного периода и отложенные |
| 10. | по отношению к валюте баланса | - изменения в активе баланса  - изменения в пассиве баланса  - изменения в активе и пассиве баланса в сторону увеличения  - изменения в активе и пассиве баланса в сторону уменьшения |

Рега фактов хоз дея-ти в учете осущ-ся бухгалтером с применением правил бу, представляющих собой способы и методы его ведения.

# Метод бух учета

**Метод бух учета** – разл способы и приемы, с помощью которых ведется бух учет в орг-и.

Согласно большому бух словарю к методам ведения бух учета относятся способы группировки и оценки фактов хоз дея-ти, погашение ст-ти активов, приемы орг-и документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бух учета, система регистров и иные соотв-ие способы, методики и приемы.

***Составляющие эл-ты метода бух учета:***

1. **Первичное наблюдение**

*а) документация*

**Документ** – это письменное свидетельство о совершении хоз операции или указание на нее исполнение.

*Все документы в орг-и подразделяются на:*

- распорядительные – документы такого вида содержат распоряжения на совершение к-л факта хоз дея-ти (доверенность, распоряжение)

- исполнительные – подтверждают факт совершения хоз операции (акт приема-передачи, приходные, расходные ордера, подписанные с 2-х сторон)

- комбинированные – сочетают в себе и те, и др функции

*б) инвентаризация*

**Инвентаризация** – метод бу, который позволяет выяснить и обеспечить соотв-е учетных данных их фактич наличию

Инвентаризация различают по сфере охвата и срокам проведения

*По сфере охвата:*

- полная – контролю подвергаются все ср-ва орг-и

- выборочная (частичная) – охватывает лишь один вид хоз ср-в инвентаризации и может проводиться неск-ко раз в теч-и отчетного периода

*По срокам проведения:*

- плановая – проводится в соотв-и с ранее разработанным графиком проведения инвентаризации в установленные сроки

- внезапная – проводится по требованию ревизора, прокурора, руководителя и т.п.

Для проведения внезапной инвентаризации создается спец комиссия, которая будет составлять опись мат ценностей. Если в процессе проведения внезапной инвентаризации обнаруживаются расхождения, то составляется сличительная ведомость. При обнаружении недостачи производится списание на виновных лиц (если они установлены) или на фин рез-ты (если виновные лица не установлены). Излишки в обязательном порядке приходуются. Сличительную вед-ть и инвентаризационную опись подписывают все члены комиссии.

1. **Счета и двойная запись**

*а) счет*

В учетной практике **счет бух учета** опред-ся как способ эк группировки (в виде таблицы), контроля, учета и обобщения движения ср-в, хоз процессов и обязательств с целью получения систематизированной инф-и о тех, фин и инвестиц дея-ти орг-и

Классификация фактов хоз дея-ти в номенклатуре раб плана счетов представляет собой запись хоз операций в системе счетов. Выбор системы счетов опред-ет порядок ведения в орг-и бух учета.

Сама класс-я фактов хоз дея-ти в системе счетов будет зависеть не только от правильной класс-и сущности хоз операции и ее возд-я на рез-ты дея-ти орг-и, но и от логического построения системы счетов.

Каждый факт хоз дея-ти имеет двусторонний хар-р эк связи между объектами бу. Установление связи между объектами бу, возникающее при рег-и хоз операции, устан-ет инф связь между счетами, и эту связь принято называть **корреспонденцией счетов**.

Корреспонденция счетов может быть представлена как хронологической записью, так и систематической.

*История развития бух дела выделила 6 вариантов установления корр-и счетов:*

1 – в виде простых записей – один счет дебетуется, др – кредитуется (обосновано Л. Пачоли в 1494 г.)

2 – в виде сложных записей – один счет дебетуется, и неск-ко счетов – кредитуется или наоборот (А. ди Пиетро 1586)

3 – в виде сборных записей – неск-ко счетов дебетуется, и неск-ко кредитуется (Ф. Гельвинг 1774)

4 – в виде обратных записей – неправильно указанные счета могут меняться местами, при этом новые обороты арифметически устранят старые (неверные), однако при этом будут завышены реальные обороты (С. Гаммерсфельдер 1570)

5 – в виде сторнированных записей (А.А. Беретти 1889). Он предположил, что при установлении связи между объектами учета может быть проведено не только сложение, но и вычитание регистрируемых сумм. Этот метод записи называется **красное сторно**.

6 – в виде смешанных записей. Здесь установление инф связи: один счет дебетуется положительной суммой, др также дебетуется, но отрицательной или наоборот.

*б) двойная запись*

Это способ регистрации хоз операций на счетах бу, суть которого состоит в том что каждый факт хоз дея-ти рег-ся на счетах дважды: по Д одного счета и К другого. Такая запись имеет контрольное значение. Суммы Д оборотов по всем синтетич счетам за отчетный период = сумме К оборотов. Отсутствие равенства свид-ет об ошибке, допущенной при рег-и фактов хоз дея-ти.

1. **Бух баланс**

Это способ эк группировки и обобщения инф-и об имущ-ве орг-и по составу и размещению, источникам обр-я в ден выр-и на опред дату.

*Ср-ва орг-и отраж-ся в бух балансе в 2-х группировках:*

1 – показывает какими ср-вами орг-я располагает, называется **актив** и представляет собой имущ-во по составу и размещению

2 – показывает из каких источников это имущ-во обр-сь – **пассивы**

Обе части бух баланса равны между собой.

1. **Бух отчетность**

Как метод бух учета орг-и бух отч-ть представляет собой систему показателей, характеризующих произ-хоз и фин дея-ть орг-и за опред период вр.

Данные бух отч-ти исп-ся для анализа хоз дея-ти п\п, фин состоянии орг-и, а также для подготовки обоснования и принятия упр решений

**5) Калькулирование** – исчисление с\с произведенной прод-и, р, у. Исчисление с\с ед-цы прод-и пс завершающую стадию процесса калькулирования и опред-ся как способ опред-я фактических затрат орг-и в ден выражении на ед-цу прод-и.

**6) Оценка** – способ выражения в ден измерении имущ-ва орг-и и источников его образования. В основе оценки лежат реальные затраты, выраженные в ден измерителе, к-ые были понесены орг-и. Опред-е во времени фактов хоз дея-ти обусловлено необх-тью установления момента его реги на счетах бу. Обычно этому моменту уделяется внимание при заключении договоров. Опред-е даты хоз операции связано или с переходом права собст-ти на товары, р, у или с порядком признания доходов и расходов в бу и фин отчет-ти.

Согласно принципам бу «имущ-во, обяз-ва и иные факты хоз дея-ти для отражения в бу и фин отчет-ти подлежат оценки в ден измерители» - Положение по ведению бу и бух отчет-ти 34-Н, утв. приказом Минфина от 29.07.98. Стоимостная оценка произ-ся по первичным док-м, подтверждающим факт совершения хоз операции. Исходя из принципа ст-ти задачей бухг-ра явл-ся опред-е ст-ти (с/с) факта хоз дея-ти на момент его совершения.

*Оценка имущ-ва:*

- приобретенного за плату осущ-ся путем суммирования фактически произведенных затрат на его покупку

- полученного безвозмездно произ-ся по рыночной ст-ти на дату принятия к бу

- произведенного самой орг-ей опред-ся исходя из ст-ти его изготовления.

Применение др методов оценки имущ-ва допускается в случаях установленных з\д РФ.

Все методы, исп-мые орг-ей для оценки имущ-ва, обяз-в и хоз операций обяз-но отражаются в учетной политике.

Принципы оценки, обусловленные требованиями бу приведем в таблице.

Таблица

***Принципы оценки, обусловленные требованиями бу***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Принцип оценки | Краткое содержание | Принцип бу |
| 1. по первоначальной ст-ти | отражает выбор оценки для действующей орг-и по первоначальной (восстановительной) ст-ти | принцип непрерывности дея-ти |
| 2. по минимальной ст-ти | предполагает выбор оценки активов и доходов по низшей из возможных ст-тей, а для обяз-в и расходов – по наивысшей | принцип осмотрительности (осторожности) |
| 3. по ст-ти выбытия | обуславливает оценку обяз-в | принцип начисления |
| 4. реальность платежей | определяет оценку обяз-в в текущем учете и фин отчет-ти по фактически уплаченным суммам или суммам ожидаемых будущих выплат (рыночная ст-ть, дисконтированная ст-ть) | принцип осмотрительности |
| 5. постоянство методов оценки | дает возм-ть орг-и выбрать опред метод оценки, к-му она будет следовать и в будущем | принцип последовательности применения учетной политики |
| 6. исходя из разграничения доходов и расходов м\у отчетными периодами | позволяет выявить фин рез-т текущего периода на основании оценки тех расходов, к-ые привели к получения доходов данного периода | принцип соответствия |
| 7. на опред дату | предполагает, что все активы и обяз-ва будут оценены в учете на дату приобретения или переоценки, а в фин отчет-ти – на отчетную дату | принцип начисления |

Сам процесс оценки ст-ти объекта осущ-ся с учетом ограничивающих условий.

*Ограничивающие условия могут складываться из:*

1. выбора и исп-я подходов к оценке (доходный, затратный, рыночный)

2. особенностей объекта оценки

3. целей проведения оценки

4. применяемых методов и приемов оценки.

# Системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ

**Цель нормативного регулирования бу** – обеспечение доступа всем заинтересованным пользователям к инфе, представляющей объективную картину фин положения и рез-в дея-ти хозяйствующих субъектов.

Переход на рын систему хозяйствования потребовал разработки новых нормативных док-в, к-ые регламентируют вопросы орг-и и ведения бу, а также роли гос органов в её создании.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Уровень нормативного регулирования | Виды нормативных док-в | Орг-и, участвующие в принятии нормативных док-в |
| 1. законодательный | ФЗ, указы Президента РФ, постановления Прав-ва РФ | Фед собрание, Президент РФ, Прав-во РФ, Минфин РФ |
| 2. нормативный | положения (стандарты по бу) | Минфин РФ |
| 3. методический | методические указания, План счетов и Инструкция по его применению | Минфин РФ, Фед органы исполнительной власти, институт профессиональных бухгалтеров |
| 4. организационный | док-ты, формирующие учетную политику орг-и, прочая организационно-распорядительная документация (график документооборота, документ о лицах, имеющих права подписи) | орг-и независимо от организационно-правовых форм дея-ти |

**Законодательный уровень** документов составляют законы и др з\д акты, прямо или косвенно регулирующие постановку бу в орг-и, а также представление бух отчет-ти. Особое место среди док-в этого уровня занимает 129 закон «О бу», где закреплен ряд важных принципов и правил бу, определена организационная основа регулирования бу и изложены основы его ведения (начиная с первичных док-в и заканчивая представление бух отчет-ти).

Также важным док-м 1 уровня явл-ся ГК РФ. В 1 его части з\д-но закреплены многие вопросы учетной работы, такие как: наличие самостоятельного бух баланса – как необх-мый признак юр лица; обяз-ть утверждения годового бух отчета, обяз-ные случаи аудиторских заключений; понятие чистых активов, дочерних и зависимых общ-в; порядок орг-и и ликвидации различных видов юр лиц и т.п. Во 2 части ГК раскрыт механизм договорной работы, являющийся основой формирования оправдательной и первичной документации.

К группе док-в 1 уровня также можно отнести ФЗ «О гос поддержке малого предпринимательства», «Об АО», «Об ООО», в к-ых решаются важные вопросы, касающиеся отдельных моментов орг-и бу в зав-ти от особенностей организационно-правовой формы юр лица.

Также к документам 1 уровня относится Положение по ведению бу и бух отчет-ти №34-Н.

В настоящее время поэтапно разрабатывается и вводится новый Налоговый Кодекс. В нем также рассматривается ряд вопросов, связанных с ведением бу.

**Нормативный уровень** – 2 уровень системы нормативного регулирования бу в РФ формирует Положение по бу (стандарты). Эти док-ты утверждаются только Минфином РФ. Они призваны осветить все требования, относящиеся к раскрытию инфы в бух отчет-ти условно в разрезе 3 групп:

1. общие вопросы раскрытия инфы в бух отчет-ти

2. активы и обяз-ва орг-и

3. фин рез-ты дея-ти орг-и.

Положения фиксируют минимальные требования, к-ые предъявляет гос-во к ведению бу и составления бух отчет-ти исходя из потребностей рыночной эк-ки и мировой практики. В этих док-х обобщены принципы и базовые правила бу, обеспечивающие доступность и полезность фин инфы, изложенные осн понятие, относящиеся к отдельным участкам учета приведены возможные бух приемы без раскрытия конкретного механизма применения к опред виду дея-ти.

**Методический уровень.** Такое раскрытие происходит в док-х 3 уровня – методических указаниях по ведению бу. К этой группе док-в относятся метод рекомендации по планированию, учету и калькулированию с\с прод-и, р, у в промышленности, строительстве, с\х, науке и др отраслях.

Важнейшими док-ми методического уровня явл-ся: План счетов бу ,инструкция по его заполнению, указания и инструкции Минфина.

**Организационный уровень** – 4 уровень в системе регулирования должны занимать рабочие док-ты орг-и, формирующие её учетную политику в методич, техническую и организационные аспектах. На ряду с док-м об учетной политике орг-и здесь дб представлены и др док-ты – внутр инструкции, необх-мые для успешной орг-и и ведения бу в системе упр-я орг-и.

# Положение по ведению бу и бух отчет-ти в РФ.

Данное «Положение» закрепило базовые понятия, порядок орг-и и ведения, составление и представление отчет-ти. Основой «Положения» стал ФЗ «О бу».

*«Положение» состоит из 6 разделов:*

1. общие положения – указывается орг-я обязана вести учет своего имущ-ва, обяз-в и фактов хоз дея-ти на основе натуральных измерителей, в ден выражении путем сплошного, непрерывного и документированного отражения. Здесь также опред-ся задача бу. И кроме того отмечается, что орг-я может самостоятельного установить организационную форму бух работы, опред-ть форму и используемые методы бу, самостоятельно разрабатывает систему внутрипроизв учета, отчет-ти и контроля и оформляет её учетной политикой.

2. осн правила ведения бу – рассмотрены ведение бу, имущ-ва, обяз-в и фактов хоз дея-ти орг-и способом двойной записи в соот-и с Планом счетов. Орг-я должна документировать хоз операции и отражать их в регистрах бу. Значительное место в этом разделе уделено первичным док-м и учетным регистрам бу.

Инфа о всех хоз операциях, произведенных орг-ей за опред период времени должна переносится из учетных регистров в бух отчет-ть. Кроме того в этом разделе приведены правила оценки имущ-ва и обяз-в, а также рассмотрен порядок проведения инвентаризации.

3. осн правила составления и представления бух отчет-ти – рассмотрены осн требования к формированию и представлению бух отчет-ти, раскрывается её состав и содержание форм отчет-ти. Кроме того рассмотрены правила оценки статей.

4. порядок представления бух отчет-ти – рассмотрены сроки представления бух отчет-ти, адреса, определены правила публикации бух отчет-ти, а также осн представления отчет-ти к публикации.

5. основные правила сводной бух отчет-ти – раскрывается порядок составления представления, а также сроки и адреса для сводной бух отчет-ти.

6. хранение док-в бух отчет-ти – рассмотрены вопросы хранения док-в бу, установлены сроки хранения для различных док-в бу, описан порядок изъятия док-в для представления проверяющим органам и определены ответственные лица за хранение документации в орг-и.

# Назначение и осн содержание Положений по бу

Положения по бу устанавливают принципы, правила и способы ведения орг-ми учета хоз операций, а также составление и представление бух отчет-ти. Разработка ПБУ основана на общепринятых методологических принципах, предусмотренных м\н стандартами фин отчет-ти.

В целом стр-ра каждого ПБУ состоит из:

- введение (общие положения)

- определения

- содержание

- необходимые пояснения, регулирующие процедуру практического применения отдельных требований, составляющих основу ПБУ

- дата вступления в действие

Во **введении** указывается, что данное ПБУ методич основы формирования в бу инфы о конкретном объекте учета, ставшим основой для ПБУ. Т.к. ПБУ пс элемент системы нормативного регулирования бу в РФ и должно применятся с учетом др ПБУ в соот-и с действующим з\д. Кроме того во введении рассматриваются условия, на к-ых объект исп-ся в орг-и, приводится орг-я учета отдельных объектов, перечень к-ых регулируется данным ПБУ. Кроме того во введении наряду с раскрытием общего содержания ставятся цели и задачи данного ПБУ.

Во 2 части ПБУ даются **определения** осн понятиям – это делается для того, чтобы однозначно понимать термины и содержание соот-х объектов учета и их пок-лей.

В последующих частях ПБУ раскрывается осн содержание данного объекта бу и методы, к-ые исп-ся его в учете.

Каждое ПБУ посвящено только 1 теме.

ПБУ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование Положения | Документ | Дата утверждения |
| Общие вопросы раскрытия инфы | | |
| «Бух отчет-ть» | ПБУ 4/99 | 06.07.1999 |
| «Сводная бух отчет-ть» | МУ | 12.05.1999 |
| «Прибыль на акцию» | МУ | 21.03.2000 |
| «Инфа по сегментам» | ПБУ 12/2000 | 27.01.2000 |
| «Инфа по связанным сторонам» | ПБУ 11/2000 «Аффелированные лица» | 13.01.2000 |
| «Прекращенные операции» | ПБУ 16/02 | 02.07.2002 |
| «Учетная политика орг-и» | ПБУ 1/98 | 09.12.1998 |
| «Условные факты хоз дея-ти» | ПБУ 8/01 | 28.11.2001 |
| «События после отчетной даты» | ПБУ 7/98 | 25.11.1998 |
| Финансовые результаты организации | | |
| «Доходы организации» | ПБУ 9/99 | 06.05.1999 |
| «Расходы организации» | ПБУ 10/99 | 06.05.1999 |
| «Договор на капитальное строительство» | ПБУ 2/94 | 20.12.1994 |
| «Учет расчетов по налогу на прибыль» | ПБУ 18/02 | 19.11.2002 |
| «Гос помощь» | ПБУ 13/2000 | 16.10.2000 |
| Активы и обяз-ва орг-и | | |
| «Осн ср-ва» | ПБУ 06/01 | 30.03.2001 |
| «Учет материально-производственных запасов» | ПБУ 05/01 | 09.06.2001 |
| «Учет нематериальных активов» | ПБУ 14/2000 | 16.10.2000 |
| «Учет активов и обяз-в, ст-ть к-х выражена в иностр валюте» | ПБУ 03/2000 | 10.01.2000 |
| «Доверительное упр-е имуществом» | ПБУ 20/03 | 24.11.2003 |
| «Учет займов и кредитов, а также затрат по их обслуживанию» | ПБУ 15/01 | 24.12.2001 |
| «Учет расходов по научно-исследовательским и технологическим работам» | ПБУ 17/02 | 19.11.2002 |
| «Учет фин вложений» | ПБУ 19/02 | 10.12.2002 |
| «Реорганизация орг-й» | Разработаны метод указания |  |
| «Аренда осн ср-в» |  |

# Федеральный закон «о бухгалтерском учете

№ 129-ФЗ 21.11.1996, последние изменения от 30.06.03 принят Госдумой 23.11.96

В ФЗ закреплен ряд важных принципов и правил бу, определена организац основа регулирования бу, изложены основы его ведения, начиная с первичных док-в и заканчивая бух отчет-тью. Закон состоит из 4 глав и 19 статей.

Рассмотрим *стр-ру закона*.

**Глава 1 «Общие положения»** вкл-ет статьи с 1 по 6.

**Статье 1** – сформулированы понятия бу, дано опред-е его объектам поставлены осн задачи.

**Статья 2** – даны понятия, используемые в настоящем ФЗ: синтетический учет, аналитический учет, руководитель орг-и, план счетов бу, бух отчет-ть

**Статья 3** – определен состав з\д РФ о бу:

1. ФЗ

2. ФЗ и др указы президента

3. Постановления Прав-ва РФ.

Также в этой статье сформулированы осн цели з\д РФ о бу.

**Статья 4** – описывает сферу действия настоящего ФЗ. А именно под действие закона попадают все орг-и, осуществляющие дея-ть на территории РФ; граждане, осущ-ие предпринимательскую дея-ть (без образования юр лица); орг-и, перешедшие на упрощенную систему н\о и др налоговые схемы.

**Статья 5** – система регулирования бу, отмечается необх-ть непротиворечивости док-в 2 и 3 уровня системы нормативного регулирования с док-ми 1 уровня, закреплена самостоятельности орг-и при формировании учетной политики.

**Статья 6** – посвящена орг-и бу на п\п. Согласно статье 6 ФЗ в кач-ве ответственного за орг-ю бу в орг-и назван рук-ль орг-и. Именно он решает, каким способом орг-ть работу бух службы.

**Статья 7** – посвящена главбуху орг-и, его правам и обяз-тям (схема 2).

**Глава 2. «Основные требования к бух учету. Бух документация и регистрация»** (ст. 8 – 12)

**Статья 8** содержит осн требования к ведению бу.

**Статья 9** хар-ет первичные док-ты, указывая, что все хоз операции должны оформляться оправдательными док-ми на основании к-х ведется бу, также в этой статье отмечено, что документирование должно осущ-ся с исп-ем унифицированных форм. В случае отсутствия унифицированной формы для к-л док-та в статье перечислен перечень обязательных реквизитов, к-ые должен содержать док-т. В этой статье также приведен перечень лиц, имеющих право подписи первичных док-ы, оговорены сроки предоставления док-в, рассмотрен порядок, какими органами и при каких обстоятельствах первичные док-ты мб изъяты (схема 3).

**Статья 10** посвящена регистрам бу, в ней описано:

1. для чего предназначены регистры бу

2. как осущ-ся их ведение

3. в какой последовательности факты хоз дея-ти должны отражаться в регистрах бу

4. кто отвечает за правильность отражения инфы в регистрах бу

5. как защитить регистры бу от несанкционированных исправлений (схема 4).

**Статья 11** «Оценка имущ-ва и обяз-в» регламентирует отражение ст-ти имущ-ва и обяз-в в бу и бух отчет-ти:

1. прописывая методику оценки имущ-ва

2. обязуя начислять амортизацию осн ср-в и нематериальных активов, независимо от результатов хоз дея-ти в отчет-м периоде

3. сохраняет возм-ть за орг-ей применять др методы оценки (не противоречащие з\д) (схема 5).

В этой статье отмечено, что бу по валютным счетам орг-и и операциям в иностр валюте осущ-ся в рублях по курсу ЦБ РФ.

**Статья 12** «Инвентаризация имущ-ва и обяз-в» (схема 6) устанавливает:

1. обяз-ть проведения инвентаризации

2. порядок и сроки проведения инвентаризации

3. обязательные случаи проведения инвентаризации

4. порядок отражения расхождений, выявленных при проведении инвентаризации.

**Глава 3 «Бух отчет-ть орг-и»** (статья 13 - 17)

**Статья 13** регламентирует состав бух отчет-ти. В статье прописано, что бух отчет-ть орг-и обяз-но подписывается рук-лем и главбухом орг-и. Состав бух отчет-ти (схема 7). Этой же статьей предусмотрено, что бух отчет-ть может составляться, храниться и предоставляться пользователям не только на бумажных носителях, но и с использованием технических возм-тей орг-и в электронном виде. (о способах предоставления бух отчет-ти см письмо Минфина РФ от 18.02.2004 №16-00-10/3).

**Статьей 14** «Отчетный год» регламентируется:

1. отчетный год для всех орг-й – календарный год

2. для орг-й, созданных с 1 окт по 31 дек 1 налоговым периодом для сдачи отчет-ти явл-ся период времени со дня создания до конца следующего календарного года

3. месячная и квартальная отчет-ть явл-ся промежуточной, составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

**Статья 15** регламентирует адреса и сроки предоставления бух отчет-ти. В частности все орг-и (за исключением бюджетных) обязаны предоставить годовую бух отчет-ть по месту их реги.

Сроком для предоставления отчет-ти считается:

- для квартальной бух отчет-ти – 30 дней по окончании отчетного квартала

- для годовой бух отчет-ти – в теч-е 90 дней по окончании года (не ранее 30 дней).

Статья регламентирует, что отчет-ть бюдж орг-й представляется вышестоящему органу в специально установленные сроки. Отдельно в статье отмечено, что обществ орг-и, не осущ-ая ком дея-ти и не имеющая кроме выбывшего имущ-ва оборотов представляют бух отчет-ть 1 раз в год в упрощенном составе (схема 8).

Также в этой статье предусмотрена возм-ть сдать бух отчет-ть не только лично, но и виде почтового отправления.

**Статья 16** «Публичность бух отчет-ти» рассматривает:

1. перечень орг-й, обязанных публиковать годовую отчет-ть

2. пояснено в чем выражается публичность бух отчет-ти (схема 9).

**Статья 17** «Хранение док-в бу» вкл-ет в обяз-ти орг-и хранить первичные учетные док-ты, регистры бу и бух отчет-ти в теч-е сроков, устанавливаемых в соот-и с правилами орг-и гос архивного дела, но не менее 5 лет (Указом Президента №552 от 17 марта 1994 утверждено «Положение об архивном фонде»). В статье указано, что ответ-ть за орг-ю хранения бух учетных док-в в регистрах бух учета несет рук-ль орг-и.

**Глава 4 «Заключительные положения»** (статья 18, 19).

**Статья 18** определяет ответ-ть за нарушение з\д РФ о бу.

**Статья 19** о введении в действие настоящего ФЗ.

# 14. Методические указания, инструкции, рекомендации и их роль в организации бухгалтерского дела

Метод указания и др нормативные акты – это док-ты 3 уровня системы нормативного регулирования бу в РФ.

В состав этих нормативных док-в попадают такие, как:

- План счетов и инструкция по его заполнению;

- Концепция бу в рыночной эк-ке;

- Порядок ведения кассовых операций в РФ (утв решением совета директоров ЦБ РФ 22.09.93 г. № 40)

- Положение ЦБ РФ от 08.09.2000 № 120-п «О бу расчетах в РФ»

- Метод указания «О порядке формирвоания показателей бух отчет-ти» (утв Приказом Минфином РФ от 28.06.2005 № 60-н) и др.

Появление новых инструкций, метод указания и рекомендаций связано с проводимой работой по реформации

системы нормативного регулирования бу в РФ.

Указанные док-ты из 3 уровня системы нормативного регулирования важны для главных и др практикующих бухгалтеров, т.к. они вносят ясность по технике применения практических приемов учета той или иной отрасли, помогают разработать соот-й документооборот.

# 15. Рабочие документы организации

Внутр док-ты орг-и относятся к 4 уровню системы нормативного регулирования бу в РФ. Одним из осн док-в этого уровня явл-ся учетная политика орг-и.

В системе нормативного регулирования бу в РФ **учетная политика** трактуется, как выбранная орг-ей совокупность отдельных способов ведения бу. Их перечень опред-ет: первичное наблюдение, стоимостное измерение, текущую группировку и итоговое обобщение фактов хоз дея-ти – т.е. содержание метода бу.

*Содержание учетной политики* должно вкл-ть методические, технические и организационные аспекты.

**Методический аспект** раскрывает природу отдельных объектов учета исходя из действующей нормативной базы, способы ведения бу, оказывающая существенное влияние на оценку и принятие решений пользователями бух отчет-ти. Все способы ведения бу, зафиксированные в учетной политике применяются с первых чисел года следующего за годом издания учетной политики.

Способы ведения бу не должны меняться в теч-е всего года за исключением случаев:

- при осущ-и организационных процедур;

- при смене собственников;

- изменения в системе действующего з\д РФ;

- изменения в системе нормативного регулирования бу;

- разработка новых способов ведения бу.

**Технический аспект** учетной политики предусматривает разработку инструментов реал-и методического аспекта учетной политики.

Технический аспект вкл-ет разработку и утверждение:

- рабочего плана счетов бу орг-и на базе общепринятого

- формы первичных учетных док-в, если типовых форм для таких док-в не разработано

- формы док-в для внутр бух отчет-ти

- формы ведения бу

- порядок проведения инвентаризации

- методы оценки отдельных видов имущ-ва и обяз-в

- правила документооборота и технологий обработки учетной инфы

- продолжительность первого отчетного года.

Рабочий план счетов формируется из перечня счетов, необх-ть в к-ых устанавливается по каждому объекту учета и состоит из счетов различной степени детализации и обобщения в пределах действующего з\д и отраслевой необх-ти. Также технический аспект учетной политики предусматривает разработку различных вариантов распределения расходов по упр-ю произ-м и его обслуживанием, форму ведения бу, опред-е состава внутрипроиз отчет-ти для аппарата упр-я.

**Организационным аспектом** учетной политики явл-ся форма бух службы (ст 6 ФЗ № 129).

# Профессиональный бухгалтер и его статус

***16. Роль бухгалтера в рыночной эк-ки и задачи развития в бух профессии***

Изменения в условиях хозяйствования (появление рыночной эк-ки) и в системе нормативного регулирования бу в РФ появился Институт Профессиональных Бухгалтеров (ИПБ России). Одна из целей работы ИПБ России – орг-я послевузовского образования бухгалтеров (аттестация) и повышение квалификации бухгалтеров (переаттестация).

*В проге реформирования бу в соот-и с МСФО Правительство поставило 2 осн задачи:*

1. совершенствование методологии орг-и бу

2. становление бух профессии адекватной требованиям рыночной эк-ки, подготовка и переподготовка бух кадров.

В апреле 2001 г Прав-во РФ одобрило меры по реал-и проги подготовки и переподготовки бух кадров на 2001 – 2005 г.

Согласно прог реформирования подготовка, переподготовка и аттестация бух кадров предусматривается по 4 уровням классификации:

1. бухгалтер с начальным профессиональным образованием (бухгалтер-счетовод)

2. бухгалтер со средним специальным профессиональным образованием (по м\н образовательным стандартам бухгалтер-техник)

3. бухгалтер с высшим профессиональным образованием (бухгалтер-экономист)

4. бухгалтер с дополнительным к высшему бухгалтерским образованием и практическими профессиональными навыками (профессиональный бухгалтер или профессиональный аудитор).

В области развития бух профессии (подготовка и повышение квалификации) в рамках проги реформирования предполагается:

- разработать прогу подготовки и переподготовки бухгалтеров, соот-й современным требованиям к уровню проф квалификаций

- установить квалификационные требования к специалистам орг-и, применяющих МСФО и аудиторам оказывающих услуги в этих орг-ях

- обеспечить окончание аттестации главбухами орг-и, попадающих под обязат аудит и иными бухгалтерскими работниками, оказывающими услуги на профессиональном уровне

- осущ-ть контроль за соблюдением норм профессиональной этики.

Работа по реал-и проги реформирования бух образования возложена на ИПБ России.

***17. Статус профессионального бухгалтера в соот-и с мерами по реализации проги реформирования бу в РФ***

О начале очередного этапа реформирования бу в РФ в области подготовки и повышения квалификации специалистов бу свидетельствует «Положение об аттестации ассоциированных членов института профессиональных бухгалтеров России…» (утв решением президентского совета ИПБ России от 29.05.2002.).

Работа, проводимая с 1997 г ИПБ создала технические и организационные основы для включения в проект нового ФЗ «О бу» статьи, в к-ой определен критерий видов орг-й, чья бух отчет-ть подписывается аттестованным бухгалтером, а также перечень видов бух услуг, оказываемых аттестованными специалистами. В случае принятия нового ФЗ в России будет определен статус профессионального бухгалтера. На сегодняшний день ИПБ России готовит специалистов, не имея з\д основы для такой работы. *Для того, чтобы стать аттестованным профессиональным бухгалтером надо:*

1. стать слушателем соот-х курсов при ИПБ РФ

2. сдать квалификационный экзамен

3. получить аттестат профессионального бухгалтера

4. стать членом ИПБ РФ.

И тогда аттестованный главбух вправе подписать бух фин отчет-ть орг-и, подлежащей обязат ауд проверке, а также оказывать услуги по постановке, ведению и восстановлению бу, консультированию по вопросам нормативно-правовых актов.

*Субъекты, подлежащие обязательному аудиту:*

1) ОАО

2) Страховые общ-ва и общ-ва взаимного страхования

3) Внебюджетные фонды

4) Инвестиционные фонды

5) Товарные и фондовые биржи

6) Банки и др кредитные орг-и

7) Благотворительные и иные инвестиционные орг-и

8) Прочие эк субъекты

*Условно группу орг-й, подлежащих аудиту можно разделить на 3 категории:*

1. Эк субъекты, имеющие организационно-правовую форму ОАО независимо от числа участников и размера уставного капитала (ОАО)

2. В эту категорию попадают орг-и, источником образования ср-в к-ых явл-ся обязательные и добровольные отчисления, производимые юр и физ лицами (страховые общ-ва и общ-ва взаимного страхования, внебюджетные фонды, инвестиционные фонды, товарные и фондовые биржи, банки и др кредитные орг-и, благотворительные и иные инвестиционные орг-и)

3. В 3 категорию попадают орг-и, кроме гос и муниципальной собств-ти при наличии хотя бы 1 фин пок-лей дея-ти):

- объем выручки от реализации больше в 500 раз МРОТ

- сумма активов баланса на конец отчетного года превышает более, чем в 200 раз МРОТ.

(прочие эк субъекты).

***18. Квалификационные требования к профессиональным бухгалтерам***

В соот-и с м\н стандартами бух образования, принятыми ИПБ РФ за ориентир к *профессиональным бухгалтерам предъявляются след квалификационные требования:*

* знания
* навыки
* практический опыт работы
* профессиональная этика
* постоянное повышение квалификации.

Все эти требования реализуются в рамках проги аттестации специалистов бу на получение звания «Профессиональный бухгалтер» в объеме 240 учебных часов и ежегодный обязательной 40-часовой переаттестацией. Реализация выше названных требований осущ-ся с 1997 г ИПБ РФ поэтапно. Порядок этот определен «Положением об аттестации ассоциированных членов ИПБ РФ…».

В перспективе, начиная с 2007г., к процедуре аттестации на звание «Профессионального бухгалтера» только лица, имеющие высшее бухгалтерское образование и стаж работы в должности главбуха (заместителя главбуха, начальник подразделения бух службы) не менее 3 лет.

Т.о. для профессионального бухгалтера высшее бух образ-е в соот-и с м\н стандартами бух образования явл-ся предквалификационным.

Для допуска к экзамену на получение аттестата профессионального бухгалтера претендент должен иметь сертификат о прохождении курсов дополнительной профессиональной подготовки в ИПБ РФ в объеме 240 учебных часов. В ходе обучения по проге претенденты изучают базовые курсы: бу, налогообложение, анализ хозяйственной дея-ти, основы аудита, правовое регулирование хоз дея-ти – 200 часов и продвинутый курс в объеме 40 часов – бух фин отчет-ть и справочные информационные системы. Экзамен проводится территориальным представительством ИПБ РФ. Проверка рез-в экзамена осущ-ся в Москве анонимно. Экзаменационный билет состоит из 4 частей:

1. бух учет и основы аудита теоретический вопрос и практическая задача

2. эк анализ

3. налогообложение либо теоретический вопрос, либо практическая задача

4. правовое регулирование хоз дея-ти

В «Положении об аттестации ассоциированных членов ИПБ РФ…» принята балльная система оценки. Претендент, не набравший нужного кол-ва баллов, имеет право на передачу в теч-е 3-х лет, но не более 1 раза в год.

***19. Компетентность профессионального бухгалтера и задачи её поддержки***

Подготовка и аттестация профессиональных бухгалтеров и аудиторов – это осн звено кадрового обеспечения реформирования бу в орг-и.

Бухгалтер обязан знать налоговое, трудовое з\д, нормативного регулирование ведения бу, знать гражданское з\д орг-и.

Главбух обязан участвовать в системе послевузовского проф образ-я бухгалтеров. Осн цель повышения квалификации профессиональных бухгалтеров – «обеспечить для общ-ва гарантии того, что профессиональные бухгалтеры обладают специальными знаниями и профессиональными навыками, необходимыми для обеспечения услуг, которые они обязуются предоставить». Поэтому профессиональный бухгалтер обязан «поддерживать и повышать уровень специальных знаний и профессиональных навыков». Система повышения квалификации должна помочь бухгалтеру применять новые методы, понимать эк процессы и их влияние на своих клиентов и собств работу, а также выполнять имеющиеся обяз-ти и предъявляемые к ним требования.

Наряду с аттестацией (аттестат профессионального бухгалтера) ИПБ РФ разработал и осущ-ет орг-ю непрерывного и постоянного контроля за уровнем подготовки проф бухгалтеров. Выполнение этой задачи предполагает участие профессиональных бухгалтеров в работе территориального подразделения ИПБ РФ по системе повышения квалификации.

*Эта система решает такие задачи:*

- подготовка и сертификация ежегодных сорокочасовых курсов по проге повышения квалификации профессиональных бухгалтеров

- орг-я процесса повышения квалификации бухгалтеров, не имеющих аттестата профессионального бухгалтера

- контроль за качеством проведения аттестации и курсов повышения квалификации

# Организация аудиторской дея-ти в РФ

***20. Возникновение аудита***

Если рассматривать аудит как фин контроль вообще, то первой страной создавшей ауд систему был Китай. Примерно с 700 до н.э. при императоре существовал пост генерального аудитора. Представитель этой профессии должен был гарантировать честность правительственных чиновников. Однако обязанности, права и формы такого ауд органа менялись от династии к династии.

Современной родиной аудита принято считать Англию. Там возникновение аудита связано с именем политика и экономиста Джорджа Уотсона. В конце 17 века он предложил шотландским коммерсантам проводить проверку их бухгалтерской отчет-ти. Такая проверка оказалась результативной и их стали практиковать. В 1854 в городе Эдинбурге было создано «Общество бухгалтеров», цель к-го была объединить бухгалтеров-аудиторов. С 1880 г. в Англии сущ-ет Институт присяжных бухгалтеров. Он проводит методическую работу, разрабатывает стандарты аудиторской профессии, издает спец журнал для аудиторов.

Аудиторское дело в США возникло под влиянием Британской практики аудита. На сегодняшний день в США сущ-ет 2 типа профессиональных негос ауд орг-й. 1 тип представлен на фед уровне Американским Институтом Дипломированных Бухгалтеров. Он возник в 1887 г и с тех пор играет ведущую роль в формировании ауд кадров. 2 тип орг-й – это аудиторские орг-и на уровне отдельных штатов, они наз-ся «Обществами диплома общественных бухгалтеров». Член такого общ-ва имеют право на проведение ауд проверок и оказание консультационной помощи на территории своего штата.

В Германии первые шаги по введении аудита были сделаны в 1870 г. Они были связны с дополнением к закон «Об акционерных общ-х». Согласно этому закону учреждались наблюдательные советы, к-ые проводили проверку учета и отчет-ти соот-го общ-ва и были обязаны докладывать о её рез-х на общем собрании. Институт аудиторов в Германии был создан в 1932 году в рез-те передачи ему ф-й ранее существовавшего Института ревизии и попечительства.

Во Франции функционируют 2 осн орг-и, осущ-еи ауд дея-ть:

- Палата экспертов-бухгалтеров и поверенных бухгалтеров

- Общество комиссаров по счетам.

Разница м\у ними в том, что представители 1 типа орг-й для проведения проверок в добровольном порядке, а представители 2 орг-й назначаются в обязат порядке по з\д.

Вследствие разных требований к аду профессии и наличии различных категорий аудиторов возникли проблемы выработки единого подхода к аудиту. Практически во всех странах с рыночной эк-кой сущ-ет общественный институт аудиторов.

***21. Понятие ауд дея-ти***

Понятие ауд дея-ти дано в ФЗ №119 «Об ауд дея-ти».

**Аудиторской дея-тью** явл-ся предпринимательская дея-ть по независимой проверке бу и фин бух отчет-ти орг-й и частных предпринимателей.

Ауд дея-ть в перечне требований и опред-й к стандартам, регулирующим аудит в РФ представляет собой дея-ть аудиторов по осущ-ю независимых проверок, рассчетно-платежной документации, налоговых деклараций, бух отчет-ти, фин обяз-в и требований эк субъектов с целью установления достоверности их бух отчет-ти и соот-я совершенных ими фин или хоз операций, нормативным актам, действующим в РФ.

Ауд дея-тью в РФ имеют право заниматься как юр, так и физ лица. Для осущ-я ауд дея-ти необх-ма лицензия, организационно-правовая форма при оказании ауд услуг мб любая, предусмотренная з\д РФ, кроме ОАО.

Аудиторов и ауд орг-и как субъекты контроля распространяют свою дея-ть на договорной основе. Аудит мб проведен по заказу любого клиента будь то физ лица, будь то орг-я. При возникновении имущественных и налоговых споров аудитор может представлять и защищать интересы клиента, если клиент прав. При обнаружении нарушений в процессе контроля аудитор обязан своевременно предупредить клиента о незаконности его действий или о возможных неблагоприятных последствиях. Считается, что аудитор должен сделать все, чтобы не допустить нарушений з\д клиентом. Аудит не заменяет функции органов гос контроля в силу того, что аудитор ознакомившись с фин положении, состоянием фин-хоз дея-ти или спорным вопросом высказывает независимое и компетентное мнение или заключение о фактическом положении дел.

*В практике различают след виды аудита:*

*1. по стадии развития*

1.1. подтверждающий аудит – аудит, предполагающий проверку и подтверждение почти каждой хоз операции

1.2. системно-ориентированный аудит – предусматривает наблюдение систем, к-ые контролируют операции. Такой вид аудита приводит к тому, что внешние аудиторы проводят экспертизу на основе работы системы внутр контроля.

1.3. аудит, базирующийся на риске – такой вид аудита, когда проверка проводится выборочно исходя из условий работы орг-и «в критических точках». Сосредоточив ауд внимание в областях с высокой степенью риска можно сократить время на проверку областей с более низкой степенью риска.

*2. по характеру заказа*

2.1. обязательный аудит – его проведение обусловлено ФЗ

2.2. инициативный аудит проводится по решению рук-ва орг-и

*3. по сфере дея-ти субъекта*

3.1. общий аудит

3.2. банковский аудит

3.3. страховой аудит

3.4. аудит прочей дея-ти

*4. по объему проверки*

4.1. внешний (фин) аудит проводится ауд фирмой на договорной основе с целью объективности оценки достоверности состояния отчет-ти и учета, а также подготовки рекомендаций по улучшению фин положения, повышения эф-ти дея-ти, изысканию неиспользованных резервов

4.2. внутренний (управленческий) аудит проводится штатными аудиторами – сотрудниками орг-и, к-ые подчиняются руководству

*5. по периодичности проведения*

5.1. первоначальный аудит – когда ауд проверка проводится впервые

5.2. согласованный аудит – периодически повторяющийся, осущ-ся в данной орг-и 1 ауд фирмой при повторных договорных отн-ях

***22. Цели и задачи аудита. Место аудита в бух деле***

Цель аудита четко сформулирована в п. 3 ст.1 ФЗ №119 «Об ауд дея-ти».

**Цель аудита** (внешнего) состоит в выражении мнения о достоверности фин (бух) отчет-ти аудируемых лиц и соот-и порядка ведения бу з\д РФ. Аудитор не дает оценку соблюдения интересов собственников, акционеров, участников.

Для более глубоко понимания ауд дея-ти обратимся к задачам, посредством решения к-ых возможна реализация целей аудита.

*Задачи аудита:*

- проверка полноты, достоверности и точности отражения в бу и фин отчет-ти доходов, расходов и фин рез-в орг-и за проверяемый период

- контроль за соблюдением нормативных и з\д актов, регулирующих правила учета и представления отчет-ти

- выявление резервов более эффективного исп-я собств и заемного капитала.

*При проверке достоверности данных в осн формах отчет-ти аудитор опред-ет:*

- все ли активы и пассивы отражены в отчетах

- все ли необх-мые док-ты исп-ны при составлении отчет-ти

- соблюдается ли положение учетной политики орг-и

- тождественны ли данные синтетического и аналитического учета

- полно ли отражены в отчет-ти дебиторская и кредиторская задол-ти

- правильно ли отнесены к отчетным периодам доходы и расходы орг-и.

Информационной базой аудита явл-ся данные бу. В фин отчет-ти эк субъекта находят свое отражение данные учетных регистров, к-еы в свою очередь формируются на основании первичных док-в, подтверждающих тот или иной факт хоз дея-ти. Т.о. выражение аудиторами мнения о достоверности отчет-ти предполагает тщательную проверку ккак первичных учетных док-в, так и учетных регистров.

В соот-и с п. 6 ауд стандарта № 1 аудит призван обеспечить разумную уверенность в том, что рассматриваемая фин отчет-ть в целом не содержит существенных искажений. Понятие разумной уверенности – это общий подход, относящийся к процессу накопления док-в, необ-х и достаточных для того, чтобы аудитор сделал вывод об отсутствии существенных ошибок (искажений) в рассматриваемой фин отчет-ти.

Такие *ограничения присущи аудиту в силу след причин* (возм-ть обнаружения или необнаружения искажений):

- в ходе аудита применяются выборочные методы и тестирования

- любые системы бу и внутр контроля несовершенны

- преобладающая часть ауд док-в представляет лишь доводы в подтверждение или опровержение к-л выводы.

Доп фактом, ограничивающим надежность аудита явл-ся то, что сбор аудиторских док-в ограничен временными рамками и объемами ауд процедур.

Сформулируем **цели и задачи внешнего аудита**.

*Внешний аудит направлен:*

- на проверку и подтверждение достоверности пок-лей отчета ил констатацию их недостоверности

- на контроль и соблюдение з\д, регулирующего правила ведения учета и составления фин отчет-ти, методологию оценки активов, обяз-в и собств капитала

- на проверку полноты, достоверности, точности отражения в бу и фин отчет-ти доходов, расходов и фин рез-в за проверяемый период

- на выявление резервов лучшего исп-я собств и заемных ср-в.

Кроме того осн цель *внешнего аудита* может дополняться др *задачами*:

- анализ правильности исчисления налогов

- оптимизация затрат

- разработка мероприятий по улучшению фин положения.

Также внешний аудит может решать и такие задачи:

- орг-я, восстановление, постановка и ведение бу

- планирование и оптимизация налогооблагаемых баз

- анализ производственно-хоз и фин дея-ти

- консультирование руководителей по отдельным правовым и управленческим проблемам

Сформулируем **цели и задачи внутр аудита.**

**Осн цель внутр аудита** заключается в обеспечении эффективного функционирования всех фидов дея-ти на всех уровнях упр-я, а также в защите имущественных законных интересов орг-и и её собственников.

*Внутр аудит решает след задачи:*

- проверка правильности составления и условий выполнения хоз договоров

- проверка наличия, состояния, правильности оценки имущ-ва; эф-ти исп-я материальных, трудовых и фин ресурсов

- соблюдение действующего порядка установления и применения цен и тарифов, а также расчетно-платежной дисциплины

- экспертиза правильности бух балансов и отчетов; правильности орг-и, методологии и техники ведения бу

- экспертиза достоверности учета затрат на произ-во; полноты отражения выручки; точности формирования фин рез-та; объективности исп-я прибыли

- разработка и представление обоснованных предложений по улучшению орг-ей системы контроля, бу, расчетной дисциплины; повышения эф-ти прог развития

- консультирование учредителей, рук-лей, рук-лей подразделений, работников аппарат упр-я по проблемам права и анализ хоз дея-ти.

Аудитор и служба внутр контроля могут решать также и др задачи организационно-технические, правовые, управленческие и прочие связанные со спецификой работы орг-и.

***23. Виды сопутствующих аудиту услуг***

Перечень, сопутствующих аудиту услуг дан в п. 6 ст 1 ФЗ «Об ауд дея-ти» № 119 и стандарте ауд дея-ти «Хар-ка сопутствующих аудиту услуг и требования предъявляемые к ним».

**Оказание сопутствующих аудиту услуг** – предпринимательская дея-ть, осуществляемую частными аудиторами и ауд фирмами помимо проведения ауд проверок.

*Сопутствующие аудиту услуги по отн-ю к проведению обязат ауд проверок классифицируются на:*

1. совместимые с проведением у этого же клиента обязат ауд проверки

- постановка бу

- контроль за ведением бу и составлением бух фин отчет-ти

- контроль за начислением и уплатой налогов и иных обязат платежей

- анализ хоз и фин дея-ти орг-и

- оценка инвест и эк проектов, эк безопасности систем бу и внутр контроля

- представление интересов клиента перед третьими лицами

- проведение семинаров, обучение и повышение квалификации в области эк-ки и права

- разработка и издание методич пособий и рекомендаций по вопросам бу, налогообложения, финансов и права

- компьютеризация бу и смежных вопросов

- консультирование по вопросам бу, налогообложения, финансам, права и др смежным вопросам

- информационное и экспертное обслуживание

- подбор и тестирование бух персонала

- и др услуги

2. несовместимые с проведением у этого же клиента обязат ауд проверки

- ведение бу

- восстановление бу

- составление налоговых деклараций

- составление бух фин отчет-ти.

*Кроме того услуги сопутствующие аудиту можно классифицировать на такие группы как:*

* услуги действия – услуги по созданию док-в, состав к-ых дб установлен в договоре с эк субъектом
* услуги контроля – услуги по проверке док- в на предмет их соот-я критериям согласованным ауд фирмой с эк субъектом, а также контроль ведения учета и составления отчет-ти, контроль правильности начисления и своевременности уплаты налогов, тестирование персонала бухгалтерии
* информационные услуги – услуги по проведению обучения персонала, информационное обслуживание эк субъекта, издание метод рекомендаций

Ауд орг-я несет ответ-ть за кач-во и сроки оказания сопутствующих аудиту услуг в частности за соблюдение з\д РФ, точность и достоверность представляемой инфы, юридическое оформление док-в. Ауд орг-я освобождается от ответ-ти за кач-во сопутствующих услуг и сроки их выполнения в случае непредоставления клиентам инфы, предоставление недостоверной или неполной инфы.

***24. Основные принципы аудита***

*Основные принципы аудита можно разделить на 2 группы:*

I. **основные принципы, регулирующие аудит** – этические и профессиональные нормы, определяющие отн-е аудитора и клиента. Эти принципы должны соблюдаться аудиторами и аудиторскими фирмами при оказание любых ауд услуг и учитываться при разработке нормативных док-в, регулирующих аудит.

Эти принципы определены в 3 Фед стандарта ауд дея-ти №1 «Цель и осн принципы аудита бух фин отчет-ти». Так стандарт опред-ет, что при выполнении своих профессиональных обязанностей аудитор должен руководствоваться нормами, установленными профессиональными ауд объединениями, членом к-ых он и явл-ся и след *этическим принципам*:

1. независимость заключается в обяз-ти отсутствия у аудитора при формировании его мнения фин, имущественной, родственной или к-л иной заинтересованности в делах проверяемого эк субъекта, превышающий отн-е по договору на осущ-е ауд услуг

2. честность заключается в обязат приверженности аудитора профессиональному долгу, а также следований нормам морали

3. объективность заключается в обяз-ти применения аудитором непредвзятого, беспристрастного и самостоятельного, не обусловленного к-л влиянием подхода к рассмотрению любых проф вопросов и формированию суждений, выводов и заключений

4. профессиональная компетентность заключается в том, что аудитор должен владеть необх-м объемом знаний и навыков, позволяющих ему обеспечивать квалифицированное, качественное, отвечающее современным требованиям оказание проф услуг. Аудитор не должен оказывать оказывать услуги, выходящие за рамки его проф компетентности и пределы его полномочий.

5. добросовестность заключается в обяз-ти оказания аудитором проф услуг с должной тщательностью, внимательностью, оперативностью и надлежащим исп-ем своих споосбностей. Этот принцип подразумевает усердное и ответственное отн-е аудитора к своей работе, но не должен трактоваться клиентами как гарантия безошибочности ауд дея-ти.

6. конфиденциальность заключается в том, что аудиторы обязаны обеспечивать сохранность док-в, полученных или составляемых ими в ходе аудита и инфы и не вправе передавать к-л третьим лицам эти док-ты или устно разглашать сведения без согласия собственника эк субъекта

7. профессиональное поведение заключается в том, чтобы аудитор при проведении аудита аудитор должен не забывать, что он своими действиями составляет репутацию ауд орг-и

8. проявление профессионального скептицизма означает, что аудитор критически оценивает весомость полученных ауд док-в и внимательно изучает ауд док-ва, к-ые противоречат к-л документам или заявлениям рук-ва, либо ставят по сомнение достоверность таких док-в или заявлений.

Проф скептицизм следует проявлять в ходе аудита, чтобы не упустить из виду подозрительные обстоятельства, не сделать неоправданных обобщений при подготовке выводов, не использовать ошибочные допущения при опред-и характера, времени рамок и объема ауд процедур, а также при оценке их рез-в.

II. **основные принципы проведения аудита** – правила определяющие осн этапы и элементы ауд проверки

1. определение объема аудита – сам термин объем аудита относится к ауд процедурам, к-ые считаются необх-ми для достижения цели аудита при данных обстоятельствах. Процедуры, необх-мые для проведения аудита опред-ся аудитором с учетом фед стандартов ауд дея-ти и внутрифирменных правил, применяемых в профессиональных ауд объединениях, членом к-ых аудитор явл-ся. Кроме правил, аудитор при определении объема аудита обязан принимать во внимание др ФЗ, нормативно-правовые акты и если необх-мо условия ауд задания и требования по подготовке заключения.

2. планирование аудита – в соот-и с Фед стандартом ауд дея-ти №3 «Планирование аудита» ауд орг-я обязана планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно. Планирование, являясь начальным этапом ауд проверки состоит в разработке общего плана аудита (общая стратегия) с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита и в разработке ауд проги (детальный подход), определяющий ожидаемый объем, вид и последовательность осущ-мых ауд процедур, необх-х для формирования объективного и обоснованного мнения об отчетности орг-и.

Планировать осущ-е аудита следует на основе предварительного анализа проверяемой орг-и, оценки масштабов предстоящий работ и применяемой системы внутр контроля. Кроме того на этапе планирования аудитору необх-мо опред-ть, нужно ли привлекать к работе др аудиторов, экспертов и др вспомогательный персонал; спланировать их дея-ть, получив согласие клиента. Планирование аудита проводится в соот-и с общими принципами проведения аудита, а также в соот-и со следующими частными:

* комплексность планирования – обеспечение взаимоувязанности и согласованности всех этапов ауд проверки
* непрерывность планирования – установление сопряженных заданий в группе аудиторов и увязке этапов планирования по срокам и по смежным хозяйствующим субъектам (дочерние п\п, филиалы, обособленные подразделения)
* оптимальность планирования заключается в том, что в процессе планирования аудита аудиторской орг-и следует обеспечить вариантность планирования

3. оценка систем бу и внутр контроля – аудитору необх-мо дать оценку систем бу и внутр контроля, принятым в проверяемой орг-ей, чтобы опред-ть вероятность возникновения ошибок, влияющих на достоверность фин отчет-ти. В зав-ти от того, насколько четко и слаженно действует система бу и внутр контроля на п\п аудитором будет выбран опред масштаб и кол-во ауд процедур, и содержание.

4. ауд док-ва – согласно требованиям фед стандарта ауд дея-ти №5 «Ауд док-ва» в ходе проверки аудитору необх-мо собрать док-ва того, что фин отчеты аудируемой орг-и составлены в соот-и с требованиями действующего з\д и явл-ся достоверными (недостоверными).

**Ауд док-ва** – инфа, полученная аудитором в ходе проверки.

Результат анализа этой инфы – основа мнения аудитора. К ауд док-м можно отнести: первичные док-ты, бух записи, являющиеся основой фин отчет-ти, а также письменные разъяснения, уполномоченных сотрудников аудируемого лица.

5. ауд документация – фед стандарт ауд дея-ти №2 «Документирование аудита» опред-ет, что важнейшие ауд док-ва дб документированы. Под термином документация понимаются рабочие док-ты и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита. Рабочие док-ты мб представлены на бумажном носителе, фотопленке, в электронном виде или в к-л др форме. Аудитор должен отражать в рабочих док-х инфу о планировании ауд работы, характере и временных рамках выполняемых процедур, их рез-х, а также о выводах, сделанных на основе полученных ауд док-в. В рабочих док-х должно содержаться обоснование аудитором всех моментов, по к-м необх-мо выразить профессиональное суждение вместе с выводами аудитора по ним. Причем в тех случаях, когда аудитор проводил рассмотрение принципиальных вопросов в рабочие док-ты следует вкл-ть факты, к-ые были известны аудитору на момент формулировки выводов. Рабочие док-ты аудитора дб составлены и систематизированы т.о., чтобы отвечать обстоятельствам каждой конкретной проверки. Ауд документация явл-ся собственностью аудитора, а инфа, в ней содержащаяся строго конфиденциальна и не подлежит исп-ю или разглашению без согласия клиента.

6. ауд заключение – в соот-и с фед ауд стандартом №6 «Ауд заключение по фин бух отчет-ти» аудиторское заключение явл-ся официальным документом, предназначенным для пользователей бух фин отчет-ти аудируемых лиц, составленной в соот-и с указанным стандартом и содержащая выраженное в установленной форме мнение ауд орг-и о достоверности бух фин отчет-ти аудируемого лица и в соот-и порядка ведения им бух учета з\д-ву РФ.

Под **достоверностью** во всех существенных отношениях понимается степень точности данных бух фин отч-ти, которая позволяет пользователям этой отч-ти сделать вывод о рез-ах хоз дея-ти, фин или имущественном состоянии аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

Для оценки степени существенности и соотв-я бух фин отч-ти з\д-ву РФ аудитор должен установить максимально допустимые размеры отклонений путем определения ур-ня существенности показателей бух учета и бух фин отч-ти в соотв-и с фед стандартом ауд дея-ти «Существенность в аудите»

***Отличие аудита от ревизии и контроля***

1. Определение понятий

**Аудит** – внешний независимый фин контроль, осущ-ый независимым дипломированным аудитором, не работающим в данной фирме.

**Гос фин контроль (ревизия)** – это проверка законности и правильности распределения фин ср-в гос-ва, эф-ти и экономичности их расходования, а также правильности ведения бу.

2. Субъекты контроля

Субъекты аудита – коммерческие стр-ры, а в кач-ве объекта проверок выступает частная соб-ть.

Субъекты гос фин контроля:

- гос органы и стр-ры, финансирующиеся из бюджета,

- пром и ком орг-и с гос участием

- общественные орг-и и ком стр-ры, получающие гос субсидии

- прочие орг-и, ком стр-ры и физ лица в части уплаты налогов

3. Цель проведения

Цель проведения аудита – выр-е мнения по поводу достоверности фин отч-ти, оказание проф помощи клиенту

Цель проведения ревизии – выявление недостатков с целью их устранения и наказанием виновных

4. Характер проведения

Аудит – предпринимательская дея-ть, а ревизия – исполнительная дея-ть по выполнению распоряжения вышестоящих органов

5. Основы взаимоотношения с клиентами

Для аудита характерна добровольность осущ-я дея-ти на основе договора

Ревизии свойственна принудительность

6. Упр связи с клиентами

Для аудита свойственны «горизонтальные» связи с клиентами, равноправие, выражающееся в отчете перед клиентом о выполненных работах.

Ревизии свойственны «вертикальные» связи, выражающееся в отчете об исполнении распоряжения выявленных недостатков и наказания виновных.

7. Принцип оплаты

При осущ-и аудита оплата производится клиентом заказчика на основе договора за полученные услуги.

При проведении ревизии оплата осущ-ся вышестоящим гос органом.

8. Практические задачи

В ходе ауд проверки специалисты аудиторы дают практические рекомендации по улучшению ведения бу, фин положения, а также по привлечению инвесторов, ок-ют консультационную помощь.

Ревизия же направлена на сохранение гос активов, пресечение и профилактику злоупотреблений.

***25. Субъекты обязательного аудита***

В соотв-и со статьей 7 ФЗ №119 «Об ауд дея-ти» бух фин отч-ть эк субъектов подлежит обязат ауд проверки по след *критериям*:

- орг-но правовая форма эк субъекта – подлежат ежегодной ауд проверке эк субъекты, имеющие форму ОАО

- вид дея-ти эк субъекта (банки, кред учреждения, страх компании, внеб и благотворит фонды и др)

- фин показатели дея-ти эк субъекта (объем выручки от реализации и сумма активов баланса)

См вопр 17 схема.

***26. Ауд тайна***

Согласно ГК РФ инф-я составляет служебную или ком **тайну** в случае, когда она имеет действительную или потенциальную ком ценность в силу неизвестности ее третьим лицам, к ней нет свободного доступа на законном основании и обладатель такой инф-и принимает меры по охране ее конфиденциальности.

На сегодняшний день рег-ет вопрос ком и служебной тайны след *законы*: ФЗ №98 «О ком тайне» от 29.07.2004, ФЗ №24-фз «Об инф-и, информатизации и защите»

Вопрос об ауд тайне возникает в следствии того, что в ходе проведения обязат или добровольного аудита, а также получению услуг, сопутствующих аудиту, аудиторы получают доступ и непосредственную инф-ю об операциях аудируемых лиц, что и составляет служебную или ком тайну аудируемого лица.

Согласно указанных выше ФЗ лица, незаконно получившие и использовавшие инф-ю, составляющую ком тайну, обязаны возместить понесенные убытки законным владельцам этих сведений. Такая же обязанность возлагается на работников, разгласивших служебную или ком тайну вопреки трудовому договору, а также на контрагентов, сделавших это вопреки гражданско-правовому договору.

ФЗ №199 «Об ауд дея-ти» ауд тайне посвящена статья 8. В соотв-и с ней аудиторы обязаны хранить тайну об операциях аудируемых лиц и лиц, которым оказывались сопутствующие аудиту услуги.

Аудиторы обязаны обеспечивать сохранность всех полученных, выданных или созданных в ходе ауд дея-ти док-ов и не вправе передавать имеющиеся у них сведения и док-ты (или их копии) третьим лицам без письменного согласия орг-и, в отнош-и которых осуществлялись аудит или ауд услуги.

***27. Отв-ть аудиторов и ауд орг-й***

ФЗ №199 «Об ауд дея-ти» и фед стандарт ауд дея-ти №1 «Цель и осн принципы аудита фин отч-ти» определяют, что *аудитор несет отв-ть за:*

1) нарушение усл-й договора или нарушение гражданского з\д, связанное с неисполнением обяз-в или с ненадлежащим их исполнением

2) разглашение ком тайны

3) причиненный заказчику вред в рез-те некачественного проведения аудита

4) составление заведомо ложного заключения – ведет к аннулированию лицензии на осущ-е ауд дея-ти

Также за составление заведомо ложного заключения аудитор может быть наказан лишением квалиф аттестата.

***28. Права и обязанности аудиторов***

Права и обяз-ти аудиторов и ауд орг-й определены ст-ть 5 ФЗ №119 «Об ауд дея-ти» и ауд стандартом «Права и обяз-ти ауд орг-й и проверяемых эк субъектов».

Согласно указанным док-м *при проведении ауд проверок аудиторы и ауд орг-и вправе:*

1. самостоятельно опред-ть формы и методы проведения аудита

2. проверять в полном объеме документацию, связанную с фин-хоз дея-тью аудируемого лица, а также фактич наличие любого имущ-ва, указанного в этой документации

3. получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения в устной и письменной форме по всем вопросам, возникшим в ходе ауд проверки

4. аудиторы вправе отказаться от проведения ауд проверки или от выр-я своего мнения о достоверности бух фин отч-ти в *случаях:*

- непредставление ауд лицом всей необходимой документации

- выявление в ходе ауд проверки обстоятельств, оказывающих, либо могущих оказать существеннное влияние на мнение ауд орг-и о степени достов-ти фин отч-ти

5. осуществлять иные права, вытекающие из сущности правоотношений, определенных договором оказания ауд услуг

*При проведении ауд проверки ауд орг-и обязаны:*

1. осущ-ть ауд проверку в соотв-и с з\д РФ и ФЗ №119
2. представлять по треб-ю аудируемого лица всю необходимую инф-ю о треб-ях з\д РФ, касающихся ауд проверки, а также о нормативных актах РФ, на которых основываются замечания и выводы ауд фирмы
3. в срок, установленный договором оказания ауд услуг, передать ауд заключение либо аудируемому лицу, либо лицу, заключившему договор оказания ауд услуг
4. обеспечивать сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе ауд проверки и не разглашать их сод-е без согласия ауд лица или лица, заключившего договор оказания ауд услуг (за исключением, предусмотренных з\д)
5. исполнять иные обязанности, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания ауд услуг и не противоречащих з\д РФ

*Под иными обязанностями понимается:*

- аудиторы должны пройти аттестацию и ежегодно повышать свою квалификацию

- ауд орг-и и индивидуальные аудиторы должны получить лицензию на ок-е ауд услуг

- соблюдать усл-я конфиденциальности

- отказаться от проведения ауд проверки, о чем поставить в известность заказчика обязательно в случаях:

а) если ауд фирма учредителем аудируемого лица, собственником аудируемого лица, акционером аудируемого лица, кредитором аудируемого лица, страховщиком аудируемого лица и наоборот

б) если ауд фирма явл-ся дочерним подразделением аудируемого лица или если аудируемое лицо в своем имеет долю аудиторской фирмы

в) если по данному эк субъекту были оказаны услуги по восстановлению и ведению бух учета, а также по составлению бух фин отч-ти

***29. Права и обязанности аудируемых субъектов***

Статья 6 ФЗ № 119 и ауд стандарт «Права и обязанности ауд орг-й и проверяемых эк субъектов» определили перечень прав и обяз-тей аудируемых лиц.

*При проведении ауд проверки ауд лицо или лицо, заключившее договор оказания ауд услуг вправе:*

1. получать от ауд орг-и инф-ю о з\д и нормативных актах, на которых основываются выводы и замечания аудитора
2. получить от ауд орг-и заключение в срок, установленный договором
3. осущ-ть иные вытекающие из существа правоотношений определенных договором оказания ауд услуг права

*При проведении ауд проверки аудируемое лицо или лицо, заключившее договор оказания ауд услуг, обязаны:*

1. заключать договоры на проведение обязат аудита в сроки, установленные з\д РФ
2. создать ауд орг-и усл-я для своевременного и полного проведения ауд проверки, осущ-ть всяческое содействие ауд орг-ям в своевременном и полном проведении аудита, предоставлять ауд фирме инф-ю, необходимую для осущ-я аудита (при чем эта инф-я может быть как в устной, так и в письменной форме), также ауд фирма вправе запрашивать необходимые для ауд проверки сведения о 3-х лицах
3. не предпринимать действий в целях ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении проверки
4. оперативно устранять выявленные аудитором недостатки (нарушение правил бу, составления отч-ти)
5. своевр-но оплачивать услуги ауд орг-й
6. осущ-ть иные обязанности, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания ауд услуг

***30. Общие принципы автоматизации аудита***

*Осн причинами применения вычислительной техники, как в бу, так и в аудите, явл-ся:*

- большие объемы инф-и, с которыми прих-ся работать

- многочисленные группировки этой инф-и

- жесткие сроки обработки инф-и

- выс треб-я к точности и достоверности

Правилами (стандартами) ауд дея-ти «Проведение аудита с пом-ю компьютеров» предусмотрены след *треб-я к используемым в аудите программным ср-вам:*

- анализ сод-я формируемой бухгалтерией эк субъекта базы данных

- контроль показателей, содержащихся в регистрах бу эк субъекта

- тестирование алгоритмов, используемых в автоматизированной системе бу эк субъекта

- контроль соот-я пок-лей, содержащихся в формах бух отчет-ти, данным бух регистров или в базе данных, формируемых бухгалтерией при обработке первичных док-в

- исп-е возм-тей поисково-справочных и информационных систем в области нормативных и з\д актов, регламентирующих бу и аудит….

На сегодняшний день сущ-ют 2 *принципиально разных подхода к автоматизации аудита:*

1 подход предполагает исп-е набора тестов (набора рабочих таблиц), ориентированных на ввод констатирующей инфы (типа «да», «нет») о соблюдении технических или иных правил бу. При этом подходе бу инфа клиента частично или полностью игнорируется. Такой подход может привести к существенному риску пропуска ошибок.

2 подход ориентирован на первичную инфу клиента (аудируемого лица), в к-ой отражены хоз операции на синтетическом и аналитическом уровне. В этом случае требуются существенные затраты времени на ввод бух данных клиента.

Наиболее правильным будет гибкое сочетание упомянутых подходов, позволяющих формировать окончательное мнение аудитора, как на основе тестов, так и на основе оценки достоверности первичной бу инфы клиента.

*Комп проги, направленные на решение задач аудита:* «Помощник аудитора», «Экспресс-аудит», «Ассистент аудитора», «Аудитор-ХР» и многие др.

***31. Преимущества автоматизации ауд дея-ти***

В ходе проведения автоматизированной ауд проверки аудитор находится в принципиально иной информационной среде, чем при обычных методах проведения аудита. Каждому аудитору становится доступна инфа, содержащаяся и в бух отчет-ти, и в главной книге, а также рез-ты её обработки коллегами. Собранная в ходе автоматизированной ауд проверки инфа записывается в единую базу данных. В рез-те каждый член группы аудиторов может воспользоваться рез-ми работы коллег. Т.о. очевидно, что группа аудиторов работает в сетевой проге. Вход в систему дб обяз-но авторизован (пароль, ключ, под к-м будет работать каждый член из группы аудиторов), чтобы в процессе работы можно было отслеживать кто, когда и какие данные вносил (изменял). Обычно пользователям ауд прог представляются 2 права по работе с системой: рук-ль проверки и аудитор. Вся инфа, записанная в базу данных дб единовременно доступна всем членам ауд группы.

Примерная организационная схема работы ауд группы

Инфа эк субъекта

Аудиторы, проводящие проверку

Информационная база

Руководитель проверки

В м\н практике аудита применяются *2 подхода к орг-и ауд проверки:*

* по объектный – хоз операции исследуются с т.з. обособленного получения док-в в отн-и отдельных счетов бу. Здесь одна и та же хоз операция может исследоваться несколько раз (обычно более 2) разными экспертами. Это, как минимум, нерационально с т.з. времени, отводимого на ауд проверку
* циклический – объектом ауд исследования явл-ся взаимосвязи м\у объектами учета, образующиеся при проведении хоз операций. Исследуя, как проведены в учете хоз операции, аудитор выражает частное мнение о достоверности отражения каждой проверяемой операции, как минимум по 2 счетам рабочего плана счетов. Частные методы аудита фиксируются в базе данных . Такой подход повышает кач-во ауд проверки. В кач-ве примера такого подхода можно рассматривать аудит затратных счетов (сч 20, 23, 25, 26). На этих счетах собирается большой объем инфы, полученный при аудите др разделов. Принятый способ обработки инфы явл-ся хорошим средством контроля кач-ва аудита. В случае если аудитор отмечает факт нарушения по к-л хоз операции, то зафиксированное им нарушение повлияет на оценку достоверности по др разделу, к-ый будет проверять др специалист. Он в свою очередь может согласиться или не согласиться с мнением коллеги. Возникшее противоречие они обязаны разрешить до окончания ауд проверки. Аналогично обстоит дело с заполнением тестов таблиц по выполнению правил бу. Если разные аудиторы выразили противоположное мнение по одному и тому же правилу, то прога выдает сообщение рук-лю проверки о несоот-и. Т.о. прога автоматически поддерживает целостность и непротиворечивость собранной в ходе автоматизированного аудита инфы, обеспечивая рук-лю проверки вывод обобщенной инфы по проверяемому субъекту с возм-тью детализации до уровня отдельных хоз операций.

Кроме того, автоматизированными ауд прогами предусмотрено:

- автоматическое формирование данных о затраченных аудитором времени на проверку, сведен к минимуму процесс документирования,

- абсолютная воспроизводимость, полученных в ходе аудита рез-в.

***32. Подготовительный этап проведения автоматизированной ауд проверки***

База правил

Бух фин отчет-ть

Главная книга

Предварительная оценка фин положения

Контроль согласованности статей бух отчет-ти

Общий план проверки

Программы проверок по разделам

Расчет уровней существенности

*На подготовительном этапе выполняются след мероприятия:*

- изучаются и записываются в базу данных инфа о клиенте, данные главной книги, пок-ли бух отчет-ти и др доступная инфа о проверяемом эк субъекте

- на основе полученной инфе проводятся предварительный фин анализ

- расчет уровня существенности и ауд риска.

Схема. Примерная технич схема подготовительного этапа автоматизир-ой ауд проверки

*Далее аудиторы в соот-и с полученным заданием самостоятельно выполняют след работы:*

- проводят анализ записей по главной книге с целью выявления некорректных и нетипичных операций по порученным им разделам

- определяет ур-нь существенности по своему разделу

- разрабатывает программу аудита по своему разделу с учетом особ-тей эк субъекта

- в соотв-и с базой правил сам-но формируют рабочие таблицы по разделам для тестирования на предмет выполнения правил бу и записывают ее в общую базу данных, заполняя ее по своему разделу

На основе записанных в базу данных показателей бух отч-ти все расчеты по анализу фин положений могут быть выполнены программой сразу же, однако до выр-я окончательного мнения о достоверности проверяемой отч-ти пользоваться этими рез-ами надо с осторожностью

Самым большим удобством автоматизированного подхода к аудиту – доступность каждому аудитору данных отч-ти и гл книги на своем раб месте. Просмотр данных может вестись одновр-но всеми членами ауд группы, это основа автоматизир-ой ауд системы.

***33. Проведение ауд проверки***

После выполнения мероприятий подготовительного этапа аудитор приступает к проверке своего раздела. Рез-ом его работы будет выр-е мнения о достоверности комплекса учетных задач, проверка которого ему поручена в соотв-и с общим планом аудита (проверки).

*Общая схема работы аудитора может сод-ать след этапы:*

- планирование

- изучение исходной инф-и

- выр-е мнения о проверяемом участке

- сост-е отчета рук-ля

В ходе проверки аудитор исследует некоторую сов-ть исследуемых операций. Величина этой сов-ти опред-ся согласно внутрифирменным стандартам и установленному ур-ню существенности.

При традиционном (неавтоматизир-м) аудитор решает сам, каким справочным материалом будет пользоваться, где и как будет фиксир-ть рез-ты проверяемых операций и выполняемые им ауд процедуры. Эти вопросы регламентир-ся внутрифирменными стандартами, однако всегда проверка и ее документир-е технологически обособлены. Автоматизир-ый вариант аудита позволяет их совместить.

*Исследуя отдельную хоз операцию, при автоматизир-ом подходе аудитор имеет след возм-ти:*

- в ходе работы обращаться к сформированной на подготовит этапе локальной базе данных по своему разделу

- рег-ть в базе данных все проверенные им операции и свои комментарии по ним

- рег-ть найденные ошибки и нарушения, используя справочник типовых бух ошибок

- рег-ть в базе данных по своему разделу собственные проф суждения о соблюдении или несоблюдении правил бух учета

Таким обр-ом, вся инф-я по каждому эл-ту проверяемой сов-ти записывается в базу данных непоср-но в момент выр-я аудитором частного мнения о проверяемых операций

***34. Завершающий этап автоматизированной ауд проверки***

Как и в случае неавтоматизированной ауд проверки на этом этапе рук-ль проверки или индивидуальный аудитор проводит анализ или оценку полученной в ходе аудита инф-и. Автоматизация позволяет ему производить оценку существенности выявленных нарушений по проверяемым данным в любой момент времени.

Модулем обработки и оценки быстро производится *расчет существенности выявленных нарушений при наличии таких данных как:*

- о принятом ур-не существенности для всей отч-ти

- о проверенных операциях

- о сумме выявленных нарушений по счету (разделу)

- о величине проверяемой сов-ти (обычно формир-ся по данным гл книги)

Одновр-но с этим формир-ся справка о кол-ве и хар-ре так называемых кач нарушений по проверяемому разделу (под **качественными нарушениями** понимают нарушения, не влияющие на сальдо проверяемого счета или по которым невозможно определить величину искажения отч-ти)

Использование автоматизированного ауд подхода позволяет не только затребовать, но и получить отчет о всех выявленных нарушениях по заданному разделу (счету). Такой отчет содержит перечень хоз операций, в которых выявлены нарушения. Этот перечень структурирован по видам нарушений. Применительно к каждому виду нарушений рассчитывается сумма искажений по каждой операции и общая величина нарушений.

Обычно на основе такого отчета аудитор выносит мнение о достоверности раздела.

*Итогом проверки раздела для аудитора явл-ся:*

- выр-е мнения о достоверности проверенного раздела,

- документированием проведенной работы по проверке раздела,

- подготовка подробного отчета рук-лю проверки

Рук-лю проверки в ходе работы должны быть доступны отчету аудиторов в время проверки и по всем разделам. Кроме того, необходимо, чтобы в программе формир-ся сводный отчет о рез-ах проверки эк субъекта в целом на основании отчета по проверяемым разделам.

Стандартом документир аудита предусм лишь общие правила документир-я ауд проверки. Конкретные формы отчетн док-тов о проведении аудита устанав внутр стандартами ауд фирмы. Перчислим некоторые возможные отчеты, которые м. б. предоставлены ауд фирмой по окончании проверки:

- План и программа аудита

- Сводная справка о фин-эк положении субъекта

- «Главная книга» с комментариями

- Оценка существенности нарушений по счетам (расчет существенности нарушений, выявл по каждому счету)

- Сводный отчет о достоверности проверенных разделов

- Отчет о выявленных нарушениях по счету

- Отчет об использовании рабочего времени

Форма, структура, виды и порядок составления ауд заключения о достоверности бух отчетности определены ауд стандартом «Порядок составления ауд заключения о бух отчетности». Ауд заключение представ собой мнение аудитора о достоверности проверяемой отчетности. Ауд заключение Помимо мнения аудитора содерж оценку ауд-ра данным провер отчетности на предмет ее соответствия з\д базе, регулир БУ. Ауд заключение состоит из 3 частей:

1. Вводная

содержит инфу об ауд фирме (юр. адрес, наименование, регистрац номер, номер лицензии на оказ ауд услуг, дата ее выдачи и срок действия, перечень спецов участвующих в проверке с указанием квалиф номеров атестатов)

2. Отчет ауд фирмы о результатах проверки деятельности эк субъекта за фин год.

Эта часть заключения отраж все нарушения, выявленные в ходе аудита согласно программы проверки, с указанием норм-прав базы по каждому на рушению или указанной ошибки. Здесь же д. б. представлены и подробные рекомендации по устранению или исправлению выявленных нарушений. Инфа, содержащаяся в этой части заключения представ собой коммерческую тайну.

3. Итоговая часть заключения.

Эта часть должна содержать: название эк субъекта, место и время осущ ауд проверки, провер период, д. б. ссылка на норм-прав базу, на осн кот будет распределена ответственность между эк субъектом и ауд фирмой(на договор).

Существуют три стандартных ауд мнения о достоверности бух отч-ти:

- Безусловно положит

- Условно положит

- Отрицательное.

Так же существует вариант, кот звучит как «отказ от выдачи заключения». В этом случае ауд фирма должна четко аргум мнение.

Итоговая часть ауд заключения не м. б. датирована ранее даты подписания отчетности. На каждой странице заключения должна стоять подпись руководителя проверки, а на итоговой части еще необходима печать ауд организации, осуществившей проверку.

***35. Этапы развития автоматизации бухгалтерского учета***

***36. Состав комплекса задач автоматизированной системы БУ***

Информационная система БУ традиционно включает следующие комплексы задач:

- Учет ОС

- Учет мат ценностей

- Учет труда и з\п

- Учет ГП

- Учет финансово-расчетных операций

- Учет затрат на пр-во

- Сводный учет и составление отчетности

Этот комплекс задач содержит информацию о качественно однородных ресурсах эк субъекта.

Информационные связи комплекса учетных задач позволяют выделить три фазы обработки, заложенные в основу автоматизированных систем БУ.

На первой фазе производится первичный учет, составление первичных бух документов и их обработка, а так же составление ведомостей аналитического учета. Все операции выполняются на базе пакета прикладных программ конкретного участка учета или встроенным модулем в единую программу БУ.

Второй фазой обработки является составление проводок и их размещение, различные регистры аналитического и синтетического учета. Комплексная обработка инфы позволяет полностью автоматизировать этот процесс, сформировать проводки по окончат решению каждого участника учета.

Компьютерная обработка инфы позволяет полностью автоматизировать этот процесс, формируя проводки по окончании решения каждого участка учета.

Третья фаза обработки состоит в осуществлении свободного синтетического учета:

- Оборотно-сальдовых ведомостей по счетам главной книги

- Баланса и форм фин отч-ти, что обеспеч головным модулем бух программы «проводка-главная книга-баланс».

Организация автоматизированного рабочего места бухгалтера на базе ПЭВМ, создание локальных информационно-вычислительных сетей предприятия выдвигают новы требования к организации информ базы и формированию комплексов экономич задач. Появляются новые возможности создания систем распределенных баз данных, обмена инфы между различными пользователями, автоматического формирования первичных док-тов и др. Все это привело к возникновению межфункциональных комплексов задач управления. Новые версии программных продуктов по БУ объединяют инфу комплексов различных участков учета и не только бухгалтерского. Кроме того, следует отметить, что существует информационный обмен данными между хоз субъектом и внешней средой, который заключается в получении нормат и методич материалов, передаче сводной фин отч-ти заинтересованным пользователям а так же широко исп-ся для связи с кред учреждениями.

***37. Информационное обеспечение компьютерной обработки учетных данных БУ.***

Информ обеспечение компьютерной обработки учетных данных состоит из вне машинного и внутри машинного.

Основными носителями внешней инфы при автоматиз обработке данных явл входные и выходные первичные документы, т. е. носители инфы утвержденной формы, имеющие юридическую силу. Входная документация содержит первичную необработанную инфу, отражающую состояние объекта управления. Такая док-ция заполняется вручную или с использованием технических средств. Выходная документация включает сводно-группировочные данные, полученные в результате автоматизированной обработки и изготавливаемые на печатающих устройствах.

Внутри машинное информ обеспечение включает все виды специально организованной инфы представ в форме, удобной для восприятия тех средствами. Это файлы, массивы, базы и банки данных, а так же их системы. Инфа такого рода записывается на магнитном диске в памяти компьютера. По содержанию внутри машинное инф обеспечение представ собой совокупность фактич сведений, исп-мых в хоз деят-ти эк субъекта. Его состав и структура опред-ся способами организации файлов, баз и банков данных, взаимодейтсвием между ними и развитием их во времени. Пофайловая организация инф обеспечения состоит в формировании различных массивов. Классифицируют их по различным признакам: по смысловому содержанию, по способам использования, по назначению и т. д. Пароли в машинной обработке и в технологии использования, массивы могут быть классиф след образом:

- Постоянные массивы

- Текущие (переменные) массивы

- Промежуточные массивы

- Выходные массивы

- Поисковые массивы

- Служебные массивы

Все виды массивов составляют информационный фонд компьютерной системы, представ собой динамическую совокупность взаимосвязанных элементов инфы. Для поиска файлов на магннитном диске создаются каталоги. Каталоги представ собой оглавление диска, в них записаны краткие сведения о содержащихся файлах. База данных – это специальным образом организованное хранение информ ресурсов в виде интегрированной совокупности файлов, обеспечивающая удобное взаимодействие и быстрый доступ к файлам. Одно из преимуществ работы с базами и банками данных – повышение производительности работы пользователей за счет эффективного удовлетворения их информ потребностей.

Банк данных – это автоматиз система, представляющая собой совокупность информ, программных, тех средств и персонала, обеспечивающих хранение, накопление, обновление, поиск и выдачу данных. Главными составляющими данных являются: база данных и программный продукт, называемые системой управления базой данных. К информ обеспечению БУ относятся ряд типовых отечественных информ-справочных систем:

- «Консультант +»

- «Гарант»

- «Юр справочник»

- «Кодекс»

- «Налоги России»

- «Эталон» и др.

***38. Хар-ка бух программного обеспечения***

Важным эл-том реализации технологии обработки учетных задач явл-ся программное обеспечение (ПО).

*В становлении отеч рынка бух программ можно выделить 3 этапа:*

1) 1-я половина 80 годов – поток персональных ЭВМ из-за границы и бух программами-«самоделками»

2) начало 90-х годов – появление большого кол-ва ком стр-р, что привело к необход-ти создания ПО для ведения простой бухгалтерии

В этот момент появляются «1 С бухгалтерия», «Финансы без проблем», «Турбо бухгалтер». В этот же момент возникли программы, изготовленные под заказ «Паритет-софт», «Парус»

3) конец 90-х годов – начало 2000 – переход к проф учету. У орг-й возникла необходимость вести бух, нал, упр учет, работать с несколькими планами счетов

Рассмотрим один из наиболее распр-х прог продуктов автоматизации бух учета – программу **«1 С бухгалтерия»**.

*Позволяет автоматизировать ведение всех разделов бу:*

- операции по банку и кассе

- учет ОС и НМА

- учет материалов

- учет валютных операций

- взаиморасчеты с орг-ями

- расчеты по з\п

- и др разделы учета

*При реализации этой программы использовались гибкие возм-ти учета:*

- многоуровневые планы счетов

- многомерный аналитич учет

- количественный учет

- многовалютный учет по неограниченному числу валют счетов

- ведение на 1-м компе учета для неск-х орг-й

- ведение консолидированного учета

- учет импортных тов-в в разрезе ГТД (грузовая тамож декларация)

- использование неск-х планов счетов одновр-но

*Программа позволяет автоматизировать подготовку любых первичных док-ов:*

- платежные поручения

- счета на оплату, счета-фактуры

- ПКО (приходно-кассовые ордера), РКО (расходно-кассовые ордера)

- акты, накладные, доверенности и др

Ср-ва работы с док-ами позволяют орг-ть ввод док-ов, их распределение по журналам, а также поиск док-ов по разл критериям.

«1 С бухгалтерия» вкл-ет набор стандартных отчетов, позволяющих получить инф-ю за любой период вр в разл разрезах и с необходимой степенью детализации

*Отчеты по синтетич учету предполагают след возм-ти:*

- оборотно-сальдовую вед-ть

- шахматную вед-ть

- гл книгу

- журнал-ордер: вед-ть по счету

- анализ счета за период

- карточка счета

*Отчеты по аналитич учету в программе позволяют:*

- собрать оборотно-сальдовую вед-ть по счету в разрезе объектов аналитич учета

- журнал-ордер в разрезе объектов аналитики

- анализ счета по объектам аналитики

*Отчеты по разделам учета в программе позволяют получить:*

- кассовую книгу

- книгу покупок, книгу продаж

- отчет по зарплате

- отчеты по ОС и НМА

- карточка операций по объекту аналитики

- анализ объекта аналитики по счетам

- и др

*Бух программа «1 С бухгалтерия» позволяет формир-ть регламентированную отч-ть:*

- ввод, заполнение и печать бух, нал, стат отч-ти, отч-ть в фонды

- «в ручном режиме» заполнения отчетов бухгалтер может вести осн показатели, а программа рассчитает все итоговые и производные

- в автоматическом режиме программа заполнит отчеты на основании введенных за период хоз операций

- перед формир-ем отчетов специальный режим позволяет проверить состояние учета и выявить ошибки бухгалтера, которые могут повлиять на правильность составления отч-ти

- режим расшифровки позволяет получить «обоснование» заполненных автоматически показателей, вплоть до первичного док-та

- форма отч-ти ежеквартально обновляется

В комплект поставки программы, кроме основной типовой конфигурации входит также *«упрощенная» конфигурация. Ее применение целесообразно в след случаях:*

- орг-я ведет простой учет и не треб-ет выс ур-ня автоматизации

- когда программа исп-ся в целях освоения, а также для орг-и учебного процесса по бу и по работе с программой «1 С бухгалтерия»

- когда предполагается существенно перестраивать стр-ру учета по отнош-ю к методологии, заложенной в типовой конфигурации

Кроме того, следует отметить что, программа «1 С бухгалтерия» может быть адаптирована к любым особенностям учета.

В состав системы входит конфигуратор, который позволяет:

- настраивать систему на разл виды учета и реализовывать любую методологию учета

- редактировать св-ва справочников: изменять состав хранимой инф-и, создавать новые справочники, настраивать внешний вид и поведение форм для ввода инф-и

- редактировать существующие и создавать новые необходимые док-ты новой стр-ры

- изменять экранные и печатные формы док-ов

- редактировать формы и алгоритмы формир-я стандартных отчетов

- создавать любые доп отчеты и процедуры обработки данных

«1 С бухгалтерия» имеет возм-ти работать с распределенными инф базами – орг-я единой системы автоматизированного учета на п\п, имеющих территориально удаленные объекты.

*При этом возможно:*

- ведение неограниченного кол-ва автономно работающих инф баз

- полная или выборочная синхронизация данных

- настройка состава синхронизируемых данных

- порядок и способ передачи изменений

Использование ср-в упр-я распределенными инф базами не ограничивает действий пользователей системы. Все изменения в данных системах согласно разработанной программе автоматически будут отслеживать и передавать в соотв-и с написанным в программе порядком синхронизации данных.

***39. Объем и границы бух инф-и, составляющей ком тайну***

Согласно статьи 139 ГК РФ инф-я составляет **служебную или ком тайну** в случае, когда имеет действительную или потенциальную ком ценность в силу неизвестности ее третьим лицам. Предполагается, что к инф-и, составляющей ком тайну, нет свободного доступа на законном основании, а также обладатель этой инф-и принимает меры по охране ее конфиденциальности. Все, что связано с ком тайной: определение, критерии, представляющие ком тайну, режим ком тайны, охрана конф-ти такой инф-и и многие др вопросы освещены в ФЗ №98 от 29.07.2004 «О ком тайне» и ФЗ №24 от 20.02.1995 «Об инф-и, информатизации и защите инф-и»

Согласно статьи 5 ФЗ №98 режим ком тайны (ограниченный доступ к инф-и) *не может быть установлен лицами, осуществляющими ком дея-ть, в отношении следующих сведений:*

1. сведения, содержащиеся в учредит док-ах юр лиц, документы, подтверждающие факт внесения записей о юр лицах и частных предпринимателях в соответствующие гос реестры
2. сведения, содержащиеся в док-ах, дающих право на осущ-е предпринимат дея-ти, а также сведения, содержащиеся в разнообр-х лицензиях
3. сведения о составе имущ-а ГУП, МУП, ГУ, гос учреждений, а также об использовании ими ср-в из соотв-их бюджетов
4. сведения о загрязнении окр среды, состояния противопожарной безопасности и о др фактах, оказывающих негативное влияние на конкр гражданина или население в целом
5. о численности, составе сотрудников, о системе оплаты труда, об усл-ях труда
6. сведения о задолженности по выплате зарплаты и иным социальным выплатам
7. о нарушениях з\д и фактах привлечения к отв-ти
8. об усл-ях конкурсов или аукционов по приватизации объектов гос собственности
9. о размерах и стр-ре доходов НКО, о размерах и составе их имущ-ва, о численности и оплате труда сотрудниов, об использовании безвозмездного труда граждан
10. о перечне лиц, имеющих право действовать без доверенности от имени юр лица
11. сведения, обязательность раскрытия которых или недопустимость ограничения доступа к которым установлена иными ФЗ (например, бух фин отч-ть)

***40. Орг-я работы с документами***

Разделим все попадающие к вам все, попадающие на стол док-ты на 2 группы:

1) полученные от рук-ва с визой

2) прочие док-ты

Рассмотрим, как работать с первой группой док-в

*Если вы СТАРШИЙ СОТРУДНИК в подразделении, то от вас будет требоваться:*

1. зарегистрировать получение док-та

2. опред-ть, явл-ся ли полученный док-т бух или относится к сфере компетентности бухгалтера

3. в случае, если док-т не мб отнесены в раздел бух док-в, сдать док-т, зарегить его передачу

4. опред-ть, к какому участку учета относится док-т

5. назначить соот-го исполнителя и дать указания или рекомендации по принятию к работе данного док-та

6. проконтролировать выполнение поручения

*Если вы РЯДОВОЙ СОТРУДНИК бух подразделения и получили док-т к исполнению:*

1. ознакомится с содержанием док-ов

2. если это первичный учетный док-т, принимаемый бухгалтерией, то необх-мо проверить наличие всех обязат реквизитов

3. проверить правильность арифметич подразделений

4. проверить оформление док-та на соот-е действующим требованиям з\д, нормативных актов

5. если док-т содержит исправления, то они долж быть заверены подписями лиц, ответственных за составление док-та с указанием даты исправления

6. проверить комплектность док-в (договор и доп-е к нему, акт – накладная, счет-фактура – расчет-смета, платежное поручение – корешек от доверенности)

7. после выполнения всех необ-х служебных действий отнести док-т для дальнейшего хранения в соот-ю номенклатуру дел

*Схема работы с прочими док-ми:*

1) регистрировать получение док-та

2) опред-ть вид док-та

3) поставить в известность рук-во о поступлении данного док-та

***41. Особенности построения учетного процесса, как основа формирования структуры службы бух дела***

**Рациональная орг-я бу** – система элементов и ср-в, наиболее оптимального построения учетного процесса с целью получения достоверной, своевременной и уместной для упр-я инфой о дея-ти орг-и и осущ-и контроля за эффективностью контроля произв ресурсов.

*Осн элементами и ср-ми рациональной орг-и бу:*

1. рабочий план счетов бу

2. регистры бу

3. первичные учетные док-ты

4. внутр бух отчет-ть

5. документооборот

6. исп-е ср-в автоматизации учета

7. построение учетного аппарата и опред-е выполняемых им ф-й (орг-я бух службы)

*Учетный процесс вкл-ет взаимосвязанные этапы системы бу:*

- текущее наблюдение, измерение и рега фактов хоз дея-ти

- систематизация и группировка учетной инфы, а также контроль за движением имущ-ва орг-и и её обяз-в путем отражения операций на счетах бу

- обобщение инфы об имущ-ве орг-и и её обяз-х путем составления бух отчет-ти и представление её пользователям с целью принятия реш-й.

*Для построения учетного процесса как единой инф системы необх-мо основываться на след организационных принципах:*

а) гос регулирование общих принципов и правил орг-и, а также методики и техники бу

б) в учетной политике сочетать гос регулирование при выборе организационно-технических аспектов реал-и бу и отраслевые, технологические и др особенности фирмы

в) орг-я вопросов совершенствования бу, повышение квалификации кадров бух аппарата и на этой основе постоянное повышение роли бу в эф-ти функционирования организац системы орг-и

г) совершенствование форм и методов представления инфы с целью контроля и анализа за эффективностью процесса произ-ва

д) применение эк методов упр-я и обеспечение оптимизации построения учетного аппарата

*Осн предпосылками рациональной орг-и бу явл-ся:*

- изучение орг-и инструкций, законоположений, нормативных актов и др регламентирующих док-в по учету и отчет-ти

- установление наиболее рациональных взаимоотношений м\у произв участками и бухгалтерией

- опред-е характера и объема бух инфы

- рациональное распределение труда м\у работниками бух службы

При ИЗУЧЕНИИ СПЕЦИФИКИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ орг-и необх-мо установить её организационно-правовую форму, организационную стр-ру и стр-ру упр-я, опред-ть наличие различных видов произв-в и видов хоз дея-ти, а также наличие структурных подразделений, филиалов, представительств, а также их территориальное расположение. Изучению также подлежат технологич особенности и метод упр-я видами дея-ти орг-и. Все перечисленные аспекты оказывают влияние на орг-ю и построение учетного процесса, в частности на выбор рабочего плана счетов, методич и технических аспектов бу при разработке и приянтии учетной политики орг-и.

При орг-и учета важным явл-ся знания раб-ами бух службы з\д актов и прочих регламентирующих бух учет и бух отч-ть нормативных док-ов в РФ

Без знания общеустановленных правил, принципов, методики и техники ведения бух учета нельзя рационально орг-ть работу счетного аппарата или бух службы и правильно отражать хоз операции.

При орг-и бу необходимо установить наиболее рациональные взаимоотношения произв-х подразделений с бухгалтерией. Эти взаимоотношения должны обеспечить получение необходимой инф-и для контроля за ходом произв процессов и упр-ем хоз дея-тью орг-и.

Для опред-я объема и хар-ра бух инф-и надо установить направление и хар-р учетных работ путем опред-я штата сотрудников бухгалтерии и распред-е между ними обяз-тей.

Рациональное распред-е труда между сотрудниками бухгалтерии означает составление перечня всех учетных операций, подлежащих выполнению, и установление нормы времени для выполнения каждой операции сотрудником бухгалтерии.

Для этого разрабатывают план орг-и бух учета.

*План орг-и бух учета состоит:*

- плана документации и документооборота

- плана инвентаризации

- рабочего плана счетов и проекта их корреспонденции

- плана отч-ти (внешний и внутрефирменный)

- плана технич оформления учета

- плана орг-и труда и повышения квалификации раб-ов бухгалтерии

- плана проверок и ревизий

- орг-я бух архива

В плане документации перечисляют док-ты, необходимые для орг-и учета хоз операций, а также составляют расчет потребности в бланках (в бумаге). Здесь же опред-ся перечень док-ов, формы которых будут установлены сам-но. На этом этапе должен быть разработан график документооборота.

В плане инвентаризации опред-ют порядок, сроки и кол-во проведения инвентаризаций отдельных видов имущ-ва, обязательств и процессов хоз дея-ти.

В плане отч-ти опред-ют калькуляционный период и период опред-я фин рез-ов. Также устанавливают формы и сроки для составления и представления внешней и внутр отч-ти

В плане технич оформления учета опред-ют форму бу, которая будет применима в данной орг-и. Здесь дают подробную хар-ку выбранной формы учета и приводят послед-ть выполнения всех бух процедур.

В плане орг-и труда и повышения квалификации раб-ов бухгалтерии опред-ют штат сотрудников и стр-ру бухгалтерии, дают должностную хар-ку каждому раб-ку, намечают мероприятия по повышению их квалификации, сост-ют график учетных работ и посещения занятий, а также составляют график консультаций для др сотрудников бухгалтерии.

В плане корреспонденции счетов рабочего плана счетов опред-ют проект корреспонденции по предполагаемым хоз операциям.

Кроме того, рациональность орг-и бух учета в значит степени зависит от правильности опред-я стр-ры бух службы

***42. Кач и колич хар-ки бух инф-и***

*Качественными и количественными признаками* информации являются:

* прозрачность (доступность и понятность информации о существующей ситуации, принятых решениях и действиях всем участникам рынка);
* уместность – параметры, благодаря которым информация становится полезной при принятии решений, т.к. представляет объективную и правдивую картину деятельности организации; уместность информации в свою очередь характеризуется своевременностью, значимостью и ценностью для прогнозирования и сверки результатов;
* полезность информации (в случае ее отсутствия информации не могут знать истинного финансового положения предприятия даже его руководители, а также другие участники рынка, что негативно сказывается на работе рынка);
* значимость данных – значимость того или иного элемента информации определяется не только его величиной в количественном выражении, но и ролью, которую это элемент может играть; элемент информации является значимым, если его исключение оказывает влияние на решение, принимаемое пользователем на основании бухгалтерских отчетов;
* достоверность является признаком, гарантирующим пользователям не только объективное описание, приемлемое отражение тех событий, которые она должна представлять, но и отсутствие существенных ошибок и отклонений; Противоположностью достоверности является **вуалирование** – искажение резуль­татов работы организации путем приукрашивания отде­льных сторон деятельности.
* правдивость (информация должна отражать те явления, для описания которых она предназначена);
* нейтральность (информация должна быть объективной по отношению к различным пользователям);
* осмотрительность (при оценке достоверности информации, представленной в бухгалтерской отчетности, необходимо учитывать факторы неопределенности, например, размер сомнительных долгов);
* сопоставимость позволяет пользователям проводить как динамический, так и структурный анализ; составление бухгалтерских финансовых отчетов в сопоставимом виде дает возможность исследовать коммерческую деятельность различных организаций или одной и той же организации за определенный период.
* преемственность – единство методов оценки и правил составления отчетности.
* ясность – доступность понимания учетно-экономической информации внутренними и внешними пользователями.
* полнота –бухгалтерская информация должна давать полное представление об имущественном и финансовом положении организации, а также о финансовых результатах ее деятельности путем отражения всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации всех производственных ресурсов, готовой продукции и расчетов.
* реальность – соответствие оценок статьей объективной действительности. В российской практике это означает соответствие оценок статей баланса определенным нормативным документам, регулирующим постановку бухгалтерского учета по отде­льным объектам учета.
* регистрация – бухгалтер регистрирует все факты хозяйственной жизни.
* целостность – необходимость отражения в бухгалтерской отчетности данных обо всех хозяйственных операциях, осуществленных как организацией в целом, так и ее филиалами, представительствами и иными подразделениями, в том числе выделенными на отдельные балансы (консолидированный баланс).
* сопоставимость показателей – все данные об имущественном и финансовом положении предприятия приводятся в сопоставимых показателях на начало и конец отчетного периода.
* соблюдение отчетного периода – отчетный год для всех предприятий начинается с 1.01 и заканчивается 31.12; у предприятий, которые образовались до 1.10, финансовый год с 1.01 по 31.12, а у предприятий, образовавшихся после 1.10 – с 1.10 по 31.12 следующего года.
* денежное выражение – показатели должны быть приведены в едином денежном измерителе, обобщающем объекты бухгалтерского наблюдения в однородную информационную модель
* непрерывность деятельности – период времени, в течение которого будет существовать предприятие, неизвестен, его ликвидация не намечается.
* идентификация – выбор момента, к которому относится возникновение фактов хозяйственной жизни (факты хозяйственной жизни должны быть соотнесены с соответствующими отчетными периодами)
* соответствие– если какое-либо событие влияет на доходы и расходы определенного периода, то результат события должен быть признан в этом же периоде и доходы должны быть соотнесены с расходами. Доходы обеспечиваются правом требования их, а расходы возникают не в момент оплаты, а при возникновении обязательства их оплатить.
* дополнительность – чем точнее измерен показатель, тем менее точно связан другой с ним. Для точного представления имущественного состояния предприятия проводят инвентаризацию.

**Требования к информации:**

1)Адресность

2) Оперативность

3) Аналитичность

4) Полезность

7) Достаточная экономичность

***43. Исторические этапы развития бух дела в России и в экономически развитых странах***

Бух дело неразрывно связано с бух учетом, т.к. явл-ся его составной частью. Возникновение и развитие бух учета явл-ся составной частью истории развития человечества. Современная наука затрудняется дать точный ответ о возникновении бух учета. Однако потребность в учете, контроле и рук-вом хоз процессами возникла на самых ранних ступенях развития человечества и сущ-ла в самых разных эк формациях.

О возникновении хоз учета стало возможным говорить лишь тогда, когда человечество смогло фиксировать данные о хоз операциях на внешних носителях. Возникновение хоз учета было обусловлено потребностями эк-ки, а потребности учета в свою очередь стимулировали развитие письменности и арифметики.

Сущ-ют свид-ва о ведении учетных записей в древнем Египте (примерно 332 год до н.э). Египетские землевладельцы платили налоги зерном и льном за использование воды из Нила. А сборщики налогов составляли вед-ти, где фиксировали данные о получении налогов. Это выглядело как иероглифы на стенах домов землевладельцев. С развитием письменности внешним носителем инф-и стал папирус.

По свид-вам археологов развитые системы учета сущ-ли в Китае в 2000 году до н.э. А древние римляне были знакомы не только с понятием двойной бухгалтерии, на даже с понятием ам-я. Мат носителями учетной инф-и у них долгое время были восковые таблички. С развитием производительных сил развивался и хоз учет, став эф-ым ср-вом упр-я гос-вом.

Зачатки гос учета были свойственны Китайской династии Шан, правившим в 1600 году до н.э. Также свид-ва сущ-я гос учета были найдены и в Индии, они относ-ся к 2300 году до н.э.

Развитие учета в период раннего Средневековья было замедленно. Это связано с преобладанием натурального хоз-ва и слабо развитой торговли, что стало причиной застоя и отрицат-но сказалось на развитии бух учета. Относительно полный учет хоз дея-ти велся только в монастырях.

На дальнейшим развитии учета сказалось открытие Америки и оживление торговли. Именно в это время появились разл научные трактаты, которые повлияли на развитие и становление хоз учета.

1458 г. город Неаполь Бенедикт Котрульи написал трактат «О торговле и совершенном купце». В трактате изложена суть ведения учета в 3-х книгах: гл, журнале и в мемориале с применением двойной записи на счетах.

1494 Италия, Венеция Лука Пачоли «Трактат о счетах и записях», где был изложен особый венецианский способ ведения двойной бухгалтерии.

С началом пром рев-и стал развиваться институт бухгалтеров, а к 1844 году появились первые аудиторы.

*Западные специалисты считают, что бух дело и бух учет прошли в своем становлении и развитии 5 этапов:*

1) торговый – до 1880 г

2) предпринимательский – 1880 – 1900 г.г.

3) организационный – 1900 – 1950 г.г.

4) оптимизационный – 1950 – 1975 г.г.

5) стратегический – 1975 – по настоящий момент

В России хоз учет начал развиваться примерно в 15 веке. Родиной хоз учета в России принято считать Новгород. В это время хоз учет широко ведется князьями, боярами, монастырями. Были найдены такие учетные регистры, как приходно-расходные книги Князя Галицина (1685 г.), расходная книга Псковской завелической церкви (1531 г.). В эпоху Петра 1 был приказ «Счетных дел», согласно этого док-та велся учет ден ср-в и контролировались гос финансы. Также Петром 1 была введена должность аудитора, правда его полномочия распространялись пока только на армейское военное хоз-во.

Бурное развитие хоз учет получил в 19 веке, т.е. в период развития произв-ва, пром-ти, торговли. С 1888 года в России издается журнал «Счетоводство», на страницах которого обсуждается опыт ведения бух учета, а также практические примеры. К началу 20-го века быстрыми темпами развиваются пром-ть, торговля, транспорт, банки. Все это треб-ет совершенствование отраслевого учета. Для такого сов-я и разработки новых форм и методов учета очень многое сделали такие отеч ученые как Н.Лунский, Р.Вейцман, А.Галаган, Р.Рудановский.

Именно в этот момент бух учет перестает быть только формой счетоводства и хранителем документации. Ему теперь отводится важная роль неотъемлемой части эк отношений.

Если до этого момента развитие бух учета было неотделимо от совершенствования бух дела, то с начала 20-го века происходит разделение в путях развития бух учета как науки упр-я и бух дела как орг-но технического обеспечения этой науки.

28. представление бух отчет-ти в соот-и с МСФО

29. порядок разработки МСФО