***Дисциплина «Бухгалтерское дело» Форма отчетности: экзамен***

***1. Сущность бухгалтерского дела, его содержание.***

Бухгалтерское дело – это профессиональная деятельность бухгалтера во всех во всех ее проявлениях: ведение учета, составление отчетности, формирование учетной политики организации, контроль, анализ отчетных данных и т.д.

Объектом бухгалтерского дела является организация процесса его ведения, результатом которого будет обобщенная информация о фактах хозяйственной деятельности, сгруппированная по экономическому признаку на счетах бухгалтерского учета. К объектам бухгалтерского дела также можно отнести учетную информацию, бухгалтерскую отчетность, документацию, инвентаризационные данные об экономических действиях и событиях, циклы деятельности организации, различные показатели деловой активности.

Учетный процесс, направленный на получение осведомляющей информации го состоянии активов и источниках их образования, реализует информационную функцию учета, конечным продуктом которой являются регистры аналитического и синтетического учета, баланс и отчетность.

Цель учетной деятельности – анализ сложившейся хозяйственной ситуации, выработка конкретного решения, организация и контроль его выполнения.

Содержание объекта и предмета бухгалтерского дела определяют его метод.

Метод бухгалтерского дела представляет собой способ комплексного изучения законности, достоверности и целесообразности осуществления фактов хозяйственной деятельности на основе использования учетной и различной внеучетной информации в сочетании с исследованием фактического состояния объектов (аудит, внутренний контроль), юридического и экономического анализа их содержания.

Элементами метода БД являются многочисленные виды документов (финансовых, расчетно-денежных, первичных учетных, отчетно-статистических организационно-распорядительных) – продукт труда работников бухгалтерии, включающие в себя основные показатели, отражающие жизнеспособность предприятия и перспективы его дальнейшего существования.

Бухгалтерский учет на предприятии – важнейшее звено формирования экономической политики, инструмент бизнеса, один из главных механизмов управления производством и сбытом. Он способствует совершенствованию организации производства, оперативного и долгосрочного планирования, прогнозирования и анализа хозяйственной деятельности предприятия.

***2. Формирование профессии современного бухгалтера и аудитора.***

В РФ деятельность бухгалтеров осуществляется во всех сферах народного хозяйства. **Бухгалтер** – это лицо, ведущее торговые и учетные книги с соблюдением правил бухгалтерии. Бухгалтер, имеющий высшее специальное образование должен: 1. иметь системное представление о тенденциях развития Российской и мировой экономики; 2. понимать многообразие экономических процессов и их связь с другими процессами; 3. обладать всеми навыками, знаниями и умениями, необходимыми в профессиональной деятельности. К этим навыкам относятся: способность к ведению исследовательской работы, абстрактно-логическое мышление, умение критически анализировать ситуацию, умение вырабатывать для конкретного предприятия рациональную систему организации учета и отчетности на основе выбранной учетной политики организации; 4. знать и уметь практически применить принципы и правила аудита основных хозяйственных операций; 5. уметь обрабатывать учетную и отчетную информацию с целью принятия хозяйственных решений и получения оценки эффективности функционирования объектов.

Следующей ступенью профессионального совершенствования бухгалтера становится приобретение статуса профессионального бухгалтера.

Профессия аудитора тесно связана с бухгалтерской профессией. Впервые бухгалтерский аудитор появился в Великобритании в середине 19 века. В России профессия аудитора реально получило свое развитие в 90-е года 20-го века.

**Аудитор** – это физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установ­ленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее ква­лификационный аттестат аудитора. Аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность в качестве работника аудитор­ской организации или в качестве лица, привлекаемого аудитор­ской организацией к работе на основании гражданско-правового договора, либо в качестве индивидуального предпринимате­ля, осуществляющего свою деятельность без образования юри­дического лица. Индивидуальный аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность, а также оказывать сопутствующие аудиту услуги. Индивидуальный аудитор не вправе осуществ­лять иные виды предпринимательской деятельности.

Внутренний аудит – организованная экономическим субъектом, действующая в интересах его руководства и собственников, регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского чета.

***3. История бухгалтерского дела в России.***

Потребность в учете, контроле и руководстве хозяйствен­ными процессами возникла на самых ранних ступенях челове­ческого развития и существовала в различных общественно-экономических формациях.

На низших стадиях цивилизации учет был отражением че­ловеческой деятельности только в мозгу человека. Лишь с мо­мента, когда люди смогли фиксировать данные о хозяйстве на любых внешних носителях информации, стало возможным го­ворить о возникновении хозяйственного учета, обусловленном потребностями экономики; он же, в свою очередь, стимулиро­вал возникновение письменности и арифметики.

С развитием производительных сил хозяйственный учет совершенствовался и развивался, становясь одним их эффек­тивных рычагов управления государством. Движение матери­альных и финансовых средств требовали организации учета и контроля за их поступлением и использованием, что привело к возникновению первых учетных документов.

В России хозяйственный учет начал развиваться в IX веке в Новгороде. Учет велся князьями, боярами, монастырями и церквями в Виде приходно-расходных книг.

В эпоху Петра I учреждается «Приказ Счетных дел для веде­ния учета денежных средств и контроля государственных фи­нансов». В этот же период Петром I вводится в армии должность аудитора (присяжного бухгалтера). Они совмещали некоторые обязанности делопроизводителя, секретаря и прокурора и зани­мались расследованием дел об имущественных спорах.

Бурное развитие в России бухгалтерское дело получило в XIX века, т. е. в период становления промышленности и тор­говли. С 1888 г. в Петербурге начал издаваться журнал «Сче­товодство», на страницах которого освещались теория и практи­ка ведения отечественного и зарубежного хозяйственного учета. Бухгалтерский учет становится неотъемлемой частью эко­номических отношений и выделяется из системы экономичес­ких наук в самостоятельную область знаний и по сей день та­ковой является.

События октября 1917 г. в России в корне изменили систе­му государственных учреждений. Несмотря на трудности Граж­данской войны, становление советского государственного ап­парата сопровождалось поисками новых, соответствующих вре­мени форм хозяйствования. В 20-е годы XX века развернулось массовое движение за научную организацию труда (НОТ) и научную организацию управленческого труда (НОУТ).

Значительное влияние на процессы документирования ока­зала Конституция 1936 г., впервые за годы советской власти, законодательно закрепившая иерархию управленческих доку­ментов, четко определив, какие виды распорядительных доку­ментов должен издавать конкретный орган власти и управле­ния. Высший законодательный орган — Верховный Совет СССР издавал *законы,* его Президиум — *указы* и *постановле­ния,* народные комиссары — *приказы* и *инструкции.* Руководи­тели организаций, учреждений и предприятий, действующих на основе единоначалия, — *приказы.*

В послевоенные годы задача развития бухгалтерского дела в связи с восстановлением разрушенного хозяйства отошла на второй план.

В 70-е годы заметную роль в повышении качества подго­товки управленческих документов и общей культуры управле­ния сыграли Государственные стандарты (ГОСТы). Была уста­новлена единая терминология, применяемая в делопроизвод­стве и архивном деле. Многие нормативно-методические документы, созданные в тот период, действуют и в настоящее время.

С появлением вычислительной техники, персональных ком­пьютеров возможности бухгалтерской службы расширились. Она занимается не только собственно учетом, но и участвует в планировании деятельности организации, принятии управ­ленческих решений и контроле за их выполнением.

Стандартизация бухгалтерского учета происходит в соответ­ствии с требованиями международной гармонизации и стан­дартизации, связанными с интеграционными процессами в экономике на международном уровне.

Профессия аудитора в России реально получила свое раз­витие не так давно — в 90-е годы XX века.

***4. История бухгалтерского дела в зарубежных странах.***

В развитии бухгалтерского дела можно выделить 5 основных этапов: **1.** с момента появления товарно-денежных отношений до конца 17 века. Для этого периода характерны следующие черты: 1) появление способов регистрации явлений и процессов деятельности в учетных регистрах в виде записей; 2) использование учета в монастырях и торговле; 3. применение способа двойной записи. Дальнейшая разработка двойной записи активизируется в конце средних веков в Испании, в период рассвета промышленности и торговли. Одним из автором, изложившим правила ведении записей по двойной системе был итальянский учетный Контрульи (15 в.); **2.** конец 17 века начало 18 века. В этот период происходит развитие форм бухгалтерского учета (мемориально-ордерная форма, книжно-журнальная); **3.** конец 18 века конец 19 века. Этот период отмечен развитием финансового контроля, ревизии и аудита, оформлялись основные западные школы учета: немецкая, французская; **4.** конец 19 века начало 20 века. В этот период бухгалтерский учет был оформлен как наука. БУ разделится на теорию (счетоводство) и практику (счетоведение); **5.** начало 20 века и по настоящее время. Этот период делится на 2 стадии: 1) характеризуется разработкой базовых принципов учета, расширением государственного регулирования учета, разработкой отраслевых инструкций по учету; 2) внедрение международных стандартов финансовой отчетности (МСФО)

Исторические этапы развития бухгалтерского дела во **Франции. 1 этап**. Колониальная система, натуральный обмен сырьем, появляются таможенные тарифы. Протекционизм. Монархия. Таможенные тарифы контролировались мини­стром финансов. Бухгалтерский учет велся простой записью, но отчетность со­ставлялась в виде "декларации о доходах". Развиваются патентное дело, лицензи­рование деятельности. Появляются кооперации и товарищества. Зарождается кредитно-денежная система через ростовщиков и банкиров; **2 этап.** Буагильбер создает теорию уничтожения серебра и золота. Появляются бумажные деньги. В товарно-денежных отношениях возникла потребность в одном всеобщем эквиваленте обмена. Развиваются сельское хозяйство, мануфактурное производство. Оценка доходов и обращение между производителями и потребителями переходят на единую денежную единицу. Появляется теория утопического социализма, представители которой выступают против частной собственности, а также теория добавочного капитала. Развивается система налогообложения; **3 этап.** Пьер Лафарг создает теорию кооперативного социализма. Возникает теория де­нежно-кредитных отношений, защищающая принципы монетарного регулирования. Зарождается ростовщический капитализм. Происходит становление крупной промышленности, появляются акционерные общества. Отрабатываются система вексельных отношений и формы кредиторской задолженности. Принимается закон о банкротстве, учреждается Контрольно-ревизионная Палата; **4 этап.** В 40 - 50 годах XX века страна отстала по основным экономическим показателям от мировых лидеров. К 60-м годам развивается законодательство по предпринима­тельству. Государство издает Закон «О льготном налогообложении предприятий». В 70-е годы возникают новые концепции и школы по теории предпринимательства. В 80-е годы страна переходит на европейские стандарты РСС; **5 этап.** Основные элементы БД на предприятиях регулируются государством. Во Франции располагается штаб-квартира ассоциации аудиторов (при ООН).

Исторические этапы развития бухгалтерского дела в **США**: **1 этап.** Образование США (1776). Происходит рывок в развитии промышленности (текстиль­ные фабрики, строительство железных дорог, предприятий тяжелой промышленности); **2 этап.** Реймонд создает теорию протекционизма (защита национальных мелких товаро­производителей и банков, поскольку те не могут воспользоваться крупными зай­мами и противостоять в конкурентной борьбе крупному капиталу). Бухгалтерская отчетность не носит публичного характера; бухгалтерский учет ведется, как в Анг­лии, с помощью двойной записи. Победа капитализма (1861 - 1862). Экономика широко шагнула вперед и превзош­ла английскую. Появляются мелкие банки, регулируется объединение банков в корпорации. США выходит на мировой рынок. Совершенствуется учет, бухгалтер­ский опыт Великобритании; **3 этап.** В 1882 году создан институт бухгалтеров, в 1886 - Ассоциация обществ бухгалте­ров. Уокер и Джордж формулируют закон убывания ценности национальной зе­мельной ренты. Расширяется участие в международной торговле; **4 этап.** Период развития монополий и империализма. В 1913 году предпринята попытка унификации хозяйственных документов. В 1917 году появляются присяжные бухгалте­ры. Они создают комитет по стандартизации бухгалтерского учета. 1930 год - создан комитет по сотрудничеству с фондовой биржей в области бухгалтерской отчетности; **5 этап.** Формулируются СААР (принципы учета и регулирования частной практики США), единая форма стандартизации

Исторические этапы развития бухгалтерского дела в **Великобритании**: **1 этап.** Страна аграрная, городская цеховая промышленность развита слабо. Флот намного уступал голландскому. В XVI веке начался стремительный подъем экономики, развива­ется суконная мануфактура, английская шерсть вывозится на континент на продажу; **2 этап.** Томас Мен публикует свое исследование "Богатство Англии во внешней торговле". Хозяйственный учет основывался на принципе "общего котла", когда затраты учи­тывались все вместе. Его недостаток: итог не показывал источников формирова­ния затрат по отдельным статьям и элементам. В бухгалтерском учете использо­вались: 1) "запись сводимых" и "двойная запись"; 2) "фиксация"; **3 этап.** Дж. Магнер Фелс и Э. Тарке в 1887 году издают "Производственные счета: принципы и практика их ведения", в которой предлагается: 1) регистрация с помощью двой­ной записи; 2) выделять фиксированные затраты. Появляются: "стандарт-костинг" (Дж. Теплер Нортон, 1889); "счет по отделам" (А.Г. Черч, 1901). Согласно теории учета затрат в накладных расходах были выделены общеорганизационные затра­ты. Введен учет рабочего времени; **4 этап**. Бухгалтерская система развивается независимо от государства. Подход к бухгал­терскому учету сугубо экономический. Формирование национальной системы учета происходит под влиянием таких факторов, как: экономическая ситуация в стране; национальные особенности и традиции бизнеса; законодательная среда; экономические, политические и иные связи с другими государствами; **5 этап**. Дж. Харрисон создает систему "директ-костинг" и доказывает, что необходимость в распределении накладных расходов отпадает. Сущность его подхода заключается в том, что издержки делятся на: условно-постоянные и условно-переменные; оцен­ка имущества осуществляется по цене реализации

***5. Профессиональные организации бухгалтеров и аудиторов.***

Официальным исполнительным органом регулирования бух. учета в стране является Минфин РФ, на которое возложены ме­тодологические (разработка нормативных документов) и контрольные функции ведения бух. учета.

Институт профессиональ­ных бухгалтеров России (ИПБ), созданный в 1997 г., доводит правила бух. учета до предприятий и организаций, разъясняет документы и ведёт кон­троль за их исполнением.

Осн. цели и задачи ИПБ России: • объединение в единую проф. организацию и коор­динация деятельности квалифицированных специалистов в об­ласти бухучета, аудита, фин. менеджмента, повышение квалификации работников фи­н.-эк. профиля; • организация и проведение аттестации специалистов в области бух. учета, фин. менеджмента. • разработка методики бух. учета и аудита; •создание системы оперативного информирования членов ИПБ России об изменениях и новшествах в области регулирования бух. учета, эк.анализа и аудита.

К проф. организациям бухгалтеров и аудиторов следует отнести Аудиторскую Палату России. В своем составе она объединяет региональные проф. аудиторские объеди­нения; крупнейшие вузы, занимающиеся подготовкой, переподго­товкой и повышением квалификации аудиторов; аудиторские фирмы, консультационные и оценочные фирмы.

Для оказания своим членам организационной, консультационной и методиче­ской помощи созданы профильные комитеты и информ.-консультационные центры. Свою работу профильные комитеты строят в соответствии с ФЗ «Об аудит.деятельности» и «Основ­ными направлениями деятельности Аудиторской Палаты России».

Первые аудит. фирмы появились в России в 1987г. В наст. время функционируют неск. тыс. ауд. компаний и независ. аудиторов. Помимо ауд. компаний действуют и общественные организации аудиторов, к кот. относятся «Ассоциация бух-ров и аудиторов России», «…стран-членов СНГ», «Росс. коллегия аудиторов».

Осн.задачи данных организаций : содействие развитию ауд. деят-ти, повышение уровня квалификации аудиторов, совершенствование бух. и налог. законодательства

К м/нар. проф. организациям бух.учета относятся: Управление по м/нар. стандартам, м/нар. федерация бухгалтеров; Европейское эк. общество и др.

***6. Правовой статус бухгалтерской службы, ее место в структуре управления организацией.***

В силу п.3 ст.8 и ст.6 Закона РФ «О бухгалтерском учете» организация непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации ведет бухгалтерский учет. Для обеспечения этого требования в организации должна быть создана бухгалтерская служба. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций. Руководители организаций могут 9в зависимости от объема учтенной работы): 1. учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером; 2. чредить бухгалтерскую слу.бу как струткрное подразделение, возглавляемое главным бухнгалтером; 2. и выполнении хозяйственных опввести в штат должность бухгалтера; 3. передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной орга­низации или бухгалтеру-специалисту; 4. вести бухгалтерский учет лично.

**Главный бухгалтер** назначается на должность и освобож­дается от должности руководителем организации, подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответ­ственность за формирование учетной политики, ведение бух­галтерского учета, своевременное представление полной и до­стоверной бухгалтерской отчетности.

Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществ­ляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Требования главного бухгалтера по документальному офор­млению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации.

Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считают­ся недействительными и не должны приниматься к исполнению.

В случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйствен­ных операций документы по ним могут быть приняты к исполне­нию с письменного распоряжения руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций.

**Задачи бухгалтерской службы:** 1. формирование полной и достоверной информации о деятель­ности организации и ее имущественном положении, необхо­димой внутренним пользователям бухгалтерской отчетно­сти — руководителям, учредителям, участникам и собствен­никам имущества организации, а также внешним пользова­телям — инвесторам, кредиторам и др.; 2. обеспечение информацией, необходимой внутренним и вне­шним пользователям бухгалтерской отчетности для контро­ля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами; 3. предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйствен­ных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

***7. Организация бухгалтерского дела в организации, роль бухгалтерской службы, ее организационная структура.***

**Формирование бухгалтерской службы на основе функционального и предметного разделения труда:**

Под **структурой бухгалтерского аппарата** понимаются ***состав и соподчиненность взаимосвязанных организационных единиц или звеньев бухгалтерии, выполняющих различные функции.***Иными словами, под ***структурой бухгалтерского аппарата*** принято понимать де­ление его на составные части на основе принципов разделения труда, то есть специализации функций отдельных частей или работников бухгалте­рии и кооперации их совместных усилий. **Различают два основных вида разделения труда** - предметное и функциональное.

**Предметное (иногда его называют линейным, или оперативным) разде­ление труда**основывается на принципе обособленности выполняемых работ или операций, при котором весь определенный цикл совершает от начала до конца один работник или определенная часть аппарата бухгалтерии. Достоинство предметного разделения труда заключается в приближении учетного аппарата к объектам учета, вследствие чего увеличиваются знание о характере закрепленного за работником (группой работников) участка работы, персональная ответственность за выполнение обязанности и т. д.

**Функциональное разделение**предполагает централизованное построение учетного аппарата и выполнение каждым работником или определенной частью аппарата однородных совокупностей функций либо операций. Достоинство предметного разделения труда - приближение учетного аппарата к объектам учета, вследствие чего увеличиваются, знание о ха­рактере закрепленного за работником (группой работников) участка ра­боты, персональная ответственность за выполнение обязанности и т. д.

Часто происходит **смешенное разделение труда**ис­ходя из преимуществ первого или второго видов в конкретных условиях в работе бухгалтерии.

На структуру бухгалтерского аппарата влияют также численность ра­ботников, объем учетно-отчетных и контрольных работ, их значимость и сложность. Требуемое количество бухгалтеров определяется в зависимо­сти от объектов обрабатываемой информации по каждому из объектов учета.

Наиболее проста структура бухгалтерии **в небольших организациях.**

Здесь работы распределяются межу исполнителями, как правило, без учета специализации по конкретным участкам. Все работники обычно подчиняются непосредственно главному бухгалтеру.

Бухгалтерии **крупных и средних организаций** имеют более широкий круг объектов учета. Поэтому возникает необходимость выделить в аппа­рате бухгалтерии отдельные части. Как правило, такое деление произво­дят по главным участкам работы бухгалтерии. В условиях централизации управления наиболее распространена такая структура аппарата, когда в составе бухгалтерии выделяют части (отделы, секторы или группы), осу­ществляющие учет: 1. труда и заработной платы; 2. материальных ценностей; 3. затрат на производство; 4. готовой продукции и ее реализации; 5. расчетных операций; 6. всех остальных операций; 7. а также обобщения всех данных учета и составления отчетности.

***Федеральный закон "О бухгалтерском учете"*** закрепил обязательность ведения и организации бухгалтерского учета во всех организациях неза­висимо от формы собственности. Таким образом, бухгалтерский учет выступает как одна из основных функций управления. Организационные формы бухгалтерского учета строятся на основании законодательно-нормативных актов, в которых эти вопросы разработаны достаточно подробно. Прежде всего следует обратиться к Федеральному закону "О бухгалтер­ском учете" и Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

В соответствии с законодательством ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хо­зяйственных операций несут руководители организаций.

**Закон предусматривает четыре варианта организационных форм ведения бухгалтерского учета:** 1. бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером; 2. штатную должность бухгалтера; 3. передачу на договорных началах ведения бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бух­галтеру-специалисту; 4. ведение бухгалтерского учета лично руководителем организации.

Эти формы выбираются руководителем в зависимости от объемов работы организации. Соответствующая форма ведения бухгалтерского учета закрепляется в организационных документах. Слово "организационные" отражает характер этих документов — в них фиксируется установленный порядок работы.

***8. Специфика бухгалтерского учета и внутреннего аудита в компьютерной среде.***

В большинстве организаций имеется электронный архив учетных документов, необходимый для того, чтобы хранить большой объем информации и быстро находить в нем нужные документы.

Рынок изобилует программами автоматизации бухгалтер­ского учета, отвечающими разнообразным потребностям орга­низаций. Среди лидеров рынка программы «1С: Бухгалтерия», «ИНФИН», «Инфо-бухгалтер», «Парус». Каждая из них ориенти­рована на определенный круг потребителей и имеет несколько модификаций в зависимости от численности работников орга­низации и разнообразия ее деятельности.

Компьютеризированы и современные аудиторские процеду­ры. Согласно стандартам аудита при проведении аудита с ис­пользованием компьютеров сохраняются цель и основные эле­менты методологии аудита. Использование аудитором ком­пьютера возможно как в случае ведения бухгалтерского учета экономическим субъектом вручную, так и при использовании средств автоматизации бухгалтерского учета.

При ведении бухгалтерского учета экономическим субъек­том вручную аудитор должен решить проблему наличия необ­ходимого программного обеспечения для анализа базы данных бухгалтерских записей по всем учитываемым хозяйственным операциям или по итоговым записям бухгалтерских регистров.

Бухгалтер и аудитор в своей работе активно используют компьютеризированные правовые базы «Гарант», «Консультант-Плюс», позволяющие оперативно отслеживать динамику норма­тивной базы бухгалтерского учета. Такие системы содержат также комментарии к законодательству, обзоры арбитражной практики, образцы корреспонденции счетов, тематические под­борки журнальных публикаций, справочные сведения и т. д.

***9. Основные допущения и требования к ведению бухгалтерского учета.***

Основные Правила ведения бухгалтерского учета определены ФЗ «О бухгалтерском учете» и разными ПБУ. Эти правила следующие: обязательность двойной записи на счетах Плана счетов; учет на русском языке и в рублях РФ; раздельный учет затрат на производство и затрат на капитальные и финан-совые вложения; обязательность документирования хозяйственных операций; использование учетных регистров; денежное выражение оценки объектов учета; обязательность инвентаризации; формирование учетной политики в соответствии с установленными допущениями и требованиями.

Понятия «допущения» и «требования» также являются правилами ведения БУ.

Допущение имущественной обособленности означает, что имущество и обязательства организации существуют обособленно от имущества и обязательств собственника и имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации. Кроме того, имущество организации, принадлежащее ей на правах собственности, отражается на балансовых синтетических счетах, а не принадлежащего организации – на забалансовых счетах (001, 002, 003, 004, 005). Допущение непрерывности деятельности организации означает, что она будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствует намерение ликвидации или существенного сокращения деятельности. Если же такие намерения у организации есть, то она обязана объявит об этом в учетной политике, формируемой на предстоящий финансовый год, и в пояснительной записке к годовому отчету за истекший финансовый год. Указанное допущение обязательно должно использоваться в аудиторской практике, и аудитор обязан информировать пользователей бухгалтерской отчетности о возможной ликвидации или сокращении деятельности. Допущение последовательности применения учетной политики означает, что выбранная организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому. Целью данного допущения является обеспечение определенной стабильности ведения бух. учета. Изменения учетной политики возможно в случае изменения законодательства РФ или нормативных актов по БУ, разработка организацией новых способов ведения БУ и существенного изменения условий деятельности. Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности означает, что они отражаются в БУ и отчетности того периода, в котором совершены, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Это допущение называется также *принципом начисления* и применяется в отношении момента признания расходов и до-ходов. Кроме того, в целях реализации этого принципа хоз. операции д. отражаться в БУ в хронологической последовательности.

Требование полноты - означает необходимость отражения в БУ всех фактов хозяйственной деятельности. Каждый факт д. б. зафиксирован первичным документом; Требование своевременности - означает необходимость своевременного отражения в БУ и бухгалтерской отчетности фактов хозяйственной деятельности; Требование осмотрительности - означает большую готовность к учету потерь (расходов) и пассивов, чем возможных доходов и активов (не допуская скрытых резервов). То есть из всех возможных оценок для активов и доходов применяется наименьшая, для обязательств и расходов – наибольшая, а также доходы не должны отражаться в БУ преждевременно. В отечественной практике предусмотрено образование резервов по сомнительным долгам; Требование приоритета содержания перед формой – означает, что в бухгалтерском учете факты хозяйственной деятельности должны отражаться исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования; Требование непротиворечивости которое обуславливает необходимость тождества данных аналитического учета с оборотом и остатком по синтетическим счетам на 1-е число каждого месяца, показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета, а также показателей отчетности на начало и конец периода; Требование рациональности – означает необходимость рационального и экономного ведения бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации.

***10. Цель и направления дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности.***

Целью развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу (2004-2010 гг.) является создание приемлемых условий и предпосылок последовательного и успешного выполнения системой бухгалтерского учета и отчетности присущих ей функций в экономике РФ, в частности, функции формирования информации о деятельности хозяйствующих субъектов, полезной для принятия экономических решений заинтересованными внешними и внутренними пользователями (собственниками, инвесторами, кредиторами, органами государственной власти, управленческим персоналом хозяйствующих субъектов и др.). Суть дальнейшего развития состоит в активизации использования МСФО для реализации этой функции путем создания необходимой инфраструктуры и построения эффективного учетного процесса.

Дальнейшее развитие бухгалтерского учета и отчетности необходимо осуществлять по следующим основным направлениям, таким как: 1) повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности; 2) создание инфраструктуры применения МСФО; 3) изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности; 4) усиление контроля качества бухгалтерской отчетности; 5) существенное повышение квалификации специалистов, занятых организацией и ведением бухгалтерского учета и отчетности, аудитом бухгалтерской отчетности, а также пользователей бухгалтерской отчетности. Бухгалтерский учет должен развиваться как часть единой системы учета и отчетности в РФ, которая включает также статистический и оперативно-технический учет. Важнейшим фактором, обеспечивающим единство этой системы, является первичный учет как источник данных для последующего накапливания, систематизации и обобщения их в соответствии с задачами, требованиями и методологией каждого вида учета.

В процессе развития особую актуальность для поддержания единства и целостности системы бухгалтерского учета и отчетности приобретает обеспечение стабильности этой системы. Первостепенное значение в этом имеет выявление рисков развития (неадекватность реальной экономической ситуации, несопоставимость информации, непоследовательность регулирования, развития и др.). Предотвращение или смягчение последствий этих рисков требует осуществления органами государственной власти и профессиональным сообществом комплекса соответствующих мер.

Как показывает отечественный и мировой опыт, развитие бухгалтерского учета и отчетности должно происходить в тесной связи с изменениями экономической ситуации в стране и отвечать характеру и уровню развития хозяйственного механизма. Недопустимо неоправданное затягивание процессов преобразования бухгалтерского учета и отчетности. В то же время форсирование изменений в бухгалтерском учете и отчетности вне связи с изменениями в хозяйственном механизме и реальным функционированием рыночных институтов может привести к снижению качества финансовой информации в экономике, дискредитации МСФО, а также к ослаблению финансовой дисциплины . Кроме того, переход на МСФО требует времени для практической отработки новых методов и процедур сбора и обработки информации.

Изменения в бухгалтерском учете и отчетности, в частности переход на МСФО, должны происходить постепенно с учетом возможностей, потребностей и готовности профессиональной и другой заинтересованной общественности, а также органов государственной власти. Предусмотренные Концепцией основные направления развития бухгалтерского учета и отчетности относятся ко всем отраслям и сферам экономики РФ. Вместе с тем реализация их в некоторых отраслях и сферах экономики (в частности, в некоммерческих организациях, банковской системе) имеет определенные особенности.

***11. Концептуальные основы реформирования отечественной системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.***

Концепция бухгалтерского учета и финансовой отчетности одобрена методологическим советом при Минфине и президентским советом 29.12.1997 года. Она основывается на достижениях науки и практики, ориентируется на модель рыночной экономики, отвечает международным признанным стандартам финансовой отчетности.

Реформирование БУ представляет собой процесс преобразований, происходящих в области бухгалтерского учета и вытекающих из общего процесса экономических реформ в России, включая изменение системы общественных отношений, а также гражданско-правовой среды, реформирование включает разработку привил и норм постановки и ведения БУ хозяйствующими субъектами, адекватных требованиям современной экономики.

Для проведения национальной системы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в соответствие с требованиями рыночной экономики и международной стандартизации реформу проводят в следующих направлениях: 1. совершенствование нормативно-правового регулирования; 2. формирование нормативной базы; 3. методическое обеспечение; 4. кадровое обеспечение; 5. международное сотрудничество.

Важной составляющей нормативного обеспечения является сохранение стабильности развития системы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Целью реформирования системы БУ является приведение национальной системы БУ в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности.

Главная задача состоит в создании приемлемых условий последовательного, полезного, рационального и успешного выполнения системой бухгалтерского учета присущих ей функций в конкретной экономической среде.

Ключевым элементом реформирования бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с международными стандартами является разработка новых и утверждения ранее разработанных стандартов и внедрение их в практику.

***12. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в Российской Федерации.***

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

***Первую*** ***группу*** документов составляют законы и иные законодательные акты (указы Президента, постановления Правительства), регулирующие прямо или косвенно постановку бухгалтерского учета в конкретной организации. Основой правовой базы в области бухгалтерского учета является Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете". Также к этой группе можно отнести Гражданский Кодекс РФ, Налоговой кодекс, Закон от 29.12.95г. № 222-ФЗ "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства"

***Второй уровень*** составляют положения по бухгалтерскому учету, в которых обобщаются принципы и базовые правила бухгалтерского учета, излагаются основные понятия по отдельным участкам бухгалтерского учета, бухгалтерские приемы. К таким документам относятся положения по бухгалтерскому учету определенного имущества. Например, Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика" (ПБУ 1/98), Положение по бухгалтерскому учету основных средств (ПБУ 6/97), и т.д." Кроме этого в эту группу документов входит План счетов бухгалтерского учета финансово- хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению.

***Третий уровень*** документов раскрывает приемы бухгалтерского учета. К ним относятся методические указания по ведению бухгалтерского учета, инструкции, рекомендации и т.п. Например, методические указания по ведению бухгалтерского учета доверительного управления и совместной деятельности

***Четвертый уровень*** занимают рабочие документы самой организации, детализирующие бухгалтерский учет в конкретной организации. К ним, например, относится учетная политика организации.

Такая многоуровневая система документов позволяет организовать на предприятии надлежащую систему организации бухгалтерского учета и отчетности.

***13. Государственная политика в отношении развития и совершенствования бухгалтерского учета.***

РФ в целях развития бух. учета и отчетности разработало с участием заинтересованных организаций и проф. сообщества План мероприятий по реализации Концепции развития бух. учета в РФ на среднесрочную перспективу. Рассмотрены перспективы   гос.  политики в области  бух.  учета, функции проф. сообщества в дальнейшем регулировании бух.  учета , а также направления развития бух. профессии.

В процессе развития особую актуальность приобретает обеспечение стабильности этой системы. Первостепенное значение в этом имеет выявление рисков развития, предотвращение или смягчение последствий которых требует осуществления органами гос. власти и профессиональным сообществом комплекса соответствующих мер. Развитие бух. учета должно происходить в тесной связи с изменениями эк. ситуации в стране и отвечать характеру и уровню развития хоз. механизма. Изменения в бух. учете д. происходить постепенно с учетом возможностей, потребностей и готовности проф. общественности, а также органов гос. власти.

К в**е**дению органов гос. власти отнесены: а) выработка гос. политики в области бух. учета, отчетности и ауд. деят-ти; б) совершенствование правовых основ бух. учета; в) установление процедуры одобрения МСФО и введение их в действие на территории РФ; в) орг-ция разработки и утверждение росс. стандартов и иных нормативных правовых актов в области бух. учета; г) гос. контроль соблюдения законод-ва в области бух.учета.

Органы гос. власти организуют разработку нац. стандартов, подготавливают стандарты к утверждению и утверждают их, обеспечивают юр. оформление, регистрацию и ведение реестра стандартов. Гос. органы д. контролировать, насколько хоз. субъекты своевременно и полно раскрывают бух. отчетность, а также в какой степени информация в публичной бух. отчетности соответствует принятым стандартам. Система контроля качества бух. отчетности д. также включать комплекс мер фин., административной и уголовной ответственности хозяйствующих субъектов и их руководителей.

***14. Требования к качественным характеристикам бухгалтерской отчетности.***

Информация БУ является приблизительной, а не абсолютно точной. Данные БУ базируются на примерных оценках, условных классификациях и субъективных обобщениях. Следовательно, финансовые результаты часто имеют искаженный характер и зависят от множеств фактов. Для обеспечения процесса разработана характеристика учетной информации. Качественные характеристики включают значимость и достоверность информации.

Значимость – это возможность информации повлиять на результат решений, если информация имеет прогнозную ценность, основана на обратной связи и своевременна. При этом прогнозная ценность при разработке планов.

Достоверность - означает, что информация имеет объективный характер и соответствует следующим требованиям: 1. Правдивость – это степень адекватности процессов деятельности, т.е. информация должна отражать реальность; 2. Проверяемость – возможность ее подтверждения; 3. Нейтральность.

Кроме этих характеристик применяются 5 принципов учетной информации: 1. Сравнимость и постоянство; 2. Существенность; 3. Осторожность. Данный принцип означает большую готовность к учету расходов, чем возможных доходов. В западной практике проявление данного принципа – это асимметричный учет прибылей и убытков, т.е. прибыль отражается в учете только после совершения хозяйственной операции, а убыток может фиксироваться с момента возникновения предположения о его наличии; 4. Полнота, которая означает максимальную емкость учетной информации; 5. Эффективность – отражает уверенность в том, что сумма доходов, полученных на основе новой учетной информации превысит сумму затрат на получение этой информации.

***15. Правовой статус главного бухгалтера.***

Основные права и обязанности главного бухгалтера определены ст. 7 закона «О бухгалтерском учете».

Главный бухгалтер (бухгалтер при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) назначается на должность и освобождается от должности руководителем организации. Он подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств. Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации.

Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.

В случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций.

В обязанности главного бухгалтера входит: 1. полный учет товарно-материальных ценностей и своевременное отражение их в бухучете; 2. достоверный учет издержек производства, исполнение смет расходов, составление экономически обоснованных отчетных калькуляций; 3. точный учет результатов финансово-хозяйственной деятельности организации; 4. правильное исчисление и своевременное перечисление в бюджет и во внебюджетные фонды денежных сумм; 5. участие в работе юридической службы при проведении инвентаризации, выявлении фактов хищения имущества, контроль за передачей в надлежащих случаях материалов в судебные и следственные органы, а при отсутствии юридической службы – осуществлять эти функции самостоятельно.

Главный бухгалтер имеет право требовать: от руководителей структурных подразделений применять меры по повышению эффективности использования средств; 2. пересмотра устаревших норм расходов сырья и материалов, затрат труда и т.д.; 3. улучшения складского хозяйства, порядка организации, приемки, хранения сырья, материалов и других ценностей.

Главный бухгалтер несет ответственность за: 1. оформление и обработку документов в соответствии с нормативными актами; 2. соблюдение кассовой и расчетной дисциплины; 3. своевременное предоставление и составление отчетности; 4. обоснованность и законность списания дебиторской задолженности; 5. правильность и своевременное проведение инвентаризации; 6. правильность, своевременное начисление и выдачу заработной платы, премий и вознаграждений; 7. правильность составления бухгалтерских справок при закрытии счетов и отражение их в учетных регистрах; 8. достоверность данных бухгалтерской отчетности.

***16. Хозяйственные ситуации (операции) - важнейший объект бухгалтерского дела.***

Исторически бухгалтерский учет был определен как система, которая измеряет, обрабатывает и передает учетную информацию.

Объ­ектом измерения в бухгалтерском учете выступают хозяйственные операции, являющиеся фактами хозяйственной деятельности и ока­зывающие влияние на финансовое положение организации.

Согласно определению, приведенному в бухгалтерском словаре, «хозяйственные операции (от лат. *operatio* — действие) — это от­дельные хозяйственные действия, вызывающие изменения в объе­ме, составе, размещении и использовании средств, а также в соста­ве и назначении источников этих средств».

Факт хозяйственной деятельности (жизни) определяется как важнейшая категория бухгалтерского учета, выступающая элемен­том хозяйственного процесса. Он означает состояние, действие или

событие, приводящее к констатации имеющихся в наличии средств и источников организации или к изменению в их составе.

Следовательно, факт хозяйственной деятельности составляет предмет бухгалтерского дела. Исходя из приведенных определений следует выделить понятия: состояние, действие, событие.

*Состояние* — это наличие объектов учета на определенную дату и в определенном месте. Под *действием* понимается факт хозяйственной деятельности, возникающий в результате целесообразной деятельности лиц и контрагентов, занятых в хозяйственном процессе. *Событием* при­знается факт хозяйственной деятельности, возникающий в результате каких-либо случайных явлений (например, стихийных бедствий, негатив­ных поступков материально-ответственных лиц, судебных исков и др.).

Совокупность фактов хозяйственной деятельности (ФХД) пред­ставляет собой объекты, характеризующие процессы деятельности и результаты деятельности. Группировка фактов хозяйственной дея­тельности предполагает их фиксацию, отражение информации в первичных документах и регистрацию в текущем учете.

Факты хозяйственной деятельности оказывают постоянное влияние на валюту баланса. Оно ведет к изменению величины ста­тей как актива, так и пассива баланса. Однако существующие ФХД могут оказывать влияние одновременно и на статьи актива, и на статьи пассива баланса. При всем многообразии отражаемых ФХД, осуществляемых в текущей, финансовой и инвестиционной дея­тельности, перечень изменений, происходящих под их влиянием, сводится к четырем типам. Достаточно подробно этот вопрос рас­сматривается при изучении курса «Теория бухгалтерского учета».

В международной и российской практике ведения бухгалтерско­го учета существуют классификации фактов хозяйственной дея­тельности. Основой классификации является экономическое и юридическое содержание отражаемого на счетах факта хозяйствен­ной деятельности. Обзор экономической литературы и собственные исследования автора позволили представить классификацию фактов хозяйственной деятельности (табл. 1.3).

***17. Комплексный юридический анализ и оценка хозяйственных ситуаций (операций).***

Хозяйственные операции – предмет бухгалтерского учета. ХО – составная часть кругооборота хозяйств. средств на различных его стадиях. В бухгалтерском деле они рассматриваются как факты хозяйственной жизни, влияющие на финансовое положение организации, то есть как хозяйственные ситуации. Поэтому каждую ситуацию необходимо анализировать с точки зрения нормативно-правового регулирования, отражения в бухгалтерском и налоговом учете, влияния на конечный финансовый результат. Наглядно связь между видами операций можно представить как 3 фазы: **Д…ПЗ** → **ПЗ…НЗП…ГП** → **ГП…Д\***, где ПЗ – производств. запасы, Д – деньги, НЗП – обработанные сырье и материалы, ГП – готовая продукция, Д\* - выручка.

Эти 3 фазы неразрывно связаны друг с другом, одна вытекает их другой и всякая последующая фаза невозможна без предыдущей. Ежедневно проводятся операции, связанные и со снабжением, и с производством, и с продажей: - на этапе **Д…ПЗ**→ **ПЗ…НЗП…ГП** возникают ситуации, которые рассматриваются специалистами по управленческому учету, менеджерами по снабжению и производству; на этапе ситуации решаются совместно специалистами по маркетингу, менеджера-ми по производству, финансовому менеджменту и налоговому учету; на этапе **ГП…Д\*** → **Д…ПЗ** ситуации анализируются совместно с руководством.

На всех этапах должна быть обеспечена система внутреннего контроля. Вопросы измерения хоз. операций и анализа ситуаций часто требуют альтернативных решений. Специалист по бухгалтерскому делу обязан предотвращать нормативно-правовые нарушения и потерю ожидаемой прибыли, предложить порядок исправления обнаруженных ошибок. Схема анализа может выглядеть так: нарушение (влияние на финансовое состояние) **→** предполагаемые последствия **→**анализ ситуации (методами: экономич. или финансового анализа, математ. моделирования и прогнозирования, графическим, внутреннего аудита) **→**порядок исправления (выбор из альтернативных вариантов).

В практической работе бухгалтера постоянно решает 3 вопроса: 1. Когда произошла хоз. операция (идентификация)? 2. Каково стоимостное выражение ХО (оценка)? 3. Каким образом д.б. классифицированы ХО (классификация)?

Проблема **идентификации** заключается в том, что необходимо определить, когда должна быть зарегистрирована ХО. От ответа на этот вопрос зависит величина финансового результата за отчетный период.

Проблема **оценки** – самая противоречивая в бухгалтерском учете. Оценка – это способ стоимостного измерения имущества, обязательств и ХО и их отражения в денежных измерителях. Согласно общепринятым бухгалтерским принципам все активы, пассивы, собственный капитал, доходы и расходы отражаются по первоначальной стоимости, часто называемой фактической с/с. Стоимость – это цена ХО в точке ее идентификации. Поэтому цель бухгал. учета состоит не в нахождении «стоимости», которая м. меняться после совершения ХО, а в определении стоимости на момент совершения ХО. Такая практика называется принципом стоимости. В этом случае бухгалтер зарегистрирует новую ХО с новой ценой и будут выявлены прибыль или убыток. Принцип стоимости отвечает стандарту проверяемости. Стоимость м. проверить, так как она является результатом действий независимых покупателей и продавцов, договаривающихся о цене. Она объективна, поскольку м.б. подтверждена свидетельствами, возникающими во время осуществления ХО.

Проблема **классификации** – это запись ХО в системе счетов. Выбор счетов влияет на финансов. результаты. Сама классификация зависит не только от правильного анализа сущности каждой ХО и ее воздействия на результаты работы организации, но и от логической конструкции системы (плана) счетов.

***18. Оценка налоговых последствий хозяйственных ситуаций (операций).***

Оценка налоговых последствий хозяйственных операций — важнейшая задача руководства и финансовых специалистов любой коммерческой организации. Ее решение возможно на основе скрупулезного анализа поступающей информации о состоянии внутренней и внешней предпринимательской среды. Следовательно, в коммерческой организации должна быть сформирована эффективная система сбора и формации, ее контроля и анализа; подобраны квалифицированные кадры, работающие с этой информацией; назначены высококлассные руководители, умеющие оперативно принимать ответственные решения. Учредители предприятия и его руководители возлагают на бухгалтера не только учетную функцию, но и функцию налогового планирования, оценки налоговых последствий хозяйственных операций. Нынешний бухгалтерский учет все больше отходит от традиционной формы, охватывающей исключительно проблемы делопроизводства, документооборота, численной обработки и анализа результатов. Важнейшими элементами современного бухгалтерского учета становятся элементы налогового планирования и прогнозирования финансового результата деятельности и предприятия. Оценку налоговых последствий хозяйственных операций следует проводить в два этапа. На первом этапе осуществляются поисковые исследования с оценкой важнейших экономических параметров, существенно влияющих на суммарные налоговые платежи и величину валовой прибыли предприятия, а также проводится прогнозирование оптимальной величины прибыли. На втором этапе ведется традиционный бухгалтерский учет с постоянным контролем отклонений параметров от планируемых величин и одновременной их корректировкой. Первый этап оценки налоговых последствий хозяйственных операций включает следующие действия: 1) выбор форм договорных отношений с поставщиками и покупателями; 2) определение основных элементов налоговой среды предприятия; 3) оценку состава затрат и величины себестоимости продукции (работ, услуг); 4) калькуляцию и на продукцию (работы, услуги) и определение коэффициентов рентабельности: 5) приближенный расчет сумм налоговых платежей; 6) прогнозирование финансового результата; 7) разработку дивидендной политики предприятия.

Оценка налоговых последствий хозяйственных операций производится по следующему алгоритму. Параметры налоговой среды устанавливаются по статусу предприятия, на основе его устава и в соответствии с Налоговым кодексом, законами РФ и ее субъектов, а также федеральными и местными инструкциями налоговых подразделений Минфина РФ. На основе предварительного анализа хозяйственной деятельности и планируемых результатов работы выбираются типичные хозяйственные операции и действия, которые предстоит выполнять предприятию в своей повседневной практике или совершать эпизодически. С учетом выполненных налоговых, договорных и хозяйственных наработок определяются реальные хозяйственные ситуации, охватывающие самые разнообразные стороны экономической жизни и реализуемые в нескольких сравнительных вариантах. По итогам всестороннего исследования ситуаций производится предварительный отбор оптимальных по финансовому результату и по суммарным налоговым платежам вариантов, которые оформляются в виде блоков проводок. Из оптимальных ситуационных блоков хозяйственных операций составляется конкретный журнал хозяйственных операций, который и служит реальной основой бухгалтерского или налогового учета. Проводятся расчетные исследования хозяйственных ситуаций и осуществляется их уточненный сравнительный анализ. При этом различные ситуации сопоставляются по полученным финансовым результатам, налоговым платежам и возможным потерям, обусловленным штрафными и другими санкциями.

***19. Оценка рисков от проведения хозяйственных операций.***

Внутрихозяйственный риск характеризуется степенью подверженности существенным нарушениям счетов бухгалтерского учета, статей баланса, однотипных группы хозяйственных операций и отчетности в целом по предприятию. При оценке внутрихозяйственного риска в отношении баланса и отчетности следует принимать во внимание такие факторы как: 1. особенности функционирования и текущего экономического положения отрасли, в которой действует предприятие; 2. опыт и квалификация работников, ведущих учет; 3. возможности внешнего воздействия на руководство и персонал; 4. искажение показателей бухгалтерской отчетности; 5. контроль за деятельностью предприятия со стороны собственников.

При оценке внутренних хозяйственных рисков в отношении конкретных счетов и однотипных групп хозяйственных операций требуются следу факторы:

1. отдельные счета учета, для которых характерно появление непреднамеренных искажений;

2. сложность учитываемых хозяйственных операций;

3. наличие хозяйственных операций, порядок оформления которых неоднозначно трактуется законодательством и может быть основан на субъективном мнении исполнителей.

4. наличие редких, нестандартных, необычных хозяйственных операций.

***20. Оценка влияния хозяйственных операций на финансовые результаты деятельности предприятия.***

Исторически бухгалтерский учет определен как система, которая измеряет, обрабатывает и передает учетную информа­цию.

Объектом измерения в бухгалтерском учете выступают хо­зяйственные операции, являющиеся составляющими хозяй­ственных процессов, происходящих в организации, или фак­тами хозяйственной деятельности и оказывающие влияние на финансовое положение организации.

Согласно определению, приведенному в бухгалтерском сло­варе, «хозяйственные операции (от лат. *operatic* – действие) — это отдельные хозяйственные действия, вызывающие измене­ния в объеме, составе, размещении и использовании средств, а также в составе и назначении источников этих средств».

Природа экономических явлений объяснима объективны­ми законами естествознания, согласно которым ничего не воз­никает из ничего, материя переходит из одного состояния в другое. Так и в экономике — любой хозяйственный факт имеет два адреса: изменения одного объекта наблюдения вызывают изменения на такую же величину другого объекта.

Факт хозяйственной деятельности (жизни) определяется как важнейшая категория бухгалтерского учета, выступающая эле­ментом хозяйственного процесса. Он означает состояние, дей­ствие или событие, приводящее к констатации имеющихся в наличии средств и источников организации или к измене­нию в их составе. Следовательно, факт хозяйственной деятель­ности составляет предмет бухгалтерского дела.

Исходя из приведенных определений следует выделить по­нятия: «состояние», «действие», «событие».

*Состояние* — это наличие объектов учета на определенную дату и в определенном месте. Под *действием* понимается факт хозяйственной деятельности, возникающий в результате целесообразной деятельности лиц и контрагентов, занятых в хозяй­ственном процессе. *Событием* признается факт хозяйственной деятельности, возникающий в результате каких-либо случай­ных явлений (например, стихийных бедствий, негативных поступков материально ответственных лиц, судебных исков и др.).

Совокупность фактов хозяйственной деятельности пред­ставляет собой объекты, характеризующие процессы и резуль­таты деятельности. Группировка фактов хозяйственной дея­тельности предполагает их фиксацию, отражение информации в первичных документах и регистрацию в текущем учете.

Факты хозяйственной деятельности оказывают постоянное влияние на валюту баланса, что ведет к изменению величины статей как актива, так и пассива баланса. При всем многообра­зии отражаемых фактов хозяйственной деятельности, осуще­ствляемых в текущей, финансовой и инвестиционной деятель­ности.

***21. Хозяйственные ситуации в процессе снабжения.***

Хоз ситуация – это ситуация, сложившаяся в определенный момент времени. На нее оказывают влияние внутренние и внешние факторы. Хоз. операция – это свершившийся факт хоз жизни, который д.б. оформлен документально. (действие, которое отражает хоз. факты, сделки, расчеты, результаты хоз. деят-ти, состав и размещение имущества, а также источники образования средств (собственные и заемные) Типы хоз. операций: вызывает изменение только в активе (пассиве); изменение в активе и пассиве в сторону увеличения (уменьшения). Через хоз. операции, совершаемые в сфере снабжения, произв-ва и продажи, имущество и обязательства подвергаются изменениям.

В процессе снабжения возникают ситуации, которые рассматриваются совместно бухгалтерами и снабженцами (система поставок, проблемы оформления договоров, оценка запасов, организация складского учета, система входного контроля, анализ качества поставок. Сфера снабжения представляет собой совокупность операций, в результате которых организация обеспечивает себя покупными предметами и средствами труда, необходимыми для производства. При покупке производственных запасов организация уплачивает поставщику их стоимость по ценам приобретения, а также несет дополнительные расходы, связанные со снабжением (расхода по погрузке, перевозке, выгрузке, по доставке). Эти затраты носят название «расходы по заготовке и доставке производ-х запасов». Т.о., фактич-я себестоимость приобретения производ-ых запасов складывается из стоимости товара по ценам приобретения и расходов по заготовке и доставке его в организацию. Учет в сфере снабжения (заготовления) ведется на счетах 10 «материалы», 15 заготовление и приобретение материальных ценностей, 50 касса, 51 расчетные счета, 62 расчеты с покупателями и заказчиками и т.д. и выполняют 2 основные задачи: обеспечивает контроль за ходом выполнения договоров с поставщиками по снабжению производственными запасами в соответствии с установленными сроками; определяет фактическую себестоимость приобретенных производ. Запасов

***22. Хозяйственные ситуации в процессе производства.***

В БУ хозяйственные операции рассматриваются как факты хозяйственной жизни, влияющие на финансовое положение организации. Следовательно, каждую операцию необходимо анализировать с точки зрения нормативного регулирования, отражения в финансовом и налоговом учете, влияния на конечный финансовый результат.

Фазы кругооборота капитала имеют следующие особенности: 1) В процессе снабжения возникают ситуации, которые рассматриваются совместно бухгалтерами и снабженцами (система поставок, проблемы оформления договоров, оценка запасов, организация складского учета, система входного контроля, анализ качества поставок); 2) В процессе производства ситуации решаются бухгалтерами совместно с начальниками цехов, экономистами, менеджерами (проблема выбора оптимальной калькуляционной подсистемы, проблем ценообразования, оценка готовой продукции, анализ дебиторской задолженности); 3) В процессе продаж ситуации анализируются совместно с руководством (выбор направлений, финансовое планирование, бюджетное планирование). На всех этапах необходимо обеспечить внутрифирменный контроль.

Схема анализа ситуации: нарушения -> предполагаемые последствия - > анализ ситуации (использование способов анализа «аудит-анализ» ->порядок исправления. В учетной практике постоянно решаются 3 вопроса: 1. Когда произошла хозяйственная операция? (проблема идентификации) 2. Проблема оценки объектов; 3. Каким образом следует классифицировать хозяйственные операции (проблема классификации).

Проблема идентификации заключается в том, что необходимо определить, когда д/б зарегистрирована операция. Например, организация заказывает, получает и оплачивает компьютер. Есть 6 вариантов регистрации операции: а) Работник отправляет в отдел снабжения заявку на приобретение компьютера; б) Отдел снабжения отправляет заказ поставщику; в) Поставщик отгружает компьютер; г) Организация получает компьютер; д) Организация получает счет от поставщика; е) Организация оплачивает счет. В Российском учете хозяйственная операция д/б зарегистрирована на момент перехода права собственности от продавца к покупателю и возникновения обязанности оплатить. Вместе с тем во многих организациях операция регистрируется при получении счета или его оплате.

Проблема оценки состоит в выборе оптимального способа оценки. Проблема классификации состоит в использовании определенных признаков для отделения одних признаков от других.

***23. Выбор оптимального варианта решения хозяйственных ситуаций.***

**Хозяйственные операции** *—* это предмет бухгалтерского учета. В бухгал­терском деле они рассматриваются как факты хозяйственной жизни, влияющие на финансовое положение организации, то есть как хозяйст­венные ситуации.

В данных БУ описываются хозяйственные ситуации, непрерывно меняющиеся, в которых находится предприятие. Такое описание нельзя назвать беспристрастным, ибо оно делается в интересах тех или иных участников операции. Каждую ситуацию необходимо рассматривать как определенную задачу, которую следует решать с помощью бухгалтерских данных. Каждое принятое решение должно предусматривать сохранение устойчивости предприятия и его хозяйственного механизма.

Общая схема принятия решения включает следующие элементы: 1. цель повышения эффективности хозяйственного процесса; 2. ресурсы, которые позволяют решать проблемы перехода от существующей ситуации к желаемой; 3. время необходимое для устранения проблем; 4. выработка решения, включая анализ управленческих альтернатив, выбор оптимального варианта и его реализация; 5. контроль исполнения; 6. оценка практически реализованного решения и выявление новых возможностей, связанных с возникновением новой хозяйственной операции.

***24. Порядок отражения хозяйственных операций в учете и отчетности.***

**В практической работе бухгалтер постоянно решает три вопроса:** 1. Когда произошла хозяйственная операция **(проблема идентификации)**? 2. Каково стоимостное выражение хозяйственной операции **(проблема оценки)**? 3. Каким образом должны быть классифицированы хозяйственные опе­рации **(проблема классификации)**?

Указанные проблемы лежат в основе почти всех ключевых вопросов со­временного бухгалтерского учета. При их решении придерживаются об­щепринятых принципов бухгалтерского учета и используют подход, способ­ствующий пониманию основных бухгалтерских идей. Однако необходимо помнить, что существуют разные точки зрения на решение этих проблем.

**Проблема идентификации** заключается в том, что необходимо определить, когда должна быть зарегистрирована хозяйственная операция*.*

Традиционно бухгалтерия придерживается правила, согласно которо­му ***хозяйственная операция должна быть зарегистрирована на момент пе­рехода права собственности от продавца к покупателю и возникновения обязательства оплатить.***

Заранее определенный момент времени, в который должна быть заре­гистрирована хозяйственная операция, называется **точкой идентификации.**

**Проблема оценки** — самая противоречивая в бухгалтерском учете. Со­гласно общепринятым бухгалтерским принципам все активы, пассивы, собственный капитал, доходы и расходы отражаются по **первоначальной стоимости,**часто называемой **фактической себестоимостью.**

**Стоимость** *—* это цена хозяйственной операции в точке ее идентифи­кации. Поэтому цель бухгалтерского учета состоит не в нахождении "стоимости", которая может меняться после совершения хозяйственной операции, а в определении стоимости на момент совершения хозяйст­венной операции. Такая практика называется **принципом стоимости.**В этом случае бухгалтер зарегистрирует новую хозяйственную операцию с новой ценой и будут выявлены прибыль или убыток.

**Принцип стоимости** отвечает стандарту проверяемости. Стоимость можно проверить, так как она является результатом действий независи­мых покупателей и продавцов, договаривающихся о цене. Она объектив­на, поскольку может быть подтверждена свидетельствами, возникающи­ми во время осуществления хозяйственной операции (купчая, другие первичные документы).

**Проблема классификации** - это запись хозяйственных операций в системе счетов. Выбор счетов влияет на финансовые результаты органи­зации. Например, то, каким образом будет классифицировано приобре­тение мелкого инструмента — как расходы на ремонт или как покупка оборудования (средств) - отразится на величине прибыли.

Сама классификация зависит не только от правильного анализа сущ­ности каждой хозяйственной операции и ее воздействия на результаты работы организации в целом, но также и от логической конструкции системы (плана) счетов.

***25. Порядок проведения аудита.***

В соответствии с ФЗ «Об аудиторской деятельности» **аудит (аудиторская деятельность)** – это предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей. **Цель аудита** выразить мнение о: достоверности финанс. (бухг-ой) отчетности; соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ. Процесс аудиторской проверки можно представить в виде последовательности определенных этапов, относительно самостоятельных стадий, которые имеют свои цели и задачи. Результаты, полученные на предыдущих стадиях проведения аудиторской проверки, являются базой для последующих стадий.

В процессе аудита выделяются следующие основные этапы: **Подготовительный этап.** Этому этапу отводиться значительное место, так как он позволяет наиболее полно ознакомиться с аудируемым лицом, оценить внутрихозяйственные риски, проанализировать состояние, оценить риск внутреннего контроля и определить объем аудиторской проверки. На этом этапе выполняются следующие работы: рекламирование услуг; изучение клиентского рынка; сбор информации и предварительное изучение деятельности потенциального клиента; получение от потенциальных клиентов писем-предложений о проведении у них аудита; отбор потенциальных клиентов; рассылка писем-обязательств о согласии на проведение аудита; формирование мнения о необходимом объеме надлежащих доказательств; заключение договора на оказание услуг; формирование рабочей группы аудиторов. На данном этапе следует руководствоваться Федеральным правилом (стандартом) № 12, который устанавливает единые требования к порядку согласования условий проведения проверки. **Этап планирования.** Планирование – важный элемент организации проверки, так как способствует эффективной реализации целей аудита и организации самой проверки. Планирование – это разработка общей стратегии и детального подхода к ожидаемым характеру, временным рамкам и объему аудита. По окончании данного этапа в рабочих документах аудитора должны присутствовать рабочий план и программа аудита. Для разработки плана и программы аудита необходимо: на основании предварительного плана собрать сведения о деятельности клиента; провести предварительную оценку существенности, аудиторского риска; ознакомиться с системой внутреннего контроля и оценить риск контроля. Общий план аудита должен описывать предполагаемый масштаб и содержание проверки. Программа аудита представляет собой набор конкретных инструкций для аудитора, выполняющего работу. Кроме того, программа выступает средством контроля и регистрации выполненной работы. **Исследовательский этап.** Основным содержанием этого этапа является сбор аудиторских доказательств, на основании которых формируется мнение аудитора о достоверности данных финансовой отчетности. Аудиторские доказательства – это информация, полученная аудитором при проведении проверки, и результат анализа указанной информации, на которых основывается мнение аудитора. К аудиторским законодательствам относятся: первичные документы, бухгалтер-ские записи, письменные разъяснения сотрудников, информация от третьих лиц. Аудиторские до-казательства могут быть получены с помощью тестов: процедур достижения понимания системы внутреннего контроля; тестов проверки хозяйственных операций по существу; аналитических про-цедур и проверок по существу отдельных элементов счета. Все выбранные доказательства подле-жат обязательному документированию. **Этап обобщения и контроля качества аудита** (подго-товки выводов). На этом этапе: проводиться анализ выполнения плана и программы аудита; сис-тематизируются выявленные нарушения; дается оценка достаточности и уместности собранных аудиторских доказательств; определяются необходимость и объем дополнительных аудиторских процедур; оценивается влияние выявленных нарушений и ошибок на достоверность данных фи-нансовой отчетности; проводятся обобщение и изложение результатов аудита в аудиторском отчете. **Этап формирования и выражения мнения о достоверности финансовой (бухгалтерс-кой) отчетности.** Этот этап является завершающим и включает в себя: ознакомление руководства аудируемого лица с результатами проверки; согласование вопросов о необходимости внесения изменений в аудируемую отчетность; разработку рекомендаций и предложений по совершенст-вованию системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля; подготовку аудиторского заклю-чения и передачу его руководству аудируемого лица; подписание акта о выполненных работах и завершении расчетов. Аудиторское заключение – официальный документ, предназначенный для пользователей финанс. (бухгалт.) отчетности аудируемых лиц и содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о достоверности во всех существенных отношениях финанс. (бух-й) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения им БУ законодательству РФ.

***26. Особенности бухгалтерского дела в начальной стадии функционирования организации.***

Деятельность организации начинается с ее государствен­ной регистрации. Зачастую уже на этой стадии бухгалтер игра­ет немаловажная роль. В небольших организациях процедуру регистрации часто проходит именно бухгалтер. Порядок регист­рации регламентирован Федеральным законом РФ от 08.08.01 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц».

Документы представляются в налоговую инспекцию не­посредственно или направляются почтовым отправлением с объявленной ценностью при его пересылке и описью вложения.

Государственная регистрация осуществляется в срок не более чем пять рабочих дней со дня представления документов в регистрирующий орган.

Решение о государственной регистрации, принятое регист­рирующим органом, является основанием внесения соответ­ствующей записи в государственный реестр. Именно момент внесения записи в государственный реестр признается **момен­том государственной регистрации.**

Регистрирующий орган не позднее одного рабочего дня с мо­мента государственной регистрации **выдает (направляет) за­явителю документ, подтверждающий факт внесения запи­си в государственный реестр.**

Следующий этап — **постановка организации на налого­вый учет.** Это также обязанность бухгалтера. Порядок поста­новки на налоговый учет установлен ст. 84 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ).

Каждому налогоплательщику присваивается единый по всем видам налогов и сборов, в том числе под нежащих уплате в свя­зи с перемещением товаров через таможенную границу Россий­ской Федерации и на всей территории Российской Федерации*,* идентификационный номер налогоплательщика (ИНН). Налоговыйорган указывает ИНН во всех направляемых ему уведомлениях.

Каждый налогоплательщик указывает свой идентификаци­онный номер в подаваемых в налоговый орган декларации, отче­те, заявлении или ином документе, а также в иных случаях, пре­дусмотренных законодательством.

Организации — налоговые агенты, не учтенные в качестве налогоплательщиков, встают на учет в налоговых органах по месту своего нахождения в порядке, предусмотренном для орга­низаций-налогоплательщиков.

На начальной стадии жизненного цикла организации налого­плательщик встает также на учет во внебюджетные фонды — Пенсионный фонд РФ и Фонд социального страхования. Органи­зация является страхователем по отношению к своим работни­кам и в качестве страхователя обязана встать на учет в на­званных фондах.

Вновь созданная организация открывает счет (счета) в бан­ке. Банк обязан сообщить об открытии счета в налоговый орган по месту ее учета в пятидневный срок. Сам налогоплательщик обязан сообщить в налоговый орган по месту учета об откры­тии или закрытии любого банковского счета в десятидневный срок, как того требует ст. 23 НК РФ. В случае нарушения этого срока взимается штраф в размере 5000 рублей в порядке на­логовой ответственности (ст. 118 НК РФ) ив размере от 10 до 20 МРОТ в порядке административной ответственности (ст. 15.4 КоАП РФ).

Еще одна очень важная обязанность бухгалтера на стадии становления предприятия — **участие в выборе системы на­логообложения.** Налогоплательщики-организации с численно­стью работников до 100 человек могут выбрать упрощенную систему налогообложения, предусмотренную главой 262 НК РФ, или придерживаться традиционной системы.

Бухгалтер и руководитель должны проанализировать целе­сообразность применения той или иной системы налогообложе­ния и разработать адекватную учетную политику.

***27. Специфика бухгалтерского дела в условиях ликвидации предприятия.***

При ликвидации юридического лица, принадлежащее ему имущество продается, а полученные денежные средства направляются на погашение обязательств. Оставшиеся деньги зачисляются в уставный капитал организации и распределяются между учредителями в порядке, установленном учредительными документами.

В случае недостаточности у ликвидируемого юридического лица имущества и других ликвидных активов для покрытия убытков направляется уставный капитал. При нехватке уставного капитала претензии кредиторов предъявляются в установленном законом порядке.

В налоговую инспекцию сдается ликвидационный баланс, а в печати должно быть дано объявление о ликвидации предприятия.

Составление ликвидационного баланса обязательно проводится после инвентаризации. По окончании срока расчетов с кредиторами ликвидационная комиссия осуществляет составление промежуточного ликвидационного баланса (п. 2 ст. 63 ГК), хотя, как правило, его делает бухгалтер. Отметим, что составление промежуточного ликвидационного баланса своим порядком не отличается от составления квартального или годового баланса. О составлении промежуточного ликвидационного баланса нужно уведомить налоговую инспекцию.

Ликвидацию юридического лица рекомендуется приурочивать к концу отчетного периода.

***28. Специфика бухгалтерского дела в акционерных обществах.***

**Акционерным обществом** признается общество, уставный капитал которого разделен на определенное число акций; участ­ники акционерного общества (акционеры) не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им ак­ций.

*Открытым акционерным обществом* признается общество, уча­стники которого могут отчуждать принадлежащие им акции без согласия других акционеров.

*Закрытым акционерным обществом* считается общество, акции которого распределяются только среди учредителей или иного, за­ранее определенного круга лиц.

Высшим органом управления акционерным обществом является общее собрание его акционеров.

*Уставный капитал акционерного общества* состоит из номиналь­ной стоимости акций общества, приобретенных акционерами.

Уставный капитал вновь созданного общества формируется за счет денежных и материальных средств, предоставленных акционе­рами в оплату своего пакета акций на размер зарегистрированного уставного капитала.

Первые 50% уставного капитала должны быть оплачены уже к моменту регистрации. Остальные же 50% вносятся не позднее чем через 12 календарных месяцев со дня регистрации, независимо от того, приступило общество к работе или нет.

*Первой хозяйственной операцией, с которой начинается бухгалтер­ский учет в акционерном обществе,* является отражение суммы заяв­ленного в учредительных документах уставного капитала и возник­шей в связи с этим задолженности учредителей по взносам в него:

*Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»*

*К-т сч. 80 «Уставный капитал» субсчет «Уставный капитал».*

Аналитический учет на счете 80 «Уставный капитал» субсчет «Уставный капитал» организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации о типах акций, их видах, стадиях нако­пления капитала и акционерах.

Учет по типам акций ведут на аналитических счетах: «Разме­щенные акции», «Объявленные акции». На первом из них собира­ется информация об акциях, размещенных только среди учредите­лей в порядке закрытой подписки, на втором — информация об акциях, реализованных акционерам при проведении открытой под­писки. Необходимость такого разделения обусловлена тем, что за­кон об акционерных обществах обязывает учредителей полностью оплатить уставный капитал, объявленный при создании общества, поскольку до открытой эмиссии акций общество должно обладать имуществом, гарантирующим исполнение его обязательств по от­ношению к будущим акционерам.

Аналитический учет по видам акций может быть организован на счетах: «Обыкновенные акции», «Привилегированные акции». Со­отношение накапливаемой на них информации имеет контрольное значение, поскольку доля привилегированных акций в общем объеме уставного капитала не должна превышать 25%.

Увеличение уставного капитала акционерного общества в соответствии с ст. 28 Закона № 208-ФЗ может быть осуществлено путем увеличения номинальной стоимости размещенных акций или размещения дополнительных акций.

В соответствии со ст. 29 Закона № 208-ФЗ акционерное общество может уменьшить величину уставного капитала путем уменьшения номинальной стоимости акций или сокращения их общего количества.

Если общество уменьшает уставный капитал по своим причи­нам, а не в соответствии с законодательством, то излишне внесен­ную сумму уставного капитала следует вернуть акционерам. Д-т сч. 80 «Уставный капитал» К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» — отражено уменьшение

номинала акций

*Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»*

*К-т сч. 50 «Касса» — возврат акционерам излишне внесенных сумм*

Если по окончании второго и каждого последующего финансо­вого года стоимость чистых активов общества оказывается меньше его уставного капитала, то общество должно объявить об уменьше­нии своего уставного капитала до величины, не превышающей стоимости его чистых активов. Если стоимость чистых активов ока­зывается меньше величины минимального размера уставного капи­тала, то общество обязано принять решение о своей ликвидации.

Иногда общество вынуждено уменьшить уставный капитал в связи с тем, что сумма его чистых активов меньше величины устав­ного капитала. Тогда разница между суммой уставного капитала до и после его уменьшения должна остаться на балансе общества, да­бы не уменьшить еще раз его чистые активы.

В этом случае акционеры должны передать обществу причи­тающиеся им активы безвозмездно.

*Д-т сч. 80 «Уставный капитал»*

*К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»* — отражено уменьшение номинала акций

*Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»*

*К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»* — акционерами передана стоимость причитающихся им активов на погашение убытков прошлого года

Собрание может принять одно из следующих решений: 1. уменьшить уставный капитал до его фактической оплаты без изменения долей участников; 2. уменьшить уставный капитал до его фактической оплаты без изменения долей участников и доплат; 3. уменьшить уставный капитал до его фактической оплаты с изменением долей участников.

*Д-т сч. 80 «Уставный капитал»*

*К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»* — отражено уменьшение размера уставного капитала

Уставный капитал определяет минимальный размер имущества, гарантирующего интересы его кредиторов. Реальный же размер имущества, на который могут рассчитывать кредиторы при возврате задолженности, определяется величиной чистых активов.

Общество обязано вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность в порядке, установленном ФЗ «О бухгалтерском учете» и иными правовыми актами РФ.

Ответственность за организацию, состояние и достоверность бух. учета в обществе, своевременное представление ежегодного отчета и другой финансовой отчетности в соответствующие органы, а также сведений о деятельности общества, представляемых акционерам, кредиторам и в средства массовой информации, несет исполнительный орган общества в соответствии с настоящим ФЗ, иными правовыми актами РФ, уставом общества.

Достоверность данных, содержащихся в годовом отчете общества, годовой бухгалтерской отчетности, должна быть подтверждена ревизионной комиссией (ревизором) общества.

Перед опубликованием обществом указанных в настоящем пункте документов в соответствии со статьей 92 настоящего ФЗ общество обязано привлечь для ежегодной проверки и подтверждения годовой финансовой отчетности аудитора, не связанного имущественными интересами с обществом или его акционерами.

Годовой отчет общества подлежит предварительному утверждению советом директоров (наблюдательным советом) общества, а в случае отсутствия в обществе совета директоров (наблюдательного совета) общества лицом, осуществляющим функции единоличного исполнительного органа общества, не позднее чем за 30 дней до даты проведения годового общего собрания акционеров.

***29. Специфика бухгалтерского дела в хозяйственных товариществах и обществах с ограниченной ответственностью.***

Хоз. товариществами и обществами признаются комм. организации с разделенным на доли (вклады) учре­дителей (участников) уставным (складочным) капиталом.

Вкладом в имущество товарищества или общества м.б. деньги, ц.б., другие вещи или имущ. права, а также иные права, имеющие ден. оценку. Ден. оценка вклада участника хоз. общества производится по соглашению между учредителями (участниками) общества и в случаях, предусмотренных законом, подлежит независимой экс­пертной проверке.

Бух. учет и отчетность в хоз. товарищест­вах и обществах имеет много общего, но в то же время и свои осо­бенности.

Полное товарищество создается и действует на основании уч­редительного договора. Учредительный договор подписывается всеми его участниками. Он содержит условия о размере и составе складочного капитала товарищества; о размере и порядке изме­нения долей каждого из участников в складочном капитале; о размере, составе, сроках и порядке внесения ими вкладов; об ответственности участников за нарушение обязанностей по вне­сению вкладов.

В товариществах внесенный капитал учитывается как долевой. На каждого участника (вкладчика) необходимо вести обособленный счет, на котором отражается внесенная им сумма в общий складоч­ный капитал товарищества. В рамках действующего Плана счетов можно ввести дополнительный субсчет «Складочный капитал». Уча­стники и вкладчики товарищества вносят ден.средства, ц.б., иное имущество в соответствии с учредительным договором. Вносимое имущество оценивается в рыночных ценах по соглашению между участниками.

Прибыль распределяется между всеми членами товарищества, убытки- только м/полными участниками. Сч.84 «Нераспредел. прибыль» субсчёт «Изъятая прибыль»служит для учёта прибыли, распределённой м/участниками вкладчиками товарищества. Аналит. учёт на нём ведут по каждому участнику или вкладчику. Если при этом возник. разница, она списывается на счёт «Складочный капитал» и рапределяется по лицевым счетам членов товарищества пропорционально их долям в складочном капитале. Согласно законодательству участник полного товарищества имеет право выйти из товарищества либо с согласия остальных членов передать свою долю в складочном капитале др. лицу. В этом случае величина складочного капитала не изменяется. Бух.проводки в Главной книге не требуются. Изменения отражаются только в аналит. учёте складочного капитала, т.к. меняются доли участников.

Согласно ст. 87 ГК РФ ОООпризнается учрежденное одним или неск. лицами об­щество, уставный капитал которого разделен на доли определенных учредительными документами размеров. Уставный капитал ООО состоит из стоимости вкладов его участников. Уставный капитал определяет минимальный размер имущества общества, гарантирую­щий интересы его кредиторов. Бух. учет в ООО, начинается с отражения суммы заяв­ленного в учредительных документах уставного капитала и возник­шей в связи с этим задолженности учредителей по взносам в него: Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» К-т сч. 80 «Уставный капитал» субсч. «Уставный капитал».

Аналитич. учет направлен на формирование информации только о стадиях накопления капитала и участниках общества. К сч. 80 открываются аналитич. счета «Неоп­лаченный капитал» и «Оплаченный капитал». При организации такого учета следует иметь в виду, что на момент гос. регистрации ООО их уставной капитал д.б. оплачен не менее чем на половину, а остальная часть подле­жит оплате в течение первого года деят-ти общества.

Увеличение уставного капитала ООО согласно ст. 17 Закона № 14-ФЗ м.б. осуще­ствлено только после полной оплаты его суммы, заявленной в учредительных документах. Уставный капитал м.б. увели­чен за счет: прибыли, оставшейся в распоряжении общества; добавочного капитала; доп. вкладов всех участников общества; доп. вкладов отдельных участников общества или за счет вкладов третьих лиц, принимаемых в участники общества.

Увеличение уставного капитала ООО за счет прибыли, оставшейся в распоряжении общества, м.б. осуществлено по решению собрания участников, приня­тому большинством не менее 2/3 голосов. Такое решение прини­мается по данным баланса только за истекший год. Сумма, на которую увеличивается уставный капитал, не может превышать раз­ницу между суммой чистых активов и уставным капиталом с учетом средств резервного фонда, если его образование предусмотрено учре­дительными документами общества. Поскольку величина чистых активов общества по своей сути является стоимостью имущества организации, приобретенного за счет собственных источников, т.е. уставного капитала и прибыли, то увеличение уставного капитала м.б. произведено за счет прибыли общества, оставшейся в его распоряжении после окончания года и реформации баланса. Кроме того, уставный капитал м.б.увеличен за счет резервного или добавочного капитала.

Стоимость чистых активов ООО определяется согласно п. 102 «Методических рекомендаций о порядке формирования показате­лей бух. отчетности организаций».

Сумма, на которую увеличилась стоимость доли в уставном ка­питале общества у участников — физ. лиц, включается в их совокупный год. доход в том периоде, в котором увеличилась их доля, и подлежит обложению подоходным налогом. Увеличение доли в уставном капитале у физ. лиц за счет добавочного капитала освобождается от налогообложения. Увеличение стоимо­сти доли в уставном капитале общества у участников — юр. лиц относится на фин. результаты деятельности и уве­личивает налогооблагаемую базу при расчете налога на прибыль: Д.58 «Фин. вложения», Кр.91 «Прочие доходы и расходы».

***30. Специфика бухгалтерского дела в некоммерческих организациях (НКО).***

Эти организации создаются для определенной цели, и извлечение прибыли не является основной целью. Тем не менее, НКО могут заниматься коммерческой деятельностью, привлекая для этого дополнительные средства. В отличие от коммерческих организаций полученная НКО прибыль от предпринимательской деятельности не распределяется, а направляется на уставные цели, исключение составляют потребительские кооперативы.

Для выполнения целевых программ НКО составляет смету, расчет на определенный период времени. Под сметой понимают план поступлений и расходов денежных средств на финансирование расходов организации. Законодательно требования к смете не закреплены, поэтому некоммерческая организация может самостоятельно определять степень расходов и доходов. При утверждении сметы должна быть учтена прибыль от коммерческой деятельности.

Ограниченная оплата труда административно-управленческого персонала не должна быть более 20% финансовых средств, расходуемых организацией за финансовый год. Данный лимит не распространяется на лиц, участвующих в благотворительной реализации программы в НКО.

Если организация выполняет несколько целевых программ, то при распределении административно-хозяйственных расходов в праве самостоятельно выбрать метод учета расходов, отразив в учетной политике организации.

Смета составляется таким образом, чтобы по окончании периода, на который она рассчитана не было неиспользованных остатков целевых средств.

НКО вправе использовать формы бухгалтерской отчетности утвержденные Минфином или разработанные ими самостоятельно при условии содержания в них определенных требований ПБУ 4/99. Отчетность предоставляется в налоговый орган, органы статистики, а также другим заинтересованным пользователям.

***31.*** ***Учет доходов и расходов у индивидуального предпринимателя.***

В соответствии с положением индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность без образования юридического лица, ведут книгу учета доходов и расходов, хозяйственных операций, используя для исчисления налогооблагаемой базы по налогам. При необходимости, с учетом конкретной специфика деятельности налогоплательщик по согласованию с налоговым органом в праве разработать иную форму учета, оставив в ней показатели, необходимые для исчисления налогооблагаемой базы, и включить показатели, связанные со спецификой осуществляемой деятельности. Книга может вестись как на бумажном носителе, так и в электронном виде, оформленном аналогично кассовой книге.

Заполнение книги осуществляется на основании данных первичных документов. Исправления ошибок в Книге должны быть обоснованы и подтверждены подписью с указанием даты исправления. Первичный документ должен быть составлен в момент совершения хозяйственной операции и подписаны индивидуальным предпринимателем.

***32. Организация бухгалтерского дела унитарными предприятиями.***

Унитарным предприятием признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на закрепленное за ней собственником имущество.

В форме унитарных предприятий могут быть созданы толь­ко государственные и муниципальные предприятия. Имущество государственного или муниципального унитар­ного предприятия находится соответственно в государствен­ной или муниципальной собственности и принадлежит такому предприятию на праве хозяйственного ведения или оператив­ного управления.

Унитарное предприятие, основанное *на праве хозяйствен­ного ведения*, создается по решению уполномоченного на то го­сударственного органа или органа местного самоуправления.

Учредительным документом предприятия, основанного на праве хозяйственного ведения, является его устав, утвержда­емый уполномоченным на то государственным органом или ор­ганом местного самоуправления.

Размер уставного фонда предприятия, основанного на пра­ве хозяйственного ведения, не может быть менее суммы, опре­деленной законом о государственных и муниципальных унитар­ных предприятиях.

Если по окончании финансового года стоимость чистых ак­тивов предприятия, основанного на праве хозяйственного ве­дения, окажется меньше размера уставного фонда, орган, упол­номоченный создавать такие предприятия, обязан произвести в установленном порядке уменьшение уставного фонда. Если стоимость чистых активов становится меньше размера, опре­деленного законом, предприятие может быть ликвидировано по решению суда.

Собственник имущества предприятия, основанного на пра­ве хозяйственного ведения, не отвечает по обязательствам предприятия.

На базе государственного или муниципального имущества может быть создано унитарное предприятие *на праве опера­тивного управления* (казенное предприятие).

Учредительным документом казенного предприятия являет­ся его устав, утверждаемый уполномоченным на то государ­ственным органом или органом местного самоуправления.

Фирменное наименование унитарного предприятия, основан­ного на праве оперативного управления, должно содержать ука­зание на то, что такое предприятие является казенным.

Собственник имущества казенного предприятия несет суб­сидиарную ответственность по обязательствам такого предпри­ятия при недостаточности его имущества.

Казенное предприятие может быть реорганизовано или лик­видировано в соответствии с законом о государственных и муниципальных унитарных предприятиях.

Унитарные предприятия применяют субсчет 75-1 «Расче­ты по вкладам в уставный (складочный) капитал» для учета расчетов с государственным органом или органом местного самоуправления по имуществу, передаваемому на баланс на праве хозяйственного ведения или оперативного управле­ния (при создании предприятия, пополнении его оборотных средств, изъятии имущества). Эти предприятия именуют дан­ный субсчет «Расчеты по выделенному имуществу». Учетные записи по нему производятся в порядке, аналогичном поряд­ку учета расчетов по вкладам в уставный (складочный) капи­тал.

Государственные и муниципальные унитарные предприятия вместо уставного (складочного) капитала учитывают уставный фонд, сформированный в установленном порядке.

Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам, уполномочен­ным управлять государственным имуществом.

Федеральные министерства и другие федеральные органы исполнительной власти Российской Федерации составляют сводную годовую бухгалтерскую отчетность по унитарным предприятиям, а также отдельно сводную бухгалтерскую отчетность по акционерным обществам (товариществам), часть акций (долей, ладов) которых закреплена в федеральной собственности независимо от размера, доли).

***33. Особенности организации бухгалтерского дела в транснациональных корпорациях.***

К ТНК относят хозяйственные предприятия, действующие в двух или более странах и в операциях которых содержится определенный зарубежный компонент. Они имеют такую систему принятия решений, которая позволяет осуществлять согласованную политику и общую стратегию из одного или нескольких центров, оказывать соответствующее воздействие на других участников общей хозяйственной структуры. Существующий порядок свободного перемещения капитала позволяет ТНК переводить из страны в страну в своих интересах огромные объемы капитала.

Организационная структура ТНК представляет собой форму многоотраслевого концерна. Головная компания выступает оперативным штабом корпорации. На базе широкомасштабной специализации и кооперирования она осуществляет технико-экономическую политику и контроль за деятельностью заграничных компаний и филиалов. Они располагают комбинатной структурой, собственными кредитно-финансовыми и исследовательскими учреждениями. В основе стратегии ТНК находится мировой подход, предусматривающий оптимизацию результатов не каждого отдельного звена, а для объединения в целом. Особенности организации БД в ТНК связаны с ее положением на мировом рынке, огромными возможностями влиять на экономику страны пребывания.

Постоянно совершенствующаяся информационная система, обеспечивающая доступ к информации по деятельности ТНК другим пользователям - неотъемлемый элементов любой международной программ. ТНК следует по причине лимита времени и на постоянной основе, но по крайней мере ежегодно, обеспечивать общественность в странах, где они действуют, понятной, и исчерпывающей информацией, предназначенной улучшать понимание, структуру и политику ТНК в целом. “Такая информация будет приложением к информации, затребованной в соответствии с национальными законами, правилами и действующими практиками и представляемой в сводных отчетах. Будут включены финансовые и нефинансовые разделы, такие как: структура ТНК, основные виды деятельности, финансовый менеджмент, значительные капиталовложения, исследования и управление затратами; перевод используемых ценовых методик, разъяснение принципов сбора и свода информации.

Информация должна быть распределена по географическим зонам, странам действия, странам с наибольшими инвестициями в предпринимательство и большего охвата бизнесом. Способ распределения информации, как и ее подробность, должны определяться природой, масштабом и международным характером деятельности ТНК в разных странах, выводами по раскрытию конкурентной позиции ТНК и затратами по созданию информации.

***34. Особенности организации бухгалтерского дела в филиалах и структурных подразделениях.***

Бухгалтерская деятельность у юридических лиц, имеющих филиалы, представительства и иные структурные подразделения, осуществляется в различных формах, в зависимости от назначения структурного подразделения, финансирования их расходов, структуры управления, территориального расположения и других особенностей.

Порядок ведения БУ у головной организации зависит от наличия или отсутствия у филиалов банковского счета и отдельного баланса. Если у представительств и других обособленных подразделений имеется отдельный баланс, то головная организация использует счет «Внутрихозяйственные расходы» и открываются субсчета. Аналитический учет по данному счету ведется по каждому обособленному подразделению. Подразделения также отражают полученные от головной организации имущество на счете «Внутрихозяйственные расчеты».

Если обособленные подразделения не имеют отдельного баланса, то для учета операций, то они открывают субсчета по счетам затрат.

***35. Рабочий план счетов организации и его роль в достоверном и своевременном отражении фактов хозяйственной деятельности.***

План счетов бухгалтерского учета – перечень синтетических сче­тов, отражающий систематизированную группировку необходимой ин­формации о всесторонней хозяйственной деятельности хозяйствующе­го субъекта и определяющий такую организацию бухгалтерского учета, которая позволяет получать эту информацию для оперативного руково­дства и управления, повседневного контроля в интересах собственни­ков, других заинтересованных лиц, органов государственной и испол­нительной власти.

План счетов бухгалтерского учета является основой системы орга­низации учета. В нем приведены наименования и коды синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Для учета специфических операций предприятия могут по согласо­ванию с Министерством финансов (или другим соответствующим орга­ном) вводить при необходимости в План счетов дополнительные синте­тические счета, используя свободные коды счетов. Таким образом формируется рабочий план счетов организации.

Субсчета, предусмотренные в рабочем плане счетов, используются исходя из требований анализа, контроля и отчетности. Предприятия могут уточнять содержание отдельных из них, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета.

Порядок ведения аналитического учета устанавливается предпри­ятием исходя из положений и нормативных актов по отдельным разде­лам учета (учета основных средств, производственных запасов и т. д.).

По Плану счетов бухгалтерского учета и в соответствии с Инструк­цией по его применению бухгалтерский учет должен быть организован на предприятиях всех отраслей народного хозяйства и видов деятельно­сти (кроме банков и бюджетных учреждений) независимо от подчинен­ности, формы собственности, организационно-правовой формы, веду­щих учет методом двойной записи.

***36. Учетная политика и ее влияние на организацию бухгалтерского учета.***

Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

**Формирование учетной политики**. Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации на основе Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98 (утверждена приказом Министерства финансов РФ от 9 декабря 1998г. №60н) и утверждается руководителем организации.

При этом утверждается: 1. рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности; 2. формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности; 3. порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации; 4. методы оценки активов и обязательств; 5. правила документооборота и технология обработки учетной информации; порядок контроля за хозяйственными операциями; 6. другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики предполагается, что: 1. активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности); 2. организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности); 3. принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики); 4. факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности факторов хозяйственной деятельности).

Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

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

**Методические аспекты учетной политики.** На основе действующих общих правил ведения бухгалтерского учета, нормативных документов предприятия, организации имеют право самостоятельно формировать следующие элементы учетной политики: 1. Выбор используемых учетных регистров, последовательность записи в них (формы бухгалтерского учета); 2. Составление рабочего плана счетов на основе типового Плана счетов; 3. Выбор варианта синтетического учета производственных запасов и их оценки; 4. Установление метода оценки потребленных производственных запасов, готовой продукции, незавершенного производства; 5. Определение стоимостного предела отнесения предметов к основным средствам и к МБП; 6. Установление порядка начисления износа по основным средствам; 7. Установление порядка начисления износа по нематериальным активам; и др.

***37. Этапы и процедуры бухгалтерского учета в организации.***

Бух. учёт совершается в несколько этапов: 1 этап: формирование первичной инф. для последующей обработки. 2 этап: систематизация и группировка учетных сведений, которые содержатся в первичных документах. 3 этап: подготовка установленных форм бух. отчетности. 4 этап: анализ деятельности организации по данным учета и отчетности.

Под процедурой б/у понимается логически выдержанная строгая последовательность выполнения бух. действий по отражению информации в процессе регистрации, накопления и обработки учетных данных с целью формирования фин. отчетности и управленческих сводок. Процедура предусматривает следующие этапы: 1.инвентаризация, 2.вступительный баланс, 3.журнал, 4.главная книга, 5.оборотная ведомость и 6.заключительный баланс.

1.Инвентаризация - перечень имущества, которым владеет и распоряжается эк. субъект; долгов перед ним; обязательств по признанным долгам, перед различными физ. или юр. лицами.

2.Вступительный (организационный) баланс согласно принципу непрерывности ведения б/у должен строиться по регистрационному документу - Уставу. Вступ. баланс строится по формуле: Имущество реально внесенное + Дебиторская  задолженность  участников  = Капитал собственника авансированный.

3.Все факты хоз. жизни регистрируются в журнале по мере их возникновения в хронологическом порядке. Регистрация в журнале называется хронологической записью. В журнале отражается содержание факта хоз. жизни и бух. проводка - специальная запись, указывающая сумму, дебет и кредит счетов, на которых надлежит зарегистрировать данные о конкретном факте. Сумма в журнале может записываться один раз - общая сумма по бух. проводке, а для сложных проводок (когда один счет дебетуется, а несколько кредитуются и наоборот) или при необходимости отразить аналитическое содержание общей суммы предусматриваются суммы частные. Суммарное значение всех частных величин по одной бух. записи равно сумме общей, характеризующей факты хоз. жизни в целом. В конце отчетного периода по всем записям, зарегистрированным в журнале, подсчитывается итоговый оборот по графе “Сумма общая”.

4.Главная книга - совокупность бух. счетов, открываемых в организации в течение отчетного периода, основная часть бух. информационной системы, в которой отражаются все объекты бух. наблюдения как обеспечивающие произв.-хоз. и фин. деят-ть (активы, капитал и пассивы), так и объекты, ее составляющие (хоз. и фин. процессы и их результаты), а также последствия свершившихся фактов хоз. жизни.

Главная книга как этап процедуры бух. учета тоже относится к механическим этапам - это перенос хоз. фактов из журнала регистрации на счета Главной книги. Цель этапа - систематизировать бух. записи (отразить системно), ранее зарегистрированные в хронологическом порядке. Отраженные в системе бух. счетов записи называются систематическими.

5.Оборотная ведомость представляет собой свод оборотов и остатков по счетам за определенный период времени. В счетах подсчитываются обороты, выводится сальдо, которое переносится в ведомость. Итоговые данные дают 3 пары итогов, которые должны быть равны между собой. Из-за равенства итогов в этих парах оборотную ведомость называют оборотным балансом.

6.На основе оборотной ведомости путем переноса в нее сальдо счетов Главной книги составляется заключ. баланс он же вступительный — для нового хоз. года. Дебетовые сальдо на постоянных счетах записываются в актив баланса, а кредитовые - в пассив (в статьи капитала и обязательств). В заключ. балансе показатели основных и регулирующих счетов показываются одной строкой суммарно. Следовательно, на данном этапе бухгалтер выводит статьи, оцененные в балансе по остаточной стоимости, а также комплексные (агрегированные) статьи, рассчитанные суммированием показателей конечного сальдо по нескольким бух. счетам (например, статья 214 «Незаверш. производство»). Далее определяются итоговые показатели по разделам баланса и суммируется валюта баланса, которую необходимо сверить с аналогичным показателем в оборотной ведомости.

***38. Организация документооборота и ее оптимизация.***

ДО в организации – это сложная система, требующая постоянного контроля и регулирования. Он оказывает значит. влияние на эффективность деят-ти организации. Под ДО следует понимать создание или получение от других организаций первичный документов, их принятие к учету, обработка и передача в архив. Организация ДО подразумевает разработку: - форм первичных документов; - учетных регистров и форм отчетности; - графика ДО; - механизма принятия документов к учету; - системы обработки документов и порядка их хранения.

При этом принятая система документирования хоз-ой деят-ти (ХД) д. обеспечивать: 1) полноту отражения в БУ всех фактов ХД. Каждый их них д/б зафиксирован в первичном бухг. документе, поскольку именно первичные учетные документы, с одной стороны, являются подтверждением самого факта совершения хоз. операции, а с другой – на основании первичных учетных документов формируется БО предприятия и данные о его финансовом положении, осуществляется планирование и прогнозирование деятельности предприятия; 2) выявление на предприятии скрытых резервов. Целесообразно построить систему документирования хозяйственных операций таким образом, чтобы уже в процессе оформления первичных учетных документов и тем более при составлении синтетических учетных регистров производился анализ эффективности использования ресурсов на предприятии. Этого можно достичь, в частности, введением в первичные учетные документы и учетные регистры специальных граф, содержащих контрольные показатели. Т.о., уже в процессе документирования хозяйственных операций будет существенно облегчена возможность предварительного анализа их эффективности и целесообразности; 3) отражение в БУ фактов ХД д/б построено т.о., чтобы оно исходило не только из правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования. При организации документирования хоз-ных операций большое значение имеет соблюдение принципа приоритета содержания перед формой. На каждом предприятии периодически возникают нестандартные хозяйственные ситуации, которые очень часто связаны с фактом поступления ненадлежащим образом оформленных документов, изменить которые предприятие уже не имеет возможности; 4) тождественность данных аналитического и синтетического учета. При организации системы документирования хозяйственных операций необходимо предусмотреть систему взаимного контроля работников бухгалтерии. Обязанности д/б распределены т.о., чтобы бухгалтеры вынуждены были сверять данные, формируемые ими в учетных регистрах, с данными первичных учетных документов и данными учетных регистров, формируемых другими бухгалтерами. Организует эту работу непосредственно главный бухгалтер либо бухгалтер, отвечающий за составление и представление БО внешним пользователям; 5) рациональное и экономное ведение БУ исходя из условий ХД и величины предприятия. При организации системы документирования хозяйственных операций и графика ДО необходимо стремиться к тому, чтобы каждая хоз-ая операция оформлялась только одним документом, а ряд однотипных операций – одним сводным документом. Схема ДО составляется исходя из особенностей структуры управления и утвержденной в учетной политике формы учета.

Следуя этим принципам, рассмотрим организацию, осуществление и оптимизацию ДО в БУ на примере концерна «Росэнергоатом». Постановка учета в организации – это: - знание и соблюдение руководителем и главным бухгалтером норм и правил БУ, изложенных в нормативных документах; - наличие и исполнение организационно-распорядительных документов (Положения о бухгалтерии, должностных инструкций работников бухгалтерии, штатного расписания), графика ДО организации; - создание технологии обработки получаемой информации, учитывающей специфику организации.

***39. Дисциплинарная ответственность за нарушения в области бухгалтерского дела.***

Дисциплинарная ответственность в соответствии с действующим законодательством согласно Трудовому кодексу за совершение дисциплинарного проступка, т.е. неисполнение или не надлежащее исполнение работником возложенных на него трудовых обязанностей работодатель имеет право применить следующие взыскания: замечание, выговор, увольнение.

До применения дисциплинарного взыскания работодатель должен затребовать от работника объяснения в письменной форме. В случае отказа работника давать объяснения, составляется соответствующий акт.

Дисциплинарное взыскание применяется не позднее одного месяца со дня обнаружения проступка, не считая время болезни и отпуска. Взыскание не может быть применено позднее 6 месяцев со дня совершения проступка, а по результату ревизии, аудиторской проверки или проверки фактов хозяйственной деятельности – позднее 2-х лет со дня его совершения.

За каждый дисциплинарный проступок может быть применено одно дисциплинарное взыскание. Работник может его обжаловать в инспекции по труду.

Работник обязан возместить работодателю причиненными ему действиями прямой ущерб. Неполученные доходы или неполученная выгода ко взысканию с работников не подлежат.

***40. Административная ответственность за нарушения законодательства в области бухгалтерского дела.***

С 1 июля 2002 года вступил в действие новый Кодекс об административных правонарушениях.

Административным правонарушением признается противоправное действие или бездействие физического или юридического лица, за которое кодексом об административных нарушениях установлена административная ответственность. Согласно КоАП грубое нарушение правил ведения БУ, предоставление отчетности, порядок и сроков хранения документов наказывается административным штрафом, наложенным на должностных лиц в размере от 20 до 30 МТРОТ.

Под грубым нарушением понимается искажение сумм начисленных налогов более чем на 10% , искажение любой статьи формы бухгалтерской отчетности более чем на 10%.

Теперь оштрафовать руководителя фирмы или главного бухгалтера за налоговые нарушения налоговики не вправе. Новый КоАП РФ оставил за налоговиками только право составлять протоколы о выявленных ими нарушениях. А штрафовать теперь будет районный или мировой судья.

Фирма нарушила сроки постановки на учет в налоговой инспекции или внебюджетном фонде(при этом деятельность фирма не вела) (ст. 15.3 ч. 1) от 500 до 1000 руб.

Фирма вела деятельность без постановки на учет в налоговой инспекции или внебюджетном фонде (ст.15.3 ч. 2)

от 2000 до 3000 руб.

Фирма не представила вовремя сведения об открытии и закрытии счета в банке (ст.15.4) от 1000 до 2000 руб.

Фирма не представила вовремя налоговую декларацию (ст. 15.5) от 300 до 500 руб.

Фирма не представила в налоговую инспекцию документы и другие сведения, необходимые для налогового контроля (ст. 15.6) от 300 до 500 руб.

Фирма нарушила правила ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности (данные искажены не менее чем на 10%) (ст. 15.11) от 2000 до 3000 руб.

***41. Система внутреннего контроля организации.***

Создание действенной СВК позволяет контролировать не только сохранность денежных средств и имущества, законность и целесообразность финансовых и хозяй-х операции, но и дисциплину персонала организации. Руководство организации несет ответственность за разработку и фактическое функционирование СВК. От него зависит, чтобы СВК отвечала размерам и специфике деятельности организации, а главное – функционировала стабильно и эффективно. СВК организации в соответствии с Правилом (стандартом) аудиторской деятельности включает в себя 3 основных элемента: **1. Среда контроля** – действия, мероприятия и процедуры, которые отражают общее отношение администрации и собственников к контролю, его значимости. При оценке среды контроля выделяют: - стиль и основные принципы управления; - организационная структура; - распределение полномочий и ответственности; - управленческие методы контроля; - работа с персоналом; - влияние внешних факторов. **2. Учетная система**. **3.Процедуры (средства) контроля**: подотчетность одних работников другим; внутренние проверки и сверки данных по вопросам финансово-хозяйственной дея-ти; сравнение результатов подсчета денежных средств, ц/б и МПЗ с бухгалтерскими записями (инвентаризация), сравнение данных из внутренних источников в данными из внешних источников, проверка аналитических счетов и оборотно-сальдовых ведомостей и арифметической точности записей.

Каждый элемент подразумевает наличие правил, методик, положений и документации. В сочетании все элементы обеспечивают предприятию снижение риска в деловой и финансовой деятельности, а также в бухгалтерском учете. Работа органов внутреннего контроля строится на основе утвержденного плана, но при необходимости подвергается корректировке. Внутренний контроль м. осуществляется: по местам формирования затрат; по их структурным подразделениям; по другим критериям. Эффективность СВК напрямую зависит от надлежащей организации БУ, последовательной реализации принципов (требований), предъявляемых законодательством к ведению БУ. СВК должна быть экономически оправданной, то есть затраты на ее функционирование должны быть меньше потерь в случае ее отсутствия. Если СВК будет эффективно функционировать, это позволит сократить расходы на проведение внешнего аудита. При формировании действенной СВК преследуются цели: - обеспечение надежной информацией, необходимой для успешного руководства деятельностью предприятия; - обеспечение сохранности активов и документов, т.е предотвращение хищений, порчи и нецелевого использования; - обеспечение хозяйственной деятельности, т.е. исключение посредством контрольных процедур дублирования, нерационального использования всех видов ресурсов; - обеспечение соответствия принятым учетным принципам, то есть обязательное исполнение сотрудниками установленных на предприятии инструкций и правил. При определении эффективности СВК следует учитывать влияние следующих факторов: круг работников, участвующих в формировании информации, степень их ответственности, наличие регламентированных отношений между ними; наличие технических средств контроля, технологии контроля и системы контролируемых параметров; профессионализм и компетентность персонала, четко прописанные права и обязанности; разделение соответствующих обязанностей; контроль за сохранностью и правильностью ведения документации; фактический контроль за активами и документацией на них; внеплановые проверки выполнения персоналом своих обязанностей.

Для контроля за работой предприятия администрация использует следующие управленческие методы: - определение квалификации сотрудников; - оценка системы обработки информации и составление отчетов; - анализ достигнутых результатов финанс. деят-ти и сравнение их с запланированными; - изучение деят-ти отдельных подразделений. Выделяют следующие критерии СВК: реальность (препятствие отражению несуществующих операций), полнота (не допускать пропуска хоз. операций), разрешение (предупреждение злоупотреблений), своевременность (не допускать отнесение сумм расходов и затрат к несоответствующему периоду), оценка (избежать ошибок при подсчетах на разных этапах), классификация (правильность разнесения и группировки), обобщение (не допускать несоответствия данных аналитических и синтетического учета). Слабая организация контроля или ее отсутствие приводит к значительным финансовым потерям в текущей деятельности. Не допускать несоответствия данных аналитических и синтетического

***42. Бухгалтерская отчетность и требования предъявляемые к ней.***

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если при составлении бухгалтерской отчетности применение установленных правил не позволяет сформировать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то организация в исключительных случаях может допустить отступление от этих правил. При формировании бухгалтерской отчетности организацией должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в ней, т.е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими. Бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности всех филиалов, представительств и иных подразделений (включая выделенные на отдельные балансы). Организация должна при составлении бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним придерживаться принятых ею их содержания и формы последовательно от одного отчетного периода к другому. Изменение принятых содержания и формы бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним допускается в исключительных случаях, например при изменении вида деятельности. Организацией должно быть обеспечено подтверждение обоснованности каждого такого изменения. Существенное изменение должно быть раскрыто в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших это изменение.

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, должны быть приведены данные минимум за 2 года - отчетный и предшествующий отчетному. Если данные за период, предшествующий отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. Каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших эту корректировку. Статьи бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и других отдельных форм бухгалтерской с четности, которые в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету подлежат раскрытию и по которым отсутствуют числовые значения активов, обязательств , доходов, расходов и иных показателей, прочеркиваются (в типовых формах) или не приводятся (в формах, разработанных самостоятельно» и в пояснительной записке). Показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно. Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода. При составлении бухгалтерской отчетности за отчетный год отчетным годом является календарный год с 1 января по 31 декабря включительно.

Каждая составляющая часть бухгалтерской отчетности должна содержать следующие данные; наименование составляющей части; указание отчетной даты или отчетного периода, ее который составлена бухгалтерская отчетность; наименование организации с указанием ее организационно-правовой формы; формат представления числовых показателей бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность должна быть оставлена на русском языке.

Бухгалтерская отчетность должна быть cocтавлена в валюте РФ.

***43. Оценка достоверности бухгалтерской отчетности.***

Содержание бухгалтерской отчетности представляет собой комплекс показателей, связанных между собой как логически, так и информационно. Процесс реформирования современной российской отчетности направлен на приближение ее к международным стандартам финансовой отчетности.

Для создания рационального потока информации в условиях рынка необходимо опираться на ряд ее качественных характеристик, среди которых для принятия управленческих решений наибольшее значение имеют достоверность и значимость.

**Достоверность** означает, что информация должна быть предоставлена правдивая, при этом ее легко можно проверить и она носит нейтральный характер:

* *правдивость —* степень адекватности хозяйственным процессам;
* *проверяемость —* возможность ее подтверждения;
* *нейтральность* — беспристрастное отражение учетной информацией хозяйственной деятельности, без воздействия на заинтересованных лиц, то есть отчетность не должна отражать интересы какого-либо круга лиц.

**Значимость** — возможность информации повлиять на результат приня­того решения, если она имеет прогнозную ценность, основана на обрат­ной связи и своевременна. При этом: - *прогнозная ценность* информации - ее полезность при составлении планов;

* *обратная связь* предполагает, что информация содержит что-либо о том, насколько верными оказались предыдущие ожидания;
* *своевременность* — если информация в необходимый момент (своевре­менно) отсутствует, то, поступив в дальнейшем, она уже теряет значе­ние для последующих действий и не является значимой.

***44. Организация бухгалтерского учета в условиях необходимости рационального сочетания финансового, управленческого и налогового учетов.***

Управленческий учет является логическим следствием развития бухгалтерского учета, его эволюции. Усложнение хозяйственных связей и механизм рыночных отношений, появление новых инструментов рынка, методов и средств управления производственно-хозяйственной деятельности вызвали необходимость дополнительной информации, обеспечивающей успешное функционирование предприятия в этих условиях. Существенные изменения произошли в технике, технологии и организации производства. Появилось больше разновидностей продукции, способов её изготовления, вариантов их сочетания. Затраты и, во многом, результаты деятельности сейчас определяются не столько индивидуальными усилиями, умением человека, а уровнем технического совершенства, экономичностью работы, производительностью используемых машин и оборудования. Количество вариантов решения возникающих проблем выросло, возросла и цена неправильного управленческого решения.   
Очевидно, что для внутреннего (внутризаводского, внутрифабричного и т. п.) управления нужна новая система формирования информации для анализа, выбора и обоснования таких решений- Появилась необходимость в переориентации основной цели бухгалтерского учета на удовлетворение внутренних потребностей фирмы.   
*Бухгалтерский учет разделился на финансовый и управленческий, причем в финансовом учете постепенно обособляется и управленческая функция*. В общем виде это можно представить в виде схемы.

Необходимость обособления данных управленческого учета в самостоятельную систему во многом связана с усилением требований к сохранению коммерческой тайны деятельности организации, обстоятельств, при которых принимаются те или иные решения. Показатели финансовой отчетности доступны если не для всех, то для многих. Это можно отнести и к финансовому учету, открытому для проверок налоговых органов, ревизоров общества или товарищества, аудиторов и т. п. Система формирования финансовой отчетности должна быть прозрачной, доступной для понимания компетентным пользователем. Иное дело - учет для управления, его данные - коммерческая тайна не только для внешних пользователей, но и для управленческого персонала самого предприятия, не имеющего прямого отношения к решению данной проблемы.   
Наиболее существенные различия между финансовым и управленческим учетом сводятся к следующему.

1. Финансовый учет предназначен для составления бухгалтерской отчетности установленной формы и содержания, в основном ориентированной на внешних пользователей. Цель управленческого учета - обеспечение менеджеров организации информацией, необходимой для решения внутренних задач управления фирмой.

2. Финансовый учет обязателен для предприятия, управленческий учет - нет. Обязанность вести финансовый учет с использованием аналитических счетов определена Федеральным законом Российской Федерации от 21.11.96 № 139-ФЗ "О бухгалтерском учете", действие которого распространяется на все организации, находящиеся на территории РФ. Вопрос о том, вести ли на предприятии управленческий учет, решает сама организация. Сбор и обработка информации для управления считаются целесообразными, если её ценность для управления выше затрат на получение соответствующих данных.

3. Финансовый учет охватывает все хозяйственные операции предприятия, но это - учет факта, прогнозные величины бухгалтерский учет не включает. Управленческий учет - это главным образом учет затрат и результатов, выявление отклонений от оптимального использования хозяйственных средств. Обе разновидности учета для управления включают расчетные" ожидаемые, прогнозные плановые величины.

4. Финансовый учет должен осуществляться в соответствии с нормативными документами Правительства РФ и органов, которым предоставлено право регулировать бухгалтерский учет. За нарушение методологии финансового учета предусмотрена ответственность по закону. Методология управленческого учета государственными органами и законодательством не регламентируется. Управленческий учет ведут по правилам, установленным самой организацией, учитывающим специфику её деятельности, особенности решения тех или иных управленческих задач.

5. Пользователями информации финансового учета и отчетности являются в основном собственники, кредиторы, инвесторы, налоговые органы, внебюджетные фонды, органы государственной власти, т. е. внешние потребители. Персонально их состав неизвестен предприятию и всем представляют одни и те же данные, содержащиеся в финансовой отчетности. Информация управленческого учета предназначена для руководителей предприятия (менеджеров) разного уровня полномочий и ответственности. Естественно, каждому из них необходим индивидуальный перечень учетных данных для управления, соответствующий его правам и обязанностям.

6. Финансовый учет ведется в целом по предприятию, рассматривает его, как единый хозяйственный комплекс. Затраты и результаты деятельности, расчеты с поставщиками и покупателями, налоги и другие обязательные платежи, резервы и целевые поступления учитывают в обобщенных по организации суммах, не подразделяя их по видам деятельности, структурным подразделениям и т. п. Управленческий учет ведется по секторам рынка, местам формирования затрат, центрам ответственности, причинам и виновникам отклонений и лишь при необходимости обобщается в целом по предприятию.

7. Различны не только содержание, но и периодичность, и сроки представления отчетности. В финансовом учете отчетность может быть составлена по итогу за месяц, квартал, год, время её представления - спустя несколько дней, недель, месяцев. В управленческом учете периодичность представления соответствующих данных - ежедневная, недельная, месячная. Часть отчетных данных формируется по мере потребности в них или к определенному, заранее установленному сроку.

8. Информация финансового учета характеризует результат свершившихся фактов и хозяйственных операций за минувший период, отражает их по принципу "как это было". Данные управленческого учета ориентируются на решение "как это должно быть" и контроль исполнения принятого решения. Учет фактических величин для управленческого учета тоже важен, но в основном как база для принятия решений и анализа их эффективности. Поскольку управленческий учет не отменяет финансовый, он пользуется его информацией о фактических затратах и результатах деятельности, изменении стоимости активов и источников их формирования, долговых обязательствах и т. п.

9. Разной может быть точность финансового и управленческого учета, исчисления показателей их отчетности. Данные финансового учета должны быть довольно точными, иначе внешние пользователи отнесутся с недоверием к содержанию бухгалтерской отчетности. В управленческом учете допустимы приблизительные оценки, вероятностные расчеты, ориентировочные показатели. Здесь точность может не играть решающей роли, а первостепенное значение приобретает быстрота получения информации для управления, её многовариантность, удобство пользования.

В конечном счете, управленческий учет в отличие от финансового - учет не фактической величины имущества, затрат и доходов, состояния расчетов и обязательств, а учет факторов, обстоятельств и условий, влияющих на производственно-хозяйственную и финансовую деятельность организации. Его цель - дать информацию для принятия решений по управлению экономикой предприятия и проверить эффективность выполнения принятых решений.

Содержание понятия "управленческий учет" в разных странах различное. Впервые его начали использовать авторы, пишущие на английском языке. В Германии этим термином не пользуются вообще, предпочитая называть соответствующий учебный курс и практическое дело "Исчисление затрат и результатов". Соответственно область планирования, учета, контроля и анализа издержек ограничивается в основном выручкой от продаж и затратами текущего года. В англоязычных странах (США, Англии, Канаде) управленческий учет рассматривают шире. В его сферу входят финансовые и производственные инвестиции, результаты их использования. Во Франции предпочитают иметь дело с понятием "маржинальный учет" и ограничивают его поиском и обоснованием управленческих решений на перспективу с использованием показателей маржинальной прибыли.

***45. Взаимодействие и взаимоотношения бухгалтерской службы с работодателями, собственниками, персоналом организации и др. лицами.***

Взаимодействие и взаимоотношения бухгалтерской службы с работодателями, собственниками, персоналом организации и др. лицами

регулируются действующими законами, указами, стандартами БУ, а также положением о бухгалтерии, должностными инструкциями, приказами по организации.

Способы организации бух службы: Центр/бух-рия – учетный процесс сосредоточен в бухгалтерии, где осуществляется ведение синтетического и аналитического учета на основе первичных документов, поступающих их др. подразделений. В подразделениях только регистрируются факты хоз. деятельности, те создаются первичные документы. Подготовку бух. информации для всех групп пользо­вателей осуществляет бухгалтерия организации.

Децентр/бух-рия – в подразделениях рассредоточен бух состав, осуществляется ведение синтетич и аналитич учета, готовятся сводные док-ты, сост отчетность, кот поступает в гл. бухгалтерию, которая сводит данные в единый отчет, те составляет отчетность по всей организации включая подразделения.

Для большинства учетных систем в мировой практике характерно наличие двух бухгалтерий: финансовой (общей) и управленческой (аналитической, промышленной). Фин. бухгалтерией реша­ются проблемы взаимоотношений фирмы с государством, банками, акционерами, поставщиками, покупателями и другими контрагента­ми. Фин. бухгалтерия представляет информацию для опубликования в открытой печати.

Управленческая (аналитическая, промышленная) бухгалтерия направлена на решение внутренних проблем, связанных с повышением эффективности работы в разрезе центров ответственности, сегментов деятельности. В управленческой бухгалтерии организуют синтетический и аналитический учет движения материальных активов, готовой про­дукции, расчетов с рабочими и служащими. Деятельность управленче­ской бухгалтерии не регламентируется государством.

***46. Формы финансового контроля и его взаимосвязь с бухгалтерским учетом.***

Один из наиболее важных рычагов управления финансовой системы – фин. контроль (ФК).

Контроль, который осущ-ся не в качестве специальной контрольной деят-ти (например, контроль главных бухгалтеров или текущий контроль органов федер-го казначейства), не имеет специальной организационной формы и итогового акта, поскольку реализуется в рамках основной деятельности указанных органов и должностных лиц.

Контроль, проводимый *специализированными контрольными органами*, имеет особую организационную структуру, осуществляется посредством различных форм ФК. К таким относятся: Счетная палата РФ, счетные палаты субъектов РФ, налоговые органы, таможенные органы, контрольно-ревизионные органы Министерства финансов РФ, аудиторские организации, ревизионные комиссии (ревизоры) АО и других субъектов частного права. Контроль, осуществляемый этими органами, в основном представляет собой последующий ФК.

В законодат-ве отсутствует определение понятия «форма ФК». Законодательство не содержит ни единого перечня форм ФК. Как правило, в акте, регламентирующем деятельность какого-либо контрольного органа или определяющем его компетенцию, используются такие понятия, как *ревизия* и *проверка*; - Указом Президента РФ «О мерах по обеспечению госуд-го ФК в РФ» от 25ю07.96 № 1095 предусмотрено проведение контрольными финансовыми органами комплексных ревизий и тематических проверок; - согласно ст. 82 НК РФ налоговый контроль осуществляется посредством налоговых проверок; - органы и агенты валютного контроля, осуществляя контроль за проводимыми в РФ резидентами и нерезидентами валютными операциями, проводят проверки валютных операций резидентов и нерезидентов в РФ; - контроль соблюдения организациями порядка работы с денежной наличностью осуществляется также в форме проверок (п. 2.14 Положения «О правилах организации наличного денежного обращения на территории РФ» от 05.01.98.)

В связи с этим возрастает роль **независимого аудиторского контроля**. В его основе лежит взаимная заинтересованность государства, администрации предприятий и их владельцев в достоверной учетной и отчетной информации.

Важнейшее место в системе ФК занимает Мин-во финансов РФ, которое не только разрабатывает финансовую политику страны, но и контролирует ее реализацию. ФК возложен на все структурные подразделения Минфина России соответственно их компетенции. Так, *органы казначейства* призваны осуществлять гос-ую бюджетную политику; управлять процессом исполнения федер-го бюджета, осуществляя при этом жесткий контроль за поступлением, целевым и экономным использованием государственных средств. Деятельность *налоговой службы* направлена на обеспечение единой системы контроля за соблюдением российского налогового законодательства; правомерности исчисления, полноты и своевременности внесения налогов в бюджет и внебюдж. фонды. Функции органов Государственного страхового надзора (Госстрахнадзор) также ограничены особой сферой – страховой деятельностью. Эти Эти органы обеспечивают соблюдение требований законодательства РФ о страховании, развитие страховых услуг, защиту прав и интересов участников страховых отношений.

Наряду со всеми перечисленными органами существует специальное контрольное подразделение Минфина России, предназначенное именно для проведения ФК, - Контрольно-ревизионное управление (КРУ) с его территориальными органами на местах. Основными задачами деятельности КРУ являются: усиление контроля за целевым использованием средств федер-го бюджета, выделяемых субъектам РФ; осуществление контроля за целевым и рациональным использованием госуд-х внебюджетных фондов и др. федер. средств; проведение ревизий и проверок поступления и расходования средств федерального бюджета; использование внебюджетных средств, доходов от имущества, находящихся в федер. собственности; проведение документальных ревизий и проверок фин-хоз. деят-ти организаций любых форм собственности по мотивированным постановлениям правоохранительных органов.

**Взаимосвязь ФК и БУ** состоит в следующем: - во-первых, именно контрольная функция БУ в первую очередь востребована фин. контролем. БУ является источником, информационной базой, позволяющей органам, осущ-щим ФК, достичь целей своей деятельности – изучить ХД организации и на основании полученных данных сделать вывод о неправомерности или правомерности и целесообразности совершаемых организацией хозяйственных операций; - во-вторых, сам ФК выступает частью учетного процесса и реализуется непосредственно в ходе БУ. Данное утверждение действует относительно предварительного и текущего ФК, осущ-мого самим гл. бух-ром и иными уполномоч-ми должностными лицами.

Имеется 2 неоценимых свойства БУ, используемых, прежде всего, последующим ФК со стороны специальных органов (ревизионной службы предприятия, аудиторских компаний, налог. службы и т.д.): Первый их них – способность БУ обозревать ХД организации в ретроспективе, как бы прожить прошлое вместе с предприятием. Второе ценное для ФК свойство – то, что БУ по существу является отражением именно тех явлений деят-ти предприятия, которые представляют интерес для органов ФК.

Контрольная функция БУ не реализуется в случае искажения (деформирования) данных БУ. Это может произойти в результате или случайных ошибок, или сознательных действий со стороны работников предприятия. Органы ФК обязаны выявлять искажения данных БУ и устранять их негативные последствия.

***47. Нормативное регулирование аудита в России.***

Первые аудиторские фирмы появились **в России в 1987 году.** В на­стоящее время на российском рынке аудиторских услуг работает не­сколько тысяч аудиторских фирм (в том числе иностранных) и незави­симых аудиторов. Крупнейшими по объему получаемых доходов и чис­ленности сотрудников отечественными аудиторско-консулътационными компаниями являются **"Юникон", "Росэкспертиза", "Руфааудит"** и др. По мере развития аудиторского дела, приобретения российскими аудиторами необходимого опыта расширяется спектр предлагаемых ими услуг. Сегодня уже многие фирмы работают с крупными международными клиентами, а некоторые западные корпорации доверяют аудит своих проектов россий­ским специалистам.

**Созданы и активно действуют общественные организации аудиторов:** Ассоциация бухгалтеров и аудиторов России, Ассоциация бухгалтеров и аудиторов стран - членов СНГ, Аудиторская палата России, Российская кол­легия аудиторов и другие, которые призваны оказывать содействие развитию аудиторской деятельности, повышению профессионального потенциала ауди­торских кадров, совершенствованию бухгалтерского и налогового законо­дательства.

Российский аудит сравнительно молод и находится в стадии своего становления. Во всех сферах аудиторской деятельности существуют много­численные проблемы. Это касается государственного регулирования аудита, его стандартизации, совершенствования системы аттестации и лицензи­рования, регламентации внутренней работы аудиторских фирм, взаимо­действия с международными организациями.

**Действующая в России система нормативного регулирования аудитор­ской деятельности включает три основных уровня:**

- **первый уровень** - указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, другие законодательные акты, например Федеральный закон "Об аудитор­ской Деятельности" от 07.08.2001 **№ 119-ФЗ** (с измен, от 30.12.2004), призванные обеспечить эффективное функционирование института отечественного аудита в рыночных условиях, его поступательное раз­витие и совершенствование, контроль за деятельностью аудиторов;

- **второй уровень** — правила (стандарты) аудиторской деятельности, раз­рабатываемые с целью установления норм аудита, однозначно интер­претируемых всеми субъектами финансово-хозяйственной деятельно­сти, включая арбитражный суд;

- **третий уровень** — методические указания, инструкции, положения и дру­гие документы, составляемые с целью разъяснения положений стандар­тов, оказания помощи в их технической реализации, выработке приемов и способов выполнения аудита. Эти документы разрабатываются, в том числе, и самими аудиторскими фирмами (например, внутренние аудитор­ские стандарты), чтобы обеспечить единый подход к проведению прове­рок и контролю их результатов в данной аудиторской фирме.

В соответствии с действующим законодательством аудиторской дея­тельностью в России могут заниматься физические и юридические лица независимо от вида собственности, в том числе иностранные и с участи­ем иностранных юридических и физических лиц.

Аудиторские фирмы регистрируются как организации, создаваемые в целях осуществления аудиторской деятельности, и могут иметь любую организационно-правовую форму, кроме открытого акционерного обще­ства. Доля аттестованных аудиторов в уставном капитале фирмы должна быть не менее 51%, что гарантирует независимость от государственных и коммерческих структур.

**Сравнительная характеристика организации аудита**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Страна** | **Показатели** | | |
| **Основная цель** | **Органы, регули­рующие аудитор­скую деятельность** | **Системы подготов­ки аудиторских кадров** |
| **Россия** | Независимая экспертиза бухгалтер­ской отчетности хозяйствующих субъектов путем проверки соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета, соответствия хозяйственных и финансовых опера­ций законодательству РФ, полноты и верности отражения показателей деятельности предприятия в бухгал­терской отчетности | Комиссиям ауди­торской деятельно­сти при Президен­те РФ, ЦАЛАК МФ и ЦБ РФ, Аудитор­ская палата России и другие общественные и аудитор­ские организации | Учебно-методичес­кие центры ЦАЛАК МФ и ЦБ РФ |

***48. Права и обязанности аудиторов. Аудиторская тайна.***

Права аудитора, обязанности и ответственность определяются временными правилами. **Аудиторы (аудиторские фирмы) имеют право**: 1. самостоятельно определять формы и методы аудиторской проверки, исходя из требований нормативных актов РФ, а также конкретных условий договора с экономическим субъектом и содержание поручения органов дознания, прокурора, следователя, суда и арбитражного суда; 2. проверять у экономических субъектов в полном объеме документацию по финансово-хозяйственной деятельности, наличие денежных сумм и ценных бумаг, материальных ценностей, получать разъяснения по возникшим вопросам и дополнительные сведения, необходимые для аудиторской проверки; 3. получать по письменному запросу необходимую для осуществления аудиторской проверки информацию от третьих лиц, в том числе при содействии государственных органов, поручивших проверку; 4. привлекать на договорной основе к участию в аудиторской деятельности аудиторов, работающих самостоятельно или в других организациях, а также иных специалистов, за исключением лиц, указанных во Временных правилах; 5. отказаться от проведения аудиторской проверки в случае непредоставления проверяемым экономическим пунктом необходимой документации, а также в случае необеспечения государственными органами, поручившими проведение проверки личной безопасности аудитора и членов его семьи при наличии такой необходимости.

**Аудиторы и аудиторские фирмы обязаны**: 1. неукоснительно соблюдать при осуществлении аудиторской деятельности требования законодательства РФ; 2. немедленно сообщать заказчику, государственному органу, поручившему провести аудиторскую проверку о невозможности своего участия в проведении аудиторской проверки данного экономического субъекта вследствие наличия родственных, должностных или экономических связей, отсутствия лицензии, позволяющей провести аудиторскую проверку данного экономического субъекта; 3. о необходимости привлечения к участию в проверке дополнительных аудиторов (специалистов) в связи со значительным объемом работы или какими-либо иными обстоятельствами, возникшими после заключения договора или получения поручения; 4. квалифицированно проводить аудиторские проверки, оказывать иные аудиторские услуги; 5. обеспечивать сохранность документов, полученных и составленных в ходе аудиторской проверки и не разглашать их содержание без согласия собственника (руководителя) экономического субъекта, за исключением случаев, предусмотренных законодательством РФ.

Данные, полученные в ходе аудиторской проверки, проводимой по поручению органа дознания, прокурора, следователя, суда, могут быть преданы огласке до вступления в силу договора (решения) арбитражного суда только с разрешения органов в том объеме, в котором они признают это возможным.

**Аудитор (аудиторская фирма) обязана** предоставить экономическому субъекту по его запросам исчерпывающую информацию о требованиях законодательства, касающихся проведения аудиторской проверки, правах и обязанностях сторон, а после ознакомления с заключением – о нормативных актах, на которых основываются его замечания и выводы. В случае обнаружения неквалифицированного проведения аудиторской проверки, приведшей к убыткам для государства или для экономического субъекта, с аудитора (фирмы) могут быть взысканы на основании решения арбитражного суда по иску, предъявленному органом, выдавшим лицензию понесенные убытки в полном объеме, расходы на проведение перепроверки, штраф, зачисляемый в доход республиканского бюджета РФ в сумме 100 кратного МРОТ – с аудитора, осуществляющего свою деятельность самостоятельно и от 100 до 500 МРОТ – с аудиторской фирмы. Кроме того, деятельность, при которой аудитор (фирма) осуществляют аудиторские услуги в установленном порядке без получения лицензий, влечет за собой взыскание на основании решения арбитражного суда по искам, предъявляемым прокурором, органами федерального казначейства, государственной налоговой службой и органами налоговой полиции. Полученные в результате незаконной деятельности доходы изымаются в пользу введенных ими в заблуждение заказчиков в размере понесенных ими расходов. Минфин РФ в праве обратиться в арбитражный суд с иском о ликвидации данного юридического лица.

Аудитор обязан сохранять **аудиторскую тайну**, т.е. содержание документов, предоставленных аудитору, не разглашается без согласия лица их предоставившего.

Аудиторы обязаны сохранять сведения, полученные в документах и не давать доступа лицам, не привлеченным к аудиторской проверке.

Цель аудита - решение конкретной задачи, которая определяется законодательством, системой нормативного регулирования аудиторской деятельности, договорным обязательствам аудитора и клиента.

***49. Первичный документ и его роль в достоверном и своевременном отражении фактов  
хозяйственной деятельности.***

Характерная особенность бухгалтерского учета состоит в том, что он основан на строгом документировании хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности). Это требование закреплено в Федеральном законе "О бухгалтерском учете": основанием для любой записи в регистрах бухгалтерского учета являются надлежаще оформленные первичные учетные документы. Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны быть подтверждены соответствующими оправдательными документами.

**Первичный документ** — бухгалтерский документ, который составляется в момент совершения [хозяйственной операции](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%A5%D0%BE%D0%B7%D1%8F%D0%B9%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D0%B0%D1%8F_%D0%BE%D0%BF%D0%B5%D1%80%D0%B0%D1%86%D0%B8%D1%8F), а если это не представляется возможным — непосредственно по ее окончании

и является первым свидетельством произошедших фактов. Первичный документ подтверждает юридическую силу произведенной хозяйственной операции. Он устанавливает ответственность отдельных исполнителей за выполненные ими хозяйственные операции.

Первичный учетный документ представляет собой письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции, имеющее правовое (доказательное, оправдательное) значение.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они содержат весь перечень обязательных реквизитов, предусмотренных в Федеральном законе "О бухгалтерском учете". Образцы форм первичных учетных документов приведены в альбомах унифицированных форм первичных учетных документов.

Унифицированными принято называть первичные учетные документы, предназначенные для оформления определенных хозяйственных операций (например, кассовых операций) в организациях независимо от форм собственности, отрасли экономики и организационно-правовых форм деятельности. Благодаря им достигается единообразное, т. е. однозначно понимаемое, оформление однородных хозяйственных операций.

Предприятиям разрешено использовать самостоятельно разработанные и утвержденные формы первичной документации, при условии, что нет унифицированной формы документа для оформления данных операций, а документы, утверждаемые организацией должны содержать обязательные реквизиты в соответствии с п.13 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности, утвержденного Приказом МинФина от 29.07.98г. № 34н.

Первичные документы фиксируют факт совершения хозяйственной операции. Они должны содержать **достоверные** данные и создаваться своевременно, как правило, в момент совершения операции.

***50. Законодательные требования к оформлению первичных учетных документов, основные реквизиты, которые должен содержать первичный документ.***

К оформлению первичных учетных документов предъявляются определенные требования. Они изложены в статье 9 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" и п. 13 «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (утв. [приказом](#sub_0) Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н)

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

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

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

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

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

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

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

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

7. Первичные и сводные учетные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации. В последнем случае организация обязана изготовлять за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством Российской Федерации, суда и прокуратуры.

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

Главный бухгалтер или другое должностное лицо организации вправе с разрешения и в присутствии представителей органов, проводящих изъятие документов, снять с них копии с указанием основания и даты изъятия.

Если используется унифицированная форма документа, то удалять из нее реквизиты нельзя, но можно при необходимости дополнить этот бланк другими реквизитами, необходимыми для работы именно вашей фирмы.

Если в документе отсутствует хотя бы один из перечисленных реквизитов, такой документ не должен приниматься к исполнению.