

27/10/2

Одобрено кафедрой  
«Бухгалтерский учет  
и экономическая информатика»

## БУХГАЛТЕРСКОЕ ДЕЛО

Задание на контрольную работу  
с методическими указаниями  
для студентов V курса

специальности

080109 (060500) БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ (БУ)



Москва – 2005

С о с т а в и т е л ь — доц. Н.А. Горюнова

Р е ц е н з е н т — канд. экон. наук, доц. О.Н. ВИННИЦКОВСКАЯ

## ЗАДАНИЕ НА КОНТРОЛЬНУЮ РАБОТУ

В контрольной работе следует письменно ответить на теоретические вопросы по дисциплине «Бухгалтерское дело».

Номер варианта контрольной работы определяется по последней цифре учебного шифра студента. Работы, выполненные не по своему варианту, к рецензированию приниматься не будут.

При ответе необходимо указать номер варианта, номера и наименование вопросов. Ответы на теоретические вопросы следует изложить кратко и содержательно.

Контрольная работа выполняется на листах ученической тетради или стандартного формата А4. Листы тетради следует пронумеровать и оставить поля для замечаний рецензента.

При выполнении контрольной работы следует руководствоваться законодательными, нормативными и инструктивными материалами, учебно-методической литературой, приведенными ниже методическими указаниями, материалами лекций и практических занятий.

### ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ

#### Вариант 0

1. Заинтересованные пользователи бухгалтерской информации. Их потребности в информации.
2. Методологическая основа бухгалтерского учета.
3. Типы хозяйственных ситуаций и их документальное оформление.
4. Преднамеренные и непреднамеренные искажения отчетности.
5. Учет операций при реорганизации предприятия в форме преобразования.
6. Показатели платежеспособности организации.

#### Вариант 1

1. Задачи бухгалтерской службы.
2. Концепции бухгалтерской отчетности.
3. Формы заключения гражданско-правовых договоров.

4. Факторы, способствующие возникновению искажений в бухгалтерской отчетности.

5. Учет операций при реорганизации предприятия в форме выделения и разделения.

6. Показатели финансовой устойчивости организации.

#### **Вариант 2**

1. Статус бухгалтерской службы, ее место в структуре управления предприятием.

2. Учетная политика организации: принципы составления и содержание.

3. Виды гражданско-правовых договоров.

4. Законодательное регулирование деятельности малых предприятий. Критерии отнесения предприятий к малым предприятиям.

5. Оценка активов и обязательств организации при ее реорганизации для составления бухгалтерской отчетности.

6. Показатели эффективности использования внеоборотного капитала и инвестиционной активности.

#### **Вариант 3**

1. Основные функции бухгалтерского учета.

2. Обязательные реквизиты первичных документов, Учетная политика организации в части документального оформления хозяйственных ситуаций и внутренней бухгалтерской отчетности.

3. Сводная бухгалтерская отчетность.

4. Критерии качества информации, формируемой в бухгалтерской отчетности.

5. Учет операций при реорганизации предприятия в форме слияния.

6. Показатели эффективности использования оборотного капитала.

#### **Вариант 4**

1. Внешний и внутренний аудит. Организация, роль и функции внутреннего аудита.

2. Документы бухгалтерского учета и их классификация.

3. Концепции реформирования бухгалтерского учета.

4. Формы бухгалтерского учета и отчетности для малых предприятий.

5. Состав и учет расходов, связанных с реорганизацией предприятия.

6. Показатели доходности и рентабельности.

#### **Вариант 5**

1. Навыки, знания и умения, необходимые в профессии бухгалтера.

2. Понятие и типы хозяйственных операций.

3. Внутренняя бухгалтерская отчетность.

4. Особенности организации бухгалтерского учета в полных товариществах в товариществах на вере.

5. Состав и порядок формирования бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации.

6. Показатели финансовой устойчивости.

#### **Вариант 6**

1. Кодекс этики члена ИПБ России.

2. Внешняя бухгалтерская отчетность: состав, принципы составления, сроки и порядок представления.

3. Формы представления первичных документов.

4. Особенности организации бухгалтерского учета в некоммерческих, общественных и религиозных организациях.

5. Формы реорганизации предприятия. Документальное оформление хозяйственных операций, связанных с реорганизацией предприятия.

6. Показатели исполнения обязательств перед государственными бюджетными и внебюджетными фондами.

#### **Вариант 7**

1. Права и обязанности главного бухгалтера.

2. Порядок, сроки проведения и оформления результатов инвентаризации. Учет результатов инвентаризации.

3. Статистическая и налоговая отчетность.

4. Особенности организации бухгалтерского учета в акционерных обществах.

5. Оценка активов и обязательств организации при ее реорганизации для составления бухгалтерской отчетности.

6. Оценка платежеспособности организации и показатели, ее характеризующие.

#### **Вариант 8**

1. Профессиональное совершенствование бухгалтера. Цели и задачи ИПБ России.

2. Основные принципы и допущения бухгалтерского учета.

3. Способы оценки обязательств организации для отражения в отчетности.

4. Особенности организации бухгалтерского учета в обществах с ограниченной ответственностью, в обществах с дополнительной ответственностью.

5. Открытие счета (счетов) в банке вновь создаваемого предприятия.

6. Оценка финансовой устойчивости организации и показатели, ее характеризующие.

#### **Вариант 9**

1. Сущность понятия «бухгалтерское дело». Основные виды профессиональной деятельности бухгалтера.

2. Сроки хранения первичных документов и бухгалтерских регистров.

3. Способы оценки имущества организации для отражения в отчетности.

4. Особенности организации бухгалтерского учета в благотворительных и общественных организациях.

5. Пакет документов, необходимых для регистрации предприятия.

6. Показатели деловой активности, доходности и рентабельности предприятия.

#### **РЕКОМЕНДУЕМАЯ ЛИТЕРАТУРА**

1. Гражданский Кодекс РФ. Федеральный Закон от 12 августа 1996 г. № 14-ФЗ.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. Собрание законодательства Российской Федерации, 2000. № 31, 32.

3. Федеральный закон «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» № 135-ФЗ от 11 августа 1995 г.

4. Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 г.

5. Федеральный закон «О некоммерческих организациях» № 7-ФЗ от 12 января 1996 г.

6. Федеральный закон «Об общественных объединениях» № 82-ФЗ от 19 мая 1995 г.

7. Федеральный Закон «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для объектов малого предпринимательства» № 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г.

8. О первоочередных мерах государственной поддержки малого предпринимательства в Российской Федерации. Указ Президента от 4 апреля 1996 г. № 491.

9. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. № 283.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98. Приказ Минфина РФ от 9 декабря 1998 г. № 60н.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н.

12. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приказ Минфина от 13 июля 1995 г. № 49.

13. Методические указания по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций. Приказ Минфина от 20 мая 2003 г. № 44н.

14. О формах бухгалтерской отчетности организаций. Приказ Минфина РФ от 22 июля 2003 г. № 67н.

15. Методические рекомендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности. Приказ Минфина от 30 декабря 1996 г. № 112.

16. Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации. Утв. Советом директоров ЦБ 22 сентября 1993 г. № 40.

17. Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства. Приказ Минфина РФ от 21 декабря 1998 г. № 64н.

18. Бухгалтерский учет: Учебник / П. С. Безруких, Н. П. Кондраков, В. Ф. Палий и др.; Под ред. П. С. Безруких. 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Бухгалтерский учет, 2004.

19. К и р ь я н о в а З. В. Теория бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2001.

20. К л и м о в а М. А. Бухгалтерское дело: Уч. пос. — М.: ИНФРА-М, 2004.

21. К о з л о в а Е. П. и др. Бухгалтерский учет в организациях. — М.: Финансы и статистика, 2003.

22. К о н д р а к о в Н. П. Бухгалтерский учет. Учебник. — М.: ИНФРА-М, 2005.

23. Ш е р е м е т А. Д., Н е г а ш е в Е. В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. — М., 2003.

### МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ К ВЫПОЛНЕНИЮ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

Профессиональная деятельность бухгалтера в совокупности всех ее проявлений (действий) представляет собой *бухгалтерское дело*. Основными составляющими бухгалтерского дела являются: ведение бухгалтерского учета, составление отчетности, формирование учетной политики организации, контроль и анализ отчетных данных. Развитие экономики, изменения действующего законодательства в части бухгалтерского учета и налогообложения приводят к тому, что составляющие бухгалтерского дела постоянно развиваются и усложняются, поэтому в своей профессиональной деятельности бухгалтер должен иметь навыки юриста, аналитика, внутреннего аудитора, специалиста по налогам, работы с программными продуктами, постоянно совершенствовать свои профессиональные знания.

Основными видами профессиональной деятельности бухгалтера являются: учетно-аналитическая; контрольно-ревизи-

онная; аудиторская; консалтинговая; организационно-управленческая, нормативно-методическая.

Для выполнения всех видов профессиональной деятельности *дипломированный специалист-бухгалтер должен:*

- иметь представление о структурах и тенденциях развития российской и мировой экономики;
- понимать многообразие экономических процессов, протекающих в современном мире, их взаимосвязь с другими процессами в обществе;
- обладать всеми навыками, знаниями и умениями, необходимыми в бухгалтерской профессии.

*Специалист бухгалтер должен:*

- владеть необходимыми знаниями в области экономической теории, теории бухгалтерского учета, финансового учета, международных стандартов бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, налогообложения и налогового учета, делового и коммерческого права, анализа, информационных технологий и др.;
- уметь вырабатывать для конкретной организации рациональную систему бухгалтерского учета и налогообложения на основе эффективной учетной политики;
- выполнять работы по учету активов, капитала и обязательств, определять финансовые результаты хозяйственной деятельности организации;
- знать и уметь применять правила аудита;
- уметь аналитически оценивать учетную и отчетную информацию для принятия управленческих решений и определения эффективности деятельности организации.

*К навыкам относят:* умение вести исследовательскую работу, способность к логическому мышлению, использованию методов индукции и дедукции, к критическому анализу; умение выявлять проблемы в незнакомых условиях и принимать решения возникающих проблем, определять и расставлять приоритеты в условиях ограниченных ресурсов, строить работу с соблюдением жесткого графика; способность адаптироваться к новому; умение работать с людьми; умение работать с информацией.

В современных условиях бухгалтер должен постоянно совершенствовать свою профессиональную деятельность. Для этого создано некоммерческое партнерство Институт профессиональных бухгалтеров России (ИПБ России). Он объединяет аттестованных профессиональных бухгалтеров и аудиторов. ИПБ России дает возможность бухгалтеру приобрести статус профессионального бухгалтера.

В соответствии с *кодексом этики* члена ИПБ России бухгалтер:

- должен руководствоваться в своей деятельности принципом честности и объективности, делая свои выводы и рекомендации на основе исходной информации и результатов ее анализа;
- обязан обеспечить высокое качество оказываемых им услуг, обладать высоким уровнем профессиональной компетентности;
- обязан воздерживаться от оказания услуг, выходящих за пределы его компетентности;
- должен стремиться повышать свою профессиональную компетентность;
- должен стремиться осуществлять свою деятельность постоянно контактируя со специалистами своего профиля;
- должен всемерно содействовать повышению уровня профессиональной компетенции сотрудников;
- обязан сохранять в тайне конфиденциальную информацию о делах и финансовом положении своих работодателей;
- обязан соблюдать налоговое законодательство;
- должен представлять финансовую информацию полно, честно, профессионально, в форме, понятной для квалифицированного пользователя такой информации и т. п.

С профессией бухгалтера тесно связана профессия *аудитора*. Различают аудит *внешний* и *внутренний*. Под внутренним аудитом понимается система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля, созданная экономическим субъектом, действующая в его инте-

ресах, регламентированная внутренними документами. Внутренний аудит это один из способов контроля за эффективностью деятельности различных звеньев организации.

Внутренний аудит может выполняться ревизорами, ревизионной комиссией, внутренними аудиторами. Они назначаются собственником или руководством организации.

Функции и объекты внутреннего аудита определяются особенностями организации и требованиями руководства.

Внутренний аудит должен быть независим, поэтому, как правило, он подчиняется и обязан представлять отчеты только субъекту, его назначившему.

В настоящее время все организации независимо от их организационно-правовой формы, вида деятельности и принадлежности ведут бухгалтерский учет в соответствии с действующим законодательством. Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение действующего законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель. В зависимости от объема учетных работ по распоряжению руководителя бухгалтерский учет в организации может вести: бухгалтерия во главе с главным бухгалтером, бухгалтер, состоящий в штате организации, специализированная организация (централизованная бухгалтерия, аудиторская фирма и т. п.), специалист-бухгалтер по трудовому соглашению или лично руководитель.

В соответствии с действующими нормативными документами *главный бухгалтер* назначается на должность и освобождается от должности руководителем организации, подчиняется непосредственно руководителю, несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций действующему законодательству, контроль за движением имущества и выполнением обязательств. Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению. Требования главного бухгалтера по документально-

му оформлению операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации. В случае разногласий между руководителем и главным бухгалтером по поводу осуществления отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации.

*Бухгалтерская служба* организации решает следующие задачи:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия и его имуществе для представления внешним и внутренним пользователям бухгалтерской отчетности. Внутренние пользователи - это руководитель, менеджеры, участники. Внешними пользователями являются учредители, собственники имущества, банки, органы государственной статистики, налоговые органы, поставщики и покупатели;
- обеспечение внешних и внутренних пользователей информацией для контроля за: соблюдением действующего законодательства при выполнении организацией хозяйственных операций; целесообразностью произведенных операций; наличием и движением имущества и обязательств; использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

В системе управления бухгалтерский учет выполняет следующие функции: контрольная, обеспечения сохранности собственности, информационная, обратной связи, аналитическая.

*Бухгалтерский учет* представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах, обязательствах, доходах и расходах организации и их изменении, формирующуюся путем сплошного, непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций.

*Объектами бухгалтерского учета* являются имущество организации, обязательства и хозяйственные операции. Имущество, обязательства и хозяйственные операции выражаются в денежной оценке путем суммирования фактически произведенных расходов.

Объекты бухгалтерского учета классифицируются по трем признакам: по видам и размещению; по источникам образования и назначению; по хозяйственным процессам (процесс снабжения, процесс производства, процесс реализации).

По видам и размещению хозяйственные средства предприятия делятся на внеоборотные активы и оборотные активы. К *внеоборотным активам* относятся основные средства, нематериальные активы, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, финансовые вложения.

К *оборотным активам* относятся материально-производственные запасы и затраты, денежные средства, денежные документы, финансовые вложения на срок менее 12 месяцев, средства в расчетах (дебиторская задолженность).

Имущество организации образуется за счет определенных источников (обязательств). По источникам образования средства предприятия делятся на собственные и заемные.

*Собственные средства* организации образуются за счет собственного капитала. В состав собственного капитала входят: уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль, резервы по сомнительным долгам.

*Заемные средства* предоставляются предприятию на определенный срок, по истечении которого они должны быть возвращены владельцу. Источниками этих средств являются кредиты банков, полученные займы и кредиторская задолженность. В качестве заемных источников имущества организации, приравненных к собственным, учитываются доходы будущих периодов и резервы предстоящих расходов.

При классификации имущества по хозяйственным процессам выделяют три процесса в кругообороте средств организации: процесс снабжения, процесс производства и процесс реализации. Каждый из них представляет собой определенную совокупность хозяйственных операций, в которых участвуют

хозяйственные средства организации и источники их образования.

*Процесс снабжения* — это совокупность операций, связанных с заготовлением материально-производственных запасов, необходимых для изготовления продукции, выполнения работ или оказания услуг. Основными задачами учета процесса снабжения является выявление объемов заготовленных ценностей в натуральном и денежном выражении, а также определение себестоимости материально-производственных запасов.

Основной стадией кругооборота средств является *процесс производства*. На этой стадии изготавливается продукция (работы, услуги). Важнейшей задачей учета процесса производства можно считать определение фактической производственной себестоимости произведенной продукции и фактических объемов производства.

Заключительной стадией кругооборота средств организации является *процесс реализации*, когда произведенная продукция обменивается на денежные средства. Главнейшей задачей учета операций на стадии реализации является исчисление полной фактической производственной себестоимости реализованной продукции и определение финансового результата от продажи продукции.

Бухгалтерский учет изучает свой предмет с помощью определенных приемов и способов, которые составляют методологическую основу организации бухгалтерского учета. К ним относятся: документация, инвентаризация, оценка, калькуляция синтетические и аналитические бухгалтерские счета и двойная запись, бухгалтерский баланс и отчетность.

При ведении бухгалтерского учета и составлении бухгалтерской отчетности организация должна исходить из требований и допущений бухгалтерского учета. Они являются базовыми принципами и допущениями (правилами) бухгалтерского учета. К *правилам* бухгалтерского учета относят:

1. Принцип целостности — учетные данные представляют единую систему, обеспечивающую управление хозяйственными процессами.

2. Принцип имущественной обособленности — в бухгалтерском учете организации имущество и обязательства отражаются обособленно от имущества и обязательств собственников организации и других организаций.

3. Принцип непрерывности деятельности — организация ведет бухгалтерский учет непрерывно с момента ее создания до момента реорганизации или ликвидации, сама организация будет существовать в обозримом будущем и в ближайшее время не предвидится его ликвидация, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке.

4. Принцип достоверности (полноты) — все хозяйственные операции, происшедшие на предприятии, должны быть документально оформлены и отражены в бухгалтерском учете без каких-либо пропусков и изъятий.

5. Принцип документирования — факты хозяйственной деятельности отражаются в учете на основании соответствующих первичных документов.

6. Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности — факты в хозяйственной деятельности организации отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором они произошли, независимо от времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

7. Принцип количественного измерения и исчисления фактов хозяйственной деятельности.

8. Принцип верифицируемости — контроля информации.

9. Принцип непротиворечивости — тождество данных аналитического и синтетического учета, а также данных синтетического учета и показателей отчетности.

10. Принцип раздельного учета текущих и капитальных затрат — в бухгалтерском учете организации такие затраты учитываются раздельно.

11. Принцип интерпретируемости — учетная информация должна быть ясной и поддаваться анализу.

12. Принцип осмотрительности — большая готовность к учету потерь и пассивов, чем к учету возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов.

13. Принцип приоритета содержания над формой – в бухгалтерском учете факты хозяйственной деятельности должны отражаться исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования.

14. Принцип рациональности – рациональное и экономное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации.

15. Принцип последовательности применения учетной политики – выбранная организацией учетная политика будет применяться последовательно от одного года к другому.

Бухгалтерский учет в организации ведется в рублях путем двойной записи на взаимосвязанных бухгалтерских счетах, на русском языке. Документы, составленные на иностранном языке должны иметь построчный перевод.

Министерством финансов Российской Федерации разрабатывается и утверждается единый План счетов бухгалтерского учета, он обязателен для применения всеми организациями Российской Федерации, кроме бюджетных учреждений и банков. В случае необходимости предприятие может исключать из Плана счетов любые субсчета или вводить в него новые. Вносить изменения в перечень синтетических счетов можно только по согласованию с Минфином РФ. На основании единого Плана счетов каждая организация разрабатывает рабочий План счетов. В нем приводятся только те синтетические счета и субсчета, которыми пользуется организация в практике учетной работы.

Для ведения бухгалтерского учета в организации формируется учетная политика. Под *учетной политикой* понимается совокупность приемов и способов ведения бухгалтерского учета, объявляемая организацией исходя из базовых принципов бухгалтерского учета и особенностей деятельности организации.

Учетная политика формируется главным бухгалтером и оформляется распорядительным документом руководителя организации или лица, ответственного за организацию бухгалтерского учета. Таким документом может быть приказ или распоряжение руководителя организации. Способы ведения бух-

галтерского учета, сформулированные в учетной политике, должны применяться всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями (включая выделенные на самостоятельный баланс), независимо от места их нахождения.

Учетная политика раскрывает организацию, технику ведения и методику ведения бухгалтерского учета в организации.

В части распорядительного документа об учетной политике, посвященной организации бухгалтерского учета, указывается:

- кому руководитель предприятия поручил ведение бухгалтерского учета в организации, состав бухгалтерской службы, распределение обязанностей и соподчиненность работников;
  - права и обязанности главного бухгалтера;
  - перечень первичных документов, по которым не установлено унифицированных форм, и форм внутренней отчетности, применяемых организацией;
  - список работников, имеющих право подписи первичных документов;
  - список лиц, которым могут быть выданы суммы под отчет;
  - порядок проведения инвентаризаций и методы оценки отдельных видов имущества и обязательств.
- В части техники ведения бухгалтерского учета в учетной политике утверждаются:
- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
  - формы бухгалтерской отчетности и их содержание;
  - форма бухгалтерского учета, правила документооборота и технология обработки учетной информации;
  - порядок контроля за хозяйственными операциями;
  - перечень аналитических счетов, применяемых организацией.

Первостепенное значение имеет часть приказа об учетной политике, раскрывающая методику ведения бухгалтерского учета в организации. В этой части утверждаются: способы начисления амортизации по имуществу, методы денежной оценки имущества, способ учета заготовления и списания материа-

лов в расход, вариант учета выпуска продукции из производства, метод учета выручки от реализации, необходимость и порядок создания фондов и резервов, порядок использования прибыли, остающейся в распоряжении организации и т. п.

Учетная политика применяется с первого января года, следующего за годом утверждения распорядительного документа и должна оставаться неизменной в течение длительного периода времени. Несущественные элементы учетной политики можно корректировать по мере необходимости. Изменение существенных элементов учетной политики может производиться только в случае:

- изменения условий деятельности организации;
- изменения законодательства или нормативных актов органов, регулирующих бухгалтерский учет;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета.

Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета тех фактов хозяйственной деятельности организации, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации.

Изменение учетной политики вводится в действие с 1 января года, следующего за годом его утверждения, и должно оформляться распорядительным документом руководителя организации.

Каждая хозяйственная операция в момент ее совершения или сразу же по окончании должна быть оформлена документом. Документ, в котором хозяйственная операция отражается впервые, называется *первичным документом*. Первичные документы должны составляться по унифицированной форме, разработанной и утвержденной Госкомстатом. Если такая форма первичного документа отсутствует, организация имеет право самостоятельно разработать форму первичного документа.

Перечень неунифицированных форм первичных документов утверждается руководителем. Первичный документ неунифицированной формы должен содержать обязательные рекви-

зиты, определенные Федеральным Законом «О бухгалтерском учете». Обязательными реквизитами (показателями) такого документа являются: название документа, код формы, дата составления, наименование организации, составившей документ, содержание хозяйственной операции, измерители (натуральный и денежный), подписи лица, составившего документ, и лица, подтвердившего правильность его составления и законность операции. Каждая подпись должна иметь расшифровку. Денежные и расчетные документы считаются недействительными, если они не подписаны главным бухгалтером.

По составу документы делятся на входящие, исходящие и внутренние. По назначению документы подразделяются на распорядительные, исполнительные, комбинированные и документы бухгалтерского оформления. По типам различают первичные документы разовые и накопительные, первичные и сводные.

*Первичные и сводные учетные документы* могут составляться на бумажных и машинных носителях. При этом должна быть предусмотрена возможность в любой момент времени перенести данные машинного документа на бумажный носитель. Организация должна изготовить за свой счет копии машинных документов для других участников хозяйственной операции, а также по требованию налоговых органов, суда и прокуратуры.

Ответственность за своевременное и доброкачественное создание документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, за достоверность содержащихся в них сведений несут лица, подписавшие документ. Перечень лиц, имеющих право подписывать первичные документы, утверждается руководителем по согласованию с главным бухгалтером и является элементом учетной политики организации. Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений являются обязательными для всех работников организации.

Изъять первичные документы имеют право на основании своих постановлений органы дознания, предварительного

следствия, прокуратуры, суда и налоговых органов. Изъятие оформляется протоколом, копия его вручается руководителю или главному бухгалтеру под расписку. При изъятии документов главный бухгалтер или другое должностное лицо имеет право в присутствии и с согласия изымающих снять копии с первичных документов.

Систематизация и накопление данных, содержащихся в первичных документах, осуществляется в *учетных регистрах*, разрабатываемых и утверждаемых Минфином, органами, которым предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, федеральными органами исполнительной власти или самой организацией на основе методических принципов бухгалтерского учета. Содержание бухгалтерских регистров составляет коммерческую тайну организации.

В бухгалтерском учете иногда возникают *ошибки*, как при составлении первичных документов, так и при записи операций по счетам и в бухгалтерских документах. Ошибочные записи исправляются двумя способами: зачеркиванием и дополнительными проводками (записями). *Зачеркиванием* исправляются описки или арифметические ошибки. При этом ошибочная запись зачеркивается так, чтобы ее можно было прочесть, и над зачеркнутым пишется правильный текст или сумма. Исправление должно быть оговорено словом «исправлено» и подтверждено подписью лица, внесшего его, и лица, подтвердившего правильность составления документа.

Способ *дополнительных проводок (записей)* применяется в том случае, если исправить ошибку зачеркиванием нельзя или нецелесообразно. Дополнительные записи бывают двух видов: для корректировки только суммы операции и для исправления неправильной корреспонденции счетов. Исправление первого вида применяется, если правильная бухгалтерская проводка составлена на сумму, меньшую чем действительная. В этом случае на разницу между действительной суммой и суммой, записанной по счетам, составляется дополнительная бухгалтерская проводка. Если же составлена неправильная бухгалтерская проводка, то для ее исправления применяется *метод «красное сторно»*. Суть

его заключается в том, что сначала составляется новая проводка, повторяющая неправильную запись. Она пишется красными чернилами (карандашом, шариковой ручкой и т. п.). Красная запись означает, что при подсчете итогов сумма по такой проводке рассматривается как отрицательное число и вычитается из полученных итогов. Затем составляется еще одна бухгалтерская проводка, в которой указывается правильная корреспонденция счетов и сумма. Метод «красное сторно» применяется так же в том случае, если корреспонденция счетов указана правильно, а сумма по проводке больше чем действительная.

Движение документов от момента их выписки до сдачи в архив называется *документооборотом*. Основными стадиями документооборота являются: выписка документа, проверка правильности оформления и законности операции, расценка или таксировка, группировка, составление бухгалтерской проводки, запись операции по бухгалтерским счетам, подготовка к сдаче в архив, сдача в архив. В *архиве* документы и бухгалтерские регистры должны храниться в течение не менее 5 лет, документы, отражающие операции по оплате труда, - в течение 75 лет. Конкретные сроки хранения первичных документов устанавливаются в соответствии с правилами государственного архивного дела. Ответственность за организацию хранения первичных документов, бухгалтерских регистров и отчетности несет руководитель.

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности организация должна проводить инвентаризацию имущества и обязательств. При *инвентаризации* производится сверка фактического наличия имущества и обязательств организации с данными бухгалтерского учета.

Порядок и сроки проведения инвентаризации устанавливается руководителем организации, за исключением случаев, установленных в законодательном порядке. В обязательном порядке проводится инвентаризация:

- при реорганизации предприятия (слияние, разделение, смена формы собственности, ликвидация, сдача в аренду предприятия и т. п.);

- при передаче предприятия в аренду, при преобразовании государственного или муниципального предприятия;
- перед составлением годового бухгалтерского отчета;
- при смене материально ответственного лица;
- при обнаружении недостатков, потерь, хищений, порчи имущества, злоупотреблений;
- после стихийных бедствий, пожаров, аварий, крушений и других экстремальных ситуаций.

Перед проведением инвентаризации издается приказ руководителя, в котором указывается имущество, подлежащее инвентаризации, дата ее начала и состав инвентаризационной комиссии. На предприятии может быть создана постоянно действующая комиссия в составе руководителя организации, главного бухгалтера и незаинтересованного лица. Для проведения инвентаризации по подразделениям предприятия могут создаваться рабочие инвентаризационные комиссии.

До начала инвентаризации у материально ответственного лица отбирается расписка в том, что все операции по приходу и расходу материальных ценностей им выполнены и отражены в документах, а все документы сданы в бухгалтерию. Результаты инвентаризации считаются не действительными, если она проводилась в отсутствие материально-ответственного лица.

Результаты инвентаризации оформляются актом инвентаризационной комиссии, в котором указываются выявленные недостатки и излишки, их причины и виновники, а также способы регулирования инвентаризационных разниц. Руководитель организации утверждает акт и издает приказ о приеме на учет результатов инвентаризации:

- излишки имущества приходуются по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации;
- недостатки в пределах норм естественной убыли в бухгалтерском учете списываются на затраты;
- недостатки сверх норм естественной убыли взыскиваются с виновника;
- если виновник недостатка не установлен соответствующим государственным органом или признан судом неплатежеспособным, сумма недостатка списывается на финансовые результаты.

Имущество и обязательства организации подлежат *оценке в денежном выражении*. При оценке должны соблюдаться требования: постоянства применения методов оценки, осторожности, отдельной оценки активов и пассивов, оценки по наименьшей из величин. Единицей измерения является рубль. Допускается вести бухгалтерский учет в суммах, округленных до целых рублей. Возникающие суммовые разницы относятся на финансовые результаты у коммерческой организации или на увеличение доходов (уменьшение расходов) у некоммерческой организации или увеличение (уменьшение) финансирования у бюджетной организации. Бухгалтерский учет по валютным счетам и операциям ведется в рублях на основании пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка РФ на дату совершения операции. Одновременно эти записи производятся в соответствующей валюте. В бухгалтерской отчетности имущество и обязательства отражаются в полных тысячах рублей, а при больших оборотах - в полных миллионах рублей.

Имущество, приобретенное за плату, оценивается по сумме фактических затрат на его приобретение. Имущество, полученное безвозмездно или обнаруженное при инвентаризации, оценивается по текущей рыночной стоимости, а полученное в счет вклада в уставный капитал или в совместную деятельность — по согласованной участниками стоимости. Оценка стоимости имущества, простроенного или изготовленного организацией, производится по сумме фактических затрат на строительство или изготовление. Имущество, полученное при расчетах неденежным имуществом или по договору мены, принимается на учет по стоимости передаваемого или переданного имущества, определяемой исходя из цены, по которой организация обычно продает аналогичные ценности. Если невозможно определить эту цену, стоимость полученного имущества определяется исходя из цены, по которой организация обычно в аналогичных обстоятельствах приобретает полученные ценности. Имущество, полученное в текущую аренду, оценивается по той стоимости, по которой оно учитывается на балансе арендодателя.

Другие виды оценки могут применяться только в случаях, предусмотренных законодательством, а также нормативными актами Минфина РФ и органов, которым дано право регулирования бухгалтерского учета.

Организация должна составлять *бухгалтерскую отчетность* за месяц, квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года. месячная и квартальная отчетность являются промежуточной бухгалтерской отчетностью.

По использованию различают отчетность внешнюю и внутреннюю. В состав *внешней бухгалтерской отчетности* входят: бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменениях капитала, отчет о движении денежных средств, приложение к балансу, пояснительная записка. Организации, подлежащие обязательной аудиторской проверке, должны включать в состав годовой бухгалтерской отчетности заключительную часть аудиторского заключения, подтверждающего достоверность данных, приведенных в отчетности. Если организация проводит аудиторскую проверку по собственной инициативе аудиторское заключение также может быть включено в состав бухгалтерской отчетности.

В зависимости от объемов деятельности возможны три группы вариантов формирования внешней бухгалтерской отчетности:

- *упрощенный* – применяют некоммерческие организации и имеют право применять субъекты малого предпринимательства, не обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством РФ. Эти организации представляют в составе годовой отчетности баланс и отчет о прибылях и убытках. Субъекты малого предпринимательства, обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством РФ, имеют право представлять эти две формы отчетности, а также пояснительную записку и аудиторское заключение. Общественные организации (объединения), не осуществляющие предпринимательской деятельности и не имеющие кроме вы бывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг), в составе бухгалтерской отчет-

ности не представляют Отчет об изменениях капитала (ф. N 3), Отчет о движении денежных средств (ф. N 4), Приложение к бухгалтерскому балансу (ф. N 5) и пояснительная записка;

- стандартный – могут формировать бухгалтерскую отчетность по формам, рекомендованным Минфином коммерческие организации, относящиеся к группе средних и крупных организаций;

- множественный – применяют коммерческие организации, относящиеся к группе крупнейших организаций, имеющих несколько видов деятельности, имеют право расширить круг показателей отчетности. Они могут показатели отдельных разделов ф. № 5 представлять в виде отдельных отчетных форм. Раздел ф. № 5, отражающий состав текущих расходов, может быть представлен отдельной формой как приложение к ф. № 2. Такие организации в пояснительной записке к отчету или в виде отдельной формы представляют информацию по сегментам.

Организация может применять формы бухгалтерской отчетности, рекомендуемые Минфином РФ, но может использовать формы, разработанные самой организацией или соответствующим ведомством.

Бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год, т.е. за период с 1 января по 31 декабря. Для вновь созданного предприятия либо для реорганизованной организации первым отчетным годом считается период со дня ее государственной регистрации по 31 декабря включительно. Для организации, вновь созданной после 1 октября (включая 1 октября), первым отчетным годом считается период со дня ее государственной регистрации по 31 декабря следующего календарного года включительно.

В бухгалтерской отчетности должно соблюдаться постоянство в содержании и формах бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и пояснений к ним от одного отчетного периода к другому. Изменение принятых форм и содержания отчетности допускается в исключительных случаях, например, при изменении вида деятельности. Существенные изменения должны быть раскрыты в пояснениях к бухгалтерскому балансу с указанием причин, вызвавших эти изменения.

В бухгалтерской отчетности должны быть приведены данные минимум за два года – предшествующий и отчетный. Если данные за период, предшествующий отчетному, не сопоставимы с данными отчетного периода, то данные предшествующего периода подлежат корректировке по установленным правилам. Каждая существенная корректировка должна раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому отчету с указанием причин, вызвавших ее.

Бухгалтерская отчетность составляется на русском языке, в валюте Российской Федерации. Подписывает бухгалтерскую отчетность руководитель и главный бухгалтер или специалист, ведущий бухгалтерский учет в организации или руководитель специализированной организации.

Если при составлении бухгалтерской отчетности выявлены искажения данных, то они корректируются следующим образом:

- в случаях выявления неправильного отражения хозяйственных операций текущего периода до окончания отчетного года исправления производятся записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного периода, когда искажения выявлены;
- при выявлении неправильного отражения хозяйственных операций в отчетном году после его завершения, но за который годовая бухгалтерская отчетность не утверждена в установленном порядке, исправления производятся записями декабря года, за который подготавливается к утверждению и представлению в соответствующие адреса годовая бухгалтерская отчетность;
- в случаях выявления организацией в текущем отчетном периоде неправильного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета в прошлом году, исправления в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность за прошлый отчетный год (после утверждения в установленном порядке годовой бухгалтерской отчетности) не вносятся.

Внешняя бухгалтерская отчетность представляется заинтересованным пользователям: банкам, инвесторам, учредителям, участникам, поставщикам, покупателям, органам государствен-

ной статистики, другим органам, которым в соответствии с действующим законодательством она должна представляться. Организации обязаны представлять квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании отчетного квартала, а годовую в течение 90, но не ранее 60 дней, по окончании отчетного года

Представляемая бухгалтерская отчетность прилагается к сопроводительному письму, оформленному в установленном порядке. Письмо должно содержать перечень представляемых отчетных форм. Днем представления бухгалтерской отчетности считается дата ее фактической передачи по принадлежности или дата почтового отправления или дата отправки по телекоммуникационным каналам связи.

В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, прибылей и убытков, кроме случаев, установленных действующим законодательством.

Правила оценки статей баланса установлены Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и Положениями по бухгалтерскому учету и отчетности:

- основные средства и нематериальные активы – показываются по остаточной стоимости;
- производственные запасы (сырье, материалы, полуфабрикаты и т.п.) – по фактической себестоимости. Материальные ценности, по которым цена в течение года снизилась или которые морально устарели, показываются в годовом балансе по цене возможной реализации, если она ниже первоначальной стоимости приобретения. Разница относится на финансовые результаты организации;
- готовая и отгруженная продукция – по полной или неполной фактической производственной себестоимости или по полной или неполной нормативной (плановой) себестоимости;
- товары – по стоимости их приобретения;
- незавершенное производство - в массовом и серийном производстве по нормативной (плановой) производственной себестоимости, или по прямым статьям расходов, или по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. В единичном производстве – по фактическим производственным затратам;

- остатки средств на валютных счетах, денежные документы, ценные бумаги, дебиторская и кредиторская задолженность в иностранной валюте — отражается в балансе в рублях по курсу ЦБ, действующему на последнее число отчетного периода;

- расчеты с дебиторами и кредиторами — в суммах, в которых задолженность отражается в учете и признаваемых организацией правильными. Дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности списывается на внереализационные расходы или за счет резервов по сомнительным долгам. Она остается за балансом в течение пяти лет с момента списания. Кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности списывается на внереализационные доходы, а у некоммерческих организаций на увеличение доходов. Суммы расчетов с налоговыми органами, учреждениями банков должны быть с ними согласованы и тождественны;

- резервы по сомнительным долгам - в балансе не показываются, на их величину без бухгалтерской записи уменьшается соответствующая дебиторская задолженность;

- штрафы, пени, неустойки, признанные должником или по которым получены решения суда, арбитража об их взыскании — относятся на финансовые результаты. У некоммерческой организации они относятся на увеличение доходов (уменьшение расходов). До их получения или уплаты они отражаются в отчетности в составе задолженности;

- убыток или прибыль от продажи имущества — относится на финансовые результаты организации. У некоммерческой организации на увеличение расходов (доходов);

- невозмещенные потери от стихийных бедствий — по решению руководителя относятся на финансовые результаты отчетного года.

По каждому виду имущества и обязательств в бухгалтерской отчетности раскрывается существенная информация. Минимальный перечень такой информации определен соответствующими Положениями по бухгалтерскому учету.

Внешняя бухгалтерская отчетность является публичной, ее содержание не составляет коммерческую тайну организации.

Коммерческую тайну организации могут представлять данные, содержащиеся во *внутренней бухгалтерской отчетности*. Она составляется по запросам заинтересованных пользователей и содержит, как правило, полную информацию только по одному направлению, актуальному для пользователя.

Коммерческую тайну организации могут представлять данные, содержащиеся во внутренней бухгалтерской отчетности. Она составляется по запросам заинтересованных пользователей и содержит, как правило, полную информацию только по одному направлению, актуальному для пользователя. При формировании форм внутренней бухгалтерской отчетности основное внимание обращается на адресность и конкретность отчета, своевременность и оперативность представления информации, стабильность отчетных форм, сопоставимость отчетной информации с данными планов (смет, бюджетов) и данными предыдущих отчетных периодов. Периодичность составления форм внутренней отчетности, форма каждого отчета и его содержание устанавливаются заинтересованными пользователями и утверждаются руководителем организации как элемент учетной политики.

Система внутренней отчетности строится по центрам ответственности организации: центрам затрат, центрам прибыли, центрам доходов, центрам инвестиций.

По степени охвата деятельности организации отчетность можно разделить на сводную (консолидированную) и сегментарную.

*Сводная бухгалтерская отчетность* включает показатели отчетов дочерних и зависимых обществ, находящиеся на территории России и за ее пределами. Порядок ее составления и представления, а также формирования показателей, определяются Министерством финансов РФ.

*Сегментарная отчетность* может быть организована по операционным или географическим сегментам. Перечень сегментов, по которым выделяется информация, устанавливает организация, на которую возложено составление сводной бухгалтерской отчетности, исходя из ее организационной и управленческой структуры. При выделении информации по отчетным сегмен-

там принимаются во внимание общеэкономические, валютные, кредитные, ценовые, политические риски, которым может быть подвержена деятельность организации. Точное количественное измерение этих рисков не делается. На отчетные сегменты должно приходиться не менее 75 % выручки организации. Если на отчетные сегменты, выделенные при подготовке бухгалтерской отчетности, приходится менее 75 % выручки, то должны быть выделены дополнительные сегменты.

Информация по операционному сегменту раскрывает часть деятельности организации по производству определенного товара, работы, услуги или однородных групп товаров, работ, услуг, которая подвержена рискам, и получению прибылей, отличных от рисков и прибылей по другим товарам, работам, услугам или однородным группам товаров, работ, услуг.

Информация по географическому сегменту охватывает часть деятельности организации по производству товаров, работ, услуг в определенном географическом регионе деятельности организации, которая подвержена рискам, и получению прибылей, отличных от рисков и прибылей, имеющих место в других географических регионах деятельности организации.

Отчетность по каждому сегменту может содержать информацию о выручке (доходах) сегмента, информацию о расходах сегмента, информацию о финансовом результате сегмента, информацию, об активах сегмента, информацию об обязательствах сегмента.

Информация по отчетному сегменту должна подготавливаться в соответствии с учетной политикой организации. При составлении организацией сводной бухгалтерской отчетности учетная политика в отношении отчетных сегментов устанавливается той организацией, которая составляет сводную бухгалтерскую отчетность. В приказе об учетной политике организации, составляющей сводную бухгалтерскую отчетность, оговаривается: перечень отчетных сегментов и способы распределения доходов, расходов, активов и обязательств.

Информация по отчетным сегментам раскрывается путем представления определенного перечня показателей. Эти по-

казатели делятся на первичную и вторичную информацию по сегментам. Выделение первичной и вторичной информации по отчетным сегментам производится исходя из преобладающих источников и характера имеющихся рисков и полученных прибылей деятельности организации. Преобладающие источники и характер рисков и прибылей выявляются на основе организационной и управленческой структуры организации, а также системы внутренней отчетности.

Принципы выделения информации по отчетным сегментам и ее разделение на первичную и вторичную, а также состав первичной и вторичной информации определены Положением по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12/2000.

*Искажения информации*, содержащейся в бухгалтерской отчетности, снижают ее объективность, достоверность, своевременность, эффективность, полезность и оперативность. Различают преднамеренное и непреднамеренное искажение бухгалтерской отчетности.

Преднамеренное искажение бухгалтерской отчетности возникает в результате преднамеренных действий (бездействия) персонала организации. Они совершаются в корыстных целях для введения в заблуждение пользователей бухгалтерской отчетности. Конечный вывод о преднамеренном искажении отчетности может сделать только уполномоченный государственный орган.

Непреднамеренное искажение бухгалтерской отчетности является результатом непреднамеренных действий (бездействия) персонала организации. Это могут быть арифметические или логические ошибки в учетных записях или расчетах, неправильное отражение в учете фактов хозяйственной деятельности организации, упущений в полноте учета.

Искажения отчетности могут возникать под воздействием внутренних и внешних факторов. К факторам внутрихозяйственной деятельности организации можно отнести:

- наличие отклонений от установленных правил в ведении бухгалтерского учета и составлении бухгалтерской отчетности;
- особенности организационно-управленческой структуры организации, недостатки в этой структуре;

- наличие платежей за услуги, которые явно не соответствуют предоставленным услугам;
- особенности структуры капитала и распределения прибыли;
- нетипичные сделки организации, которые существенно влияют на финансовые показатели организации;
- зависимость организации в определенный период от одного или небольшого числа поставщиков и заказчиков;
- изменения в учетной политике или в практике договорных отношений, которые ведут к значительному изменению величины прибыли;
- несоответствие величины оборотных средств организации быстрому росту продаж (производства) или значительному снижению прибыли;
- наличие значительных финансовых вложений в кризисные отрасли экономики.

К внешним факторам, отражающим особенности состояния конкретной отрасли финансово-хозяйственной деятельности организации и экономики страны в целом, можно отнести:

- особенности производственной деятельности организации, технологические особенности производства;
- состояние отрасли экономики и страны в целом — кризис, депрессия, подъем;
- возможности возникновения банкротства организации в связи с кризисным состоянием отрасли.

Наравне с бухгалтерской организация составляет налоговую и статистическую отчетность. Формой *налоговой отчетности* является налоговая декларация. Она представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и начисленной сумме налога и другие данные. Порядок составления и представления налоговой отчетности установлен действующим законодательством и регулируется соответствующими нормативными документами налоговых органов.

*Статистическая отчетность* представляется в органы государственной статистики по формам и в сроки, установленные Госкомстатом России. Основными требованиями при составлении и представлении статистической отчетности являются

полнота, достоверность и своевременность. Ответственность за представление статистической информации несет руководитель организации.

Принципы и методология ведения бухгалтерского учета обуславливаются общественным характером производства и потребностями государственного управления экономикой. Изменение системы общественных отношений и гражданско-правовой среды вызывает необходимость адаптации концепции бухгалтерского учета к условиям новой экономической среды. Правительством РФ разработана и утверждена *Программа реформирования бухгалтерского учета* в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Для приведения национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности реформа будет проводиться по направлениям:

- совершенствование нормативно-правового регулирования (принятие нового Федерального закона «О бухгалтерском учете»);
- формирование нормативной базы (национальных стандартов) по бухгалтерскому учету). В настоящее время действуют 20 Положений по бухгалтерскому учету;
- методическое обеспечение инструкции, методические указания, комментарии);
- кадровое обеспечение (формирование профессии бухгалтера, подготовка и повышение квалификации);
- международное сотрудничество (активная работа в международных организациях, взаимодействие с национальными организациями бухгалтеров).

Учетной единицей в бухгалтерском учете является *хозяйственная операция*. Она характеризует отдельный хозяйственный факт, вызывающий изменения в составе и размещении имущества, а также в источниках его образования. По признаку влияния на величину актива и пассива бухгалтерского баланса хозяйственные операции делятся на четыре типа:

- операции первого типа изменяют только состав имущества организации, при этом валюта баланса не изменяется:

- операции второго типа изменяют источники образования имущества организации, при этом валюта баланса также не изменяется;

- операции третьего типа увеличивают имущество организации и одновременно источника образования этого имущества. При этом типе операций валюта бухгалтерского баланса увеличивается;

- операции четвертого типа уменьшают имущество организации и одновременно источника (источников) образования этого имущества. При этом типе операций валюта баланса уменьшается.

Каждая хозяйственная операция является составной частью определенной *хозяйственной ситуации*. В деятельности организации возникает множество хозяйственных ситуаций, связанных с установлением, изменением или прекращением гражданских прав и обязанностей. Хозяйственные ситуации возникают:

- из договоров и иных сделок, предусмотренных законом или не противоречащих закону;

- из актов государственных органов или органов местного самоуправления;

- из судебного решения, установившего гражданские права и обязанности;

- в результате приобретения имущества по основаниям, предусмотренным законом;

- в результате создания нематериальных активов;

- вследствие причинения вреда другому лицу;

- вследствие неосновательного обогащения др.

Юридическую основу разрешения и обоснования хозяйственной ситуации создает документ. Он может быть составлен хозяйствующим субъектом в одностороннем или многостороннем порядке. Документ служит основанием для отражения хозяйственной операции в бухгалтерском учете.

Сделки между участниками хозяйственного оборота оформляются *договорами*. Форма, существенные условия, необходимость государственной регистрации, порядок вступления в

силу и действия каждого договора, условия и степень ответственности каждой стороны сделки определены гражданским законодательством. К гражданско-правовым договорам относятся договоры: купли-продажи, аренды, перевозки грузов, комиссии, агентирования, получения, страхования, доверительного управления имуществом, безвозмездного пользования, финансирования под уступку денежного требования, подряда, мены, кредита или займа.

Договоры могут быть публичными или негласными в зависимости от степени осведомленности третьих лиц о факте их заключения и условиях. Договора могут носить возмездный или безвозмездный характер. Характер договора устанавливается соглашением участников договора или действующим законодательством. Цена, указанная в договоре, определяется по соглашению участников сделки, или государственными тарифами, или нормами Гражданского кодекса.

Договора заключаются в устной или письменной (простой или нотариальной) форме. В устной форме могут быть заключены договора, по которым Гражданским кодексом прямо не установлена письменная форма. В устной форме могут совершаться все сделки, исполняемые при их совершении, за исключением сделок, для которых установлена нотариальная или простая письменная форма.

Письменная форма договора предполагает составление документа (договора). Договор в письменной форме может быть заключен путем составления одного документа, подписанного сторонами, а также путем обмена документами с применением любых видов связи, если можно достоверно установить, принадлежность документа соответствующей стороне. Несоблюдение письменной формы сделки влечет ее недействительность.

В простой письменной форме должны совершаться договоры: сделки юридических лиц между собой и с гражданами; сделки граждан между собой на сумму, превышающую не менее чем в 10 раз установленный законом МРОТ, а в случаях, предусмотренных законом, - независимо от суммы сделки. По соглашению сторон договора, составленные в простой письменной форме, могут быть нотариально удостоверены.

В письменной нотариальной форме должны быть составлены договоры по сделкам, перечисленным в статье 163 ГК РФ. Кроме того, такая форма договора может быть предусмотрена соглашением сторон.

Содержание гражданско-правового договора условно можно разделить на четыре раздела:

**Раздел I. Преамбула.** Это вводная часть договора, в которой приводятся: наименование договора, дата и место подписания договора, полное фирменное наименование контрагента и сокращенное название сторон, должности, подписи и расшифровка подписи лиц, уполномоченных подписать договор.

**Раздел II. Предмет договора.** В этой части указываются существенные условия сделки: предмет договора, обязанности и права каждой стороны, цена договора, порядок расчетов, сроки выполнения каждой стороной обязательств по договору.

**Раздел III. Дополнительные условия договора.** По согласованию сторон здесь можно зафиксировать: срок действия договора, ответственность сторон (пени, штрафы, неустойки и др.), способы обеспечения обязательств (неустойка, залог, банковская гарантия и др.), основания для изменения или расторжения договора в одностороннем порядке, порядок разрешения споров по договору, условия конфиденциальности, особенности перемены лиц (сторон) по договору.

**Раздел IV. Прочие условия договора.** В разделе приводятся ссылки на законодательство, регулирующее взаимоотношения сторон, особенности установления связи между сторонами, реквизиты сторон (почтовые, банковские и т. п.), количество экземпляров договора, подписи сторон.

Договоры принимаются к бухгалтерскому учету как оправдательные документы для отражения операций в учете.

Документирование обязательно в бухгалтерском учете для организаций всех форм собственности и организационно-правовых форм. Объекты бухгалтерского учета и хозяйственные ситуации у предприятий могут существенно отличаться, что объясняется в первую очередь различным правовым статусом предприятий разных организационных форм.

Коммерческие организации с разделенным на доли (вклады) учредителей уставным (складочным) капиталом представляют собой хозяйственное товарищество или общество. Имущество, внесенное участниками организации в уставный (складочный) капитал, созданное за счет вкладов, произведенное или приобретенное товариществом или обществом, принадлежит ему на праве собственности.

*Хозяйственные товарищества* могут создаваться в форме полного товарищества и товарищества на вере (коммандитного) товарищества. Участниками полного товарищества и полными товарищами в товариществах на вере могут быть индивидуальные предприниматели и (или) коммерческие организации. Государственные органы и органы местного самоуправления не могут быть участниками этих товариществ, если иное не установлено законодательством. Отдельные граждане (физические лица) могут выступать вкладчиками в товариществах на вере.

*Хозяйственные общества* могут создаваться в форме акционерного общества, общества с ограниченной ответственностью или с дополнительной ответственностью. Участниками этих обществ могут быть юридические и физические лица.

Законом может быть запрещено или ограничено участие отдельных категорий граждан в хозяйственных товариществах или обществах, за исключением акционерных обществ.

Вклад в имущество хозяйственного товарищества или общества может быть внесен любым материальным или нематериальным имуществом, имеющим денежную оценку. Денежная оценка вклада производится по соглашению между всеми участниками (учредителями) товарищества или общества. В установленных законом случаях согласованная оценка подлежит независимой проверке. Для осуществления такой проверки может быть приглашен независимый аудитор или оценщик. Хозяйственные товарищества и общества с ограниченной ответственностью не имеют права выпускать акции.

*Полным* считается товарищество, участники которого в соответствии с заключенным между ними учредительным договором ведут предпринимательскую деятельность от имени то-

варищества и несут ответственность по его обязательствам принадлежащим им имуществом. Отдельное лицо может быть участником только в одном полном товариществе. В наименовании полного товарищества должны указываться имена всех товарищей и слова «полное товарищество». В соответствии с учредительным договором вести дела от имени товарищества может: каждый участник, или отдельный участник, или все участники совместно. В последнем случае для совершения каждой сделки необходимо согласие (письменное) всех товарищей. Участник полного товарищества должен внести не менее половины своего вклада в складочный капитал к моменту регистрации товарищества. Остальная часть вклада вносится с роки установленные учредительным договором. Если эти обязательства товарищем не выполнены, он обязан уплатить товариществу 10 % годовых с невнесенной части вклада. Прибыль и убытки полного товарищества распределяются между товарищами пропорционально их долям в складочном капитале, если иное не предусмотрено учредительным договором. Прибыль товарищества не распределяется, если из-за понесенных товариществом убытков стоимость чистых активов товарищества стала меньше величины его складочного капитала.

*Коммандитное товарищество* (товарищество на вере) это товарищество, в котором наряду с полными товарищами имеется один или несколько участников, которые несут риск убытков, связанных с деятельностью товарищества, в пределах внесенных ими сумм вкладов и не принимают участие в предпринимательской деятельности товарищества. Отдельное лицо может быть участником только в одном товариществе на вере. Участник полного товарищества не может быть полным товарищем в товариществе на вере, и наоборот. В наименовании товарищества на вере должны указываться имена всех товарищей и слова «коммандитное товарищество» или «товарищество на вере».

*Обществом с ограниченной ответственностью* является организация, уставный капитал которой разделен на доли, размер которых установлен учредительными документами. Участни-

ки этого общества не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью товарищества, в пределах внесенных сумм вкладов. Высшим органом общества с ограниченной ответственностью является общее собрание его участников. Для текущего руководства деятельностью общества создается исполнительный орган (коллегиальный или единоличный). Исполнительный орган подотчетен общему собранию участников. Наименование общества с ограниченной ответственностью должно содержать название общества и слова «общество с ограниченной ответственностью».

Участники *общества с дополнительной ответственностью* совместно несут ответственность по его обязательствам своим имуществом в одинаковом размере, кратном величине их вкладов по учредительным документам. Наименование общества с дополнительной ответственностью должно содержать название общества и слова «общество с дополнительной ответственностью».

Общество, уставный капитал которого разделен на определенное число акций, является *акционерным обществом*. Участники его не отвечают по обязательствам общества и несут риск убытков общества в пределах стоимости принадлежащих им акций. Минимальный размер уставного капитала на дату регистрации акционерного общества должен составлять: для открытого общества - 1000 МРОТ, а для закрытого – 100 МРОТ. Общество размещает обыкновенные акции и имеет право размещать привилегированные акции. Номинальная стоимость последних не должна превышать 25 % уставного капитала общества. Количество и номинальная стоимость акций, права, предоставляемые этими акциями, должны быть определяются уставом акционерного общества. Наименование акционерного общества должно содержать его название и слова «акционерное общество».

Уставный капитал акционерного общества образуется за счет номинальной стоимости акций, приобретенных акционерами. При учреждении акционерного общества акции размещаются среди учредителей по цене не ниже их номинальной стоимос-

ти. После того, как учредители полностью оплатили уставный капитал, объявляется открытая подписка на акции. При открытой подписке акции могут продаваться по любой цене, отличной от номинала. Если акции продаются по цене выше их номинальной стоимости, то сумма превышения увеличивает добавочный капитал общества. Если акции продаются по цене ниже номинала, разница относится на уменьшение прибыли, остающейся в распоряжении организации.

Учредители должны оплатить не менее 50 % стоимости своих акций в течение 3 месяцев с момента регистрации общества, а полностью — в течение одного года с момента регистрации. Если в течение года акции оплачены не полностью, право собственности на них переходит к обществу. Такие акции не предоставляют право голоса, не учитываются при подсчете голосов, по ним не начисляются дивиденды. Не позднее одного года после приобретения обществом таких акций, общество должно их реализовать или принять решение об уменьшении уставного капитала. Если общество не выполнит эти действия, то общество может быть ликвидировано по решению суда.

Ежеквартально и по окончании года по данным бухгалтерской отчетности производится расчет чистых активов акционерного общества. Если стоимость чистых активов общества будет меньше величины уставного капитала, то уставный капитал должен быть уменьшен до величины чистых активов. При этом общество обязано принять решение о своей ликвидации, если стоимость чистых активов будет меньше установленной законом минимальной величины уставного капитала.

Высшим органом акционерного общества является общее собрание акционеров. Для текущего руководства деятельностью общества создается исполнительный орган, коллегиальный (Совет директоров) или единоличный (Генеральный директор, Директор). Исполнительный орган подотчетен общему собранию участников. Ответственность за организацию, состояние и достоверность бухгалтерского учета в обществе, своевременное составление и представление финансовой отчетности несет исполнительный орган. Достоверность данных

финансовой отчетности должна подтверждаться ревизионной комиссией (ревизором) общества и независимым аудитором. Годовой бухгалтерский отчет утверждается Советом директоров или Генеральным директором общества не позднее 30 дней до даты проведения годового собрания акционеров.

Добровольное объединение граждан на основе членства для совместной производственной или хозяйственной деятельности, основанной на их личном трудовом или ином участии, и объединении его членами паевых взносов признается законом *производственным кооперативом (артелью)*. Участниками кооператива могут быть не только граждане, но и юридические лица. Наименование кооператива должно содержать его название и слова «производственный кооператив». Имущество кооператива формируется за счет паевых взносов членов кооператива. К моменту регистрации кооператива каждый его член обязан внести не менее 10 % паевого взноса. Остальная часть взноса должна быть внесена в течение года с момента регистрации. Прибыль производственного кооператива распределяется между членами кооператива в соответствии с их трудовым участием, если иное не установлено законом или уставом кооператива. Высшим органом управления кооперативом является общее собрание, исполнительными органами — правление и (или) председатель. Компетенция органов управления кооперативом и порядок принятия ими решений устанавливаются законом и уставом кооператива.

*Унитарным предприятием* признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на закрепленное за ней собственником имущество. Имущество такой организации является неделимым и не может быть распределено между работниками предприятия. В форме унитарных предприятий могут быть созданы только государственные и муниципальные предприятия. Имущество унитарных предприятий принадлежит им на праве хозяйственного ведения или оперативного управления (казенное предприятие). Органом управления таким предприятием является руководитель, назначаемый собственником имущества.

Унитарное предприятие, созданное на праве хозяйственного ведения, действует на основании устава, утверждаемого учредителем предприятия. Размер его уставного капитала регулируется законом. Собственник имущества предприятия, созданного на праве хозяйственного ведения, не отвечает по обязательствам предприятия, за исключением случаев, установленных законодательно.

Казенное предприятие *действует на основании устава, утверждаемого учредителем*. Собственник казенного предприятия несет субсидиарную ответственность по обязательствам предприятия.

Унитарные предприятия не имеют уставного капитала. Стоимость имущества, полученного от собственника, образует в этих предприятиях уставный фонд. Расчеты с собственником по выделенному имуществу отражаются на сч. 75 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» по субсчету «Расчеты по выделенному имуществу». Унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

*Некоммерческой* является организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученную прибыль между участниками. Некоммерческие организации могут создаваться для достижения общественных благ: социальных, благотворительных, образовательных, культурных, защиты прав и законных интересов граждан, оказания юридической помощи, удовлетворения духовных и иных нематериальных потребностей граждан и т. п. Формы создания некоммерческих организаций определены действующим законодательством. Это могут быть общественные или религиозные организации, потребительский кооператив, некоммерческие партнерства, учреждения, государственная корпорация, автономная некоммерческая организация, социальные, благотворительные и иные фонды, ассоциации, союзы и другие.

Некоммерческая организация имеет в собственности или в оперативном управлении обособленное имущество, отвечает (за

исключением учреждений) по своим обязательствам эти имуществом, может приобретать и осуществлять имущественные и неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Она должна иметь самостоятельный баланс или смету, вести бухгалтерский учет и составлять статистическую отчетность в законодательно установленном порядке. Правовое положение некоммерческих организаций регулируется Федеральным законом «О некоммерческих организациях».

К субъектам *малого предпринимательства* относятся коммерческие организации, для которых одновременно соблюдаются следующие условия:

- в уставном капитале доля участия Российской Федерации, субъектов РФ, общественных и благотворительных организаций, благотворительных и иных фондов не превышает 25 %;
- доля, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого предпринимательства, не превышает 25 %;
- средняя численность работников за отчетный период не превышает установленных законодательством предельных уровней.

Граждане, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, также относятся к субъектам малого предпринимательства.

Малые предприятия могут применять простую форму бухгалтерского учета без использования бухгалтерских регистров. Хозяйственные операции фиксируются в Книге учета фактов хозяйственной деятельности, а для учета расчетов с персоналом по оплате труда и с бюджетом по налогу на доходы физических лиц ведется Ведомость учета заработной платы. Такую форму учета могут применять предприятия, имеющие незначительное количество хозяйственных операций (не более 30 в месяц) и не значительные материальные затраты.

Малые предприятия, производящие продукцию (работы, услуги) могут применять упрощенную форму бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малых предприятий. В качестве регистров применяют-

ся специальные ведомости, каждая из которых служит для учета операций по одному бухгалтерскому счету. Обобщение информации, содержащейся в ведомостях, производится в шахматной ведомости, на основании которой составляется оборотная ведомость. Данные оборотной ведомости используются для составления бухгалтерского баланса.

Малые предприятия, переведенные на упрощенную систему налогообложения, не ведут бухгалтерского учета.

*Правительственные учреждения* являются бюджетными организациями, поэтому ведут бухгалтерский учет исполнения смет доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников. Все первичные документы, связанные с исполнением смет доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников, подписываются руководителем и главным бухгалтером или уполномоченными ими лицами. Составляется единый баланс по бюджетным и внебюджетным источникам, а также отдельный баланс по средствам, полученным за счет внебюджетных источников. Порядок ведения бухгалтерского учета в бюджетных организациях разрабатывается Минфином РФ и предусматривает:

- специальный План счетов бухгалтерского учета в учреждениях;
- мемориально-ордерную форму ведения бухгалтерского учета;
- формы первичных документов и бухгалтерских регистров;
- методы оценки активов и обязательств;
- способ применения субсчетов Плана счетов бухгалтерского учета в учреждениях для отражения операций по исполнению сметы доходов и расходов бюджетных средств, а также средств, полученных за счет внебюджетных источников;
- корреспонденцию субсчетов по основным бухгалтерским операциям;
- другие вопросы организации бухгалтерского учета.

В зависимости от объема учетной работы бухгалтерский учет в учреждениях может вести бухгалтерия во главе с главным бух-

галтером, или главный бухгалтер, или обособленное структурное подразделение (централизованная бухгалтерия).

Годовая бухгалтерская отчетность составляется учреждениями по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным, квартальная – на 1 июля и 1 октября текущего года, месячная – на 1-е число месяца, следующего за отчетным. Состав и содержание отчетных форм разрабатывает и утверждает Министерство финансов РФ.

*Благотворительной организацией* является неправительственная (государственная и муниципальная) некоммерческая организация, созданная для осуществления благотворительной деятельности в интересах общества или отдельных категорий лиц. Благотворительные организации могут быть созданы в форме общественных организаций, фондов, учреждений и других формах, предусмотренных действующим законодательством. Бухгалтерский учет и отчетность ведутся в таких организациях в общеустановленном порядке. Превышение доходов над расходами своими расходами благотворительная организация направляет на свою уставную деятельность. Ежегодно организация представляет в орган, принявший решение о ее государственной регистрации, отчет, в котором должны содержаться сведения:

- о финансово-хозяйственной деятельности;
- о персональном составе высшего органа управления организацией;
- о составе и содержании благотворительных программ (перечень и описание программ);
- о содержании и результатах деятельности организации;
- о нарушениях требований Федерального закона «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях», выявленных в результате налоговых проверок, и мерах, принятых по их устранению.

Отчет представляется в те же сроки, что и годовой отчет в налоговые органы.

Под *общественной организацией* понимается добровольное, самоуправляемое, некоммерческое объединение, созданное по

инициативе граждан, объединившихся на основе общности интересов для реализации своих целей, указанных в уставе. Общественные объединения могут создаваться в следующих формах: общественная организация, общественный фонд, общественное учреждение, общественное движение, орган общественной самодеятельности, политическая партия.

Общественные объединения могут осуществлять предпринимательскую деятельность только для достижения уставных целей и соответствующую этим целям. Доходы от предпринимательской деятельности не могут распределяться между членами или участниками этих объединений, они должны использоваться для реализации уставных целей. Возможно использование средств общественных объединений на благотворительные цели, даже если это не предусмотрено уставными документами. Надзор за соблюдением законов общественными объединениями возложен законодательством на прокуратуру РФ. Финансовые органы контролируют источники доходов общественных объединений, размеры получаемых ими средств, правильность исчисления и уплаты налогов.

Одним из направлений профессиональной деятельности бухгалтера является *аналитическая работа* по оценке показателей производственно-финансовой деятельности организации. Вначале проводят горизонтальный и вертикальный анализ баланса, с тем, чтобы оценить динамику каждого показателя во времени и динамику структуры баланса.

Затем анализируется финансовое состояние организации. Для проведения такого анализа используются данные бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, приложения к бухгалтерскому балансу. Могут также привлекаться данные аналитического бухгалтерского и статистического учета. Перечень показателей и порядок их расчета приведены в приложении.

По данным бухгалтерской отчетности может быть оценена ликвидность организации путем расчета коэффициентов ликвидности. Коэффициент абсолютной ликвидности оценивает мгновенную платежеспособность организации. Он показыва-

ет, какую часть своей краткосрочной кредиторской задолженности организация может покрыть за счет имеющихся денежных средств и краткосрочных, быстрореализуемых финансовых вложений. Коэффициент текущей ликвидности характеризует платежеспособность организации с учетом предстоящих поступлений от дебиторов. Он показывает, какую часть текущих обязательств организация может погасить, используя для этого все оборотные средства.

Важным этапом анализа является оценка результатов финансовой деятельности организации и направлений использования прибыли. По данным отчета о прибылях и убытках можно проанализировать структуру и динамику финансового результата, удельный вес чистой прибыли.

*Информация, формируемая в бухгалтерском учете* и отражаемая в отчетности, должна быть полезной для заинтересованных пользователей. Полезность информации оценивается по следующим критериям:

- уместность информации – информация уместна, если наличие или отсутствие ее оказывает или способно оказать влияние на решения пользователей;
- существенность – информация признается существенной, если отсутствие или неточность ее может повлиять на решения пользователей;
- надежность – информация надежна, если не содержит существенных ошибок;
- объективность – информация должна объективно отражать факты хозяйственной деятельности исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания;
- нейтральность – при формировании информации должно быть исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей перед другими;
- осмотрительность – при формировании информации активы и доходы организации не должны быть завышены, а обязательства и расходы – занижены, при этом не допускается создание скрытых резервов, намеренное занижение активов и доходов и намеренное завышение обязательств и расходов;

- достоверность и полнота — достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету.

На разных стадиях жизненного цикла организации *содержание профессиональной деятельности бухгалтера* имеет свои особенности.

На начальной стадии функционирования организации бухгалтер, особенно в небольших организациях, проходит процедуру государственной регистрации. При этом на налоговые органы представляются следующие документы:

- заявление о государственной регистрации;
- протокол, договор или иной документ о создании юридического лица;
- учредительные документы юридического лица в подлиннике или нотариально удостоверенные копии;
- выписка из реестра иностранных юридических лиц страны происхождения в доказательство юридического статуса иностранного юридического лица;
- документ об оплате государственной пошлины.

Государственная регистрация осуществляется в течение пяти рабочих дней с момента подачи документов. Моментом государственной регистрации является момент внесения записи в государственный реестр. Запись в реестр производится на основании решения о государственной регистрации. Не позднее одного рабочего дня с момента государственной регистрации регистрирующий орган выдает заявителю документ о внесении записи в государственный реестр.

После государственной регистрации организация обязана встать на налоговый учет. Для этого в налоговый орган по месту нахождения организация подает заявление установленной формы, нотариально заверенные копии свидетельства о регистрации, учредительных и других документов, необходимых при государственной регистрации. Налоговый орган обязан поставить организацию на учет в течение 5 дней с момента подачи необходимых документов и выдать свидетельство о постанов-

ке на учет. Обо всех изменениях в учредительных документах, изменением места нахождения, реорганизации, изменении лицензируемых видов деятельности и т. п. налогоплательщик обязан уведомлять налоговый орган в установленные законодательством сроки.

Затем организация в 13-дневный срок должна встать на учет во внебюджетные фонды. Порядок регистрации в эти фонды определен соответствующими законодательными документами.

Для осуществления безналичных расчетов и платежей организация открывает счет (или счета) в банке. Для открытия счета в банк представляются:

- заявление об открытии счета, подписанное учредителями;
- свидетельство о государственной регистрации;
- нотариально заверенные копии учредительных документов;
- карточка с образцами подписей руководителя и главного бухгалтера;
- приказ о назначении руководителя и главного бухгалтера

Об открытии счета банк сообщает в налоговый орган в 5-дневный срок. Банк открывает счет и присваивает ему номер, который в дальнейшем должен проставляться на всех расчетно-платежных документах организации. Налогоплательщик в 10-дневный срок обязан поставить в известность налоговый орган об открытии или закрытии любого банковского счета.

На начальной стадии функционирования организации должна быть выбрана рациональная система налогообложения организации и сформирована разумная учетная политика в части налогового и бухгалтерского учета.

На стадии реорганизации и прекращения деятельности организации содержание профессиональной деятельности бухгалтера зависит от формы реорганизации. Процесс реорганизации предприятия может происходить в формах слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования. В любом случае на дату реорганизации должна быть составлена финансовая отчетность. Основанием для ее составления является наличие документов:

- учредительные документы организаций, возникших при реорганизации;

- решение учредителей или соответствующих органов о реорганизации;
- передаточный акт или разделительный баланс с приложениями;
- документ, подтверждающий факт регистрации вновь возникших организаций или о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций при реорганизации в форме присоединения и т. п.

Передаточный акт или разделительный баланс целесообразно составлять на конец отчетного периода или дату составления промежуточной бухгалтерской отчетности. Оценка передаваемого (принимаемого) имущества по решению учредителей может производиться по остаточной, или по рыночной, или по иной стоимости. Реорганизуемая организация составляет заключительную бухгалтерскую отчетность на день, предшествующий дате внесения записи в Государственный реестр. При составлении заключительной отчетности закрываются счета учета прибылей и убытков, чистая прибыль организации направляется на цели, определенные решением учредителей.

Расходы, связанные с реорганизацией, учитываются как внереализационные расходы, в отчете о прибылях и убытках они показываются отдельной строкой.

Организация, возникшая в результате реорганизации, во вступительной бухгалтерской отчетности показывает имущество и обязательства в оценке, установленной в утвержденном передаточном акте или разделительном балансе.

Оценка имущества и обязательств, правила их отражения в заключительной и во вступительной бухгалтерской отчетности определяются формой реорганизации предприятия.

## ПРИЛОЖЕНИЕ

### Показатели для оценки финансового состояния организации

Группа показателей	Показатель	Порядок расчета показателя
Общие показатели	Среднемесячная выручка	Отношение валовой выручки, фактически полученной за отчетный период, к количеству месяцев в отчетном периоде
	Доля денежных средств в выручке	Частное от деления выручки, полученной в денежной форме, к валовой выручке, фактически полученной за отчетный период
Показатели платежеспособности и финансовой устойчивости	Среднемесячная численность работников	Рассчитывается по данным статистической отчетности
	Степень платежеспособности общая	Частное от деления суммы заемных средств (обязательств) организации на среднемесячную выручку
	Коэффициент задолженности по кредитам банков и займам	Частное от деления суммы долгосрочных пассивов и краткосрочных кредитов и займов на среднемесячную выручку
	Коэффициент задолженности другим организациям	Частное от деления суммы обязательств поставщикам и подрядчикам, по выданным векселям и полученным авансам, по расчетам с дочерними и зависимыми обществами, задолженности прочим кредиторами на среднемесячную выручку
	Коэффициент задолженности фискальной системе	Частное от деления суммы обязательств перед бюджетом и государственными внебюджетными фондами на среднемесячную выручку

Группа показателей	Показатель	Порядок расчета показателя
Показатели платежеспособности и финансовой устойчивости	Коэффициент внутреннего долга	Частное от деления суммы обязательств перед персоналом организации, перед участниками (учредителями) по выплате доходов, прочие краткосрочные обязательства, доходы будущих периодов, резерв предстоящих расходов на среднемесячную выручку
	Степень платежеспособности по текущим обязательствам	Отношение величины текущих заемных средств (краткосрочных обязательств) к среднемесячной выручке
Показатели платежеспособности и финансовой устойчивости	Коэффициент покрытия текущих обязательств оборотными активами	Отношение стоимости всех оборотных средств к текущим обязательствам организации
	Собственный капитал в обороте	Разность между собственным капиталом организации и ее внеоборотными активами
	Коэффициент обеспеченности собственными средствами (доля собственного капитала в оборотных средствах)	Отношение собственных средств в обороте ко всей величине оборотных средств
	Коэффициент автономии (финансовой независимости)	Частное от деления величины собственного капитала на стоимость активов организации

Группа показателей	Показатель	Порядок расчета показателя
Показатели эффективности использования оборотного капитала (деловой активности), доходности и финансовой рентабельности (рентабельности)	Коэффициент обеспеченности оборотными средствами	Частное от деления величины оборотных активов организации на среднемесячную выручку
	Коэффициент оборотных средств в производстве	Отношение стоимости оборотных средств в производстве к среднемесячной выручке
	Коэффициент оборотных средств в расчетах	Отношение стоимости оборотных средств за вычетом оборотных средств в производстве к среднемесячной выручке
	Рентабельность оборотного капитала	Частное от деления прибыли, остающейся в распоряжении организации после уплаты налогов и всех отчислений, на стоимость оборотных средств
	Рентабельность продаж	Частное от деления прибыли, полученной от реализации продукции (работ, услуг) на сумму выручки организации за тот же период
	Среднемесячная выработка на одного работника	Доля среднемесячной выручки, приходящаяся на одного среднесписочного работника
	Эффективность внеоборотного капитала (фондоотдача)	Отношение среднемесячной выручки к стоимости внеоборотного капитала
Показатели эффективности внеоборотного капитала и инвестиционной активности организации	Коэффициент инвестиционной активности	Отношение стоимости внеоборотных активов, направленных на капитальные вложения в основные средства, нематериальные активы, в долгосрочные финансовые вложения и в доходные вложения в материальные ценности, к общей стоимости внеоборотных активов

Группа показателей	Показатель	Порядок расчета показателя
Показатели исполнения обязательств перед бюджетом и государственными внебюджетными фондами	Коэффициенты исполнения текущих обязательств перед бюджетами всех уровней	Ичисляются отдельно по каждому бюджету как отношение суммы налогов (взносов), уплаченных в отчетном периоде, к сумме налогов (взносов), начисленных в этом же периоде
	Коэффициент исполнения текущих обязательств перед государственными внебюджетными фондами	Ичисляются отдельно по каждому фонду как отношение суммы взносов, уплаченных в отчетном периоде, к сумме взносов, начисленных в этом же периоде
	Коэффициент исполнения текущих обязательств перед Пенсионным фондом	Ичисляются как отношение суммы взносов, уплаченных в отчетном периоде, к сумме взносов, начисленных в этом же периоде

## БУХГАЛТЕРСКОЕ ДЕЛО

Задание на контрольную работу  
с методическими указаниями

Редактор *В.К. Тихоныхева*  
Компьютерная верстка *Ю.А. Варламова*

Тип. зак.	Изд. зак. 421	Тираж 800 экз.
Подписано в печать 26.09.05	Гарнитура Times.	Офсет
Усл. печ. л. 3,5		Формат 60×90 <sup>1</sup> / <sub>16</sub>

Издательский центр РГОТУПСа,  
125993, Москва, Часовая ул., 22/2

Участок оперативной печати РГОТУПСа, 125993, Москва, Часовая ул., 22/2