Дипломная работа

на тему:

###### “Бухгалтерская отчетность на предприятии”

2001 г.

*Содержание*

*Введение*

Глава 1. Бухгалтерская отчетность на предприятии

§ 1. Понятие, состав бухгалтерской отчетности и общие требования к ней

§ 2. Требования к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности

§ 3. Порядок составления бухгалтерских отчетов

§ 4. Содержание бухгалтерского баланса и правила оценки его статей

Глава 2. Учетная политика на предприятии

§ 1. Понятие и формирование учетной политики

§ 2. Выбор способов ведения бухгалтерского учета (вариантов учета и оценки объектов учета)

§ 2.1. Выбор вариантов по начислению амортизации по основным средствам

§ 3. Формы организации бухгалтерского учета. Раскрытие учетной политики

Глава 3. Источники информации, необходимой для финансового анализа

§ 1. Бухгалтерский баланс предприятия

§ 2. Отчет о прибылях и убытках

§ 3. Отчет о движении капитала

§ 4. Отчет о движении денежных средств

§ 5. Приложение к бухгалтерскому балансу

Глава 4. Положения бухгалтерского учета

§ 1. Учетная политика организации. ПБУ 1/98

§ 2. Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство. ПБУ 2/94

§ 3. Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте. ПБУ 3/2000

§ 4. Бухгалтерская отчетность организации. ПБУ 4/99

§ 5. Учет материально-производственных запасов. ПБУ 5/98

§ 6. Учет основных средств. ПБУ 6/97

§ 7. События после отчетной даты. ПБУ 6/98

§ 8. Условные факты хозяйственной деятельности. ПБУ 8/98

§ 9. Доходы организаций. ПБУ 9/99

§ 10. Расходы организаций. ПБУ 10/99

§ 11. Информация об аффилированных лицах. ПБУ 11/2000

§ 12. Информация по сегментам. 12/2000

§ 13. Учет государственной помощи ПБУ 13/2000

§ 14. Учет нематериальных активов. ПБУ 14/2000

Глава 5. Основные мероприятия по переходу на новый план счетов бухгалтерского учета

§ 1. Задачи подготовительной работы

§ 2. Этапы плана подготовительной работы

*Заключение*

*Список литературы и нормативных документов*

*Приложения*

***Введение***

В результате своей деятельности любое предприятие осуществляет какие-либо хозяйственные операции, принимает те или иные решения. Практически каждое такое действие находит отражение в бухгалтерском учете.

Бухгалтерская отчетность представляет собой совокупность данных, характеризующих результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период, полученный из данных бухгалтерского и других видов учета. Она представляет собой средство управления предприятием и одновременно метод обобщения и представления информации о хозяйственной деятельности.

Отчетность выполняет важную функциональную роль в системе экономической информации. Она интегрирует информацию всех видов учета и представляется в виде таблиц, удобных для восприятия информации объектами хозяйствования.

Методологически и организационно отчетность является неотъемлемым элементом всей системы бухгалтерского учета и выступает завершающим этапом учетного процесса, что обуславливает органическое единство формирующихся в ней показателей с первичной документацией и учетными регистрами.

Информация о хозяйственных операциях, произ­веденных экономическим субъектом за определенный период времени, обобщается в соответствующих учетных регистрах и из них переносится в сгруппированном виде в бухгалтерскую отчетность. Такая процедура обобщения учетной инфор­мации необходима в первую очередь самому предприятию и связана с необходимостью уточнения, а в ряде случаев и кор­ректировки дальнейшего курса финансово-хозяйственной де­ятельности конкретного предприятия.

Поэтому бухгалтерская отчетность должна выявлять лю­бые факты, содержание которых может оказать влияние на оценку пользователями информации о состоянии собственно­сти, финансовой ситуации, прибылей и убытков.

Пользователями такой информации являются руководи­тели, учредители, участники и собственники имущества пред­приятия.

Содержание отчетности о деятельности предприятия, иму­щественном положении и степени финансовой устойчивости представляет интерес для потенциальных инвесторов, заин­тересованных во вложении капитала.

Дипломная работа состоит из введения, пяти глав, заключения, нормативно-правовых актов, списка использованной литературы, приложения, включающего 41 наименований.

Содержание данной работы изложено на 73 страницах машинописного текста.

В первой главе “Бухгалтерская отчетность на предприятии” раскрывается понятие, состав бухгалтерской отчетности, требования к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности. Также описан порядок составления бухгалтерских отчетов и правила оценки статей баланса.

Во второй главе “Учетная политика на предприятии” изложены понятие и формирование учетной политики, выбор способов ведения бухгалтерского учета (вариантов учета и оценки объектов учета). Не оставлено без внимания формы организации бухгалтерского учета.

В следующей главе рассматриваются источники информации, необходимые для финансового анализа, к которым относятся формы №№ 1, 2, 3, 4, 5. Они соответственно называются: бухгалтерский баланс предприятия, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении капитала, отчет о движении денежных средств, приложение к бухгалтерскому балансу.

В четвертой главе “Положения бухгалтерского учета” представлены все Положения бухгалтерского учета, которые действуют на данный момент в Российской Федерации.

В заключительной пятой главе дипломной работы приведены и проанализированы основные мероприятия по переходу на новый План счетов бухгалтерского учета финансо­во-хозяйственной деятельности организации, к которому, как известно, должен быть завершен переход российских предприятий, утвержденный Приказом Минфина России от 31.10.2000 г. № 94н.

Также нами выявлены задачи и этапы подготовительной работы, даны бухгалтерские проводки для перехода на новый План счетов бухгалтерского учета и сравнительная таблица Плана счетов бухгалтерского учета 1992 г. и нового Плана счетов.

Глава 1. Бухгалтерская отчетность на предприятии

§ 1. Понятие, состав бухгалтерской отчетности и общие требования к ней

Отчетность представляет собой систему показателей, отражаю­щих результаты хозяйственной деятельности организации за отчет­ный период. Отчетность включает таблицы, которые составляют поданным бухгалтерского, статистического и оперативного учета. Она является завершающим этапом учетной работы.

Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности организации, а также для экономического анализа в самой организации. Вместе с тем отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельно­стью и служит исходной базой для последующего планирования. От­четность должна быть достоверной, своевременной. В ней должна обес­печиваться сопоставимость отчетных показателей с данными за про­шлые периоды.

Организации составляют отчеты по формам и инструкциям (ука­заниям), утвержденным Минфином и Госкомстатом Российской Фе­дерации. Единая система показателей отчетности организации позво­ляет составлять отчетные сводки по отдельным отраслям, экономиче­ским районам, республикам и по всему народному хозяйству и целом.

Отчетность организаций классифицируют по видам, периодич­ности составления, степени обобщения отчетных данных.

По видам отчетность подразделяется на бухгалтерскую, стати­стическую и оперативную.

Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности. Составляют ее по данным бухгалтерского учета.

Статистическая отчетность составляется по данным статистиче­ского, бухгалтерского и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации, как в натуральном, так и в стоимостном выражении.

Оперативная отчетность составляется на основе данных опера­тивного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени — сутки, пятидневку, неделю, дека­ду, половину месяца. Эти данные используются для оперативного контроля и управления процессами снабжения, производства и реа­лизации продукции.

По периодичности составления различают внутригодовую и го­довую отчетность. Внутригодовая отчетность включает отчеты за день, пятидневку, декаду, половину месяца, месяц, квартал и полугодие. Внутригодовую статистическую отчетность обычно называют текущей статистической отчетностью, а внутригодовую бухгалтерскую — промежуточной бухгалтерской отчетностью. Годовая отчетность — это отчеты за год.

По степени обобщения отчетных данных различают отчеты пер­вичные, составляемые организациями, и сводные, которые состав­ляют вышестоящие или материнские организации на основании первичных отчетов.

В настоящее время организации представляют в обязательном порядке промежуточную и годовую бухгалтерскую отчетность.

Промежуточная бухгалтерская отчетность включает:

форму № 1 «Бухгалтерский баланс»;

форму № 2 «Отчет о прибылях и убытках».

Кроме указанных форм в составе промежуточной бухгалтерской отчетности организации могут представлять иные отчетные формы (Отчет о движении денежных средств и др.), а также пояснительную записку, входящие в состав годовой отчетности.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском уче­те» (от 21.11.96 г. № 129-ФЗ) и Положением по бухгалтерскому уче­ту «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) годовая бух­галтерская отчетность организаций, за исключением отчетности бюджетных организаций, состоит из:

а) бухгалтерского баланса;

б) отчета о прибылях и убытках;

в) приложений к ним, предусмотренных нормативными актами;

г) аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту;

д) пояснительной записки.

Рекомендуемые формы бухгалтерской отчетности организаций, а также указания о порядке их заполнения утверждаются Министер­ством финансов Российской Федерации.

Другие органы, осуществляющие регулирование бухгалтерского учета, утверждают в пределах своей компетенции формы бухгалтер­ской отчетности банков, страховых и других организаций и инст­рукции о порядке их заполнения, не противоречащие нормативным актам Министерства финансов Российской Федерации.

В пояснительной записке может быть приведена оценка деловой активности организации, критериями которой являются, широта рын­ков сбыта продукции, включая наличие поставок на экспорт, репу­тация организации, выражающаяся, в частности, в известности у клиентов, пользующихся услугами организации, и др.; степень выпол­нения плана, обеспечение заданных темпов роста; уровень эффектив­ности использования ресурсов организации и др.

Целесообразно включение в пояснительную записку данных о динамике важнейших экономических и финансовых показателей работы организации за ряд лет, описаний будущих капиталовложений, осуществляемых эконо­мических мероприятиях и другой информации, интересующей воз­можных пользователей годовой бухгалтерской отчетности.

Все большая ориентация отечественной бухгалтерской отчетно­сти на внешних пользователей, а также на предоставление недостаточ­но детальной информации акционерам существенно приблизила ее к отчетности западных стран.

За 2000 г. годовая бухгалтерская отчетность в соответствии с приказом Минфина РФ от 13.01.2000 г. № 4н включает:

бухгалтерский баланс — форма № 1;

отчет о прибылях и убытках - форма № 2;

отчет об изменениях капитала — форма № 3;

отчет о движении денежных средств — форма № 4;

приложение к бухгалтерскому балансу — форма № 5;

специализированные формы, устанавливаемые министерствами и ведомствами Российской Федерации, для организаций системы по согласованию соответственно с министерствами финансов Российской Федерации и республик;

итоговую часть аудиторского заключения.

Субъекты малого предпринимательства, не применяющие уп­рощенную систему налогообложения, учета и отчетности и не обя­занные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтер­ской отчетности, могут не представлять в составе годовой бухгалтер­ской отчетности отчеты об изменениях капитала и движении денеж­ных средств, приложение к бухгалтерскому балансу (формы № 3, 4 и 5) и пояснительную записку.

Если указанные субъекты малого предпринимательства обяза­ны проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности, то они также могут не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности формы № 3, 4 и 5, если отсутствуют соот­ветствующие данные.

Некоммерческие организации имеют право не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности Отчет о движении денеж­ных средств (форма № 4), а также при отсутствии соответствующих данных — Отчет об изменениях капитала (форма № 3) и Приложе­ния к бухгалтерскому балансу (форма № 5).

Общественные организации (объединения), не осуществляющие предпринимательскую деятельность и не имеющие кроме выбывше­го имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг), промежуточную бухгалтерскую отчетность не составляют.

Указанные организации в составе годовой бухгалтерскому отчетности не представляют отчеты об изменениях капитала и о движении денеж­ных средств (формы № 3 и 4), Приложение к бухгалтерскому балан­су (форма № 5) и пояснительную записку.

§ 2. Требования к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности

Требования к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности, определены Законом о бухгалтерском учете, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и По­ложением «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99).

Эти требования следующие: достоверность и полнота, нейтраль­ность, целостность, последовательность, сопоставимость, соблюдение отчетного периода, правильность Оформления. Они являются дополнительными по отношению к допущениям и требованиям, раскрытым в Положении по бухгалтерскому учету «Учетная полити­ка предприятия» (ПБУ 1/98).

Требование достоверности и полноты означает, что бухгалтер­ская отчетность должна давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации, а также о финансовых результатах ее деятельности. При этом достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная и со­ставленная исходя из правил, установленных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Если при составлении бухгалтерской отчетности выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о финансовом положении организации и ее финансовых результа­тах, то в бухгалтерскую отчетность включают соответствующие до­полнительные показатели и пояснения.

Для достижения достоверного и полного отражения финансо­вых результатов и финансового положения организации при состав­лении отчетности в исключительных случаях (например, при нацио­нализации имущества) допускается отступление от правил, уста­новленных ПБУ/4.

Требование нейтральности означает, что при формировании бух­галтерской отчетности должна быть обеспечена нейтральность ин­формации, т.е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед други­ми.

Требование целостности означает необходимость включения в бухгалтерскую отчетность данных обо всех хозяйственных операци­ях, осуществленных как организацией в целом, так и ее филиалами, представительствами и иными подразделениями, в том числе выде­ленными на отдельные балансы.

Требование последовательности означает необходимость соблю­дения постоянства в содержании и формах бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним от одного отчетного года к другому.

В соответствии с требованием сопоставимости в бухгалтерской отчетности должны содержаться данные, позволяющие осуществить их сравнение с аналогичными данными за годы, предшествовавшие отчетному. В Положении оговорено, что если они не сопоставимы по ряду причин, то данные предшествующих периодов подлежат корректировке по установленным правилам.

Требование соблюдения отчетного периода означает, что в качестве отчетного года в России принят период с 1 января по 31 декабря включительно, т.е. отчетный год совпадает с календарным.

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода (31 декабря для годового бухгалтерского отчета и другие последние дни месяцев для периодической бухгалтерской отчетности, например, для отчетности за январь-февраль в високосные годы — 29 февраля).

Требование правильного оформления связано с соблюдением формальных принципов отчетности: составление ее на русском языке, в валюте Российской Федерации (в рублях), подписание руково­дителем организации и специалистом, ведущим бухгалтерский учет (главным бухгалтером и т.п.).

В ПБУ/4 определены подходы к раскрытию существенной информации, ориентированные на ее важность для заинтересованных пользователей.

§ 3. Порядок составления бухгалтерских отчетов

Для того чтобы бухгалтерская отчетность соответствовала предъяв­ляемым к ней требованиям, при составлении бухгалтерских отчетов должно быть обеспечено, соблюдение следующих условий: полное отра­жение за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации всех производственных ресурсов, готовой продукции и расчетов; полное совпадение данных синтетического и аналитического учета, а также показателей отчетов и балансов с данными синтетического и аналитического учета; осуществление записи хозяйственных операций в бухгалтерском учете только на основании надлежаще оформленных оправдательных документов или приравненных к ним технических носителей информации; правильная оценка статей баланса.

Составлению отчетности должна предшествовать значительная подготовительная работа, осуществляемая по заранее составленно­му специальному графику. Важным этапом подготовительной рабо­ты составления отчетности является закрытие в конце отчетного периода всех операционных счетов: калькуляционных, собиратель­но-распределительных, сопоставляющих, финансово-результативных. До начала этой работы должны быть осуществлены все бухгалтер­ские записи на синтетических и аналитических счетах (включая результаты инвентаризации), проверена правильность этих записей.

Приступая к закрытию счетов, следует иметь в виду, что совре­менные организации являются сложными объектами учета и кальку­лирования себестоимости продукции. Их продукция используется по различным направлениям. Взаимные услуги оказывают друг другу и основному производству вспомогательные производства.

При взаимном использовании продукции и услуг невозможно во всех случаях отнести на асе объекты калькуляции фактические затраты. Какую-то часть затрат по некоторым объектам калькуляции организации вынуждены отражать в плановой оценке. В этих условиях важное значение имеет обоснование последовательности закрытия счетов.

Обобщение накопленного опыта в этом деле позволило вырабо­тать следующие рекомендации: закрытие счетов начинают со счетов производств, имеющих максимальное количество потребителей и минимальные встречные затраты, и заканчивают счетами с мини­мальным количеством потребителей и максимальным количеством встречных затрат. В соответствии сданным подходом закрытие сче­тов осуществляют в следующей последовательности.

В первую очередь исчисляют себестоимость услуг вспомогательных производств и закрывают счет 23 «Вспомогательные производства». Во вторую очередь распределяются расходы будущих периодов, общепро­изводственные и общехозяйственные расходы и закрываются следу­ющие счета: 31 «Расходы будущих периодов», 25 «Общепроизводствен­ные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы». Затем калькулируют себестоимость продукции основных отраслей производства и списывают затраты со счета 20 «Основное производство». После этого осуществляют списание затрат со счета 29 «Обслуживание производства и хозяйства».

В порядке последующей очередности производятся записи на счетах по учету капитальных вложений, определяется финансовый результат от деятельности организации, и закрываются счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» и 48 «.Реализация прочих активов», распределяется прибыль и закрывается счет 80 «Прибыли и убытки».

При составлении форм бухгалтерской отчетности используются в основном данные Главной книги.

Отчетным годом для всех организаций считается период с 1 января по 31 декабря включительно.

Первым отчетным годом для создаваемых организаций считает­ся период с даты их государственной регистрации по 31 декабря вклю­чительно. Вновь созданным организациям после 1 октября разреша­ется считать первым отчетным годом период с даты их государствен­ной регистрации по 31 декабря следующего года включительно.

Данные вступительного баланса должны соответствовать дан­ным утвержденного заключительного баланса за период, предшест­вующий отчетному. В случае изменения вступительного баланса на 1 января отчетного года причины следует объяснить.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и глав­ным бухгалтером (бухгалтером) организации.

§ 4. Содержание бухгалтерского баланса и правила оценки его статей

Основной формой бухгалтерской отчетности является бухгал­терский баланс. Его составляют на основе данных об остатках по дебету и кредиту синтетических счетов и субсчетов на начало и ко­нец периода, взятых из Главной книги.

При журнально-ордерной форме учета обороты по кредиту ка­ждого счета записывают в Главную книгу только из журналов-орде­ров. Обороты по дебету отдельных счетов собирают в Главной книге из нескольких журналов-ордеров в разрезе корреспондирующих сче­тов.

При мемориально-ордерной форме учета запись на счетах Глав­ной книги производят непосредственно по данным мемориальных ордеров.

На малых предприятиях, применяющих упрощенную форму учета, баланс составляют по данным Книги учета хозяйственных операций.

Следует отметить, что некоторые балансовые статьи заполняют непосредственно по остаткам соответствующих счетов.

Значительная часть балансовых статей отражает сгруппирован­ные данные нескольких синтетических счетов.

Основное содержание бухгалтерского баланса представлено ПБУ № 4 (7).

Конкретизация содержания баланса по годам осуществляется приказами Минфина РФ по квартальной и годовой отчетности. На­пример, содержание бухгалтерского баланса за 2000 отчетный год определено приказом Минфина РФ от 13.01.2000 г. № 4н.

Правила оценки статей баланса установлены Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и инструк­циями по составлению бухгалтерской отчетности.

В соответствии с ним основные средства, нематериальные активы и МБП отражают в балансе по остаточной стоимости; сы­рье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфаб­рикаты и комплектующие изделия, топливо, тару, запасные части и другие материальные ресурсы — по фактической себестоимости; готовую и отгруженную продукцию в зависимости от порядка спи­сания общехозяйственных расходов и использования счета 37 «Вы­пуск продукции, работ, услуг» — по полной или неполной фактиче­ской производственной себестоимости и по полной или неполной нормативной (плановой) себестоимости продукции.

Товары в организациях, занятых торговой деятельностью, отра­жаются в балансе по стоимости их приобретения.

Незавершенное производство в массовом и серийном производ­стве может отражаться в балансе по нормативной про­изводственной себестоимости или по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. При единичном производстве продукции незавершенное производство отражают по фактическим производственным затратам.

Расчеты с дебиторами и кредиторами каждая сторона отражает в своей отчетности в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей и признаваемых ею правильными. При разногласиях заинтересован­ная сторона обязана в установленные сроки передать необходимые материалы на рассмотрение органам, уполномоченным разрешать соответствующие споры.

Дебиторскую задолженность, по которой истек срок исковой давности, другие долги, нереальные для взыскания, списывают по решению руководителя предприятия за счет резерва сомнительных долгов либо на финансовые результаты хозяйственной деятельности коммерческой организации и увеличение расходов у некоммерче­ской организации.

Списание долга в убыток вследствие неплатежеспособности не является аннулированием задолженности.

Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по кото­рым истек срок исковой давности, списывают на финансовые ре­зультаты хозяйственной деятельности коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации.

Отражаемые в отчетности суммы по расчетам с финансовыми, налоговыми органами, учреждениями банков должны быть согласо­ваны с ними и тождественны. Оставление на балансе неотрегулиро­ванных сумм по этим расчетам не допускается.

Невозмещенные потери от стихийных бедствий списывают по решению руководителя организации за счет средств резервного ка­питала, или на финансовые результаты отчетного года организации (если у организации не образуется резервный капитал либо средств капитала не достаточно).

Глава 2 Учетная политика на предприятии

§ 1. Понятие и формирование учетной политики

С переходом к рыночным отношениям изменились подходы к постановке бухгалтерского учета в организациях. От жесткой регла­ментации учетного процесса со стороны государства в прошлом в настоящее время перешли к разумному сочетанию государственно­го регулирования и самостоятельности организаций в постановке бухгалтерского учета.

Сущность новых подходов к постановке бух­галтерского учета заключается в основном в том, что на основе ус­тановленных государством общих правил бухгалтерского учета орга­низации самостоятельно разрабатывают учетную политику для ре­шения поставленных перед учетом задач.

Следует отметить, что значение учетной политики недооцени­вается многими организациями, в которых к разработке учетной политики относятся формально, не изучают последствия примене­нии тех или иных ее элементов.

Между тем выбранная организацией учетная политика оказывает существенное влияние на величину показателей себестоимости про­дукции, прибыли, налогов па прибыль, добавленную стоимость и имущество, показателей финансового состояния организации.

Следо­вательно, учетная политика организации является важным средством формирования величины основных показателей деятельности организации, налогового планирования, ценовой политики. Без оз­накомления с учетной политикой нельзя осуществлять сравнитель­ный анализ показателей деятельности организации за различные пе­риоды и тем более сравнительный анализ различных организаций.

Учетная политика организации — это принятая ею совокуп­ность способов ведения бухгалтерского учета (первичное наблюде­ние, стоимостное измерение, текущая группировка и итоговое обоб­щение фактов хозяйственной деятельности).

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, пога­шения стоимости активов, организации документооборота, инвен­таризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, сис­темы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

Учетная политика формируется исходя из установленных ПБУ № 1 (6) допущений и требований.

Основы формирования и раскрытия учетной политики органи­зации установлены Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации".

Данное Положение распространяется:

в части формирования учетной политики — на все организации независимо от организационно-правовых форм;

в части раскрытия учетной политики — на организации, пуб­ликующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству Российской Федерации, учредительным документам либо по собственной инициативе.

Учетная политика организации формируется главным бухгалте­ром (бухгалтером) организации и утверждается руководителем ор­ганизации.

При этом утверждаются:

рабочий план счетов бухгалтерского учета;

формы первичных учетных документов;

порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

методы оценки активов и обязательств;

правила документооборота и технология обработки учетной информации;

порядок контроля за хозяйственными операциями;

При формировании учетной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осу­ществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых за­конодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету.

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

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организа­цией при формировании учетной политики, применяются с перво­го января года, следующего за годом утверждения соответствующе­го организационно-распорядительного документа.

Вновь созданная организация оформляет избранную учетную политику до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня государственной регистрации. Принятая та­кой организацией учетная политика считается применяемой со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистра­ции).

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

изменения законодательства Российской Федерации или нор­мативных актов по бухгалтерскому учету;

разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета.

Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйствен­ной деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверно­сти информации.

Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляется в порядке, предусмотренном для учетной политики.

Изменение учетной политики должно вводиться с 1 января года (начала финансового года), следующего за годом его утверждения.

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или спо­собные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельно­сти организации, оцениваются в денежном выражении. Оценка про­изводится на основании выверенных организацией данных на дату с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Отражение последствий изменения учетной политики заключа­ется в корректировке включенных в бухгалтерскую отчетность за отчетный период соответствующих данных за период, предшествую­щий отчетному.

Указанные корректировки отражаются в бухгалтерской отчет­ности.

§ 2. Выбор способов ведения бухгалтерского учета

**§ 2.1. Выбор вариантов по начислению амортизации по основным средствам**

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» амортизация объектов основных средств произ­водится одним из следующих способов:

линейный способ;

способ уменьшаемого остатка;

способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезно­го использования;

способ списания стоимости пропорционально объему продук­ции (работ).

При выборе способов начисления амортизации по основным средствам нужно учитывать, что способы уменьшаемого остатка и списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования являются методами ускоренной амортизации.

Кроме того, следует принять во внимание, что при использова­нии методов ускоренной амортизации сумма амортизации по годам уменьшается.

Затраты на ремонт основных средств, наоборот, по годам уве­личиваются.

Если, например, затраты на ремонт основных средств за пять лет принять соответственно в 10, 20, 30, 40 и 50 тыс. руб., а суммы амортизации за эти годы в 50, 40, 30, 20 и 10 тыс. руб., то совокупные расходы на амортизацию и ремонт основных средств по годам будут равны (см. далее).

**Совокупные затраты на амортизацию и ремонт основных средств по годам их использования**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Сумма затрат | Годы |  |
| Первый | Второй | Третий | Четвертый | Пятый | Итого |
| Амортизация Расходы по ремонту | 50 10 | 40 20 | 30 30 | 20 40 | 1050 | 150 150 |
| Итого | 60 | 60 | 60 | 60 | 60 | 300 |

Следовательно, способы списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования и уменьшаемого остатка начис­ления амортизации по основным средствам обеспечивают примерно одинаковые совокупные расходы на амортизацию и на ремонт ос­новных средств по годам.

При выборе способа начисления амортизации по основным сред­ствам нужно также учитывать, что при применении ускоренных методов амортизации уменьшается сумма не облагаемой налогом прибыли» направляемой на капитальные вложения.

Помимо выбранных способов амортизационных отчислений, в составе информации об учетной политике по основным средствам подлежит раскрытию следующая информация:

о способах оценки основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств;

об изменениях стоимости основных средств, в которой они при­няты к бухгалтерскому учету;

о принятых сроках полезного использования объектов;

об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;

об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды.

**При осуществлении лизинговых операций** в составе информации об учетной политике лизингодателя и лизингополучателя подлежит раскрытию следующая информация:

о выбранных условиях постановки лизингового имущества па баланс (на балансе лизингодателя или лизингополучателя);

о порядке лизинговых платежей в последующем отчетном пе­риоде и до конца действия договора лизинга.

Малые предприятия в соответствии с федеральным законом «О государственной поддержке малого предпринимательства» от 14.06.95 г. № 88-ФЗ могут применять ускоренную амортизацию основных произ­водственных фондов, в два раза превышающую нормы, установленные для соответствующих видов основных средств.

§ 3. Формы организации бухгалтерского учета.

Раскрытие учетной политики

**Разработка рабочего плана счетов.** Организация самостоятельно разрабатывает рабочий план счетов на основе утвержденного плана. Она вправе из всей совокупности синтетических счетов выбрать действительно необходимые для себя, вводить (с разрешения Министерства финансов Российской. Федерации) новые синтетические счета, используя свободные коды счетов.

На основе системы субсчетов, предусмотренной утвержденным Планом счетов и Инструкцией по применению Плана счетов, орга­низации определяют перечень используемых субсчетов, при необхо­димости объединяя, исключая или добавляя новые субсчета, а также полную номенклатуру аналитических счетов и их кодовые обозначения.

**Выбор формы бухгалтерского учета.** Организация самостоятель­но выбирает форму учета (журнально-ордерная, мемориально-ор­дерная, упрощенная, машинно-ориентированная), перечень приме­няемых учетных регистров, их построение, последовательность и способы записи в них.

**Организация бухгалтерского учета.** Организация самостоятельно выбирает организационное построение бухгалтерии. Кроме того, бухгалтерский учет и отчетность могут осуществляться специализи­рованной организацией или соответствующим специалистом на до­говорных началах. Организация может выделить на отдельный ба­ланс свои производства и хозяйства, а также филиалы, представи­тельства, отделения и другие обособленные подразделения, входящие, в состав предприятия.

В организациях малого бизнеса, не имеющих в штате кассира, его обязанности могут выполняться главным бухгалтером или дру­гим работником по письменному распоряжению руководителя ор­ганизации.

**Определение количества и сроков проведения инвентаризации иму­щества и обязательств.** При проведении обязательных инвентариза­ций для составления годовой отчетности организациям предоставлено право проводить инвентаризацию основных средств один раз в три года, библиотечных фондов — один раз в пять лет.

В районах, расположенных на Крайнем Севере и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может прово­диться в период их наименьших остатков. Количество не обязатель­ных для инвентаризации в отчетном году основных средств, даты проведения инвентаризаций, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются самой организа­цией.

**Система внутрипроизводственного учета, отчетности и контроля.**

Организации самостоятельно разрабатывают систему внутрипроиз­водственного учета, функционирования и контроля, исходя из осо­бенностей функционирования и требований управления производ­ством и реализацией продукции.

Организация должна раскрывать избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, сущест­венно влияющие на оценку и принятие решения пользователей бух­галтерской отчетности.

Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых заинтересованными поль­зователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финан­совых результатов деятельности организации.

К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при фор­мировании учетной политики организации и подлежащим раскры­тию в бухгалтерской отчетности, относятся способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов, оценки произ­водственных запасов, товаров, незавершенного производства и го­товой продукции, признания прибыли от продажи продукции, то­варов, работ, услуг и другие существенные способы.

В случае публикации бухгалтерской отчетности не в полном объ­еме информация об учетной политике подлежит раскрытию как минимум в части, непосредственно относящейся к опубликованным материалам.

Если учетная политика организации сформирована исходя из допущений, предусмотренных ПБУ № 1/98, то эти допущения могут не раскрываться в бухгалтерской отчетности.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтер­ской отчетности организации за отчетный год.

Промежуточная бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике организации, если в последней не произошло изменений со времени составления годовой бухгал­терской отчетности за предшествующий год, раскрывшей учетную политику.

Изменения учетной политики, оказавшие или способные ока­зать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты организации, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.

**Глава 3. Источники информации, необходимой для финансового анализа**

Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия связан с обширной информации, характеризующей самые разнообразные аспекты функционирования предприятия. Чаще всего эти сведения сосредоточены в документах финансовой отчетности, аудиторских заключениях, оперативном бухгалтерском учете и других источниках.

В соответствии с федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 года № 129-ФЗ[[1]](#footnote-1) и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ от 29.07.98 № 34н[[2]](#footnote-2) в состав годовой бухгалтерской отчетности включаются:

а) бухгалтерский баланс – форма № 1;

б) отчет о финансовых результатах – форма № 2;

в) отчет о движении капитала форма – № 3;

г) отчет о движении денежных средств – форма № 4;

д) приложение к бухгалтерскому балансу – форма № 5.

Баланс – главная форма бухгалтерской отчетности. Он показывает состояние активов предприятия и источники их формирования на определенную дату. В финансовом анализе принято различать бухгалтерский (брутто-) баланс и ана­литический (нетто-) баланс. Отличия нетто-баланса состоят в коррекции отдельных статей бух­галтерского баланса с учетом отличий бухгал­терских оценок от рыночных

Отчет о финансовых результатах (форма №2) содержит информацию о процессе формирова­ния и использования прибыли за определенный период времени. Данные формы №2 объединя­ют показатели баланса на начало и конец отчет­ного периода.

Отчет о движении денежных средств (форма №4) отражает остаток денежных средств на начало года, поступления и расход в течение года, остаток на конец года.

Приложение к балансу (форма №5) включает девять разделов, отражающих движение соб­ственного и заемного капиталов, дебиторской и кредиторской задолженности и др.

Аудиторские заключения готовят внешние аудиторы (независимые лицензированные орга­низации) и внутренние аудиторы (ревизионные комиссии, избранные из числа работников пред­приятия или акционеров в соответствии с уста­вом).

Независимые аудиторы дают заключение об объективности бухгалтерской отчетности, ее со­ответствии нормам и правилам бухгалтерского учета. Если аудитор находит нарушения, искажа­ющие реальные финансовые результаты, то в аудиторское заключение включаются рекоменда­ции по их устранению.

**§ 1. Бухгалтерский баланс предприятия**

Баланс предприятия состоит из двух частей. В первой части показываются акти­вы, во второй – пассивы предприятия. Обе части всегда сбалансированы: итоговая сумма строк по активу равна итоговой сумме строк по пассиву. Называется эта сумма валютой баланса. По каждой строке баланса предприятия заполняются две графы. В первую графу заносится финансовое состояние на начало отчетного года (вступительный баланс), а во вторую графу – на конец года (заключительный ба­ланс).

Баланс предприятия составляется исключительно на основе сальдового ба­ланса или главной книги бухгалтерского учета.

В ПБУ «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/96) указаны числовые показатели, которые должен содержать бухгалтерский баланс.

Числовые показатели бухгалтерского баланса

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| РАЗДЕЛ | **ГРУППА СТАТЕЙ** | ***СТАТЬИ*** |
| **АКТИВ** |
| Внеоборотные активы | Нематериальные активы | Организационные расходы, патенты, лицензии, товар­ные знаки (знаки обслу­живания), иные аналогич­ные права и активы Деловая репутация органи­зации.  |
| Основныесредства | Земельные участки и объ­екты природопользования Здания, машины, оборудо­вание и другие основные средства. Незавершенное строитель­ство |
| Финансовыевложения | Инвестиции я дочерние об­щества. Инвестиции в за­висимые общества. Инве­стиции в другие организа­ции. Займы, предоставлен­ные организациям на срок более 12 месяцев. Прочие финансовые вложения |
| Оборотные акти­вы | Запасы | Сырье, материалы и анало­гичные ценности. Затраты в незавершенном производстве (издержках обращения). Готовая про­дукция, товары для пере­продажи и товары, отгру­женные. Расходы будущих периодов |
| Начисленный налог на добавленную стоимость на остаток имущества |
| Дебиторская задолженность[[3]](#footnote-3) | Покупатели к заказчики. Векселя к получению. Задолженность дочерних и зависимых обществ. Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал. Авансы выданные. Прочие дебиторы |
| Финансовыевложения | Займы, предоставленные организациям на срок ме­нее 12 месяцев. Собственные акция, выку­пленные у акционеров. Прочие финансовые вложе­ния |
| Денежные средства | Расчетные счета. Валютные счета. Прочие денежные средства |
|  Убытки | Непокрытые убытки прошлых лат |
| Убыток отчетного года |
| ПАССИВ |
| Капитал и резервы | Уставный капитал, добавочный капитал |
| Резервный капитал | Резервы, образованные в соответствии с законода­тельством Резервы, образованные в соответствии с учреди­тельными документами |
| Нераспределенная при­быль прошлых лет |
| Нераспределенная при­быль отчетного рода |
| Долгосрочные пассивы | Заемныесредства  | Кредиты банков, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты, прочие займы, подлежащие погашению более чем червя 12 месяцев после отчетной даты |
| Прочие пассивы |  |
| Краткосрочные пассивы | Заемныесредства | Кредиты банков, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты. Прочие займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты |
| Кредиторскаязадолженность | Поставщики и подрядчики. Векселя к уплате. Задолженность перед до­черними и зависимыми об­ществами. Задолженность перед пер­соналом организации. Задолженность перед бюд­жетом и социальными фон­дами. Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов. Авансы полученные. Прочие кредиторы. |
| Доходы будущих периодов |
| Резервы предстоящих расходов и платежей |

**§ 2. Отчет о прибылях и убытках**

Отчет о финансовых результатах содержит сравнение суммы всех доходов предприятия от продажи товаров и услуг или других статей доходов и поступлений с суммой всех расходов, понесенных предприятием для поддержания его деятель­ности за период с начала года. Результатом данного сравнения является валовая (балансовая) прибыль или убытки за период.

Для инвесторов и аналитиков отчет о финансовых результатах во многих отношениях документ более важный, чем баланс предприятия, поскольку в нем содержится не застывшая, одномоментная, а динамическая информация о том, каких успехов достигло предприятие в течение года и за счет каких укрупненных факторов, каковы масштабы его деятельности.

Отчет о финансовых результатах дает представление о тенденциях развития предприятия, его финансовых и производственных возможностях не только в прошлом и настоящем, но и в будущем.

В статье «Выручка (Нетто) от реализации товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязатель­ных платежей)» указывается поступившая на счета предприятия в банках либо в кассу выручка от реализации готовой продукции (работ), услуг, от продажи това­ров и т.п. за вычетом стоимости акцизов, налога на добавленную стоимость и дру­гих обязательных платежей.

Показатель «Себестоимость реализации товаров, продукции, работ, услуг» со­держит информацию о сумме расходов, понесенных предприятием на производство продукции (работ, услуг) без учета сумм, отраженных по статье «Управленческие расходы».

По статье «Коммерческие расходы» отражаются затраты по сбыту, учиты­ваемые на счете 43 «Коммерческие расходы» и относящиеся к реализованной про­дукции (работам, услугам).

По статье «Управленческие расходы» отражаются суммы, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в соответствии с установленным порядком и списы­ваемые с него при определении финансовых результатов непосредственно на дебет счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)».

По статьям «Проценты к получению» и «Проценты к уплате» отражаются суммы, причитающихся в соответствии с договорами к получению дивидендов (подлежащих к уплате процентов) по облигациям, депозитам и т.д.

При финансовых вложениях в ценные бумаги других организаций доходы, полу­чаемые предприятием по акциям, отражаются в статье "Доходы от участия в других организациях".

По статьям "Прочие операционные доходы" (строка 090) и "Прочие операцион­ные расходы" (строка 100) отражаются данные по операциям, связанным с движе­нием имущества организации (основных средств, запасов, денежных средств, цен­ных бумаг и т.п.).

По статьям "Прочие внереализационные доходы" (строка 120) и "Прочие вне­реализационные расходы" (строка 130) показываются результаты от операций, не нашедших отражения в предыдущих статьях формы № 2 "Отчет о финансовых ре­зультатах".

По статье "Прочие внереализационные доходы", в частности, отражаются кре­диторская и депонентская задолженность, по который срок исковой давности истек; суммы, поступившие в погашение дебиторской задолженности, списанной в прош­лые годы в убыток как безнадежной к получению; присужденные или признанные должником штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушением дого­воров.

По статье "Налог на прибыль" (строка 150) показывается отраженная в бухгал­терском учете сумма налога на прибыль (доход), исчисленная предприятием в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации порядком, подлежащая перечислению (перечисленная) в бюджет за счет прибыли в порядке ее распределения и учтенная на счете 81 "Использование прибыли".

§ 3. Отчет о движении капитала

Состоит из двух разделов. В разделе "Собственный капитал» отражаются данные о наличии и движении его составляющих: уставного (складочного) капитала, добавочного капитала, ре­зервного капитала, фондов накопления и социальной сферы, образуемых в соот­ветствии с учредительными документами и принятой учетной политикой, а также средств целевых финансирования и поступлений и нераспределенной прибыли прошлых лет.

Каждый показатель содержит по четыре графы (с третьей по шестую): "Остаток на начало года" (кредитовое сальдо по соответствующему балансовому счету на начало года), "Поступило в отчетном году" (кредитовый оборот с начала года), "Израсходовано (использовано) в отчетном году" (дебетовый оборот с начала го­да), Остаток на конец года".

Уменьшение уставного капитала возможно в случае изъятия вкладов участниками (учредителями), аннулирования собственных акций акционер­ным обществом, уменьшения вкладов или номинальной стоимости акций при дове­дении размера уставного капитала до величины чистых активов.

По статье "Добавочный капитал" отражается движение добавочного капитала в виде прироста стоимости имущества предприятия в результате его дооценки в со­ответствии с установленным порядком, безвозмездного получения имущества, в ре­зультате осуществления капитальных вложений, полученного эмиссионного дохода.

По строке 030 "Резервный капитал" в графе 3 отражается сумма резервного фонда, создаваемого в соответствии с законодательством Российской Федерации, на начало отчетного года. Отчисления в резервный фонд, производимые в течение отчетного года в установленном порядке, показываются в графе 4.

По статьям "Целевые финансирование и поступления из бюджета" и "Целевые финансирование и поступления из отраслевых и межотраслевых фондов" показы­вается движение средств, полученных предприятием из бюджета и внебюджетных фондов на финансирование капитальных вложений, научно-исследовательских ра­бот, на покрытие убытков по конверсии и другие нужды, учет которых ведется на счете 96 "Целевые финансирование и поступления".

Во втором разделе отражаются данные о наличии и движении фондов потреб­ления, резервов предстоящих расходов и платежей, оценочных резервов.

По статье "Фонды потребления" показывается движение фондов потребления, образованных предприятием в соответствии с учредительными документами и принятой учетной политикой за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

По строкам 150—156 отражаются данные о движении резервов предстоящих расходов и платежей, образуемых предприятием в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации и принятой учетной политикой.

По строкам 160—170 отражаются данные о движении оценочных резервов (резервов по сомнительным долгам, резервов под обесценение вложений в ценные бумаги).

§ 4. Отчет о движении денежных средств

Представляется в валюте Российской Федерации. В случае наличия (движения) денежных средств в иностранной валюте сначала составляется расчет в иностранной валюте по каждому ее виду. После этого данные каждого расчета, составленного в иностранной валюте, пересчитываются по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату составления бухгалтерской от­четности.

В разделах 2 «Поступило денежных средств» и 3 «Направлено денежных средств» отражаются суммы денежных средств, фактически поступивших в кассу или на счета учета денежных средств за период с начала года, и фактически вы­данных из кассы или перечисленных с расчетного и иных счетов предприятия.

Движение денежных средств составляется в разрезе текущей деятельности, ин­вестиционной деятельности и финансовой деятельности предприятия.

При этом для целей составления отчета о движении денежных средств пони­мается:

по текущей деятельностью - деятельность предприятия, преследующая извлече­ние прибыли в качестве основной цели, либо не имеющая извлечение прибыли в ка­честве такой цели в соответствии с предметом и целями деятельности, т.е. производством промышленной продукции, выполнением строительных работ, сельским хозяй­ством, торговлей, общественным питанием, заготовкой сельскохозяйственной продук­ции, сдачей имущества в аренду и другими аналогичными видами деятельности;

под инвестиционной деятельностью – деятельность предприятия, связанная с капитальными вложениями организации в связи с приобретением земельных уча­стков, зданий и иной недвижимости, оборудования, нематериальных активов и дру­гих внеоборотных активов, а также их продажей; с осуществлением долгосрочных финансовых вложений в другие организации, выпуском облигаций и других ценных бумаг долгосрочного характера и т.п.;

под финансовой деятельность – деятельность предприятия, связанная с осу­ществлением краткосрочных финансовых вложений, выпуском облигаций и иных ценных бумаг краткосрочного характера, выбытием ранее приобретенных на срок до 12 месяцев акций, облигаций и т.п.

§ 5. Приложение к бухгалтерскому балансу

В разделе «Движение заемных средств» предприятие показывает наличие и движение средств, взятых взаймы как в виде кредитов банков, так и у других ор­ганизаций. По строкам «в том числе не погашенные в срок» отражаются заемные средства, просроченные и отсроченные к погашению.

В разделе «Дебиторская и кредиторская задолженность» отражается состояние и движение дебиторской и кредиторской задолженности, учитываемой на счетах учета расчетов, включая обязательства, обеспеченные векселями, и авансы. При этом к краткосрочной относится задолженность со сроком погашения до одного го­да включительно, а к долгосрочной - более одного года.

В разделе «Амортизируемое имущество» расшифровывается состав нематериаль­ных активов, основных средств и малоценных и быстроизнашивающихся предметов, принадлежащих предприятию. Данные приводятся по первоначальной стоимости.

В подразделе «Нематериальные активы»:

по статье «Права на объекты интеллектуальной (промышленной) собствен­ности» показывается стоимость прав, возникающих из авторских и иных договоров;

по статье «Права на пользование обособленными природными объектами» по­казывается стоимость прав на использование земельных участков, природных ре­сурсов (воды, недр и др.);

по статье «Организационные расходы» показывается сумма расходов, связанных с образованием юридического лица, признанная в соответствии с учредительными документами вкладом участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал.

по статье «Деловая репутация организации» показывается превышение покуп­ной цены приватизированного имущества над его оценочной (начальной) стои­мостью, отраженное в бухгалтерском учете по дебету счета 04 «Нематериальные активы», субсчет «Разница между покупной ценой и оценочной стоимостью».

В подразделе II «Основные средства» показываются наличие и движение основ­ных средств предприятия в разрезе их видов согласно Общероссийскому классификатору основных фондов (принят и введен в действие с 1 января 1996 г. поста­новлением Госстандарта России от 26 декабря 1994 г. № 359).

В подразделе III «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» показы­ваются наличие и движение малоценных и быстроизнашивающихся предметов предприятия, числящихся у него на балансе. Данные приводятся по фактической се­бестоимости с подразделением данных о стоимости малоценных и быстроизнаши­вающихся предметов, находящихся на складе и в эксплуатации.

В разделе «Движение средств финансирования и долгосрочных инвестиций и финансовых вложений» показываются наличие собственных и привлеченных средств у предприятия и их использование на цели капитальных и других долго­срочных финансовых вложений.

В разделе «Затраты, произведенные организацией» приводятся данные о затра­тах предприятия по их элементам, учтенные в соответствии с требованиями.

В разделе «Расшифровка отдельных прибылей и убытков» приводится расшиф­ровка отдельных видов прибылей и убытков, полученных предприя­тием в течение отчетного года и предыдущем отчетном году и включенных в соот­ветствующие статьи отчета о финансовых результатах.

В разделе «Социальные показатели» отражаются отдельные социальные пока­затели: отчисления в фонд социального страхования, в пенсионный фонд, в фонд занятости, на медицинское страхование; среднесписочная численность работников, расходы на оплату труда, денежные выплаты и поощрения, доходы по акциям и вкладам в имущество предприятия.

Глава 4. Положения бухгалтерского учета

**§ 1. Учетная политика организации. ПБУ 1/98**

Данное Положение устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придания гласности) учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (кроме кредитных организаций и бюджет­ных учреждений).[[4]](#footnote-4)

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

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы груп­пировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стои­мости активов, организации документооборота, инвентаризации, системы регистров бухгалтерского учета и иные соответствую­щие способы.

Настоящее Положение распространяется:

в части формирования учетной политики - на организации, незави­симо от организационно-правовых форм;

в части раскрытия учетной политики - на организации, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно за­конодательству РФ, учредительным документам либо по собственной инициативе.

Филиалы и представительства иностранных организаций, находя­щиеся на территории России, могут формировать учетную политику исходя из правил, установленных в стране нахожде­ния иностранной организации, если последние не противоречат между­народным стандартам финансовой отчетности.

**§ 2. Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство. ПБУ 2/94**

В данном положении устанавливаются правила отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций застройщиков и подрядчиков и связанных с выполнением договоров подряда (контрактов) на капитальное строительство.

Оно является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации и должно применяться с учетом других положений по бухгалтерское учету.

В системе нормативного регулирования вопросов бухгалтерского учета связанных с выполнением договоров на строительство в Российской Федерации, указанные ниже понятия означают следующее:

договор на строительство - документ, устанавливающий обязательства сторон, участвующих в его заключении и выполнении, по новому, строительству, реконструкции, расширению, техническому перевооружению, ремонту действующих предприятий, зданий и сооружений, а также производству отдельных видов и комплексов подрядных работ, являющихся объектами строительства.

Порядок заключения договора на строительство определяется в соответствии с законодательством Российской Федерации и включает в себя в частности:

форму расчетов, стоимость строительства и другие условия его выполнения**;**

объект строительства - отдельно стоящее здание или сооружение, вид или комплекс работ, на строительство которого должен быть составлен отдельный проект и смета;

застройщик - инвестор, а также иные юридические и физические лица, уполномоченные инвестором осуществлять реализацию инвестиционных проектов по капитальному строительству,

инвестор — юридическое или физическое лицо, осуществляющее вложения собственных, заемных и привлеченных средств в создание и воспроизводство основных средств;

подрядчик - юридическое лицо, выполняющее подрядные работы для застройщика по договору на строительство;

подрядные работы - работы, выполняемые подрядчиком, в состав которых входят строительные, монтажные работы, работы по ремонту зданий и сооружений, а также другие виды работ согласно договору на строительство;

незавершенное производство - затраты подрядчика на объектах строительства по незаконченным, работам, выполненным согласно договору на строительство.

§ 3. Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте. ПБУ 3/2000

Здесь же для организаций, являю­щихся юридическими лицами по законодательству Российской Феде­рации (за исключением кредитных и бюджетных организаций) устанавливаются осо­бенности бухгалтерского учета и отражения в бухгалтерской отчетности активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностран­ной валюте, связанные с пересчетом стоимости этих активов и обяза­тельств в валюту Российской Федерации - рубли.

Иные вопросы от­ражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, должны решаться организацией исходя из правил, установленных для соответствующих видов активов и обязательств, стоимость которых выражена в рублях.

Это Положение не применяется:

при пересчете показателей бухгалтерской отчетности, составленной в рублях, в иностранные валюты в случаях требования таких пересчетов учредительными документами, при заключении кредитных договоров с иностранными юридическими лицами и т.п.;

при пересчете стоимости активов и обязательств, выраженной в иностранной валюте или в условных денежных единицах, но подлежащих оплате в рублях;

при включении данных бухгалтерской отчетности дочерних (зависимых) о6ществ, находящихся за пределами Российской Федерации, в сводную бухгалтерскую отчетность, составляемую головной организацией.

Для целей Положения указанные ниже понятия означают следующее:

деятельность за пределами Российской Федерации - деятельность, осуществляемая организацией, являющейся юридическим лицом по за­конодательству Российской Федерации, за пределами Российской Фе­дерации через представительство, филиал;

дата совершения операции в иностранной валюте - день возникновения у организации права в соответствии с законодательством Российской Федерации или договором принять к бухгалтерскому учету акти­вы и обязательства, которые являются результатом этой операции;

**§ 4. Бухгалтерская отчетность организации. ПБУ 4/99**

В данном Положении устанавливается состав, содержание и мето­дические основы формирования бухгалтерской отчетности организа­ций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, кроме кредитных организаций и бюджетных организаций.

Положение не применяется при формировании отчетности, раз­рабатываемой организацией для внутренних целей, отчетности, составляемой для государственного статистического наблюдения, отчетной информации, представляемой кредитной организации в соответствии с ее требованиями, и составления отчетной информации для иных специ­альных целей, если в правилах подготовки такой отчетности и инфор­мации не предусматривается использование данного Положения.

В этом Положении могут использоваться следующие понятия:

бухгалтерская отчетность - единая система данных об имуществен­ном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам;

отчетный период - период, за который организация должна состав­лять бухгалтерскую отчетность;

отчетная дата - дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность;

пользователь - юридическое или физическое лицо, заинтересован­ное в информации об организации.

**§ 5. Учет материально-производственных запасов. ПБУ 5/98**

Настоящее Положение устанавливает методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления (за исключением Центрального банка Российской Федерации, кредитных организаций и бюджетных учреждений).[[5]](#footnote-5)

Это Положение является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации и долж­но применяться с учетом других положений по бухгалтерскому учету.

В системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации используются следующие понятия:

материально-производственные запасы - часть имущества:

-используемая при производстве продукции, выполнении работ и ока­зии услуг, предназначенных для продажи;

-предназначенная для продажи;

-используемая для управленческих нужд организации;

малоценные и быстроизнашивающиеся предметы - часть материально-производственных запасов организации, используемая в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, либо имеющая стоимость на дату приобретения ниже лимита, утвержденного организаци­ей в пределах не более 100-кратного минимальных размеров оплаты труда, установленных законодательством Российской Федерации.[[6]](#footnote-6)

готовая продукция - часть материально-производственных запасов организации, предназначенная для продажи, являющаяся конечным ре­зультатом производственного процесса, законченная обработкой (ком­плектацией), технические и качественные характеристики которой со­ответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях установленных законодательством;

товары - часть материально-производственных запасов организа­ции, приобретенная или полученная от других юридических и физиче­ских лиц и предназначенная для продажи или перепродажи без дополнительной обработки.

**§ 6. Учет основных средств. ПБУ 6/97**

В данном Положение устанавливаются методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации об основных средст­вах, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления и договора аренды. Под организацией в дальнейшем понимается юридическое лицо по законодательству Рос­сийской Федерации (за исключением банков и бюджетных учреждений).

Это Положение является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации и долж­но применяться с учетом других положений по бухгалтерскому учету.

Это Положение применяется Министерством финансов Российской Федерации при установлении:

особенностей учета операций по договору аренды;

особенностей учета объектов природопользования.

**§ 7. События после отчетной даты ПБУ 7/98**

В этом Положение устанавливаются порядки отражения в бух­галтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, событий после отчетной даты.

Оно может применяться при установлении особенно­стей раскрытия событий после отчетной даты в бухгалтерской отчетно­сти субъектами малого предпринимательства.

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

Событием после отчетной даты признается также объявление годо­вых дивидендов по результатам деятельности акционерного общества за отчетный год.

Датой подписания бухгалтерской отчетности считается дата, ука­занная в представляемой в адреса, определенные законодательством Российской Федерации, бухгалтерской отчетности при подписании ее в установленном порядке.

К событиям после отчетной даты относятся:

события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хо­зяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность;

события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хо­зяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятель­ность.

§ 8. Условные факты хозяйственной деятельности. ПБУ 8/98

Этим Положением устанавливается порядок отражения в бух­галтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, условных фактов хозяйственной деятельности.

Оно применяется при установлении:

особенностей раскрытия условных фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерской отчетности субъектами малого предпринимательства;

особенностей расчета резервов по последствиям условных фактов хозяйственной деятельности.

Условным фактом хозяйственной деятельности (или условный факт) признается имеющий место по состоянию на отчетную дату факт хозяйственной деятельности, в отношении последствий которого и ве­роятности их возникновения в будущем существует неопределенность, т.е. возникновение последствий зависит от того, произойдет или не произойдет в будущем одно или несколько неопределенных событий.

К условным фактам хозяйственной деятельности относятся:

незавершенные на отчетную дату судебные разбирательства, в ко­торых организация выступает истцом или ответчиком и решения, по ко­торым могут быть приняты лишь в последующие отчетные периоды;

неразрешенные на отчетную дату разногласия с налоговыми орга­нами по поводу уплаты платежей в бюджет;

гарантии и другие виды обеспечения обязательств, выданные до от­четной даты в пользу третьих лиц, сроки исполнения по которым не на­ступили;

учтенные (дисконтированные) до отчетной даты векселя, срок пога­шения которых не наступил до даты подписания бухгалтерской отчет­ности;

какие-либо осуществленные до отчетной даты действия других орга­низаций, в результате которых организация должна получить компенса­цию, величина которой является предметом судебного разбирательства;

обязательства в отношении охраны окружающей среды;

другие аналогичные факты.

Последствиями условного факта, определяемыми по состоянию на отчетную дату при формировании бухгалтерской отчетности, могут быть:

условный убыток, условная прибыль, условное обязательство, условный актив.

Организация оценивает последствия условного факта в денежном выражении. Организацией должно быть обеспечено подтверждение такого расчета.

**§ 9. Доходы организаций. ПБУ 9/99**

Здесь же устанавливаются правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах коммерческих организа­ций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юриди­ческими лицами по законодательству Российской Федерации.

Применительно к настоящему Положению некоммерческие органи­зации (кроме бюджетных учреждений) признают доходы от предпри­нимательской и иной деятельности.[[7]](#footnote-7)

Доходами организации признается увеличение экономических вы­год в результате поступления активов (денежных средств, иного иму­щества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению ка­питала этой организации, за исключением вкладов участников (собст­венников имущества).

Для целей настоящего Положения не признаются доходами орга­низации поступления от других юридических и физических лиц:

сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;

по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;

в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

задатка;

в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;

в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

**§ 10. Расходы организаций. ПБУ 10/99**

Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

Расходами организации признается уменьшение экономически выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшении капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Для целей настоящего Положения не признается расходами организации выбытие активов:

в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т.п.);

вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);

перечисление средств (взносов, выплат и т.п.), связанных с благо творительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просвети­тельского характера и иных аналогичных мероприятий;

по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;

в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производствен­ных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

в погашение кредита, займа, полученных организацией. Для целей данного Положения выбытие активов именуется оплатой.

§ 11. Информация об аффилированных лицах. ПБУ 11/2000

В данном Положении устанавливается порядок раскрытия инфор­мации об аффилированных лицах в бухгалтерской отчетности акцио­нерных обществ (кроме кредитных организаций).

Оно применяется также акционерными общест­вами (в случае наличия у них дочерних и зависимых обществ) при со­ставлении сводной бухгалтерской отчетности.

Не применяется при формировании отчет­ности, разрабатываемой акционерным обществом для внутренних целей (включая внутреннюю бухгалтерскую от­четность), отчетности, составляемой для государственного статистиче­ского наблюдения, отчетной информации, предоставляемой кредитной организации в соответствии с ее требованиями и для иных специальных целей.

Так же при формирова­нии бухгалтерской отчетности субъектами малого предпринимательст­ва.

Под аффинированными лицами понимаются юридические и физические лица, способные оказывать влияние на деятельность юридических и (или) физических лиц в соот­ветствии с Законом Российской Федерации от 22 марта 1991 года № 948-1 "О конкуренции и ограничении монополистической деятельно­сти на товарных рынках".

К информации об аффилированных лицах в бухгалтерской отчет­ности относятся данные об операциях между организацией, подготав­ливающей бухгалтерскую отчетность, и аффилированным лицом.

Операцией между организацией, подготавливающей бухгалтерскую отчетность, и аффилированным лицом считается любая операция по передаче каких-либо активов или обязательств между организацией, подготавливающей бухгалтерскую отчетность, и аффилированным ли­цом.

**§ 12. Информация по сегментам. 12/2000**

Здесь устанавливаются правила формирования и представления информации по сегментам в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций (за исключением кредитных организа­ций).

Данное Положение применяется организацией при составлении сводной бухгалтерской отчетности в случае наличия у нее дочерних и зависимых обществ, а так же если на нее учредительными документа­ми объединений юридических лиц (ассоциаций, союзов и др.), создан­ных на добровольных началах, возложено составление сводной бухгал­терской отчетности.

Оно не применяется при формировании отчет­ности, составляемой для государственного статистического наблюде­ния, отчетной информации, представляемой кредитной организации в соответствии с ее требованиями, и составлении отчетной информации для иных специальных цепей. Так же при формирова­нии бухгалтерской отчетности субъектами малого предпринимательст­ва.

Здесь применяются следующие поня­тия:

информация по сегменту — информация, раскрывающая часть деятельности организации в определенных хозяйственных условиях по­средством представления установленного перечня показателей бухгал­терской отчетности организации;

информация по операционному сегменту - информация, раскры­вающая часть деятельности организации по производству определенно­го товара, выполнению определенной работы, оказанию определенной услуги или однородных групп товаров, работ, услуг, которая подвержена рискам, и получению прибылей, отличных от рисков и прибылей другим товарам, работам, услугам или однородным группам товаров, работ, услуг;

информация по географическому сегменту — информация, раскрывающая часть деятельности организации по производству товаров, выполнению работ, оказанию услуг в определенном географическом регионе деятельности организации.

информация по отчетному сегменту - информация по отдельному операционному или географическому сегменту, подлежащая обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности или в сводной бухгалтерской отчетности;

информация об активах сегмента - информация об активах, ко­торые используются для производства определенных товаров;

информация об обязательствах сегмента - информация об обяза­тельствах, которые возникают при производстве и продаже опреде­ленных товаров, выполнении определенных работ, оказании определенных услуг.

§ 13. Учет государственной помощи ПБУ 13/2000

Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бух­галтерском учете информации о получении и использовании государст­венной помощи, предоставляемой коммерческим организациям (кроме кредитных организаций), являющимся юридическими лицами по законо­дательству РФ и признавае­мой как увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов.

При применении данного Положения не рассматриваются в ка­честве экономической выгоды создание инфраструктуры в развиваю­щихся регионах, установление ограничений на деятельность конкурен­тов, занимающих доминирующее положение на рынке.

Оно не применяется в отношении экономиче­ской выгоды, связанной с:

государственным регулированием цен и тарифов;

применением соответствующих правил налогообложения прибыли (предоставление налоговых льгот, отсрочки или рассрочки по уплате налогов и сборов, инвестиционных налоговых кредитов и др.);

участием Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований в уставных (складочных) капиталах юри­дических лиц (бюджетных инвестиций юридическим лицам).

Исходя из настоящего Положения в бухгалтерском учете форми­руется информация о государственной помощи, предоставленной в форме: субвенций, субсидий, бюджетных кредитов, включая предоставление в виде ресурсов, отлич­ных от денежных средств, и в прочих формах.

**§ 14. Учет нематериальных активов. ПБУ 14/2000**

Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах коммер­ческих организации (кроме кредитных), находящихся у них на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления.

Данное Положение не применяется в отношении:

не давших положительного результата научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

не законченных и не оформленных в установленном законода­тельством порядке научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

материальных объектов (материальных носителей), в которых вы­ражены произведения науки, литературы, искусства, программы для ЭВМ и базы данных.

Для целей настоящего Положения при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных необходимо единовременное выполнение следующих условий:

отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;

возможность идентификации (выделения, отделения) организаци­ей от другого имущества;

использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

использование в течение длительного времени, т.е. срока полез­ного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обыч­ного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

организацией не предполагается последующая перепродажа дан­ного имущества;

способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;

наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности.

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

**Глава 5. Основные мероприятия по переходу на новый план счетов бухгалтерского учета**

К 1 января 2002 года должен быть завершен переход российских предприятий на новый План счетов бухгалтерского учета финансо­во-хозяйственной деятельности организации, утвержденный Приказом Минфина России от 31.10.2000 г. № 94н (далее - новый План счетов).

Изменения в Плане счетов не являются "революционными". Они отражают направления реформирования бухгалтерского учета в соответствии с требованиями международных стандартов, осуще­ствляемого последнее десятилетие. Вместе с тем переход на новый План счетов требует определенной подготовительной работы.

§ 1. Задачи подготовительной работы

К основным задачам подготовительной работы относятся:

проведение внутреннего аудита состояния синтетического и аналитического бухгалтерского учета с целью выявления имуще­ства и обязательств, подлежащих списанию но разным причинам;

разработка плана работы по переходу на новый План счетов бухгалтерского учета.

Переход на новый План счетов не должен быть превращен в формальную процедуру, Не следует торопиться с использованием новых счетов и тем более использовать одновременно счета нового и действующего Плана счетов (далее - План счетов 1992 г.). Целе­сообразно осуществить переход на счета нового Плана при состав­лении баланса на 1 января 2002 года.

Анализ практики состояния бухгалтерского учета на предприя­тиях разных сфер деятельности и организационно-правовых форм позволяет выделить следующие основные недостатки, которые могут существенно усложнить работу по переходу на новый План сче­тов:

1) отсутствие налаженной системы единого документооборота, основанной на логистике хозяйственных процессов предприятия и первичной документации, фиксирующей хозяйственные операции;

2) как следствие не налаженной системы документооборота – использование "лоскутной автоматизации" бухгалтерского учета, которая не позволяет создать эффективную систему управленческо­го бухгалтерского учета;

3) отсутствие системы управленческого учета (или ее плохая организация), что не позволяет удовлетворять потребности ме­неджеров предприятия в информации, необходимой для приня­тия управленческих решений;

4) небрежное ведение аналитического учета, нарушение доку­ментооборота, что приводит к искажению учетных данных и, как следствие, к ошибкам в финансовой отчетности;

5) формальный подход к разработке Положения по учетной по­литике;

6) превращение инвентаризации в формальную процедуру отра­жения учетных данных, что не позволяет своевременно выявлять несоответствие фактического наличия активов и обязательств пред­приятия и учетных данных.

Для осуществления подготовительной работы по переходу на новый План счетов рекомендуется создать рабочую группу, в со­став которой должны войти специалисты, имеющие профессиональ­ное представление об используемых на предприятии средствах.

**§ 2. Этапы плана подготовительной работы**

В план целесообразно включить следующие этапы:

**I этап. Проведение сплошной инвентаризации активов с соблю­дением всех предусмотренных процедур.**

В ходе инвентаризации проверяются и документально подтвер­ждаются наличие, состояние и оценка имущества и обязательств.

До начала проверки фактического наличия имущества инвента­ризационной комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств и расписку материально ответственного лица о том, что все записи за предыду­щий период полностью произведены.

При инвентаризации подсчитываются, обмериваются и взвеши­ваются все материальные объекты, имеющиеся у организации, а также на принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтер­ском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендован­ные, полученные для переработки).

Основные цели инвентаризации:

выявление имущества, фактически имеющегося в наличии у организации;

сопоставление фактически имеющегося имущества с данными бухгалтерского учета;

проверка достоверности учета обязательств.

Инвентаризация проводится в соответствии с требованиями сле­дующих нормативных актов:

1) Федерального закона от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;

2) Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Мин­фина России от 29.07.98 г. № 34н (далее — Положение по ведению бухгалтерского учета);

3) Методических указаний по инвентаризации имущества и фи­нансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.06.95 г. № 49;

4) Постановления Госкомстата России от 18.08.98 г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной до­кументации но учету кассовых операций, по учету результатов ин­вентаризации».

Результаты инвентаризации признаются действительными толь­ко и том случае, если соблюдена процедура ее проведения, включа­ющая следующие этапы:

 проведение подготовительных мероприятий, назна­чается инвентаризационная комиссия, составление перечня проверяемых имущества и финансовых обязательств);

взвешивание, обмеривание, подсчет материально-производ­ственных запасов; фиксирование результатов в инвентаризацион­ных описях;

сопоставление данных инвентаризационных описей с данны­ми бухгалтерского учета;

оформление результатов инвентаризации.

Новым Планом счетов не предусмотрены счета для учета мало­ценных и быстроизнашивающихся предметов и их износа. Поэтому

важной целью инвентаризации является определение принадлежно­сти каждого объекта, учитываемого в составе малоценных и быст­роизнашивающихся предметов *(счет 12* Плана счетов 1992 г.), к основным средствам или к инвентарю и хозяйственным принадлеж­ностям *(счет 10, субсчет 9* нового Плана счетов.

При осуществлении инвентаризации следует также учитывать, что при применении нового Плана счетов стоимость временных сооружений относится по фактической себестоимости произ­водства непосредственно на затраты капитального строительства или учитывается в качестве инвентаря на *субсчете 10-9 с* калькулированием фактической себестоимости на *субсчете 08-3.*

**II этап. Проверка состояния документооборота и аналитичес­кого учета. При выполнении этого этапа необходимо решить следу­ющие задачи:**

провести проверку состава организационно-правового обеспе­чения бухгалтерского учета;

проанализировать порядок разработки и степень выполне­ния Положения об учетной политике с точки зрения отражаемой в ней технической, технологической, трудовой и финансовой по­литики.

**III этап. Осуществление комплекса мероприятий по устране­нию выявленных недостатков.**

К таким мероприятиям можно отнести:

1) совершенствование документооборота:

уточнение форм всех первичных документов, применяемых в организации, с точки зрения полноты отражения всех хозяйствен­ных операций, разработка недостающих и утверждение их в каче­стве типовых для организации;

разработка (при отсутствии таковой) инструкции об обяза­тельных принципах оформления и контроля первичных учетных документов с учетом применяемой техники- ведения учета;

2) совершенствование организации бухгалтерского учета:

создание системы внутреннего аудита в сочетании с системой прав и ответственности за внесение изменений в учетную политику, подготовка распоряжения об изменениях типовых операций и бух­галтерских записей;

проверка наличия и уточнение содержания приказов, касаю­щихся постановки бухгалтерского учета;

уточнение должностных инструкции работников бухгалтерии;

уточнение организационной структуры управления с целью интеграции бухгалтерского учета в целостную систему управления.

3) совершенствование технологии бухгалтерского уче­та, в рамках которого уточняются:

рабочий План счетов с указанием всех субсчетов и уровней аналитического учета;

перечень типовых операций по всем хозяйственным процес­сам и бухгалтерских проводок по ним;

порядок определения доходов и расходов;

порядок и очередность закрытия счетов по окончании отчет­ного периода;

юридическая политика предприятия;

система налогового планирования и контроля;

графики документооборота, с тем чтобы учетная информация

была составной частью общего информационного потока системы управления;

состав, структура и сроки представления внутренней отчетно­сти на основе управленческого учета.

В результате проведенных мероприятий будут созданы условия для качественного перехода на новый План счетов.

**IV этап. Заключительный этап, совпадающий с проведением работы по составлению годового отчета на 1 января 2002 года.** На этом этапе выполняются бухгалтерские проводки по переходу на новый План счетов.

**Таблица по Бухгалтерские проводки для перехода на новый План счетов бухгалтерского учета приведена в приложении 1.**

В новом Плане счетов бухгалтерского учета приведенного в сравнительной таблице, в приложении 2 счета сгруппирова­ны в восемь разделов (в Плане счетов 1992 г. их было девять). В отличие от Плана счетов 1992 г. в новом Плане счетов отсутствует раздел "Кредиты и финансирование".

По своей экономической природе кредитные отношения анало­гичны другим расчетам, поэтому счета учета кредитов помещены в раздел "Расчеты". Счета перераспределены по разделам в соответ­ствии с их экономическим содержанием.

Так, например, уточнен состав разделов, отражающих финан­совые резервы и использование прибыли. Для учета создания и контроля использования создаваемые резервы целесообразно учи­тывать в составе разделов, соответствующих их экономической природе.

Таблица 3

**Сравнительная характеристика разделов Плана счетов 1992 г. и нового Плана счетов**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Номерраздела | Наименование раздела Плана счетов 1992 г. | Номер раздела | Наименование раздела нового Плана счетов |
| I | Основные средства и другие долгосрочные вложения | I | Внеоборотные активы |
| II | Производственные запасы | II | Производственные запасы |
| III | Затраты на производство | III | Затраты на производство |
| IV | Готовая продукция, товары и реализация | IV | Готовая продукция и товары |
| V | Денежные средства | V | Денежные средства |
| VI | Расчеты | VI | Расчеты |
| VII | Финансовые результаты и использование прибыли | VII | Капитал |
| VIII | Капитал и резервы | VIII | Финансовые результаты |
| IX | Кредиты и финансирование |  |  |

Новый План счетов содержит 60 синтетических счетов (в Плане счетов 1992 г. их было 77).

Незначительно изменили название и (или) содержание счета:

01, 02, 04, 05, 07, 10, 15, 16, 19, 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 41, 42, 45, 50, 51, 52, 55, 60, 62, 70, 71, 79.

Забалансовые счета практически не изменились.

Исключены из Плана счетов счета: 06, 12, 13, 14, 61, 64, 77, 78, 30,31, 65, 69-4,81, 82.

Введены новые счета: 14, 81, 90, 91.

***Заключение***

Бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результате ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

В связи с большим разнообразием применяемой отчетности ее изучение целесообразно строить на основе разносторонней классификации. Бухгалтерскую отчетность классифицируют по следующим основным признакам: по видам; периодичности составления; степени обобщения отчетных данных; по назначению.

По видам отчетность делится на бухгалтерскую, статистическую и оперативную.

Бухгалтерская отчетность содержит сведения об имуществе, обязательствах и финансовых результатах по стоимостным показателям и составляется на основании данных бухгалтерского учета.

Статистическая отчетность составляется по данным статистического, бухгалтерского и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации, как в натуральном, так и в стоимостном выражении.

Оперативная отчетность составляется на основе данных оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени – сутки, пятидневку, неделю, декаду, половину месяца.

По периодичности составления различают внутригодовую и годовую отчетность. Внутригодовая отчетность включает отчетность за день, пятидневку, декаду, половину месяца, месяц, квартал и полугодие. Внутригодовую статистическую отчетность обычно называют текущей статистической отчетностью, а внутригодовую бухгалтерскую – периодической бухгалтерской отчетностью. Годовая отчетность – это отчеты за год.

По степени обобщения отчетных данных различают отчеты первичные, составляемые организациями, и сводные, обобщающие отчетность нескольких организаций соответствующей отрасли или региона. Разновидностью сводной отчетности является консолидированная отчетность, обобщающая отчет дочерних предприятий в рамках материнской компании.

По назначению бухгалтерскую отчетность подразделяют на внешнюю и внутреннюю.

Внешняя бухгалтерская отчетность (кроме бюджетных организаций) является открытой для заинтересованных пользователей (инвесторов, банков, кредиторов, покупателей и др.).

В отдельных случаях законодательством Российской Федерации предусмотрена публикация годовой бухгалтерской отчетности. В ее состав включается аудиторское заключение, подтверждающие ее достоверность.

Внутренняя отчетность разрабатывается соответствующими министерствами и ведомствами для собственных целей и утверждается по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации. Она не полежит публикации и не представляется внешним пользователям.

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности

Делая вывод о проделанной работе, хочется еще раз отметить важность наиболее полного и достоверного изложения в бухгалтерской отчетности необходимой информации. Несоблюдение этих требований может привести к весьма существенным негативным последствиям, как для самого предприятия, так и для заинтересованных лиц и организаций – кредиторов, акционеров и др.

Финансовый учет и формирование бухгал­терской (финансовой) отчет­ности в России претерпевают в настоящее время все большие изменения, связанные с адап­тацией к требованиям международных стандартов бухгал­терского учета.

Необходимо подчеркнуть, что происходящие изменения носят как количественный, так и качественный характер[[8]](#footnote-8).

Сама идея раскрытия всей существенной информации го­ворит о необходимости отра­жения совершенно новых для нашей учетной практики ас­пектов: риски, особые обстоя­тельства, наличие условных активов и пассивов и др.

Изменения качественного характера объясняются тем, что переход на международные стандарты учета предполагает изменения концептуального характера, которые связаны с переосмыслением целей со­ставления бухгалтерской (фи­нансовой) отчетности.

Использование в анализе неполных или искаженных данных может нанести вред больший, чем их отсутствие. Известно, что существует зна­чительное количество приемов и способов искажения (приу­крашивания) отчетности. Так, простой прием взаимозачета статей актива и пассива по та­ким статьям, как "Расчеты с покупателями и заказчиками", "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", "Расчеты с прочими дебиторами и креди­торами", позволяет исказить значение коэффициентов лик­видности.

Суть таких искаже­ний связана с искусственным уменьшением объема обяза­тельств, с одной стороны, и необоснованным занижением риска неплатежей дебиторов, с другой. Наличие или отсутст­вие таких искажений не может быть установлено пользовате­лем бухгалтерской отчетности, не имеющим доступа к внут­ренним данным учета. Очевид­но, что они могут быть выявле­ны только аудитором.

Для того чтобы бухгалтерская отчетность соответствовала перечисленным вПБУ 4/99 “Бухгалтерская отчетность организации” требованиям, при составлении бухгалтерских отчетов и балансов она должна быть обеспечена соблюдением следующих условий:

полное отражение за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации всех производственных ресурсов, готовой продукции и расчетов;

полное совпадение данных синтетического и аналитического учета, а также соответствие показателей отчетов и балансов данным синтетического и аналитического учета;

осуществление записей хозяйственных операций в бухгалтерском учете только на основании надлежаще оформленных оправдательных документов или приравненных к ним технических носителей информации;

правильная оценка статей баланса.

Список литературы и нормативных документов

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. №129-ФЗ.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть I и II. — М.: Проспект, 1998.

3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Мин­фина РФ от 29.07.98 г. № 34н.

4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и инструкция по его применению. Утвер­ждены приказом Министерства финансов СССР от 01.11.91 г. № 56 и рекомендованы для применения на территории управления Рос­сийской Федерации письмом Министерства экономики и Мини­стерства финансов РСФСР от 19.12.91 г. № 18-5, с изменениями, утвержденными приказом Министерства финансов Российской Фе­дерации от 28.12.94 г. № 173, от 28.07,95 г. № 81 и от 17.02.97 г. № 15.

5. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результа­тов, учитываемых при налогообложении прибыли. Утверждено по­становлением Правительства Российской Федерации от 05.08.92 г. *№* 552, с изменениями и дополнениями, утвержденными Прави­тельством Российской Федерации.

6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика пред­приятия». ПБУ 1/98- Утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.98 г. №60н.

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обяза­тельств, стоимость которых выражена в иностранной валюте». ПБУ 3/2000. Утверждено приказом Минфина РФ от 10.01.2000 г.

8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации». ПБУ 4/99. Утверждено Приказом Минфина РФ от 06.07.99 г. № 43 н.

9. Положение по бухгалтерскому учету материально-производ­ственных запасов. ПБУ 5/98. Утверждено приказом Минфина РФ от 15.06.98 г. №25н.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств. ПБУ 6/97. Утверждено приказом Минфина РФ от 03,09.97 г. № 65н.

11. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчет­ной даты». ПБУ 7/98. Утверждено приказом Минфина РФ от 25.11.98 г. № 5бн.

12. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хо­зяйственной деятельности». ПБУ 8/98Утверждено приказом Мин­фина РФ от 25.11.98 г. № 57н.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации». ПБУ 9/99. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 32н.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организаций» ПБУ 10/99. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 33н.

15. «О формах бухгалтерской отчетности организации». Приказ Минфина РФ от 13.01.2000 г. № 4н.

16. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Минфина РФ от

13.06.95 г. №49.

17. «О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства». Утверждены при­казом Минфина РФ от 21.12.98 № 64н.

18. Альбом новых унифицированных форм первичной учетной документации. Утвержден постановлением Госкомстата России от 30.10.97г. №71а.

19. Методические указания по инвентаризации имущества и фи­нансовых обязательств. Утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.95 г. №49.

20. "О порядке публикации бухгалтерской отчетности открытыми акционерными обществами". Приказ Минфина РФ от 28.11.96 г. № 101.

21. Инструкция по заполнению унифицированных форм феде­рального государственного статистического наблюдения № П-1 «Све­дения о производстве и отгрузке товаров и услуг», № П-2 «Сведении об инвестициях», № П-3 "Сведения о финансовом состоянии организации", № П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников». Утверждена Госкомстатом от 17.11.97 г. № 76 (пред. от 25.05.98 г., от 08.12.98 г.).

22. «О методических рекомендациях по составлению и представ­лению сводной бухгалтерской отчетности». Приказ Минфина РФ от 30.12.96 г.

 № 112.

23. «Порядок составления и представления сводной годовой бух­галтерской отчетности». Приказ Минфина РФ от 15,01,97 г. № 3.

24. «О внесении изменений и дополнений в методические реко­мендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности, утвержденные приказом Министерства финансов Рос­сийской Федерации от 30 декабря 1996 г. № 112». Приказ Минфина РФ от 12.05.99 г. № З6и.

25. «Об утверждении порядка отчетности руководителей феде­ральных государственных унитарных предприятий и представителей Российской Федерации в органах управления открытых акционер­ных обществ». Постановление Правительства Российской Федерации от 04.10.99 г. №1116.

26. А.С. Бакаев, Л.З. Шнейдман, О.М. Островский. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. – М.: Информационное агентство ИПБ-БИНФА, 2002

27. Андросов А.М. Бухгалтерский учет и отчетность в банке. - М.: Менатеп-Информ, 1994.

28. Андросов А.М. Бухгалтерский учет и отчетность в России. — М.: Менатеп-Информ, 1994.

29. Андросов А.М. Новое в бухгалтерском, учете банков: переход на междуна­родную практику. - М.: РДЛ, 1998.

30. Бакаев А.С., Кашаев А.Н., Островский О.М. Шнайдерман Т.А. План и корреспонденция счетов бухгалтерского учета. Типовые проводки: Методическое пособие, 2-е изд., перераб. и доп. —М.: ФБК-Пресс, 1997.

31. Бухгалтерский учет. Под ред. Безруких П.С. - М.: Бухгалтерский учет, 1999

32. Бухгалтерский учет: Учебник/ П.С. Безруких, Н.П. Кондраков, В.Ф. Палий и др.; Под ред. П.С. Безруких. -М.: Бухгалтерский учет, 1996.

33. В.Я. Кожинов. Переход к новому плану счетов финансово-хозяйственной деятельности предприятия 4600 бухгалтерских проводок в таблицах перехода к новому плану счетов. – М.: Экзамен 2002

34. Зудилин А.П. Бухгалтерский учет на капиталистических предприятиях. - М.: Издательство РУДН, 1997.

35. Комментарий к новому плану счетов бухгалтерского учета. под. ред. д.э.н. Е.А. Мизиковского – М.: Современная экономика и право, 2002

36. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра-М, 2002.

37. Международные стандарты финансовой отчетности. 1998: изда­ние на русском языке Аскери-Асса, 1998.

38. Мюллер Г., Гернон X., Минк Г. Учет: международная перспектива. -М.: финансы и статистика, 1993.

39. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет. Вып. 1, 2, 3, 4. — М.: Союзаудит, 1996.

40. Ростовцев А., Холоденко Е. Составление бухгалтерских проводок по новому Плану счетов. – М.: издательство "Экономика - пресс", 2002.

41. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. — М.: Аналити­ка-Пресс, 1998.

**Приложения**

Приложение 1.

Таблица 1. Бухгалтерские проводки для перехода на новый План счетов бухгалтерского учета

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №п./п. | Содержание бухгалтерской проводки | Корреспонденция бухгалтерских счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Сальдо счета по учету долгосрочных финансовых вложений на дату перехода на новый план счетов перенесено на счет учета финансовых вложений | 58-158-358-3 | 06-106-206-3 |
| 2 | Сальдо расходов, ранее учитываемых в составе затрат, не увеличивающих первоначальную стоимость основных средств, включено в затраты на капитальное строительство | 08-3 | 08-5 |
| 3 | Списано сальдо расходов по доставке животных, полученных безвозмездно, на дату перехода на новый План счетов | 08-4 | 08-9 |
| 44.14.24.34.4 | Закрытие счета учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов:на учетную стоимость имущества, по техническим параметрам соответствующего основным средствам (специальные инструменты, специальные приспособления, сменное (резервное) оборудование)на учетную стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов на складе, относящихся к инвентарю и хозяйственным принадлежностям (те малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, которые не отнесены к собственным основным средствам)на учетную стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов в эксплуатации, относящихся к инвентарю и хозяйственным принадлежностям, за вычетом суммы амортизации, накопленной на счете 13 "Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов " по указанному имуществу на дату перехода на новый план счетовна учетную стоимость временных нетитульных сооружений, состоящих на учете на дату перехода на новый план счетов | 0110-910-910-9 | 12-1,12-2 12-112-212-3 |
| 5 | Списано сальдо накоплений амортизации имущества, переведенного из малоценных и быстроизнашивающихся предметов в состав основных средств (п. 4.1) | 13 | 02 |
| 6 | Одновременно с проводкой 5 начисляется амортизация по указанному имуществу (в соответствии с принятой учетной политикой) и сумма накоплений амортизации малоценных и быстроизнашивающихся предметов, переведенных в состав собственных основных средств, доводится до суммы начисленной амортизации собственных основных средств, принятых из состава малоценных и быстроизнашивающихся предметов, сторнировочной или дополнительной бухгалтерской проводками  | 20, 23, 25,26, 29, 44,97 | 02 |

Продолжение

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №п./п. | Содержание бухгалтерской проводки | Корреспонденция бухгалтерских счетов |
| Дебет | Кредит |
| 7 | Списана сальдо накопленной амортизации малоценных и быстроизнашивающихся предметов на дату перехода на новый план счетов бухгалтерского учета по имуществу, переведенному из состава малоценных и быстроизнашивающихся предметов в состав материалов (инвентарь и хозяйственные принадлежности)  | 13 | 12-2 |

1. Реформа бухгалтерского учета. Федеральный закон «о бухгалтерском учете». Одиннадцать положений по бухгалтерскому учету. – 3-е изд., изм. и доп. – М.: Издательство «Ось-89». 1999 г. С. 11 [↑](#footnote-ref-1)
2. Реформа бухгалтерского учета. Федеральный закон «о бухгалтерском учете». Одиннадцать положений по бухгалтерскому учету. – 3-е изд., изм. и доп. – М.: Издательство «Ось-89». 1999 г. С. 30 [↑](#footnote-ref-2)
3. Суммы дебиторской задолженности, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев (включительно) после отчетной даты и свыше 12 месяцев после отчетной даты, должны показываться по каждой статье раздельно. [↑](#footnote-ref-3)
4. Пункт в редакции приказа Минфина РФ от 30 декабря 1999 г. № 107н. [↑](#footnote-ref-4)
5. абзац в редакции приказа Минфина РФ от 30 декабря 1999 г. № 107н. [↑](#footnote-ref-5)
6. под­пункт в редакции приказа Минфина РФ от 30 декабря 1999 г. № 107н. [↑](#footnote-ref-6)
7. абзац 8 редакции приказа Минфи­на РФ от 30 декабря 1999 г. № 107н. [↑](#footnote-ref-7)
8. Ефимова О.В. О прозрачности и аналитичности бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. №7, 1998 [↑](#footnote-ref-8)