**Особенности организации бухгалтерского дела и отчетности для органи­зационных единиц.**

**Перечень организационно-правовых форм предприятий.**

В развитой рыночной экономике действуют три ведущих хо­зяйствую­щих субъекта: домохозяйства, предприятия (различных форм собственности) и государство, Основными хозяйствующими субъектами, которые сосредо­точивают в своей собственности большую часть общественного капитала (имущества), являются предприятия в различных организационно-правовых формах и их объединения. [9]

Деятельность предприятий и особенности организации бухгалтерского дела в них регулируют: Гражданский Кодекс РФ Закон РФ “Об акционерных общест­вах” от 26 декабря 1995 г.; Закон РФ “Об обществах с ограниченной ответственностью” от 8 февраля 1998 г.; Федеральный закон “О профессио­нальных союзах, их правах и гарантиях деятельности” от 12.01.1996 г № 10-ФЗ; Федеральный закон “Об общественных объ­единениях” от 19.05.1995 г.

Гражданским кодексом РФ установлен закрытый перечень сле­дующих организационно-правовых форм **коммерческих** организа­ций, подлежащих государственной регистрации при возникновении или изменении их право­вого статуса: [1]

* хозяйственные товарищества (ст. 66-68), подразделяющиеся на полные товарищества (ст. 69-81) и товарищества на вере (ком­мандитные товарище­ства) (ст. 82-86);
* хозяйственные общества, подразделяющиеся на общества с ог­раничен­ной ответственностью (ООО) (ст. 87-94), общества с до­полнительной ответ­ственностью (ст. 95), открытые и закрытые ак­ционерные общества (ст. 96-104);
* производственные кооперативы (ст. 107-112);
* государственные и муниципальные унитарные предприятия (ст. 113), подразделяющиеся на унитарные предприятия, основан­ные на праве опера­тивного управления (федеральные казенные предприятия) (ст. 115), и уни­тарные предприятия, основанные на праве хозяйственного ведения (ст. 114).

Что касается **некоммерческих** организаций, то они согласно ГК РФ могут создаваться в организационно-правовых формах, пре­дусмотренных как самим ГК, так и другими законами. В открытый перечень некоммерческих организаций входят: [1]

* потребительский кооператив (ст. 116);
* общественные и религиозные организации (объединения) (ст. 117);
* фонды (ст. 118 и 119);
* учреждения, финансируемые собственником (ст. 120);
* объединения юридических лиц в форме ассоциаций и союзов (ст. 120-123).

**Формирование капитала при образовании различных организационных единиц.**

Порядок формирования, распределения и использования первоначаль­ного капитала на каждом предприятии регулируется учредительными доку­ментами и законодательством того государства, на территории которого за­регистрировано предприятие. [8, с.115]

По определению Гражданского кодекса РФ уставный капитал в зави­симости от организационно-правовой формы организации может выступать в виде: уставного капитала, уставного фонда, складочного капитала, паевого фонда. [9]

**1. Уставный капитал** - это совокупность соизмеренных в денежном выражении вкладов (долей, акций по номинальной стоимости) учредителей (участников) в имущество вновь создаваемой организации. Уставный капи­тал формируется у акционерных обществ и обществ с ограниченной ответст­венностью. Формирование УК АО основывается на законе об АО. УК скла­дывается из номинальной стоимости акций, имеющих одинаковую оценку. [8, с.115]

Уставный капитал составляется из номинальной стоимости акций, при­обретенных акционерами, в АО или из номинальной стоимости долей участ­ников в ООО. Наличие уставного капитала является одним из определяющих признаков хозяйственного общества (в отличие, например, от хозяйственного товарищества, у которого близкие по содержанию функции выполняет скла­дочный капитал).

ООО, ЗАО – уставный капитал ООО разделен на доли, а уставный ка­питал ЗАО и ОАО – на акции. На момент создания ООО или ЗАО уставный капитал должен составлять 100 минимальных размеров оплаты труда (да­лее – МРОТ). Для открытого акционерного общества (далее –  ОАО) Законом определен уставный капитал в размере 1000 МРОТ. Минимальный уставный капитал ОАО должен составлять не менее тысячекратной суммы МРОТ, т.е. 100 000 руб., а в ЗАО и ООО - стократной, т.е. 10 000 руб. [4] Данные мини­мальные размеры уставного капитала, предусмотренные законодательством, облегчают создание новых хозяйственных обществ, т.к. при учреждении об­щества из вкладов уставный капитал полностью формируется из вкладов уч­редителей. Но если руководствоваться экономическими соображениями, то уставный капитал целесообразно формировать в таком размере, чтобы он мог служить источником средств для осуществления обществом хозяйственной деятельности в течение начального, стартового периода, т.е. до получения первой выручки от реализации товаров или услуг.

**2. Уставный фонд** - это имущество, закрепленное за государственной или муниципальной унитарной организацией. Порядок формирования устав­ного фонда закреплен ст. 12 и 13 Федерального закона от 14.11.2002 г. N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях" (с изм. и дополнениями). [8, с.117]

Согласно законодательству уставный фонд государственного или му­ниципального предприятия определяет минимальный размер его имущества, гарантирующего интересы кредиторов унитарного предприятия. Унитарное предприятие - это организация, не наделенная правом собственности на за­крепленное за ней имущество. В ГУП собственником выступает Российская Федерация, в МУП - субъект Российской Федерации или муниципальное об­разование.

Размер уставного фонда государственного или муниципального пред­приятия определяется в рублях.

Минимальный размер уставного фонда государственного предприятия должен составлять 5000 минимальных размеров оплаты труда, установлен­ных федеральным законом на дату государственной регистрации государст­венного предприятия. [3]

Минимальный размер уставного фонда муниципального предприятия должен составлять 1000 минимальных размеров оплаты труда, установлен­ных федеральным законом на дату государственной регистрации муници­пального предприятия. [3]

В казенном (чисто государственном, т.е. финансируемым строго из бюджете государства) предприятии уставный фонд не формируется.

**3. Складочный капитал** формируется у организаций, не имеющих ус­тава - товариществ. Полное товарищество создается и действует на основа­нии учредительного договора. Учредительный договор обязательно должен быть подписан всеми его участниками. [8, с.118]

Учредительный договор полного товарищества должен содержать ус­ловия о размере и составе складочного капитала товарищества; о размере и порядке изменения долей каждого из участников в складочном капитале; о величине, содержании, сроке и процедуре внесения вкладов; об ответствен­ности участников за нарушение установленных обязанностей по внесению вкладов.

Прибыль и убытки полного товарищества распределяются между его участниками пропорционально их долям в складочном капитале, если другие условия не предусмотрены учредительным договором участников. Не допус­кается составление соглашения о выведении какого-либо из участников то­варищества от его участия в прибыли или в убытках остальными участни­ками товарищества. [12]

Если вследствие понесенных товариществом убытков стоимость его чистых активов станет меньше величины его складочного капитала, полу­ченная товариществом прибыль не должна распределяться между его участ­никами до тех пор, пока стоимость чистых активов не превысит размера складочного капитала.

**4. Паевой фонд** складывается из паевых взносов членов производст­венного кооператива, которые несут по обязательствам кооператива субси­диарную ответственность в размерах и в порядке, предусмотренных Законом о производственных кооперативах и уставом кооператива. В частности, Фе­деральный закон от 08.05.1996 г. N 41-ФЗ "О производственных кооперати­вах" (с изм. и дополнениями) (ст. 10) дает определение формирования пае­вого фонда, согласно которому член кооператива должен внести на момент государственной регистрации его кооператива не менее 10% паевого взноса. Остальные 90% паевого взноса должны быть внесены в течение года после государственной регистрации кооператива. [8, с.119]

Паевые взносы образуют паевой фонд кооператива. Паевой фонд коо­ператива составляет минимальный размер имущества кооператива, гаранти­рующего интересы его кредиторов. Паевой фонд также должен быть полно­стью сформирован в течение первого года деятельности вновь созданного производственного кооператива.

**Условие оплаты уставного капитала хозяйственных обществ и унитар­ных предприятий.**

До обращения в регистрационную палату следует оплатить не менее 50% уставного капитала создаваемого юридического лица. Вкладом в устав­ный капитал могут быть деньги, ценные бумаги, другие вещи или имущест­венные либо иные права, имеющие денежную оценку. [11]

Для оплаты уставного капитала деньгами необходимо обратиться в банк, в котором впоследствии будет от­крыт расчетный счет юридического лица. В банк необходимо предоставить уже утвержденный проект учреди­тельных документов и копию справки о неповторяемости юридического лица. Затем необходимо оплатить не менее 50% уставного капитала и полу­чить справку об оплате этой суммы. Справка об оплате уставного капи­тала предоставляется в регистрационную палату при регистрации юридического лица. [11]

Если уставный капитал вносится имуществом или чем-либо иным, то в этом случае необходимы будут сле­дующие документы: документальное под­тверждение на приобретенное учредителем имущество (гарантий­ный талон, выписка из техпаспорта и т.д.) с указанием наименования этого имущества и его стоимости, копия платежного документа и копия счета-фактуры, акт оценки этого имущества, подписанный учредителями, а также акт приемки этого имущества на баланс в качестве взноса учредителя в уставный капитал, подписан­ный учредителями и генеральным директором юридического лица. В случае, когда стоимость такого имуще­ства составляет более двухсот МРОТ, а также в случае, когда учредитель не может документально подтвер­дить стоимость такого имущества, это имущество оценивается независимым оценщиком. [9]

В ООО каждый учредитель обязан внести свой вклад в уставный капи­тал полностью в течение срока, предусмотренного учредительным догово­ром. Однако он не может быть больше одного года с момента государствен­ной регистрации общества. При этом на момент регистрации уставный капи­тал должен быть оплачен не менее чем наполовину.

Перечень подписчиков на акции АО, формирующих уставный капитал, должен быть закрыт на момент учреждения этого общества. Свободная под­писка на акции разрешается только после того, как уставный капитал будет оплачен. До оплаты половины акций акционерное общество не имеет права совершать операции, не связанные с его учреждением, а может совершать только сделки, связанные непосредственно с учреждением общества, такие как оплата распределенных акций; приобретение (либо аренда) помещения для размещения представительства акционерного общества; приобретение мебели и оборудования для офиса; заключение договора ведения банков­ского счета; другие сделки, не связанные непосредственно с коммерческой деятельностью предприятия. Согласно законодательству, если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых акти­вов общества окажется меньше уставного капитала, общество обязано будет объявить об этом и зарегистрировать в установленном порядке уменьшение своего уставного капитала. Если стоимость чистых активов общества стано­вится меньше определенного законом минимального размера уставного ка­питала, то это общество подлежит ликвидации. [2]

Уставный фонд государственного или муниципального унитарного предприятия должен быть полностью сформирован собственником его иму­щества в течение 3 месяцев с момента государственной регистрации такого предприятия.

Уставный фонд ГУП или МУП считается полностью сформированным с момента зачисления соответствующих денежных сумм на открываемый в этих целях банковский счет или подписания акта передачи в установленном порядке государственному или муниципальному предприятию части имуще­ства, закрепляемого за ним по праву хозяйственного ведения, в полном объ­еме. [3]

Паевые взносы образуют паевой фонд кооператива. Паевой фонд коо­ператива составляет минимальный размер имущества кооператива, гаранти­рующего интересы его кредиторов. Паевой фонд также должен быть полно­стью сформирован в течение первого года деятельности вновь созданного производственного кооператива.

Общее собрание членов кооператива обязано объявить в средствах массовой информации об уменьшении размера паевого фонда кооператива, если по окончании второго или каждого последующего года стоимость его чистых активов окажется меньше стоимости сформированного паевого фонда кооператива. Это уменьшение должно быть зарегистрировано в уста­новленном законодательством порядке. [5]

Таким образом, характеристики первоначальных капиталов хозяйст­вующих субъектов определяют организационно-правовую форму создавае­мого предприятия.

**Выход учредителя из состава организации.**

Первоначально УК предприятия формируется за счет вкладов учреди­телей. Стоимость вкладов оценивается в валюте РФ учредителем или совме­стным решением учредителей. А как же при выходе из состава общества де­лятся права на получение части имущества или денежных средств?

ООО – При выходе из состава ООО участник имеет право на получение доли имущества общества, пропор­циональной его доле в уставном капитале. Заметим, что выход участника из состава ООО может резко пони­зить финан­совые возможности общества. [11]

ЗАО – При выходе акционера из ЗАО происходит продажа принадле­жащих ему акций, при этом остальные акционеры имеют преимущественное право покупки акций. Хотя Закон «Об акционерных обществах» преду­смат­ривает в некоторых, строго определенных случаях выкуп акций общества са­мим обществом, это усло­вие, очевидно, не является определяющим, а обще­ство при смене акционера, как правило никакого финансо­вого ущерба не не­сет. [11]

ОАО – акционер вправе по собственному усмотрению распоряжаться принадлежащими ему акциями, в том числе и определяя их покупателя. Оче­видно, на финансовом состоянии ОАО такая сделка тоже никак не от­ража­ется (мы употребили слово «формально» в связи с тем, что для крупных ак­ционерных обществ, акции которых продаются и покупаются на фондовой бирже, определенная стратегия их покупок и продаж может привести даже к банкротству – за счет, например, искусственного понижения курса акций, вынуждающего общество вкладывать собственные средства для поддержа­ния курса). [11]

Автономная некоммерческая организация (АНО) – При выходе из со­става АНО учредитель не получает никакого из ранее переданного организа­ции имущества (в том числе денежных средств). [11]

**Значение учредительного договора и первоначального капитала.**

До вступления в силу главы 4 ("Юридические лица") Гражданского ко­декса Республики Беларусь (ГК) вопрос об учредительных документах хо­зяйственных обществ решался на основании ст.8 Закона "Об акционерных обществах, обществах с ограниченной ответственностью и обществах с до­полнительной ответственностью" (далее Закон об обществах), определяю­щей, что общество (то есть акционерное общество (АО), общество с ограни­ченной ответственностью (ООО) и общество с дополнительной ответствен­ностью (ОДО)) создается и действует на основании устава. Взаимоотноше­ния между участниками ООО и ОДО, а также обязательства участников пе­ред этими обществами определяются в учредительном договоре. [10, с.22]

Содержание учредительного договора (в том числе его существенные условия) также в значительной степени определяются тем, какое юридиче­ское лицо создается на его основе.

Существенные условия любого учредительного договора, независимо от организационно-правовой формы создаваемого юридического лица, за­креплены в п. 2 ст. 52 ГК РФ. К ним относятся условия: об организационно-правовой форме создаваемого юридического лица; о порядке совместной деятельности учредителей по его созданию; о передаче учредителями иму­щества юридическому лицу; об участии учредителей в деятельности юриди­ческого лица; о порядке управления этой деятельностью; о порядке выхода учредителей из его состава. [9]

Заключая учредительный договор и совершая действия по созданию и регистрации юридического лица, его участники действуют в первую очередь в своих интересах, суть которых в создании субъекта, в результате деятельно­сти которого у них учредителей (участников) могут возникнуть имуществен­ные выгоды. Вследствие этого учредительный договор является возмездной сделкой. Когда создается юридическое лицо, имеющее право заниматься коммерческой деятельностью, каждый учредитель, внося вклад в его имуще­ство, юридически закрепляет возможность получения прибыли от деятельно­сти такого юридического лица. Поэтому можно утверждать, что каждый уч­редитель юридического лица действует в интересах других учредителей и одновременно в своих собственных интересах. Поскольку указанные юриди­ческие лица могут действовать в интересах учредителей, в том числе в форме оказания им безвозмездных услуг (п. 1 ст. 123 ГК РФ), то учредители не ли­шены возможности получить удовлетворение за имущественные расходы, понесенные ими при создании юридического лица.

Использование уставного капитала не регламентируется законодатель­ством. Единственное требование - уставный капитал организации должен обеспечиваться реальным имуществом. Обычно при создании предприятия его собственники делают вклады в уставный капитал по минимуму из рас­чета минимального размера оплаты труда. [9]

Если формирование нового предприятия происходит на базе уже имеющегося предприятия (например, в случае, когда учредителем выступает юридическое лицо), в уставный капитал вносится определенный размер ос­новных и оборотных средств, уже находящихся на этот момент в имуществе реорганизуемого предприятия. [9]

Уставный капитал можно охарактеризовать как закрепленную в учре­дительном договоре (договоре создания) коммерческой организации сумму вкладов, первоначально вложенных собственниками в имущество нового предприятия для обеспечения его уставной (записанной в уставе) деятельно­сти. Уставный капитал общества как вида организации должен быть полно­стью оплачен в течение 1 года с момента государственной регистрации. То­варищества же сами определяют этот срок в своих учредительных докумен­тах. Уставный фонд унитарных предприятий должен быть к моменту регист­рации оплачен на 100%. Уставный капитал может быть увеличен в процессе функционирования предприятия, но только с оформлением соответствующих документов, отражающих решение его владельцев. [9]

**Составление приказа об учетной политике хозяйствующего субъ­екта с приложением соответствующих внутренних документов на при­мере предприятия ООО «Дружок».**

Дополнительное условие для выполнения контрольной работы: Организация учетного процесса осуществляется централизованным способом.

*ООО «Дружок»*

ПРИКАЗ №1

г. Москва 01.01.200Хг.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ и иными нормативными актами законодательства о налогах и сборах в РФ, в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации » ПБУ 1/98

**Приказываю:**

1. Утвердить Положение об учетной политике для целей налогообложения и бухгалтерского учета на 200Хгод.
2. Контроль за соблюдением положений учетной политики ООО "Дружок" возложить на главного бухгалтера фирмы.
3. Оформить приложения к учетной политике:
   * Рабочий план счетов ООО «Дружок» (Приложение 2);
   * График инвентаризации (Приложение 3);
   * Условия проведения внутреннего контроля (Приложение 4);
   * Разработанные организацией формы первичных учетных документов, на которые не существует унифицированных форм (Приложение 5).

При составлении учетной политики ООО «Дружок» были составлены рабочие таблицы, в которой обосновывался выбор отдельных элементов:

***Таблицa 1***: Выбор и обоснование элементов учетной политики  
 для це­лей бухгалтерского учета

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Элементы учет­ной политики** | **Альтернативные варианты** | **Вариант, приня­тый в организа­ции** | **Основание (зако­нодательные акты и нормативные документы)** |
| **I. Учет основных средств** |  |  |  |
| 1. оценка | а) по первоначальной стоимости;  б) по восстановительной стоимости;  в) по остаточной стоимости. | а) по первоначальной стоимости – это сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС. | пункт 7 раздел 2 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» |
| 2. отражение активов в учете | Активы стоимостью не более 20 000 руб. за единицу могут отражаться в составе материально-производственных запасов. | Амортизация не начисляется, если стоимость актива до 20 000 руб. | пункт 5 раздел 1 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» |
| 3. расходы на ремонт основных средств | а) создание резерва;  б) без создания резерва | а) не создается резерв под предстоящий ремонт. | ПБУ 6/01 «Учет основных средств» |
| 4. переоценка основных средств | а) регулярное проведение переоценки;  б) без проведения переоценки. | б) без проведения переоценки | пункт 15 раздел 2 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» |
| 5. способы амортизации основных средств | а) линейный;  б) способ уменьшаемого остатка;  в) способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;  г) способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) | а) линейный способ | пункт 18 раздел 3 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» |
| **II. Учет нематериальных активов** |  |  |  |
| 1. оценка | а) по первоначальной стоимости | а) по первоначальной стоимости – это сумма фактических расходов на создание, изготовление, за исключением НДС. | пункт 6 раздел 2 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» |
| 2. методы амортизации нематериальных активов | а) линейный;  б) способ уменьшаемого остатка;  в) способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) | а) линейный способ | пункт 29 раздел 4 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» |
| **III. Учет материально-производственных запасов** |  |  |  |
| 1. стоимость | а) стоимость приобретения;  б) продажная стоимость | а) товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. | пункт 13 раздел 2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» |
| 2. оценка | а) себестоимость единицы;  б) средняя себестоимость группы;  в) ФИФО (себестоимость первых по времени приобретения закупок. | б) средняя себестоимость группы | пункт 17,18,19 раздел 3 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» |
| 3. создание резерва | а) создание резерва;  б) без создания резерва | а) не создается резерв под обесценение материально-производственных запасов. | ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» |
| 4. транспортно-заготовительные расходы | а) учитываются по себестоимости приобретения товаров;  б) отдельно в составе расходов на продажу | б) отдельно в составе расходов на продажу. | ПБУ 10/99 «Расходы организации |
| **IV. Учет готовой продукции** |  |  |  |
| 1. оценка | а) по фактической себестоимости;  б) по нормативной себестоимости (с применением счета 40). | а) по фактической себестоимости; | ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» |
| **V. Учет денежных средств** |  |  |  |
| 1. методы списания финансовых вложений | а) первоначальная стоимость единицы;  б) средняя первоначальная стоимость;  в) ФИФО (себестоимость первых по времени приобретения закупок. | а) первоначальная стоимость единицы | пункт 26 раздел 4 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» |
| 2. создание резерва | а) создание резерва;  б) без создания резерва | а) не создается резерв под обесценение финансовых вложений. | Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.2000 |
| 3. методы расчетов | а) наличными денежными средствами;  б) безналичным путем (через расчетный счет). | б) безналичным путем (через расчетный счет). | Порядок ведения кассовых операций в РФ. |
| 4. пересчет в рубли | а) происходит пересчет в рубли, если цена выражена в валюте иностранного государства | а) происходит пересчет в рубли, если цена выражена в валюте иностранного государства | пункт 3 ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» |
| **VI. Учет текущих расчетов** |  |  |  |
| 1. формирование стоимости товаров | а) по покупным ценам (на счете 41);  б) по продажным ценам (на счетах 41 и 42). | а) по покупным ценам (на счете 41). | пункт 13 раздел 2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» |
| 2. создание резерва по сомнительным долгам. | а) создание резерва;  б) без создания резерва | а) не создается резерв по сомнительным долгам. | Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.2000 |
| 3. Создание резервов предстоящих расходов и платежей | Организация вправе создавать резервы:  а) по гарантийному ремонту и обслуживанию;  б) предстоящих расходов на оплату отпусков;  в) на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;  г) на осуществление природоохранных мероприятий;  д) на ремонт предметов проката;  е) при сезонном производстве;  ж) на покрытие непредвиденных затрат. | Резервы не создаются | Пункт 70 и 72 Положения по ведению бухгалтерского учета |
| 4. учет процентов по кредитам и займам | а) признание суммы процентов в фактическом размере | б) признание суммы процентов в фактическом размере | ПБУ 10/99 «Расходы организации |
| 5. списание общехозяйственных расходов | а) ежемесячно списывать общехозяйственные расходы в дебет счета 90;  б) в конце отчетного периода распределять на счета 20,23,29 | а) ежемесячно списывать общехозяйственные расходы в дебет счета 90; | Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.2000 |
| **VII. Учет оплаты труда** |  |  |  |
| 1. Расходы на оплату | а) включаются в состав расходов по обычным видам деятельности | а) включаются в состав расходов по обычным видам деятельности | пункт 8 ПБУ 10/99 «Расходы организации |
| 2. Выбор системы оплаты труда | а) повременная;  б) сдельная;  в) бонусная;  г) бестарифная; | б) сдельная | В соответствии с трудовым законодательством |
| **VIII. Учет затрат на производство** |  |  |  |
| 1. Оценка незавершенного производства | а) по фактической производственной себестоимости;  б) по плановой (нормативной) себестоимости;  в) по прямым статьям затрат;  г) по стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов. | а) по фактической производственной себестоимости | Пункт 64 Положения по ведению бухгалтерского учета |
| 2. списание расходов будущих периодов | а) равномерно в течение периода, к которому они относятся;  б) пропорционально объему продукции | а) равномерно в течение периода, к которому они относятся. | Пункт 65 Положения по ведению бухгалтерского учета |
| **IХ. Учет финансовых результатов** |  |  |  |
| 1. признание доходов и расходов | а) метод начисления | а) используется метод начисления | ПБУ 9/99 «Доходы организации» |
| 2. Методы учета доходов и расходов по договорам, имеющим длительный цикл выполнения | а) по мере готовности работы, услуги, продукции (с использованием счета 46);  б) по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом | б) по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом | Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.2000 |

***Таблицa 2***: Выбор и обоснование элементов учетной политики  
для це­лей налогообложения.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Элементы учет­ной политики** | **Альтернативные варианты** | **Вариант, приня­тый в организа­ции** | **Основание (зако­нодательные акты и нормативные документы)** |
| **I. Учет основных средств** |  |  |  |
| 1. оценка | а) по первоначальной стоимости;  б) по восстановительной стоимости;  в) по остаточной стоимости. | а) по первоначальной стоимости – это сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС. | пункт 1 статья 257 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 2. отражение активов в учете | Амортизируемым имуществом признается имущество с первоначальной стоимостью до 10 000 руб. | Амортизация не начисляется, если стоимость актива до 20 000 руб. | пункт 1 статья 256 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 3. расходы на ремонт основных средств | а) создание резерва;  б) без создания резерва | а) не создается резерв под предстоящий ремонт. | пункт 3 статья 260 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 4. переоценка основных средств | а) регулярное проведение переоценки;  б) без проведения переоценки. | б) без проведения переоценки | Результаты переоценки в Налоговом кодексе РФ не отражаются и не учитываются. |
| 5. способы амортизации основных средств | а) линейный;  б) нелинейный. | а) линейный способ | пункт 1 статья 259 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| **II. Учет нематериальных активов** |  |  |  |
| 1. оценка | а) по первоначальной стоимости | а) по первоначальной стоимости – это сумма фактических расходов на создание, изготовление, за исключением НДС. | пункт статья 258 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 2. методы амортизации нематериальных активов | а) линейный;  б) нелинейный. | а) линейный способ | пункт 1 статья 259 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| **III. Учет материально-производственных запасов** |  |  |  |
| 1. стоимость | а) стоимость приобретения. | а) товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. | пункт 2 статья 254 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 2. оценка | а) себестоимость единицы;  б) средняя себестоимость группы;  в) ФИФО (себестоимость первых по времени приобретения закупок;  г) ЛИФО (себестоимость последних по времени приобретения закупок). | б) средняя себестоимость группы | пункт 8 статья 254 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 3. создание резерва | а) создание резерва;  б) без создания резерва | а) не создается резерв под обесценение материально-производственных запасов. | Создание резерва под обесценение в Налоговом кодексе РФ не предусмотрено. |
| 4. транспортно-заготовительные расходы | а) в зависимости от условий договора;  б)в составе покупной стоимости товаров;  б) отдельно в составе расходов на продажу | в) отдельно в составе расходов на продажу | статья 320 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| **IV. Учет готовой продукции** |  |  |  |
| 1. оценка | а) на основании документов об остатках ГП;  б) на основании данных об отгрузке. | а) на основании документов об остатках готовой продукции. | пункт 2,3 статья 319 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| **V. Учет денежных средств** |  |  |  |
| 1. методы списания финансовых вложений | а) первоначальная стоимость единицы;  б) ЛИФО (стоимость последних по времени приобретения закупок);  в) ФИФО (стоимость первых по времени приобретения закупок. | а) первоначальная стоимость единицы | пункт 9 статья 280 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 2. создание резерва | а) создание резерва;  б) без создания резерва | а) не создается резерв под обесценение финансовых вложений. | статья 300 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 3. методы расчетов | а) наличными денежными средствами;  б) безналичным путем (через расчетный счет). | б) безналичным путем (через расчетный счет). | пункт 4 статья 58 часть 1 Налогового кодекса РФ. |
| 4. пересчет в рубли | а) происходит пересчет в рубли, если цена выражена в валюте иностранного государства | а) происходит пересчет в рубли, если цена выражена в валюте иностранного государства | статья 316 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| **VI. Учет текущих расчетов** |  |  |  |
| 1. формирование стоимости товаров | а) по покупной стоимости | а) по покупным ценам. | пункт 2 статья 254 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 2. создание резерва по сомнительным долгам. | а) создание резерва;  б) без создания резерва | а) не создается резерв по сомнительным долгам. | статья 266 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 3. Создание резервов предстоящих расходов и платежей | Организация вправе создавать резервы:  а) по гарантийному ремонту;  б) на оплату отпусков и вознаграждений;  в) резерв предстоящих расходов. | Резервы не создаются | статья 266, 267 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 4. учет процентов по кредитам и займам | а) по лимиту;  б) по сопоставимым процентам. | б) по сопоставимым процентам | статья 266, 267 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 5. списание общехозяйственных расходов | а) косвенные расходы списываются единовременно в том периоде, к которому они относятся | а) косвенные расходы списываются единовременно в том периоде, к которому они относятся | статья 254 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| **VII. Учет оплаты труда** |  |  |  |
| 1. Расходы на оплату | а) включаются в состав расходов, связанных с производством и реализацией | а) включаются в состав расходов, связанных с производством и реализацией | пункт 2 статья 253 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 2. Выбор системы оплаты труда | а) по тарифным ставкам;  б) по должностным окладам;  в) сдельные расценки;  г) процент от выручки. | в) сдельные расценки; | пункт 1 статья 255 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| **VIII. Учет затрат на производство** |  |  |  |
| 1. Оценка незавершенного производства | а) по договорной стоимости заказов. | а) по договорной стоимости заказов | раздел 6.3.3 Методических рекомендаций по применению главы 25 НК РФ |
| 2. списание расходов будущих периодов | а) равномерно в течение периода, к которому они относятся, списываются расходы на определенные виды страхования и стоимость полученных лицензий. | а) равномерно в течение периода, к которому они относятся. | Налоговый кодекс РФ |
| **IХ. Учет финансовых результатов** |  |  |  |
| 1. признание доходов и расходов | а) метод начисления;  б) кассовый метод, применять который могут лишь те организации, у которых в среднем за предыдущие 4 квартала выручка от реализации товаров не превысила 1млн. руб. за квартал. | а) используется метод начисления | статья 271,272,273 глава 25 часть 2 Налогового кодекса РФ |
| 2. Методы учета доходов и расходов по договорам, имеющим длительный цикл выполнения | а) равномерный учет;  б) учет пропорционально доле фактических расходов отчетного периода в общей сумме расходов, предусмотренных в смете. | а) равномерный учет; | Статья 319 Налогового кодекса РФ |

**Решение задачи по варианту №1.**

*Задача.* ООО «Дружок» приобретает у ОАО «Ветерок» исключитель­ные права на товарный знак, плата за которые составляет 17 700 руб. (в том числе НДС 2700руб.) и перечисляется единовременно при регистрации дого­вора об отчуждении исключительных прав. Уплату пошлин за регистрацию договора и внесение изменений в Государственный реестр товарных знаков производит ОАО «Ветерок». Фактическое использование приобретенного товарного знака начато ООО «Дружок» в месяце регистрации договора – в январе 200Х г. В соответствии с учетной политикой для целей бухгалтер­ского учета амортизация по нематериальным активам начисляется линейным способом. Оставшийся срок действия исключительного права на товарный знак составляет 5 лет. Отразить операции в учете ООО «Дружок» со ссыл­ками на требования нормативных документов, действующих в бухгалтерском и налоговом учете.

*Решение.*

Схема документооборота и график движения документов ООО «Дружок представлены в Приложении 1 к контрольной работе.

1) Исключительные права на товарный знак удовлетворяют условиям, предусмотренным в п. 3 Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" ПБУ 14/2007, утвержденного Приказом Минфина России от 27.12.2007 N 153н. Т.е. по п. 4 они входят в состав нематериальных активов. По налоговому учету исключительные права на товарный знак также включаются в состав нематериальных активов (п.1 ст.256; пп.4 п.3 ст.257 НК РФ).

2) Значит, они принимается к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету (п. п. 4, 5, 6 ПБУ 14/2007).

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива формируется в порядке, установленном в данном случае п. п. 7, 8, 9, 10 ПБУ 14/2007, и равна стоимости покупки за вычетом НДС:

17700руб-2700руб=15000 руб.

Сумма НДС, предъявленная ОАО «Ветерок» принимается к вычету в общеустановленном порядке после принятия к учету объекта нематериальных активов (пп.1 п.2 ст.171; п.1 ст.172 НК РФ).

Учет затрат на создание нематериального актива в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н, ведется на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет 08-5 "Приобретение нематериальных активов"

3) Так как уплату пошлин за регистрацию договора и внесение изменений в Государственный реестр товарных знаков производит поставщик ОАО «Ветерок» и эта сумма не включается в состав расходов по приобретению нематериального актива.

4) В соответствии с п.23 ПБУ 14/2007 стоимость нематериального актива с определенным сроком полезного использования погашается посредством начисления амортизации. В п.25 определено, что срок полезного использования – это период, выраженный в месяцах. В данном случае организация определила срок полезного использования нематериального актива равным 5\*12=60месяцев.

5) Следуя учетной политике ООО «Дружок» амортизация начисляется линейным способом. Амортизационные отчисления по нематериальному активу отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и включаются в состав расходов организации по обычным видам деятельности (п. 33 ПБУ 14/2007, п. п. 5, 16 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н).

По п.29 ПБУ 14/2007 она рассчитывается равномерно в течение срока полезного использования актива: 15000/60=250 руб. в месяц.

При начислении амортизации линейным методом ежемесячная сумма амортизации в данном случае составит 250 руб. (15 000 руб. x (1 / (5 лет x 12 мес.)) x 100%) (п. 4 ст. 259 НК РФ). Сумма начисленной амортизации включается в состав расходов ежемесячно (п. 3 ст. 272 НК РФ).

6) П. 31 ПБУ 14/2007 указывает на то, что амортизационные отчисления начинаются с первого месяца, следующего за месяцем принятия актива к бухгалтерскому учету. В условии задачи месяц регистрации договора и месяц начала фактического использования приобретенного товарного знака совпадают – это январь 2000Хг.

Начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию (абз. 2 п. 2 ст. 259 НК РФ).

Следовательно, амортизацию начнем начислять с февраля 200Хг. и продолжим до полного погашения стоимости.

7) В учете организации в соответствии с п. п. 11, 14 Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02, утвержденного Приказом Минфина России от 19.11.2002 N 114н, не накапливаются вычитаемые временные разницы и соответствующие им отложенные налоговые активы, поскольку сумма признанной амортизации по данным бухгалтерского учета совпадает с суммой амортизации по данным налогового учета.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Первичный документ |
| Приняты исключительные права на товарный знак (17700 - 2700) | 08-5 | 60 | 15 000 | Договор об отчуждении исключительных прав, акт о приемке-передаче |
| Отражена сумма НДС, предъявленная ОАО «Ветерок» | 19 | 60 | 2 700 | Счет-фактура |
| Оплачена контрагенту договорная стоимость приобретенного актива | 60 | 51 | 17 700 | Выписка банка по расчетному счету |
| Принят к учету объект нематериальных активов | 04 | 08-5 | 15 000 | Карточка учета нематериальных активов |
| Принята к вычету сумма НДС, предъявленная ОАО «Ветерок» | 68 | 19 | 2 700 | Счет-фактура |
| Ежемесячно в течение февраля 200Хг. – февраль 200(Х+5) г. | | | | |
| Начислена амортизация по нематериальному активу (15000 / 60) | 20 | 05 | 250 | Бухгалтерская справка-расчет |