Министерство образования и науки Российской Федерации

**ОРЕНБУРГСКИЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И КУЛЬТУРЫ**

**КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА**

по дисциплине «Введение в бухгалтерский учет»

**Учетная политика предприятия**

 Руководитель работы

 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Миронова Т. П.

 «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2008 г.

 Выполнил: студентка I курса

 дневного отделения

 специальности «Финансы и кредит»

 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Молдавкина Н.В.

 Оренбург, 2008

**Введение**

 Учетная политика организации является элементом системы регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации. Руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, организации самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности.

 Об учетной политике можно говорить как в широком смысле, так и в узком смысле слова.

 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98, утвержденное Приказом Минфина России от 9 декабря 1998 г., определяет учетную политику организации как принятую ее совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. Идентичность данного определения понятию «бухгалтерский учет» позволяет говорить об учетной политике в широком смысле слова как о системе ведения бухгалтерского учета на конкретном предприятии.

 Можно сказать, что учетная политика (в широком смысле слова) представляет собой совокупность способов ведения бухгалтерского учета организации, имеющую методическую и организационно-техническую составляющие.

 Организационно-технические способы ведения бухгалтерского учета – это способы организации технологического процесса функционирования бухгалтерской службы предприятия, а методические – способы формирования информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности предприятия.

 Система ведения бухгалтерского учета как совокупность способов ведения представляет собой взаимосвязанные документы, входящие в структуру внутреннего регулирования.

 Эту систему необходимо выстраивать с учетом:

* требований российских нормативных актов;
* международных требований к формированию информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности, прежде всего Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО);
* особенностей хозяйственной деятельности предприятия, в том числе позитивных и рациональных традиций и практики ведения бухгалтерского учета, существующих на предприятии внутренних нормативных документов.

При этом система ведения бухгалтерского учета должна быть не только легко адаптируемой к изменяющимся внутренним и внешним условиям хозяйствования предприятия, но и удобна и понятна в использовании.

 Чем больше организация, чем сложнее ее структура, чем более серьезные задачи ставит она в своем развитии, тем значимее для нее создание четкой системы внутреннего нормативного финансового регулирования.

 С другой стороны, учетная политика может рассматриваться и в узком смысле как документ системы ведения бухгалтерского учета, отражающий специфические и вариантные способы бухгалтерского учета, применяемые конкретной организацией. Согласно п. 9 ПБУ 1/98 учетная политика организации подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией.

 Приказ по учетной политике организации должен отражать специфику способов формирования информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности организации (методические способы ведения бухгалтерского учета), которая раскрывается в отношении способов бухгалтерского учета:

* варианты, которых предусмотрены нормативными актами по бухгалтерскому учету;
* описание, которых отсутствует в нормативных актах по бухгалтерскому учету;
* принципы, которых определены нормативными документами, а организация утверждает особенности их применения исходя из специфики условий хозяйствования;
* иных, чем установленные нормативными актами по бухгалтерскому учету, но которые позволяют организации более достоверно отразить его финансовое положение и финансовые результаты деятельности;
* варианты, которых обусловлены противоречиями и несовершенством действующих нормативных актов по бухгалтерскому учету.

**1 Глава Порядок формирования учетной политики предприятия**

**1.1 Понятия и принципы учетной политики предприятия**

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.

В ПБУ 1/98 (II раздел) определено, что учетная политика организации формируется главным бухгалтером и утверждается руководителем организации.

Отправными точками при формировании учетной политики организации являются допущения и требования, соответствующие общим принципам бухгалтерского учета.

 Допущения – базовые принципы, предполагающие определенные условия, создаваемые организацией при постановке бухгалтерского учета, которые не должны меняться.

Формирование учетной политики осуществляется на основе следующих основных допущений:

1. Допущение имущественной обособленности – активы и обя­зательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обяза­тельств других организаций.

Данное допущение означает, что на балансе организации не должно быть имущества, не принадлежащего данной организации, имущество, находящееся под контролем организации, но не принадлежащее ей на праве собственности, учитывается за балан­сом (на забалансовых счетах) по правилам простой бухгалтерии, т. е. без использования двойной записи по счетам.

1. Допущение непрерывной деятельности означает, что органи­зация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем, и у нее отсутствуют намерения и необходимость, ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обя­зательства будут погашаться в установленный срок.

Если же указанные намерения у организации имеются, она обязана объявлять об этом в учетной политике, формируемой на предстоящий финансовый год, а также в пояснительной записке к годовому отчету за истекший финансовый год.

1. Допущение последовательности применения учетной политики означает, что принятая организацией учетная политика пос­ледовательно применяется от одного отчетного года к другому.
2. Допущение временной определенности факторов хозяйствен­ной деятельности предполагает, что факты хозяйственной деятель­ности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени по­ступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Требования – основные принципы, означающие неуклонное следование установленной методологии бухгалтерского учета.

Пункт 7 ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» опреде­лил требования, предъявляемые к учетной политике организации. Рассмотрим содержание каждого из предъявляемых требова­ний.

- Требование полноты. Выбранный организацией вариант учет­ной политики должен обеспечить полноту отражения в бухгалтер­ском учете всех факторов хозяйственной деятельности.

- Требование своевременности означает своевременное отраже­ние всех фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности.

- Требование осмотрительности предполагает большую готов­ность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов.

Примером практического применения данного принципа является ПБУ 5/01 п.25, в соответствии с которым: МПЗ, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость которых снизилась, в бухгалтерском балансе на конец отчетного года должны отражаться по цене возможной реализации, если она ниже первоначальной стоимости приобретения.

- Требование приоритета содержания перед формой означает, что при отражении в бухгалтерском учете факторов хозяйственной деятельности нужно исходить не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования.

- Требование непротиворечивости должно обеспечить тожде­ство данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца

Показатели бухгалтерской отчетности также должны соответствовать данным синтетического и аналитического учета.

- Требование рациональности заключается в том, что учетная политика должна предполагать рациональное и экономное веде­ние бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной дея­тельности и величины организации.

При формировании учетной политики организации по кон­кретному вопросу ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного из нескольких способов, допускае­мых законодательством и нормативными актами по бухгалтерс­кому учету. Если системой нормативного регулирования бухгалтерско­го учета не устанавливается способ ведения бухгалтерского учета по конкретному вопросу, то при формировании учетной полити­ки организация самостоятельно разрабатывает соответствующий способ исходя из действующих положений по бухгалтерскому учету.

Принятая организацией учетная политика утверждается приказом или иным письменным распоряжением руководителя организации. Т.е. оформляется соответствующей организационно – распорядительной документацией.

Как уже подчеркивалось, учетная политика, выбранная орга­низацией, применяется всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации, независимо от их места нахождения.

Способы ведения бухгалтерского учета, определенные учет­ной политикой действуют с 1 января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядитель­ного документа.

Приказ (распоряжение) об учетной полити­ке на следующий год является составной частью годовой бухгал­терской отчетности и должен быть датирован не позднее 31 декабря отчетного года.

Нормативное регулирование бухгалтерского учета представляет собой установление государственными органами общеобязательных правил (норм) ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета состоит из документов четырех уровней: законодательных, нормативных, методических и организационных.

Первый уровень – законодательные документы (федеральные законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ), которые прямо или косвенно регулируют бухгалтерский учет в России.

В документах данного уровня закрепляются основные задачи, принципы, правила ведения бухгалтерского учета, обязательные для выполнения всеми хозяйствующими субъектами (организациями) на всей территории страны. Такими документами, влияющими на учетную политику предприятия, являются Федеральный закон РФ “О бухгалтерском учете”, законы РФ “О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации”, Налоговый кодекс РФ и другие.

Второй уровень - положения по бухгалтерскому учету, утвержденные Министерством Финансов РФ как методологическим центром. Это в первую очередь, Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Министерства Финансов России от 29 июля 1998г. № 34н (с изменениями от 24.03.2000г. № 31н).

Документы этого уровня определяют принципы и базовые правила ведения бухгалтерского учета по отдельным участкам учета, видам хозяйственных операций без раскрытия механизма их применения к определенному виду деятельности организаций. Разрабатываются эти положения исходя из принципов, предусмотренных документами первого уровня, например, Федеральным законом “О бухгалтерском учете”.

Третий уровень – методические документы: инструкции, рекомендации, методические указания и т.п., разрабатываемые Министерством Финансов и другими органами в соответствии с действующим законодательством.

Документы этого уровня, раскрывают механизм применения документов первого уровня. Они предлагают возможные варианты бухгалтерского учета непосредственно на предприятии с учетом его особенностей. В их основе заложены общие правила ведения бухгалтерского учета, конкретизированные с учетом отраслевых, размерных, временных и других характеристик организаций.

Четвертый уровень – рабочие документы, формирующие учетную политику организации: рабочий план счетов бухгалтерского учета; рабочие инструкции и указания по учету соответствующих объектов и операций непосредственно в организации. Эти документы разрабатываются организацией самостоятельно на основе документов первых трех уровней.

Основным нормативным документом, регламентирующим формирование, раскрытие и изменение учетной политики предприятия, является Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», утвержденное приказом Министерства Финансов России от 09.12.98 № 60н (с изменениями от 30.12.1999г. № 107н).

Таким образом, учетная политика любой организации должна полностью соответствовать нормативно – правовым документам. Поэтому руководителям и бухгалтерской организации необходимо следить за всеми изменениями, происходящими в законодательстве РФ.

**1.2 Факторы, влияющие на учетную политику предприятия**

Учетная политика предприятия формируется на основе совокупности основополагающих принципов и правил, выбор для использования которых требует системного подхода с целью максимальной оптимизации. Поэтому следует при выборе учетной политики нужно иметь в виду, что на нее влияют:

1. Организационно-правовая форма организации (акционерное об­щество, государственное и муниципальное унитарное предприятие, общество с ограниченной ответственностью, производственный коо­ператив и т.д.);
2. Отраслевая принадлежность и вид деятельности (промышлен­ность, сельское хозяйство, торговля, строительство, посредническая деятельность и т.д.);
3. Особенности деятельности

- производственной (технологическая структура, потребляемые ресурсы)

- коммерческой (организация снабжения и сбыта, системы и формы расчетов, взаимоотношения с покупателями),

- финансовой (взаимоотношения с банками и другими финансовыми институтами, налоговой системой),

- управленческой (структура, независимость от собственников, отчетность перед ними, уровень технического обеспечения, в том числе компьютерной техникой)

1. Масштабы деятельности организации (объем производства и ре­ализации продукции, численность работающих, стоимость имущест­ва организации и т.д.);
2. Управленческая структура организации и структура бухгалтерии;
3. Финансовая стратегия организации

Например, стремление орга­низации к уменьшению налога на прибыль и налога на имущество бу­дет способствовать выбору таких вариантов учета, которые позволят увеличить себестоимость, - применение ускоренных методов аморти­зации основных средств, метода ЛИФО при оценке израсходованных производственных запасов. Если для организации, наоборот, важно иметь в отчетности высокие показатели прибыли и рентабельности, то она должна выбирать варианты учета и оценки объектов учета, позво­ляющие уменьшить текущие затраты на производство продукции и ее реализацию, - понижающие коэффициенты амортизации, метод ФИФО при оценке израсходованных производственных запасов и т.п.;

1. Текущие и долгосрочные цели предпринимательства (привлечение дополнительных финансовых ресурсов, укрепление конкурентных позиций на рынке, осуществление инвестиционных программ, повышение котировок акций и др.);
2. Материальная база (наличие технических средств регистрации информации, компьютерной техники и т.д.);
3. Степень развития информационной системы в организации, в том числе управленческого учета;
4. Кадровое обеспечение – уровень квалификации персонала (опыт, навыки, степень понимания стоящих перед ним задачи и проблем, способность их разрешать)

## Хозяйственная ситуация – развитость инфраструктуры рынка, состояние хозяйственного, налогового, бухгалтерского законодательства, благоприятность инвестиционного климата и т.д.

## 1.3 Процесс формирования учетной политики

Процесс формирования учетной политики состоит из следующих последовательных этапов:

1. определение объектов бухгалтерского учета, в отношении которых должна быть разработана учетная политика;
2. выявление, анализ, оценка и ранжирование факторов, под влиянием которых производится выбор способов ведения бухгалтерского учета;
3. выбор и обоснование исходных положений построения учетной политики;
4. идентификация потенциально пригодных для применения предприятием способов ведения бухгалтерского учета по каждому приему метода учета и для каждого объекта учета;
5. отбор способов ведения бухгалтерского учета, пригодных для применения предприятием;
6. оформление избранной учетной политики.

В этой последовательности каждый этап является строго необходимым; каждый предыдущий этап обеспечивает осуществление последующего.

На первом этапе устанавливается предмет учетной политики, так как конкретное предприятие имеет свою специфическую совокупность объектов бухгалтерского учета (фактов хозяйственной деятельности).

В зависимости от состава объектов учета на следующем этапе выявляются конкретные условия, явления и процессы, которые оказывают влияние на разработку учетной политики.

Третий этап формирования подразумевает анализ общепризнанных допущений в построении учетной политики с точки зрения выявленной на предыдущем этапе совокупности факторов; при их адекватности эти допущения закладываются в основу учетной политики.

Четвертый этап заключается в отборе потенциально пригодных к использованию предприятием способов ведения бухгалтерского учета: отбор ведется из всего множества теоретически возможных способов, исходя из принятых на предыдущем этапе допущений и выявленных на втором этапе факторов выбора.

Следующий этап состоит непосредственно в выборе способов ведения учета для данного конкретного предприятия; выбор производится посредством проверки каждого способа, отобранного на предыдущем этапе, системой соответствующих критериев.

На заключительном этапе избранная учетная политика получает соответствующее оформление, с тем, чтобы она удовлетворяла формальным требованиям к ней.

Учетная политика представляет собой письменный документ, содержащий организационно-технические и методические основы организации бухгалтерского учета в организации и в обязательном порядке раскрывающий каждый из обязательных элементов учетной политики, предусмотренный действующим законодательством.

Знание налогового законодательства позволяет грамотно подойти к решению данного вопроса. Для того чтобы разумно подойти к расчету предполагаемых налогов следует с помощью учетной политики создать модель минимизации налогов, приемлемую для конкретной организации.

При разработке учетной политики предстоит решить следующие задачи:

1. сделать бухгалтерский учет прозрачным и доступным в понимании, позволяющим осуществить анализ хозяйственной деятельности предприятия;
2. создать оптимальную систему налогового учета;
3. предусмотреть определенные направления минимизации налогов, не противоречащие действующему законодательству;
4. создать систему организации бухгалтерской службы, которая способствовала бы своевременному и четкому документообороту и учету информации.

 Учетная политика, отвечающая на все выше перечисленные задачи, может стать реальным источником необходимой информации, который сможет оказать настоящую помощь организации, а не тем формальным документом, который организация, во избежании проблем, должна представить в налоговый орган. При разработке учетной политики, как уже отмечалось, необходимо учитывать специфику деятельность организации.

Итак, таковы основные положения формирования учетной политики, определяемые основным нормативным документом, регулирующие ее. Данные положения обязательны для исполнения каждым предприятиям и полностью соответствовать вышестоящим нормативным документом

**1.4 Порядок оформления учетной политики**

Приказ по учетной политике организации должен со­держать конкретную информацию по обоснованию сле­дующих групп вопросов:

- выбранные организацией способы бухгалтерского учета, вариантность которых предусмотрена документа­ми по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности более высоких уровней регулирования (как правило, вто­рого уровня системы нормативного регулирования бух­галтерского учета в Российской Федерации);

- способы бухгалтерского учета, описание которых от­сутствует в документах вышестоящих уровней;

- способы бухгалтерского учета, принципы которых определены вышестоящими нормативными документа­ми, а организация утверждает особенности их примене­ния исходя из специфики условий хозяйствования: отрас­левой принадлежности, структуры, размеров и т.п.;

- способы бухгалтерского учета, установленные нор­мативными документами по бухгалтерскому учету Россий­ской Федерации, но которые не позволяют организации достоверно отразить ее имущественное состояние и фи­нансовые результаты, поэтому она применяет иные спосо­бы бухгалтерского учета;

- способы бухгалтерского учета, вариантность кото­рых обусловлена противоречиями и несовершенством действующего бухгалтерского законодательства, и пред­ставляется достаточно сложным определить приоритеты того или иного способа.

* 1. При формировании учетной политики предприятия по конкретному направлению (вопросу) ведения и орга­низации бухгалтерского учета осуществляется выбор од­ного способа из нескольких, допускаемых законодатель­ством и нормативными актами, входящими в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в Рос­сийской Федерации.

По каждому такому способу жела­тельно приводить его нормативное обоснование.

Предприятие не вправе через механизм учетной поли­тики решать те вопросы, которые не входят в его компе­тенцию, например в отношении ежеквартальной пере­оценки основных средств по рыночной стоимости, еже­квартального создания резервов по сомнительным дол­гам и т. п.

* 1. «Изобретенный» организацией способ бухгалтерско­го учета, отсутствующий в системе нормативного регули­рования бухгалтерского учета в Российской Федерации на момент принятия учетной политики, должен быть всесто­ронне обоснован исходя из основополагающих принци­пов формирования достоверной информации, что долж­но свидетельствовать о высоком уровне профессионализ­ма бухгалтерской службы.

Необоснованные способы бухгалтерского учета не должны подтверждаться аудиторскими организациями как обеспечивающие формирование достоверной ин­формации о финансовом положении и финансовых ре­зультатах организаций.

* 1. При необходимости организация определяет через механизм учетной политики специфику формирования своих активов — основных средств, нематериальных акти­вов и т.п. или процессов — капитальных ремонтов, мо­дернизации, формирования себестоимости и т. п.

При этом в соответствии с п. 15 ПБУ 1/98 «промежуточ­ная бухгалтерская отчетность может не содержать ин­формацию об учетной политике организации, если в пос­ледней не произошли изменения со времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, раскрывшей учетную политику».

* 1. Если организация не может сформировать достовер­ную информацию об объектах бухгалтерского учета, ис­пользуя установленные нормативными документами по бухгалтерскому учету правила, она вправе не применять данные правила (п. 4 ст. 13 Федерального закона «О бух­галтерском учете»), раскрыв данную информацию в пояс­нениях к бухгалтерской отчетности.

Применение иных способов бухгалтерского учета по сравнению с общеустановленными должно быть обосно­вано. Согласно п. 16 ПБУ 1/98 «Учетная политика органи­зации» 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.

* 1. Если действующее законодательство противоречиво излагает норму в отношении одного и того же способа бухгалтерского учета и при этом практически невозможно однозначно определиться с правильностью той или иной трактовки, рекомендуется воспользоваться инструментом учетной политики.

**2 Глава Разработка учётной политики предприятия**

**2.1 Изменения в учетной политике предприятия** **в течение всего периода деятельности предприятия**

Особое внимание следует уделять корректировке учетной политики в связи с изменением хозяйственной ситуации, под которой понимаются внутренние и внешние условия предприятия:

- запрет или ограничение той или иной деятельности;

- изменение условий договоров, заключаемых с потребителями продукции, работ, услуг, в том числе с госорганами и поставщиками материально-технический ресурсов, услуг;

- введение или отмена государственного регулирования цен на продукцию;

- изменение источников формирования финансовых ресурсов;

- изменение условий внешнеэкономической деятельности;

- изменение налогового режима, уровень инфляции и др.

В соответствии с п.16 ПБУ 1/98 изменение учетной политики организации может производиться, если имеет место:

- изменение законодательства Российской Федерации или нормативных актов по бухгалтерскому учету;

- разработка 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.

- существенные изменения условий деятельности организации, которые могут быть связаны с реорганизацией, изменением видов деятель­ности, реструктуризацией производства, значительным рас­ширением или уменьшением объемов деятельности и т. д.

При этом не считается изменением учетной политики утвержденные способы ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые впервые возникли в деятельности организации, т. е. ранее таких фактов не было.

Обычно выбранная предприятием и оформленная приказом руководителя учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому. У предприятия должны быть веские причины, чтобы изменить тот или иной элемент учетной политики.

Изменения учетной политики должны быть обоснованны­ми и оформляться в порядке, утвержденном для учетной полити­ки. Изменения должны вводиться с 1 января года, следующего за годом их 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. Опенка производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Необходимо обратить внимание на то, что изменения учетной политики, вызванные изменением законодательства РФ или нормативных актов бухгалтерского учета, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, предусмотренном соответствующими законодательствами или нормативными актами. Если такой порядок не предусмотрен законодательными или нормативными актами, то изменения отражаются в бухгалтерской отчетности исходя из требования предоставления числовых показателей минимум за два года.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности предприятия за отчетный год. Промежуточная бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике организации, если в последней не произошли изменения со времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, раскрывшей учетную политику.

Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, подле­жат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности. Данная информации должна включать следующие позиции:

- причину изменения учетной политики;

- обоснованность такого изменения;

- оценку последствий изменений в денежной оценке.

Таким образом, еще до наступления следующего за отчетным года на предприятии следует провести следующие мероприятия:

- издать приказ, в котором перечислить изменения учетной политики, их причины и дать стоимостную оценку этих изменений;

- все изменения отразить в пояснительной записке при составлении годового отчета.

Утвержденные приказом руководителя и раскрытые в пояснительной записке новые (добавленные, измененные, уточненные) элементы учетной политики должны найти отражение в бухгалтерском учете организации.

**2.2 Раскрытие учётной политики предприятия**

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 по применению 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, относятся:

- способы амортизации основных средств;

- способы амортизации нематериальных активов и иных активов;

- оценка производственных запасов, товаров, незавершен­ного производства и готовой продукции;

- признание прибыли от продажи продукции, товаров, работ и услуг;

- другие способы, отвечающие требованиям существен­ности.

Состав и содержание подлежащей раскрытию в бухгалтерс­кой отчетности информации об учетной политике по конкретным вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствую­щими положениями по бухгалтерскому учету.

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).

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

**2.3 Способы организации налогового учета в учетной политики предприятия**

 Понятие учетной политики для целей налогообложения базируется на ряде законодательных налоговых документов. Так п. 1 ст. 167 гл. 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ установил:

* принятая организацией учетная политика для целей налогового учета утверждается соответствующими приказами, распоряжениями руководителей;
* учетная политика для целей налогообложения применяется с 1 января года, следующего за годом утверждения ее соответствующим приказом руководителя организации;
* учетная политика для целей налогообложения, принятая организацией, является обязательной для всех подразделений организации;
* учетная политика для целей налогообложения, принятая вновь созданной организацией, утверждается не позднее окончания первого налогового периода и считается применяемой со дня создания организации.

В ст. 313 гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ установлено, что порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом руководителя организации. Изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и объектов в целях налогообложения осуществляется налогоплательщиком в случае изменения законодательства о налогах и сборах или применяемых методов учета.

Бухгалтерский и налоговый учет тесно связаны, поэтому вполне оправдано объединить выбранные организацией способы ведения как бухгалтерского, так и налогового учета в едином документе – в приказе об учетной политике.

Основными элементами налоговой политики организации является выбор:

* метода учета выручки от реализации продукции (работ, услуг) для целей налогообложения;
* методики корректировки себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) организации, учитывающими выручку для целей налогообложения «по оплате».

В соответствии с п. 13 Положения о составе затрат организация может определять выручку от реализации продукции (работ, услуг) в целях налогообложения:

* 1. по мере поступления денежных средств на расчетный счет или в кассу («по оплате»);
	2. по мере отгрузки продукции и предъявлению покупателям расчетных документов («по отгрузке».)

Выручка в целях исчисления НДС, согласно ст. 8 Закона РФ от 6 декабря 1991 г. № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость», также может определяться либо «по оплате», либо «по отгрузке».

В отношении других налогов, базой расчета которых является выручка от реализации продукции (работ, услуг), специальные нормы в законодательстве не содержаться. Но на практике выбранный организацией метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) применяется и при исчислении других налогов с выручки (например, налога на пользователей автомобильных дорог, налога содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы). Исключением является лишь налог с продаж, который исчисляется только после поступления оплаты.

Метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг), который выбрала организация, распространяется также на реализацию основных средств и прочего имущества.

Что касается внереализованных доходов, то ранее они учитывались в целях налогообложения по мере начисления, то есть независимо от факта поступления денежных средств. Однако Постановлением Конституционного Суда РФ от 28 октября 1999 г. № 14-П было определено, что в составе налогооблагаемой прибыли учитываются только фактически полученные организацией внереализованные доходы. Правда, данное постановление касается порядка учета штрафных санкций, присужденных, но еще не полученных банком-кредитором. Но учитывая, что Закон РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций» устанавливает единые требования определения налогооблагаемой прибыли для всех хозяйствующих субъектов, решение Конституционного Суда РФ можно распространить и на другие организации, а не только на кредитные учреждения.

Метод определения выручки в целях налогообложения ("по оплате» или «по отгрузке») определяет также порядок формирования себестоимости реализованной продукции. Затраты организации отражаются в бухгалтерском учете по методу их начисления. Поэтому если организация определяет выручку «по оплате», то она должна произвести корректировку затрат, которые относятся к отгруженной, но еще не оплаченной продукции.

Такая корректировка не вызывает затруднений у организаций, ведущих необъективный (позаказный) учет себестоимости. При учете затрат котловым способом организация должна определить методику себестоимости продукции (работ, услуг).

Возможно, в ходе проведения налоговой проверки будет выявлено, что организация отнесла на себестоимость продукции (работ, услуг) расходы, не связанные с производственной деятельностью. В таком случае при доначислении налогов налоговые органы должны воспользоваться той методикой корректировки себестоимости, которую применяла организация в проверяемом отчетном периоде.

Для удобства работы можно порекомендовать организации оформить большинство организационно-технических и иных решений, необходимых внутренним пользователям (например, систем и План счетов бухгалтерского учета, порядок организации учетной работы в организации, перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов), в виде отдельных приложений к приказу об учетной политике. Это позволяет разбить учетную политику на несколько самостоятельных документов (приложений к приказу), перечень и содержание которых можно изменять и дополнять по мере их необходимости.

**2.4 Разработка рабочего плана счетов**

Согласно ст.6 п.3 ФЗ № 129 в организации должен быть утвержден рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтети­ческие и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями полноты и своев­ременности учета и отчетности.

Установление единой формы и методов бухгалтерского учета в организации, а также рабочего плана счетов необходимо для того, чтобы соблюдать сопоставимость данных бухгалтерской отчетности:

- во-первых, в рамках самого предприятия в течение отчетного

- во-вторых, в рамках объединения данных бухгалтерской от­четности головного предприятия и его обособленных подразде­лений

- в-третьих, в рамках представления бухгалтерской отчетному установленного образа внешним пользователям.

При наличии на предприятии обособленных подразделений, не выделенных на отдельный баланс, для облегчения контроля за результатами деятельности таких подразделений целесообразно предусмотреть одноименные субсчета по такому подраз­делению в разрезе всех синтетических и аналитических счетов.

При наличии на предприятии нескольких видов деятельно­сти также необходимо выделение одноименных субсчетов по раз­личным видам деятельности.

Выделение отдельных субсчетов является доказательством ве­дения организацией раздельного учета затрат в целях налога на при­быль и налога на добавленную стоимость.

Можно выделить следующие требования к рабочему Плану счетов:

- степень учета специфики деятельности организации.

Достаточность введенный синтетических счетов и аналитический позиций (включая субсчета) для адекватного отражения всех хозяйственных операций, которые осуществлялись ранее организацией;

- гибкость рабочего Плана счетов или возможность внесения дополнений в систему счетов без кардинальной реорганизации всего Плана счетов.

- возможность организации эффективной системы документооборота под рабочий План счетов

- полнота аналитических счетов для формирования бухгалтерской отчетности

Чем больше возможностей заложено в рабочем Плане счетов для формирования отчетность, тем меньше дополнительной работы необходимо будет проводить при заполнении отчетных форм. В идеале возможно автоматическое формирование отчетных данных.

Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94-н утверж­ден План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению.

**Заключение**

Учетная политика – основной документ, регламентирующий ведение бухгалтерского и налогового учета

С помощью учетной политики обеспечивается прозрачность и достоверность учета, оптимизация объемов и сроков налоговых платежей, снижение трудоемкости и унификация учетных процедур, решение многих других управленческих и учетных задач. От правильного понимания учетной политики, ее оформления, раскрытия во многом зависит экономическая эффективность деятельности организации, да и способы отражения операций в бухгалтерском учете всегда принимаются во внимание при управлении предприятием. Следовательно, руководителю и главному бухгалтеру следует серьезно отнестись к формированию и утверждению учетной политики.

Необходимость формирования учетной политики возникает у организации в двух основных ситуациях. Во-первых, когда законодательными актами предусмотрено несколько способов ведения бухгалтерского учета и организация имеет возможность выбрать тот из них, который в наибольшей степени отвечает ее интересам. Во-вторых, когда законодательство не содержит регламентаций по отражению в бухгалтерском учете тех или иных операций и действий, и поэтому организация разрабатывает их самостоятельно. Причем выбранные способы учета устанавливаются предприятием на всех его структурных подразделениях, независимо от места их расположения и функционирования.

Но учетная политика не должна ограничиваться только выбором методов оценки активов и обязательств в целях бухгалтерского и налогового учета. Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации в обязательный перечень элементов приказа об учет­ной политике наряду с методологическими, включает организа­ционные и технические элементы.

При выборе учетной политики необходимо учитывать отраслевую принадлежность организации; форму собственности и организационно-правовой статус предприятия; организационную структуру предприятия; особенности деятельности предприятия; текущие и долгосрочные цели предпринимательства; кадровое обеспечение; хозяйственную ситуацию.

Общие принципы и правила организации бухгалтерского учета определены на основании Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации и других нормативных документов. При их реализации в учетной политике конкретного предприятия необходимо исходить из принципов (допущений) об имущественной обособленности предприятия, непрерывности его деятельности, последовательном применении учетной политики, временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Основные требования при формировании учетной политики: полнота, осмотрительность, своевременность, приоритет содержания перед формой, непротиворечивость, рациональность.

Процесс формирования учетной политики состоит из следующих этапов:

- определение объектов бухгалтерского учета, в отношении которых должна быть разработана учетная политика;

- выявление, анализ и оценка факторов, под влиянием которых производится выбор способов ведения бухгалтерского учета;

- выбор и обоснование исходных положений построения учетной политики;

- идентификация потенциально пригодных для применения предприятием способов ведения бухгалтерского учета по каждому приему и объекты учета;

- отбор способов ведения бухгалтерского учета, пригодных для применения предприятием;

- оформление выбранной учетной политики.

Принятые предприятием правила должны устанавливаться на длительный срок. За организацию бухгалтерского учета на предприятии отвечает руководитель, поэтому он же и утверждает Положение от учетной политике приказом.

Рекомендуется оформлять два приказа об учетной политике: один – для целей бухгалтерского учета, а другой – для целей налогообложения. Но для удобства предприятие может объединить их.

Основными причинами изменения учетной политики являются: реорганизация предприятия, смена собственника, изменение законодательства РФ, запрет или ограничение той или иной деятельности, изменения в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета, разработка новых приемов и способов ведения бухгалтерского учета. Все изменения в учетной политике должны вводиться с начала финансового года. Так с 2003 года вступило в действие ПБУ 19/02 и соответственно в учетную политику экономических субъектов должны были быть внесены изменения.

Изменения учетной политики на год, следующий за отчетным, объявляются в пояснительной записке в бухгалтерской отчетности организации.

**Список литературы**

1. Бухгалтерский учет: Учебник ./ А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под ред. П.С. Безруких.-5-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2004.
2. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов / Под ред. проф. Ю.А. Бабаева.-М.: ЮНИТИ-ДАНА,2002..
3. Васильева Н.А. Учетная политика организации//Бухгалтерский учет.-2003.- №24.-
4. Вещунова Н.Л, Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет: Учебник.-2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2004.
5. Власова В.М. Первичные документы – основа бухгалтерской отчетности.-3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2003.
6. Гусева Т.М., Шеина Т.Н. Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты: Учеб. пособие.-4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2004.
7. Жуков В.Н. Формирование учетной политики организации // Бухгалтерский учет.-2002.- №1.
8. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник.- М.: Финансы и статистика, 1996.
9. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие – М.: ИНФРА-М, 1996.
10. Пятов М.Л. Разработка элементов учетной политики организации // Бухгалтерский учет.-2002.- №5.
11. Гражданские кодекс РФ ч 1-3 (с изменениями и дополнениями)
12. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» № 129 ФЗ от 21.11.96 г. // Российская газета. – 1996. – 24 ноября. – с последующими изменениями и дополнениями.
13. Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ: Приказ Минфина РФ от 29.07.98 № 34-Н. (с изменениями от 24.03.00 № 31 –Н) // Российская газета. – 1998. – 01 августа.
14. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утверждено приказом МФ РФ от 06.07.99 г., № 33-Н // Приложение к журналу «Бухгалтерский учет». – 1999. - №7.
15. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утверждено приказом МФ РФ от 06.07.99 г., № 43-Н.
16. Положение о безналичных расчетах в РФ. Утверждено ЦБ РФ от 8.09. 00г. № 120 – П // Российская газета – 2003. - 5 октября.
17. Положение о наличном денежном обращении в РФ. Утверждено ЦБ РФ от 5 января 2003г. № 16 – П // Нормативные акты для бухгалтера .- 2003.- № 5.
18. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности, утверждено приказом МФ РФ от 28.06.00 № 60-Н // Нормативные акты для бухгалтера .- 2003.- № 12.
19. Астахов В. П. Бухгалтерский (финансовый) учет. Учебное пособие. М., Экспертное бюро, М., «Экспертное бюро» Приор, 2003 г.
20. Астахов В. П. Теория бухгалтерского учета. М., «Эк­спертное бюро, 1997 г.
21. Астахов В.П. и др. бухгалтерский учет денежных средств и расчетов / В.П. Астахов, Е.М. Макаренко, Е.М. Ткаченко; под ред. Астахова. –М.: ПРИОР, 2003.
22. Аудит: Учебник / Под ред. Подольского В.И. –2 издание; дополнено и переработано. – М.: ЮНИТИ. –2002.
23. Бакаев А.С. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета. Анализ и комментарии. - М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2003.
24. Баканов М.И., Сергеев Э.А. Анализ эффективности использования оборотных средств // Бухгалтерский учет. – 1999. - №10.
25. Барышникова Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. –4 издание; дополнено и переработано. –М.: ФИЛИНЪ. 1999.
26. Бенке Р., Холт Р. Полный цикл финансового учета. Пер. с англ./ Под ред. Палия В.Ф.- М.: АО “Викторн”, 2004,
27. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. Ларионова А.Д. –М.: Проспект, 2004.

**Приказ**

**по открытому акционерному обществу**

**об учетной политике предприятия на 2008 год**

30декабря г. Оренбург

На основании и в соответствии с Федеральным законом от 21.11.96 г. № 129-ФЗ Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ (Приказ Минфина РФ № 34н). Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» (ПБУ 1/98), утвержденным Приказом Минфина РФ №60 от 09.12.98 г.

Приказываю:

I. Принять на 2008 год следующую учетную политику.

1. На 1 января 2008 года отсутствуют основные средства, поступившие по договору мены.
2. По основным средствам по состоянию на 01.01.2008 г. изменена стоимость в результате:

а) переоценки (инвентарные номера ОС, новая первоначальная стоимость ...)

б) реконструкции (инвентарный номер ОС, новая первоначальная сто­имость ...)

1. Срок полезного использования основных средств определяется по нормам, установленным законодательством РФ.
2. Не амортизируются следующие основные средства:

а) инвентарный номер ОС

1. Предоставлены в аренду следующие производственные основные средства...
2. Доходы от аренды являются доходами от обычных видов деятельности.
3. Улучшение арендованного имущества осуществляется за счет арендатора.
4. Амортизация по основным средствам начисляется линейным способом.
5. Затраты на ремонт основных средств включаются в себестоимость продукции по мере производства ремонта.
6. На балансе на 01.01.2008 года находятся следующие виды нематериальных активов:

а) …

б) …

1. Амортизация по НМА начисляется исходя из срока полезного использования
2. Метод оценки материально-производственных запасов применять по средней себестоимости.
3. Материально-производственные запасы в залог не передавались.
4. Товары учитываются по покупной стоимости.
5. Транспортные расходы по доставке товаров сверх договорной цены поставки учитываются в составе фактических затрат на приобретение.
6. Учет поступления МП3 ведется с использованием счетов 15 и 16.
7. Незавершенное производство оценивается методом инвентаризации по прямым затратам.
8. Учет готовой продукции осуществляется на счете 43 «Готовая продукция» по прямым расходам.
9. Резерв по сомнительным долгам создается.
10. Проценты по заемным средствам на приобретение МПЗ до принятия их на склад учитываются и составе фактических затрат на приобретение.
11. Резервы предстоящих расходов и платежей не создаются.
12. Применяется бесфондовый метод учета использования прибыли.
13. На 01.01.2008 года имеются следующие остатки по счету 97 «Расходы будущих периодов». Сроки списания по отдельным видам расходов следующие:

а) ...

б) ...

1. Переоценка долговых пенных бумаг не производится.
2. Единицей учета МПЗ принимается номенклатурный номер.
3. Стоимость ОС до 10 000 руб. за единицу списывается на затраты в момент их принятия к учету.
4. Стоимость книг, брошюр, отдельных изданий списывается на затраты в момент их принятия в состав ОС.
5. Раздельный учет затрат ведется по следующим видам деятельности:

а) ...

б) ...

в) ...

1. Затраты на производство каждого вида продукции собираются по дебету счета 20 «Основное производство» по производственной фактической себестоимости. Общехозяйственные расходы, учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные расходы», относятся в дебет счета 90 «Продажи».
2. Коммерческие и управленческие расходы признаю88тся расходами того отчетного периода, в котором они возникли.

II. Главному бухгалтеру… …

1. В штатном расписании выделить бухгалтерию, как структурное подразделение
2. Организовать работу бухгалтерии по линейно-штабному принципу.
3. Выделить Филиалы №1 и №2 на отдельный баланс.
4. Установить сроки представления промежуточной отчетности структурными подразделениями до 25 числа месяца, следующего за отчетным.
5. Использовать Рабочий план счетов для отражения хозяйственных опера­ций.
6. Применять типовые формы первичной бухгалтерском документации по учету:

а) ОС

б) НА

Утвердить перечень форм первичных документов по учету материально-про­изводственных запасов.

1. Утвердить график проведения инвентаризации имущества и обязательств на 2007 год.
2. Утвердить инвентаризационную комиссию в составе ...
3. Разработать график документооборота.

III. Контроль за исполнением приказа об учетной политике возлагается на директора.

Подпись\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_