

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего
профессионального образования
«Амурский государственный университет»

Кафедра «Финансы»

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС ДИСЦИПЛИНЫ

«Новое в учете и отчетности»

Основной образовательной программы специальности 080105.65
«Финансы и кредит»

Специализация «Государственные и муниципальные финансы»
Квалификация выпускника «экономист»

2012 г.

УМКД разработан ст. преподавателем Козловцевой Светланой Геннадьевной

Рассмотрен и рекомендован на заседании кафедры Финансы

«26» ноября 2012 г., протокол № 4

Заведующий кафедрой


подпись

Ю.А. Ковшун
И.О.Ф.

УТВЕРЖДЕН

Протокол заседания УМСС

(специальности) Финансы и кредит

«26» ноября 2012 г., протокол № 4

Председатель


подпись И.О.Ф.

Ю.А. Ковшун

1. ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ ОСВОЕНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ

Курс налоговые расчеты в бухгалтерском учете предусмотрен Государственным образовательным стандартом высшего профессионального образования для подготовки экономистов по специальности 080105.65 - “Финансы и кредит”.

Целями освоения дисциплины Новое в учете и отчетности в современных условиях хозяйствования, является формирование нового мышления, базирующегося на идеях и принципах современной российской системы бухгалтерского учета, представлений об основных изменениях законодательства и проблемах своевременной адаптации изменений в деятельности хозяйствующих субъектов.

Изучение студентами принципов, учетных категорий, методологического характера основных изменений бухгалтерского учета и отчетности. Эти знания способствуют развитию у студентов специальности 080105.65 социально-личностных компетенций как совокупности социокультурных, общественных, коммуникативных способностей специалиста и личности, помогают в формировании внутренней дисциплины, профессиональной и социальной ответственности, инициативности, деловой этики.

Обучение дисциплине основано на использовании активных методов и форм, нацеленных на формирование компетенций (семинарские и лабораторные занятия, разбор

конкретных ситуаций, работа в малых группах, практикующие упражнения, самообразование и т. д.). Все теоретические положения подтверждаются практическими примерами и прорабатываются на деятельном уровне (кейсы).

Задачи дисциплины:

- разобрать наиболее актуальные изменения законодательства российской системы бухгалтерского учета, которые возникают в практической деятельности профессионального бухгалтера;
- получение знаний об вновь разработанных методах и способах получения необходимой для составления бухгалтерской отчетности информации;
- подготовка и представление финансовой информации адаптированной с учетом изменившихся критериев к бухгалтерской отчетности, удовлетворяющей требованиям внутренних и внешних пользователей;
- отработка навыков использования базовых знаний для решения практических ситуаций.

2. МЕСТО ДИСЦИПЛИНЫ В СТРУКТУРЕ ООП ВПО

Изучение дисциплины «Новое в учете и отчетности» тесно связано с такими дисциплинами, как «Финансы», «Комплексный экономический анализ», «Аудит», и другими. Дисциплина тесно связана и опирается на такие ранее изученные дисциплины, как «Экономическая теория», «Цены и ценообразование», «Бухгалтерский финансовый учет», «Налоги и налогообложение», «Статистика» и другие.

Дисциплина «Новое в учете и отчетности» предусматривает изучение таких разделов, как: актуальные проблемы методологии бухгалтерского учёта; влияние организационно-правовых особенностей предприятий и организаций на разработку рабочих документов, формирующих учётную политику в хозяйствующих субъектах; разбор проблемных ситуаций, возникающих в процессе практической деятельности профессионального бухгалтера; актуальный порядок расчета пособий по временной нетрудоспособности и пособий в связи с материнством; изменившийся порядок расчета взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и страховых взносов во внебюджетные фонды; методику переоценки внеоборотных активов и отражение результатов переоценки при формировании бухгалтерского баланса; отражение в бухгалтерском балансе затрат, произведенных организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам; исправление субъектами малого предпринимательства существенных ошибок и их последствий в бухгалтерской отчетности.

Особое место в овладении данной дисциплиной отводится самостоятельной работе студента с актуальными на сегодняшний день законодательными актами, нормативными документами, в частности, бухгалтерскими стандартами (ПБУ), методическими указаниями, которые выпускаются министерствами и ведомствами, основными изменениями в бухгалтерских стандартах, а также с периодическими экономическими изданиями, еженедельниками, журналами и газетами.

3. ТРЕБОВАНИЯ К ОСВОЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ

В результате освоения дисциплины обучающийся должен демонстрировать следующие результаты образования:

1. Знать:

- нормативные акты, регулирующие организацию и методику бухгалтерского учёта в современных условиях хозяйствования;
- инструкции, рекомендации, формирующие учетную политику предприятия, в связи с принятием новых законодательных и нормативных актов по регулированию бухгалтерского учёта;
- способы обработки экономической информации;
- порядок формирования финансового результата движения денежных потоков за отчетный финансовый год с учетом принятых критериев;
- перспективные направления развития бухгалтерского учёта в современных условиях хозяйствования.

2. Уметь:

- использовать систему знаний о принципах организации бухгалтерского учета для разработки и обоснования учетной политики предприятия;
- выявлять проблемы, возникающие при формировании бухгалтерской финансовой отчетности, предлагать способы их решения;
- осуществлять поиск информации по полученному заданию;
- осуществлять выбор инструментальных средств по обработке информации для бухгалтерского учета и отчетности.

3. Владеть:

- современными методами сбора и обработки актуальной информации для бухгалтерского учета и отчетности;
- навыками самостоятельной работы, самоорганизации и организации выполнения поручений.

4. СТРУКТУРА И СОДЕРЖАНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

Общая трудоемкость дисциплины 90 часов.

№ п/п	Раздел дисциплины	Семестр	Неделя семестра	Виды учебной работы, включая самостоятельную работу студентов и трудоемкость (в часах)			Формы текущего контроля успеваемости (<i>по неделям семестра</i>) Форма промежуточной аттестации (<i>по семестрам</i>)
1.	Новое в нормативном регулировании бухгалтерского учёта	10	1	Л:2	-	СР:8	Семинар-1
2.	Актуальные проблемы методологии, методики и практики бухгалтерского учёта	10	3	Л:2	-	СР:8	Семинар-3
3.	Изменение действующего порядка составления						

	первичных учетных документов	10	5	Л:2	-	СР:8	Семинар-5
4.	Новый порядок расчета пособий по временной нетрудоспособности и пособий в связи с материнством	10	7	Л:4	-	СР:12	Семинар-7 Тестирование-7
5.	Переоценка внеоборотных активов	10	9	Л:2	-	СР:8	Семинар-9
6.	Методика отражения затрат текущего отчетного периода, но относящихся к следующим отчетным периодам, оценочных и условных обязательств	10	11	Л:2	-	СР:8	Семинар-11 Тестирование-11
7.	Изменение порядка формирования показателей бухгалтерской финансовой отчетности	10	13	Л:2	-	СР:9	Семинар-13 Подготовка к зачету-13
8.	Порядок исправления выявленных ошибок в бухгалтерской отчетности и их последствий	10	15	Л:3	-	СР:10	Семинар-15 Зачет
	ИТОГО			Л:19	-	СР:71	

5. СОДЕРЖАНИЕ РАЗДЕЛОВ И ТЕМ ДИСЦИПЛИНЫ

Наименование темы, ее содержание
<p>Тема 1. Новое в нормативном регулировании бухгалтерского учёта</p> <p>Федеральные законы, указы Президента Российской Федерации и постановления Правительства Российской Федерации, прямо или косвенно регулирующие организацию и методику бухгалтерского учёта. Положения по бухгалтерскому учёту (ПБУ). Методические указания по ведению бухгалтерского учёта, в том числе, инструкции, рекомендации и т.п. Рабочие документы организации, формирующие её учётную политику, которые должны быть разработаны вновь (видоизменены) в связи с принятием новых законодательных и нормативных актов по регулированию бухгалтерского учёта.</p>
<p>Тема 2. Актуальные проблемы методологии, методики и практики бухгалтерского учёта</p> <p>Анализ основных перспективных направлений развития бухгалтерского учёта. Разбор проблемных ситуаций, возникающих в процессе практической деятельности</p>

профессионального бухгалтера. Обобщение судебно-арбитражной практики рассмотрения проблемных ситуаций в области бухгалтерского учёта.

Тема 3. Изменение действующего порядка составления первичных учетных документов

Отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) в случае неправильного применения учетной политики организации; неточностями в вычислениях; неправильной классификацией или оценкой фактов хозяйственной деятельности.

Тема 4. Новый порядок расчета пособий по временной нетрудоспособности и пособий в связи с материнством

Порядок расчета среднего заработка для исчисления пособий исходя из заработка по всем местам работы, количество дней временной нетрудоспособности, подлежащее оплате за счет работодателя. Изменившийся порядок выплаты пособий по временной нетрудоспособности во время простоя. Порядок расчета взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и страховых взносов во внебюджетные фонды, сроки предоставления страхователями отчетности в Фонд социального страхования РФ, подача индивидуальных сведений персонифицированного учета.

Тема 5. Переоценка внеоборотных активов

Изменения переоценки внеоборотных активов исходя из первоначальной стоимости, суммы начисленной амортизации и сведений о текущей стоимости переоцениваемых объектов, новая методика отражения результатов переоценки при формировании бухгалтерского баланса.

Тема 6. Методика отражения затрат текущего отчетного периода, но относящихся к следующим отчетным периодам, оценочных и условных обязательств

Порядок отражения в бухгалтерском балансе затрат, произведенных организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. Учет оценочных обязательств, их отражение путем формирования расходов по обычным видам деятельности или прочих в зависимости от характера обязательств.

Тема 7. Изменение порядка формирования показателей бухгалтерской финансовой отчетности

Требования предъявляемые к бухгалтерской отчетности, порядок формирования ее показателей. Изменения в формах бухгалтерской отчетности в связи с введением нового положения по бухгалтерскому учёту.

Тема 8. Порядок исправления выявленных ошибок в бухгалтерской отчетности и их последствий

Исправление субъектами малого предпринимательства существенных ошибок и их последствий в бухгалтерской отчетности. Влияние существенной ошибки на один или

более предшествующих отчетных периодов, способа отражения исправлений существенной ошибки в бухгалтерской отчетности. Разбор ситуаций, когда ошибка в учете вызвана завышением доходов от реализации, себестоимости единицы продукции.

Лабораторные и практические занятия учебным планом по специальности «Финансы и кредит» не предусмотрены.

6.1 КРАТКОЕ ИЗЛОЖЕНИЕ ПРОГРАММНОГО МАТЕРИАЛА

ТЕМА 1. НОВОЕ В НОРМАТИВНОМ РЕГУЛИРОВАНИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

6 декабря 2011 года Президент РФ подписал новый Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ. Он вступает в силу с 1 января 2013 года.

До этого момента продолжает действовать Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете». Это означает, что у нас будет целый год, чтобы внимательно изучить положения данного документа и постараться понять, что его предписания могут изменить в практике бухгалтерского учета в России.

С момента вступления в силу действующего Закона о бухгалтерском учете (далее - Закон 1996 года) до момента подписания рассматриваемого нами нового Федерального закона о бухгалтерском учете (далее - Закон 2011 года) прошло более 15 лет. Практика учета в России изменилась очень существенно. Значимо изменилось российское законодательство, регулирующие экономическую деятельность; вышло огромное количество новых нормативных правовых актов, определяющих методологию учета; принятый за это время и уже успевший неоднократно измениться Налоговый кодекс РФ разделил финансовый и налоговый учет; значимо изменился статус МСФО в России, сформировалась практика ведения управленческого учета отечественными компаниями.

Проведём сравнительный анализ двух федеральных законов и для наглядности представим его в табличной форме.

Что изменилось	С 1 января 2013 года	До 1 января 2013 года
Изменено понятие бухгалтерского учета	Бухгалтерский учет – это формирование документированной систематизированной информации об объектах учета, в соответствии с требованиями данного закона, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности	Бухгалтерский учет – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций
Уточнены объекты бухгалтерского учета	Объектами бухучета экономического субъекта являются: — факты хозяйственной жизни; — активы; — обязательства;	Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые компаниями в процессе своей деятельности

	<ul style="list-style-type: none"> — источники финансирования его деятельности; — доходы; — расходы; — иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами 	
Расширен перечень лиц, на которых распространяется действие закона о бухгалтерском учете	<p>Помимо организаций, филиалов, предпринимателей и адвокатов данный закон обязаны соблюдать:</p> <ul style="list-style-type: none"> — государственные органы; — органы местного самоуправления; — органы управления государственных и территориальных внебюджетных фондов; — ЦБ РФ 	Закон распространяется на все организации, находящиеся на территории нашей страны, филиалы и представительства иностранных компаний, ИП, адвокатов, осуществляющих деятельность в адвокатском кабинете
Исключена норма о том, что компании, применяющие УСН, могут не вести бухгалтерский учет	Предусмотрены упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность, для субъектов малого предпринимательства	«Упрощенцы» от обязанности ведения бухгалтерского учета освобождаются. Исключение предусмотрено только для учета основных средств и нематериальных активов
Введено понятие «международные стандарты»	Международные стандарты – это стандарты бухгалтерского учета, применение которых является обычаем в международном деловом обороте, независимо от конкретного наименования такого стандарта	Не регламентировано
Разъяснен порядок ведения бухгалтерского учета	Руководитель организации обязан возложить ведение учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета. Руководитель кредитной организации обязан возложить ведение бухучета на главного бухгалтера.	Руководители организаций могут в зависимости от объема учетной работы: <ul style="list-style-type: none"> — учредить бухгалтерскую службу; — ввести в штат должность бухгалтера; — передать ведение бухучета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-

	Руководителю субъекта малого и среднего предпринимательства можно принять ведение бухучета на себя.	специалисту; — вести бухгалтерский учет лично
Определены требования к главным бухгалтерам ОАО, страховых организаций, НПФ, акционерных инвестиционных фондов и прочих компаний, работающих с ценными бумагами	Главбух должен: — иметь высшее профессиональное образование; — иметь стаж работы бухгалтером или аудитором не менее 3 лет из последних 5 (а если нет высшего профобразования, то не менее 5 лет из последних 7); — не иметь неснятой или непогашенной судимости за преступления в сфере экономики. А юридическое лицо, с которым компания заключает договор по ведению бухгалтерского учета, должно иметь не менее одного работника, отвечающего вышеуказанным требованиям.	Не регламентировано
Скорректирован порядок действий при разногласиях между руководителями главбухом	При возникновении разногласий главбух выполняет требования руководителя только по его письменному распоряжению. Именно в этом случае руководитель несет ответственность единолично.	В случае разногласий по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия таких операций
Отменено обязательное применение унифицированных форм первичных документов	Формы первичных документов утверждаются руководителем организации. Их соответствие утвержденным унифицированным формам не требуется. При этом необходимо, чтобы первичный документ содержал перечень обязательных реквизитов. Кроме того, теперь первичка	Первичные документы принимают к учету, если они составлены по унифицированной форме. Бумаги же, по которым такая форма не предусмотрена, должны содержать обязательные реквизиты, установленные Законом о бухучете

	<p>может быть составлена не только на бумажном носителе, но и (или) в виде электронного документа, подписанного ЭЦП</p>	
<p>Введены обязательные реквизиты бухгалтерских регистров</p>	<p>Формы бухгалтерских регистров утверждает руководитель. Они должны содержать следующие обязательные реквизиты:</p> <ul style="list-style-type: none"> — наименование регистра; — название организации; — даты начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который он составлен; — хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета; — величина денежного измерения объектов учета с указанием единицы измерения; — наименование должностей лиц, ответственных за ведение регистра; — подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих граждан 	<p>Не регламентировано</p>
<p>Исключены положения о сроках представления годовой и квартальной отчетности</p>	<p>Сроки сдачи в инспекцию годовой и квартальной отчетности не установлены. Закреплена обязанность предоставить один экземпляр годовой бухгалтерской отчетности в орган государственной статистики не позднее 3 месяцев с окончания года.</p> <p>Прописаны особенности бухгалтерской отчетности при реорганизации ликвидации юридического лица.</p>	<p>Представлять квартальную бухгалтерскую отчетность организация обязана в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую – в течение 90 дней по окончании года</p>

Мы проанализировали основные изменения, связанные с принятием нового закона о бухгалтерском учёте. Обращаем Ваше внимание: Федеральный закон будет не единственным документальным источником регулирования бухгалтерского учёта. Ожидается, что к началу его действия (к 2013 году) будут приняты федеральные и отраслевые стандарты бухгалтерского учёта, которыми будут регламентироваться отдельные вопросы учёта активов, обязательств, а также особенности ведения учёта в организациях отдельных видов экономической деятельности.

ТЕМА 2. АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ МЕТОДОЛОГИИ, МЕТОДИКИ И ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1. Анализ основных перспективных направлений развития бухгалтерского учёта

В настоящее время направлениями совершенствования бухгалтерского учета следует признать развитие последовательных теоретических и методологических концепций, с помощью которых возможно оценить уже устоявшиеся и недавно возникшие новые учетные представления и разработать на этой основе теоретическое, нормативно-правовое и методическое обеспечение учетного процесса.

Новым концептуальным изменениям в бухгалтерском учете предшествует открытие новых учетных объектов, а возникновение новых концепций формирует качественно отличный стиль научного исследования бухгалтерского учета как науки. Такое исследование должно предприниматься с позиции комплексного анализа существующей концепции развития бухгалтерского учета как неотъемлемой составляющей институциональной системы, представляющей собой конструктивные элементы учетной системы и смежных систем, выстроенные в строго определенном порядке.

Необходимость обращения к концепциям бухгалтерского учета определяется, прежде всего, сохраняющимся отставанием учетной практики от новых требований к качеству учетной информации, диктуемым современными процессами глобализации и интеграции России в мировое экономическое пространство.

Перспектива развития бухгалтерского учета заключается в приближении к принципам, закрепленным в Международных стандартах финансовой отчетности. Процессы реформирования учета в России в этой связи уже привели к некоторой трансформации системы бухгалтерского учета.

В бухгалтерском учете закрепились качественные институциональные изменения, которые в ближайшей перспективе могут оказать заметное влияние на условия и эффективность его дальнейшего развития. В рамках мероприятий по реализации Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, продолжается работа над проектами законов и новыми редакциями ПБУ.

Так, появился перечень основных средств, которые можно амортизировать в два раза быстрее. По имуществу имеющему высокую энергоэффективность, которое вошло в перечень (ремонтные агрегаты, насосы нефтяные и буровые, фильтры и сепараторы, печи нагрева нефти, установки газотурбинные, электропечи, автомобили легкового малого класса с объемом двигателя 1,2-1,8 и т.п. всего 132 наименования), можно пересчитать амортизацию в налоговом учете начиная с 2010 года. А также не платить налог на имущество в течение трех лет. Постановление Правительства РФ от 16 апреля 2012 г. № 308 вступило в силу 1 мая 2012 года. Правда, при условии, что у данных объектов есть индикатор энергетической

эффективности (ИЭЭФ) определенного уровня. Этот показатель можно найти в технической документации производителя.

Не так давно в бухучете появилось новое понятие – «оценочные обязательства». Однако, сделать шаг от теории к практике непросто, и далеко не все компании стали применять ПБУ 8/2010. В соответствии с ПБУ 8/2010, утвержденными Приказом Минфина РФ от 13 декабря 2010 года № 167н, оценочным будет считаться обязательство, размер или срок которого невозможно определить на данный момент. Для его признания в бухгалтерском учете необходимо наличие следующих условий: у компании есть обязанности, возникшие в результате ее хозяйственной деятельности, не исполнить которые она не может, и при этом вероятны затраты, размер которых можно обоснованно оценить.

Кем и в каких ситуациях ПБУ 8/2010 не применяется? Законодатель сделал исключение для кредитных организаций, субъектов малого предпринимательства (только если они не являются эмитентами публично размещаемых ценных бумаг), резервного капитала и оценочных резервов. Кроме того, новые нормы не действуют в отношении «незакрытых» договоров, где хотя бы одна сторона не выполнила свои обязательства, кроме заведомо убыточных. К таким относятся контракты, расходы по которым превосходят ожидаемые поступления. Однако, если действие соглашения может быть прекращено в одностороннем порядке без существенных санкций, то договор не будет считаться заведомо убыточным. В ситуации, когда бухгалтер не может самостоятельно определить, относится ли обязательство к оценочным или нет, можно прибегнуть к помощи экспертов.

Общим для налогового и бухгалтерского учета является необходимость проведения инвентаризации величины резерва. В налоговом учете это нужно сделать на конец налогового периода, которым согласно п. 1 ст. 285 НК РФ является календарный год. В соответствии с п. 23 ПБУ 8/2010 обоснованность признания и величина оценочного обязательства подлежат проверке организацией в конце отчетного года, а также при наступлении новых событий, связанных с этим обязательством.

Отдельно ПБУ 8/2010 оговаривает причины, по которым обязательство может возникнуть. К ним относятся: новая правовая норма, судебное решение, подписанный контракт или действия компании, согласно которым она принимает на себя определенные обязательства и гарантирует их исполнение.

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

Как показывает отечественный и мировой опыт, развитие бухгалтерского учета и отчетности происходит в тесной связи с изменениями экономической ситуации в стране и отвечать характеру и уровню развития хозяйственного механизма. Недопустимо неоправданное затягивание процессов преобразования бухгалтерского учета и отчетности. В связи с этим, Министерство финансов Российской Федерации ввело в действие для применения в России Международные стандарты финансовой отчетности.

25 ноября 2011 г. Приказом Минфина России № 160н "О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации" введены в

действие для применения на территории Российской Федерации Международные стандарты финансовой отчётности. В связи с этим консолидированная финансовая отчётность российских организаций за 2012 г. подлежит составлению непосредственно по МСФО. Российские правила составления такой отчётности будут отменены.

Введение в действие МСФО обеспечивает реализацию Федерального закона «О консолидированной финансовой отчётности». Оно стало возможно благодаря работе проделанной Минфином России совместно с Банком России, ФСФР, другими заинтересованными федеральными органами исполнительной власти, а также профессиональным и деловым сообществом.

Составлять отчётность за 2012 г. по МСФО должны будут только публичные компании – это банковские учреждения, страховые организации и организации, ценные бумаги которых допущены к торгам, при этом речь идёт только об организациях, которые вышли на рынок с долевыми ценными бумагами, например с акциями.

Для тех организаций, которые выходят на торги с долговыми ценными бумагами, например облигациями, стандарты МСФО станут обязательными с 2015 г.

С 2015 г. публикация отчётности по МСФО станет обязательна для организаций, которые в настоящее время составляют свою консолидированную финансовую отчётность по другим международным признанным системам, например по правилам США (US GAAP).

Однако официальное введение МСФО на территории России не означает отказ от отчётов по национальным стандартам бухгалтерского учёта. В российской практике начнут применяться два комплекса стандартов и правил составления финансовой отчётности: МСФО, которая применяется для консолидированной отчётности и для отчётности, которая включает в себя данные не только о самом юрлице, но и обо всех контролируемых им организациях, параллельно с этим будут применяться российские правила бухгалтерского учёта.

По традиционным важным вопросам ведения бухучёта, таким, как учёт основных средств, материальных запасов, финансовых вложений, будут применяться российские правила, но задача ставится - максимально сблизить российские правила с МСФО.

Признание МСФО является важным шагом в обеспечении прозрачности и открытости российских организаций, повышении их инвестиционной привлекательности и конкурентоспособности, снижении стоимости привлекаемых ими заёмных средств, а также в улучшении общего климата на финансовом рынке России. Кроме того, это будет способствовать реализации фундаментального права инвесторов (акционеров) на достоверную и полезную информацию об объекте инвестиций.

В числе признанных МСФО: Международный стандарт финансовой отчётности (IAS) 1 «Представление финансовой отчётности»; Международный стандарт финансовой отчётности (IAS) 7 «Отчёт о движении денежных средств»; Международный стандарт финансовой отчётности (IAS) 8 «Учётная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»; Международный стандарт финансовой отчётности (IAS) 12 «Налоги на прибыль».

2. Анализ типичных ошибок, связанных с изменениями законодательства по бухгалтерскому учёту, вступившими в силу с 1 января 2012 г.

С 1 января 2012 г. вступило в силу Положение о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации от 12.10.2011 № 373-П (далее – Положение № 373-П).

Согласно Указанию Банка России от 13.12.2011 № 2760-У “О признании утратившими силу отдельных нормативных актов Банка России” в связи с принятием Положения № 373-П отменен Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденный решением Совета директоров Банка России от 22.09.1993 № 40 (далее – Порядок № 40).

Теперь решение вопросов сохранности денежных средств полностью отнесено к компетенции самого учреждения. В связи с этим в Положении № 373-П отсутствуют строгие требования к порядку оборудования помещения кассы. Но фактически на протяжении последних лет эти требования и так выполнялись лишь небольшим количеством организаций.

В новом документе отсутствуют требования о заключении с кассиром договора о полной материальной ответственности и ознакомлении под роспись с законодательством о кассовых операциях. Отсутствует запрет на передачу кассиром своих обязанностей иным лицам, а также строгие требования к порядку временной передачи обязанностей кассира иным сотрудникам. Указывается только, что кассир под расписку должен быть ознакомлен со своими должностными обязанностями.

В Положении № 373-П нет указания на то, что ответственность за нарушение порядка ведения кассовых операций наряду с руководителем несут главный бухгалтер и кассир. Таким образом, административную ответственность в соответствии со ст. 15.1 КоАП РФ будет нести только руководитель.

В новом Положении № 373-П отсутствует упоминание о сейфе как единственном допустимом месте хранения наличности. Деньги теперь могут храниться где угодно и как угодно, лишь бы это соответствовало порядку, установленному в учреждении.

Также в документе отсутствует ранее действовавший запрет на хранение в кассе наличных денег и других ценностей, не принадлежащих данному учреждению. Все эти изменения требуют от руководителя более ответственного отношения к организации кассовых операций. Единая касса отменена

В новое Положение № 373-П не вошел также ряд других ранее действовавших требований, поэтому несколько упростился порядок документального оформления кассовых операций. А именно:

- не требуется вести журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов;
- необязательно ежемесячно подтверждать количество листов кассовой книги при ее оформлении с применением технических средств;
- не надо делать записи в кассовую книгу за те дни, когда не было кассовых операций;
- за те дни, когда не было кассовых операций, остаток не выводится, поскольку им считается остаток ближайшего предыдущего дня, когда были кассовые операции.

В новом Положении № 373-П отсутствуют какие-либо ограничения на количество кассовых книг в учреждении. Напомним, что в 2009 г. в приказе Минфина России от 30.12.2008 № 148н “Об утверждении Инструкции по бюджетному учету” (далее – Инструкция № 148н) появилось требование об отражении операций с денежными документами в кассовой книге. На основании этого, а также ссылаясь на п. 23 Порядка № 40 (где сказано, что каждое предприятие ведет только одну кассовую книгу) контролирующие органы утверждали, что по фондовой кассе нельзя вести отдельную книгу. Положение № 373-П отменило норму о единой кассовой книге, значит, теперь бухгалтер может вести отдельную кассовую книгу по фондовой кассе. Данное правило утверждается в учетной политике учреждения.

В Положении № 373-П оговорено, что и прием наличных в кассу, и выдача их из кассы должна производиться таким образом, чтобы вноситель (получатель) видел, что делает кассир. Так же и кассир должен видеть, как получатель пересчитывает полученные наличные денежные средства.

Ряд новых требований в Положении № 373-П касается выдачи денежных средств под отчет:

- денежные средства выдаются под отчет на основании заявления работника. Заявление составляется в произвольной форме. Порядок № 40 такого требования не содержал, однако аналогичная норма зафиксирована в законодательстве о бюджетном (бухгалтерском) учете;

- на заявлении о выдаче наличных денежных средств под отчет должны быть не только подпись руководителя и дата, но и собственноручная запись руководителя о разрешенной к выдаче сумме и сроке, на который выдаются денежные средства.

В Инструкции № 157н есть похожее требование, но там не указано, что сумму и срок руководитель на заявлении должен написать сам.

Срок, в течение которого в кассе может оставаться сверхлимитный остаток для выдачи заработной платы, стипендий, социальных выплат, увеличен с трех рабочих дней до пяти.

Рассмотрим наиболее существенные различия двух нормативных актов (совпадающие по сути положения в таблице не отражены):

Порядок № 40	Положение № 373-П
1	2
Допускается хранение сверхлимитного остатка в кассе для выдачи заработной платы (социальных выплат, стипендий) не более трех дней в общем случае и пяти дней в районах Крайнего Севера (п 9)	Срок выдачи наличных денег на эти выплаты определяется руководителем и указывается в Расчетно-платежной ведомости (ф. 0301009) и не может превышать пяти рабочих дней (п. 4.6)
Кассир должен быть ознакомлен под расписку с Порядком № 40, после чего с ним должен быть заключен договор о полной материальной ответственности (п.32)	Кассир должен быть под роспись ознакомлен со своими должностными правами и обязанностями (п. 1.6)
Кассир не может передоверять свою работу другим лицам (п. 34) Подробно описан порядок временного исполнения обязанностей кассира другими лицами (п. 35)	Аналогичные положения отсутствуют
Аналогичное положение отсутствует	Кассовые операции могут производиться руководителем (пп. 1.6, 2.1)
Подробно описан порядок хранения наличных денежных средств в кассе (пп. 29–32)	Мероприятия по сохранности наличных денежных средств обеспечиваются учреждением (п. 1.11). Подробные указания по порядку хранения наличных денежных средств отсутствуют
Подробно описан порядок проведения ревизии кассы (пп. 37–38)	Порядок и сроки проведения проверок фактического наличия наличных денег определяются самим учреждением (п. 1.11).

	<p>Подробные указания по порядку проверки фактического наличия денежных средств отсутствуют</p>
<p>Приходный кассовый ордер подписывается главным бухгалтером или иным уполномоченным сотрудником (п. 13)</p>	<p>Приходный кассовый ордер подписывается главным бухгалтером или бухгалтером, а при их отсутствии – руководителем, кассиром (п. 2.2)</p>
<p>Расходный кассовый ордер подписывается руководителем, главным бухгалтером или лицами на это уполномоченными (п. 14)</p>	<p>Расходный кассовый ордер подписывается руководителем, а также главным бухгалтером или бухгалтером, а при их отсутствии – руководителем, кассиром (п. 2.2)</p>
<p>Приходные и расходные кассовые ордера регистрируются бухгалтерией в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов (п. 21)</p>	<p>Указание на необходимость вести регистрацию приходных и расходных кассовых документов отсутствует</p>
<p>Каждое учреждение ведет только одну кассовую книгу (п. 23)</p>	<p>Ограничения по количеству кассовых книг отсутствуют (п. 2.5)</p>
<p>Подробно описан порядок заполнения кассовой книги вручную, а также порядок брошюрования и опечатывания кассовой книги (п. 23)</p>	<p>Отсутствуют подробные указания по порядку ведения кассовой книги вручную, брошюрования и опечатывания кассовой книги (п. 2.5)</p>
<p>Записи в кассовую книгу производятся кассиром сразу же после получения или выдачи денег по каждому ордеру (п. 24)</p>	<p>Аналогичное положение отсутствует</p>
<p>Аналогичное положение отсутствует</p>	<p>Наличные деньги принимаются кассиром таким образом, чтобы вноситель наличных денег мог наблюдать за действиями кассира (п. 3.2)</p>
<p>Аналогичные положения отсутствуют</p>	<p>Оговорен порядок оформления приема наличных денежных средств:</p> <ul style="list-style-type: none"> • при ведении кассовых операций с применением контрольно-кассовой техники (п. 3.3); • через платежного агента (п. 3.3); • от уполномоченного лица обособленного подразделения (п. 3.5)
<p>Аналогичные положения отсутствуют</p>	<p>Кассир пересчитывает подготовленную к выдаче сумму наличных денег таким образом, чтобы получатель мог наблюдать за его действиями.</p> <p>Получатель наличных денег пересчитывает под наблюдением кассира поштучно, поштучно полученные им наличные деньги. Кассир не принимает от получателя претензии по сумме наличных денег, если</p>

	получатель не пересчитал под наблюдением кассира полученные им наличные деньги (п. 4.3)
Аналогичное положение отсутствует	Денежные средства выдаются под отчет на основании заявления работника, составленного в произвольной форме (п. 4.4)
Аналогичное положение отсутствует	На заявлении о выдаче наличных денежных средств под отчет должна быть подпись руководителя, дата, а также собственноручная запись руководителя о разрешенной к выдаче сумме и сроке, на который выдаются денежные средства (п. 4.4)
Передача выданных под отчет наличных денег одним лицом другому запрещается (п. 11)	Аналогичное положение отсутствует
Аналогичные положения отсутствуют	Если в течение рабочего дня кассовые операции не проводились, записи в кассовую книгу не осуществляются и остаток на отдельном листе не выводится. Остатком наличных денег на конец рабочего дня считается остаток на тот предшествующий день, когда последний раз проводились кассовые операции (п. 5.5)
Аналогичные положения отсутствуют	Оговорен порядок ведения отдельной кассовой книги обособленным подразделением (п. 5.6)
Хранение в кассе наличных денег и других ценностей, не принадлежащих данному учреждению, запрещается (п. 30)	Аналогичное положение отсутствует
Ответственность за соблюдение Порядка ведения кассовых операций возлагается на руководителей учреждений, главных бухгалтеров и кассиров (п. 39)	Аналогичное положение отсутствует

В целом Положение № 373-П не привносит в ведение кассовых операций ничего принципиально нового. В него не вошел ряд положений, которые на практике давно стали неактуальными и в течение последних лет фактически не исполняются многими юридическими лицами. Например, ушло в прошлое требование применять для опечатывания кассовой книги мастичной печатью только клей на основе жидкого стекла и папиросную бумагу.

По результатам сравнения нового и старого нормативного документа следует положительно отметить произошедшие изменения. Однако остались неразрешенными некоторые вопросы.

В законодательстве по-прежнему не определено, как надо отражать первичными документами следующие операции, приводящие к изменениям остатка денежных средств, но не связанные с получением или выдачей наличных денег:

- списание недостачи денежных средств;
- увеличение остатка наличных денежных средств, выраженного в рублях, в результате положительной курсовой разницы по наличным денежным средствам в иностранной валюте;
- уменьшение остатка наличных денежных средств, выраженного в рублях, в результате отрицательной курсовой разницы по наличным денежным средствам в иностранной валюте.

Ни одну из этих операций невозможно отразить ни расходным, ни приходным кассовым ордером, если заполнять их с соблюдением Положения № 373-П. Дело в том, что в этих случаях нет ни вносителя, ни получателя денежных средств; невозможен также и предписанный Положением № 373-П полистный пересчет наличных денег.

Среднесписочная численность

Порядок расчета

Начиная с отчета за январь 2012 года, правила расчета среднесписочной численности работников будут регулироваться пунктами 77-84 указаний, утвержденных приказом Росстата от 24.10.11 № 435. В основном порядок остался прежним, скорректированы лишь некоторые нормы. Так, в списочную численность надо будет включать работников, принятых на неполный рабочий день (неполную неделю), а также на половину ставки (оклада) в соответствии с трудовым договором или штатным расписанием (подп. д п. 79 новых указаний).

Уточняется также, что в списочной численности учитываются работники, находившиеся в отпуске без сохранения заработной платы независимо от его длительности (подп. у п. 79), а также те, кто находился по инициативе работодателя в простоях или в неоплачиваемых отпусках (подп. ф п. 79). Кроме того, внесены дополнения в правила учета внешних совместителей (п. 80) и подсчета отработанных человеко-часов (п. 84).

ТЕМА 3. ИЗМЕНЕНИЕ ДЕЙСТВУЮЩЕГО ПОРЯДКА СОСТАВЛЕНИЯ ПЕРВИЧНЫХ УЧЕТНЫХ ДОКУМЕНТОВ

С января 2012 года введены в действие новые формы счета-фактуры, корректировочного счета-фактуры, журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж.

Счет-фактура может быть составлен и выставлен как на бумажном носителе так и в электронной форме. В электронной форме счета-фактуры могут выставляться по взаимному согласию сторон сделки и при наличии у сторон сделки совместимых технических средств и возможностей для приема и обработки этих счетов-фактур в соответствии с установленными форматами и порядком.

Порядок выставления и получения счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи установлен Приказом Минфина России от 25.04.2011 N 50н. Форматы счета-фактуры, а также журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж в электронном виде утверждены Приказом ФНС России от 05.03.2012 N ММВ-7-6/138@.

Основные правила выставления и получения счетов-фактур в электронном виде с использованием телекоммуникационных каналов связи.

- 1) В случае выставления счета-фактуры в электронном виде с использованием телекоммуникационных каналов связи основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом сумм налога на добавленную стоимость к вычету в порядке, предусмотренном главой 21 НК РФ, является счет-фактура в электронном виде в утвержденном формате, подписанный электронной цифровой подписью продавца, выставленный и полученный по телекоммуникационным каналам связи.
- 2) Счета-фактуры составляются в электронном виде по взаимному согласию сторон сделки и при наличии у них совместимых технических средств и возможностей для приема и обработки этих счетов-фактур в соответствии с утвержденным форматом.
- 3) Выставление и получение счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи осуществляется продавцом и покупателем в зашифрованном или в незашифрованном виде.
- 4) Выставление и получение счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи осуществляется через Операторов электронного документооборота- это организации, обеспечивающие обмен открытой и конфиденциальной информацией по телекоммуникационным каналам связи в рамках электронного документооборота счетов-фактур между продавцом и покупателем.
- 5) При выставлении и получении счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи продавец и покупатель осуществляют электронный документооборот по каждому счету-фактуре в отдельности.
- 6) Датой выставления покупателю счета-фактуры в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи считается дата поступления файла счета-фактуры Оператору электронного документооборота от продавца, указанная в подтверждении этого Оператора электронного документооборота.
- 7) Датой получения покупателем счета-фактуры в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи считается дата направления покупателю Оператором электронного документооборота файла счета-фактуры продавца, указанная в подтверждении Оператора электронного документооборота
- 8) Участники электронного документооборота обеспечивают хранение документов, подписанных электронной цифровой подписью, совместно с применявшимся для формирования электронной цифровой подписи указанных документов сертификатом ключа подписи в течение срока, установленного для хранения счетов-фактур.

26 декабря 2011 года Правительство РФ утвердило постановление, которым внесены изменения в Правила ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по НДС. С 1 октября 2011 года вступило в силу положение Федерального закона от 19.07.2011 № 245-ФЗ, согласно которому налогоплательщики вправе оформлять корректировочные счета-фактуры. Эти документы выставляются при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг и т.д.) в случае уточнения их цены (тарифа) и (или) количества (объёма).

В связи с этим Федеральная налоговая служба разработала рекомендуемую форму корректировочных счетов-фактур, согласованную с Минфином России. Разъяснения по заполнению приводятся в письме ФНС России 28.09.2011 № ЕД-4-3/15927@.

В нём, в частности, сказано - «корректировочный счёт-фактура составляется продавцом и выставляется покупателю не позднее пяти календарных дней считая со дня

составления документа (договора, соглашения, иного первичного документа) на изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, подтверждающего согласие покупателя (факт уведомления покупателя);

- составление корректировочных счетов-фактур осуществляется на основании составленного начиная с 1 октября 2011 года соответствующего первичного документа, согласно которому изменяется стоимость отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;

- при регистрации корректировочного счёта-фактуры (продавцом или покупателем) в книге покупок в графе 2 книги покупок указывается дата и номер корректировочного счёта-фактуры;

- при регистрации корректировочного счета-фактуры продавцом в книге продаж (дополнительном листе книги продаж) в графе 1 книги продаж (дополнительного листа книги продаж) указывается дата и номер корректировочного счёта-фактуры;

- при регистрации покупателем корректировочного счета-фактуры или первичного документа на изменение в сторону уменьшения стоимости приобретенных (полученных) товаров (работ, услуг, имущественных прав) в книге продаж в графе 1 книги продаж указывается дата и номер корректировочного счета-фактуры или первичного документа на изменение в сторону уменьшения стоимости приобретенных (полученных) товаров (работ, услуг, имущественных прав)». В письме приводится ряд других указаний продавцу и покупателю по регистрации корректировочного счёта-фактуры в книгах продаж и в книгах покупок.

Процедуры выставления и получения счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи с применением электронной цифровой подписи (утверждено Приказом Минфина России от 25.04.2011 N 50н.)

Продавец	Оператор электронного документооборота	Покупатель
Получает сертификаты ключей подписи уполномоченных лиц		Получает сертификаты ключей подписи уполномоченных лиц
Оформляет и представляет Оператору электронного документооборота заявление об участии в электронном документообороте счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи	<p>Передаёт Продавцу/Покупателю идентификатор участника электронного документооборота, реквизиты доступа и другие данные, необходимые для подключения к электронному документообороту счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи</p> <p>Не позднее 3 рабочих дней с момента подключения продавца (покупателя) к электронному документообороту (изменения учетных данных) направляет в налоговый орган по месту нахождения продавца (покупателя) сведения об учетных данных продавца (покупателя) в качестве участника электронного документооборота счетов-фактур (об изменении учетных данных).</p>	Оформляет и представляет Оператору электронного документооборота заявление об участии в электронном документообороте счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи

<p>Продавец при выставлении покупателю счета-фактуры в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи:</p> <ul style="list-style-type: none"> • формирует счет-фактуру в электронном виде в соответствии с утвержденными требованиями и форматами; • проверяет действительность электронной цифровой подписи; • подписывает счет-фактуру электронной цифровой подписью; • зашифровывает счет-фактуру (при необходимости); • направляет файл счета-фактуры в электронном виде в адрес покупателя через Оператора электронного документооборота; • сохраняет подписанный счет-фактуру в электронном виде. 	<p>Оператор при получении от продавца файла счета-фактуры в электронном виде не позднее следующего рабочего дня:</p> <ul style="list-style-type: none"> • фиксирует дату и время поступления от продавца файла счета-фактуры; • направляет в адрес покупателя файл счета-фактуры (при необходимости через Оператора электронного документооборота, заключившего договор с покупателем), фиксирует дату и время отправки этого файла; • формирует продавцу подтверждение Оператора электронного документооборота с указанием даты и времени поступления файла счета-фактуры от продавца; • подписывает подтверждение электронной цифровой подписью и направляет в адрес продавца; • сохраняет подписанное подтверждение Оператора электронного документооборота в электронном виде. <p>Оператор, заключивший договор с покупателем, при получении файла счета-фактуры в электронном виде не позднее следующего рабочего дня:</p> <ul style="list-style-type: none"> • фиксирует дату и время поступления файла счета-фактуры; • направляет в адрес покупателя файл счета-фактуры, а также фиксирует дату и время отправки этого файла; • формирует покупателю подтверждение Оператора электронного документооборота с указанием даты и времени отправки файла счета-фактуры Оператором электронного документооборота покупателю; • подписывает подтверждение электронной цифровой подписью Оператора электронного 	<p>Покупатель при получении от продавца файла счета-фактуры в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи не позднее следующего рабочего дня:</p> <ul style="list-style-type: none"> • проверяет подлинность электронной цифровой подписи продавца; • формирует извещение о получении счета-фактуры; • подписывает извещение о получении счета-фактуры электронной цифровой подписью покупателя; • направляет извещение о получении счета-фактуры в адрес продавца через Оператора электронного документооборота; • сохраняет подписанный электронной цифровой подписью продавца счет-фактуру и подписанное извещение о получении счета-фактуры в электронном виде.
---	---	---

	<p>документооборота и направляет в адрес покупателя;</p> <ul style="list-style-type: none"> • сохраняет подписанное подтверждение Оператора электронного документооборота в электронном виде. 	
<p>Продавец при получении от покупателя извещения о получении счета-фактуры в электронном виде, подписанного электронной цифровой подписью покупателя, не позднее следующего рабочего дня проверяет подлинность электронной цифровой подписи покупателя и сохраняет подписанное покупателем извещение в электронном виде.</p>	<p>Оператор электронного документооборота при получении от продавца извещения о получении подтверждения Оператора электронного документооборота, подписанного электронной цифровой подписью продавца, не позднее следующего рабочего дня проверяет подлинность электронной цифровой подписи продавца и сохраняет подписанное продавцом извещение в электронном виде.</p> <p>Оператор электронного документооборота при получении от покупателя извещения о получении счета-фактуры в электронном виде не позднее следующего рабочего дня:</p> <ul style="list-style-type: none"> • направляет в адрес продавца подписанное покупателем извещение о получении счета-фактуры (при необходимости через Оператора электронного документооборота, заключившего договор с продавцом); • фиксирует дату отправки покупателем извещения о получении счета-фактуры в электронном виде; • формирует подтверждение Оператора электронного документооборота с указанием даты отправки извещения о получении счета-фактуры; • подписывает подтверждение электронной цифровой подписью Оператора электронного документооборота и направляет в адрес покупателя; • сохраняет подписанное подтверждение Оператора электронного документооборота в электронном виде. <p>Оператор электронного</p>	<p>Покупатель при получении подтверждения Оператора электронного документооборота о дате отправки покупателю файла счета-фактуры не позднее следующего рабочего дня:</p> <ul style="list-style-type: none"> • проверяет подлинность электронной цифровой подписи Оператора электронного документооборота; • формирует извещение о получении подтверждения Оператора электронного документооборота; • подписывает извещение электронной цифровой подписью покупателя и направляет его Оператору электронного документооборота; • сохраняет подписанное подтверждение Оператора электронного документооборота и подписанное им извещение о получении подтверждения Оператора электронного документа в электронном виде. <p>Покупатель при получении подтверждения Оператора электронного документооборота о дате отправки извещения о получении счета-фактуры не позднее следующего рабочего дня:</p> <ul style="list-style-type: none"> • проверяет подлинность электронной цифровой подписи Оператора электронного документооборота; • формирует извещение о получении подтверждения Оператора электронного документооборота; • подписывает извещение

	<p>документооборота при получении от покупателя извещения о получении подтверждения Оператора электронного документооборота, подписанного электронной цифровой подписью покупателя, не позднее следующего рабочего дня проверяет подлинность электронной цифровой подписи покупателя и сохраняет подписанное покупателем извещение в электронном виде.</p>	<p>электронной цифровой подписью покупателя и направляет его Оператору электронного документооборота;</p> <ul style="list-style-type: none"> • сохраняет подписанное подтверждение Оператора электронного документооборота и подписанное им извещение о получении подтверждения Оператора электронного документа в электронном виде.
<p>Продавец при получении от покупателя уведомления об уточнении счета-фактуры не позднее следующего рабочего дня:</p> <ul style="list-style-type: none"> • проверяет подлинность электронной цифровой подписи покупателя; • формирует извещение о получении уведомления об уточнении счета-фактуры; • подписывает извещение электронной цифровой подписью продавца; • направляет извещение в адрес покупателя через Оператора электронного документооборота; • сохраняет подписанное покупателем уведомление об уточнении счета-фактуры и подписанное извещение о получении уведомления об уточнении счета-фактуры в электронном виде. 	<p>Оператор электронного документооборота при получении от покупателя уведомления об уточнении счета-фактуры не позднее следующего рабочего дня направляет его в адрес продавца</p> <p>Оператор электронного документооборота при получении от продавца извещения о получении уведомления об уточнении счета-фактуры не позднее следующего рабочего дня направляет его в адрес покупателя.</p>	<p>Покупатель проверяет полученный в электронном виде от продавца счет-фактуру на соответствие утвержденным требованиям, утвержденному формату, а также наличие и правильность заполнения реквизитов счета-фактуры. Покупатель в случае выявления необходимости внесения изменений в счет-фактуру:</p> <ul style="list-style-type: none"> • формирует уведомление об уточнении счета-фактуры; • подписывает уведомление об уточнении счета-фактуры электронной цифровой подписью покупателя; • зашифровывает уведомление об уточнении счета-фактуры (при необходимости); • направляет уведомление об уточнении счета-фактуры в адрес продавца через Оператора электронного документооборота; • сохраняет подписанное уведомление об уточнении счета-фактуры в электронном виде. <p>Покупатель при получении от продавца извещения о получении уведомления об уточнении счета-фактуры не позднее следующего рабочего дня проверяет подлинность электронной цифровой подписи продавца и сохраняет подписанное продавцом извещение в электронном виде.</p>
<p>Если продавец не получил в установленный срок подтверждение Оператора электронного документооборота с указанием даты и времени поступления файла со счетом-</p>	<p>---</p>	<p>Если покупатель не получил от продавца в установленный срок счет-фактуру в электронном виде, он сообщает о данном факте продавцу</p>

<p>фактурой или извещение от покупателя о получении счета-фактуры, он сообщает о данном факте Оператору электронного документооборота</p> <p>В случае если покупатель не получил от продавца в установленный срок счета-фактуру в электронном виде, но продавец подтверждает факт поступления файла счета-фактуры от него Оператору электронного документооборота продавец и (или) покупатель сообщают Оператору (Операторам) электронного документооборота о данном факте и продавец повторяет процедуру направления ранее составленного счета-фактуры без изменения его реквизитов</p>		<p>В случае подтверждения продавцом факта поступления файла счета-фактуры от него Оператору электронного документооборота продавец и (или) покупатель сообщают Оператору (Операторам) электронного документооборота о данном факте и продавец повторяет процедуру направления ранее составленного счета-фактуры без изменения его реквизитов</p> <p>Если на дату повторного направления ранее составленного продавцом счета-фактуры возникла необходимость внесения изменений в этот счет-фактуру, в том числе в связи с изменением уполномоченного лица, подписавшего счет-фактуру электронной цифровой подписью, то покупателю направляется счет-фактура с исправленными реквизитами</p> <p>Если покупатель не получил в установленный срок подтверждение Оператора электронного документооборота с указанием даты и времени отправки покупателю файла со счетом-фактурой или файл счета-фактуры, он сообщает о данном факте Оператору электронного документооборота</p>
--	--	--

ТЕМА 4. НОВЫЙ ПОРЯДОК РАСЧЕТА ПОСОБИЙ ПО ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ И ПОСОБИЙ В СВЯЗИ С МАТЕРИНСТВОМ

К наиболее распространенным пособиям, выплачиваемым за счет средств Фонда социального страхования, относятся:

1. Пособия по временной нетрудоспособности
2. Пособия гражданам, имеющим детей:
 - пособие по беременности и родам;
 - единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности;
 - единовременное пособие при рождении ребенка;
 - ежемесячное пособие по уходу за ребенком;
 - единовременное пособие при передаче ребенка на воспитание в семью;
 - единовременное пособие беременной жене военнослужащего, проходящего военную службу по призыву;
 - ежемесячное пособие на ребенка военнослужащего, проходящего военную службу по призыву.

Пособия, выплачиваются сотрудникам за счет средств ФСС, но приравниваются к заработной плате, их начисление отражается записью по дебету 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и кредиту счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".

Пособие по временной нетрудоспособности

Пособия по временной нетрудоспособности выплачивается на основании Листа нетрудоспособности (больничного), представляемого сотрудником в бухгалтерию организации.

Величина пособия по временной нетрудоспособности зависит от стажа работы сотрудника и облагается Налогом на доходы физических лиц.

Для расчета размера пособия по временной нетрудоспособности необходимо рассчитать величину среднедневного заработка (СДЗ). В 2010 г среднедневной заработок (СДЗ) определялся путем деления суммы начисленного в течении года заработка на число отработанных календарных дней, приходящихся на этот период. С 2011 г методика расчета СДЗ изменилась. Теперь среднедневной заработок (СДЗ) исчисляется путем суммирования среднего заработка за предыдущие два года и деления на 730.

$$\text{Расчет СДЗ на 2011г: СДЗ 2011} = (\text{СЗ 2009г} + \text{СЗ 2010г}) / 730$$

$$\text{Расчет СДЗ на 2012г: СДЗ 2012} = (\text{СЗ 2010г} + \text{СЗ 2011г}) / 730$$

Промежуточная сумма к выплате определяется путем умножения СДЗ на количество календарных дней по листку нетрудоспособности.

Размер пособия по временной нетрудоспособности зависит также от трудового стажа работника и составляет:

- 60% среднедневного заработка - для работников с непрерывным стажем менее 5 лет,
- 80% среднедневного заработка - для работников с непрерывным стажем от 5 до 8 лет,
- 100% среднедневного заработка - для работников с непрерывным стажем более 8 лет

В зависимости от трудового стажа определяется итоговая сумма пособия к выдаче работнику.

Таким образом, размер больничного определяется как произведение среднедневного заработка (СДЗ) и коэффициента, зависящего от стажа и количества дней нетрудоспособности.

Однако нужно учитывать еще одно ограничение: Средний заработок за каждый год учитывается в сумме, не превышающей предельную величину базы для исчисления страховых взносов в ФСС. За 2009-2010 годы эта база составляет 415 000 рублей; за 2011 год - 463 000 рублей; с 01.01.2012 с учетом индексации-512000 рублей (для страховых случаев, которые возникнут с 01.01.2013 года).

Если в каком либо из расчетных годов (последних двух лет) средний заработок превысит предельную величину, то в качестве СЗ этого года берется сумма равная предельной величине.

Средний заработок за расчетный период учитывается в том числе за время работы (службы, иной деятельности) у другого страхователя (других страхователей) Для этого необходимо представить справку (справки) о сумме заработка, из которого должно быть исчислено пособие, с места (мест) работы (службы, иной деятельности) у другого страхователя (у других страхователей).

Застрахованным лицом вместо подлинника справки о сумме заработка, из которого должно быть исчислено пособие по временной нетрудоспособности, может представляться копия справки о сумме заработка, заверенная в установленном порядке.

В случае отсутствия у застрахованного лица на день обращения за пособием по временной нетрудоспособности справки (справок) о сумме заработка, необходимой для назначения указанного пособия, пособие назначается на основании представленных застрахованным лицом и имеющихся у страхователя сведений и документов.

После представления застрахованным лицом указанной справки (справок) о сумме заработка производится перерасчет назначенного пособия за все прошлое время, но не более чем за три года, предшествующих дню представления справки (справок) о сумме заработка.;

Средний заработок за время работы (службы, иной деятельности) у другого страхователя (других страхователей) не учитывается в случаях, если застрахованное лицо в момент наступления страхового случая было занято у нескольких страхователей и в двух предшествующих календарных годах было занято у тех же страхователей, т.е. когда пособие по временной нетрудоспособности назначается и выплачивается застрахованному лицу по всем местам работы (службы, иной деятельности) отдельно (Предельное значение базы при этом учитывается каждым из этих страховщиков отдельно.)

Если застрахованное лицо на момент наступления страхового случая занято у нескольких страхователей, а в двух предшествующих календарных годах было занято у других страхователей (другого страхователя), пособие по временной нетрудоспособности назначается и выплачивается ему страхователем по одному из последних мест работы (службы, иной деятельности) по выбору застрахованного лица. (При этом представляется также справка (справки) с места работы (службы, иной деятельности) у другого страхователя (у других страхователей) о том, что назначение и выплата пособия этим страхователем не осуществляются.)

Если застрахованное лицо на момент наступления страхового случая занято у нескольких страхователей, а в двух предшествующих календарных годах было занято как у этих, так и у других страхователей (другого страхователя), пособие по временной нетрудоспособности назначается и выплачивается ему либо страхователями по всем местам работы (службы, иной деятельности) отдельно, либо страхователем по одному из последних мест работы (службы, иной деятельности) по выбору застрахованного лица.

Первые 3 рабочих дня больничного оплачивает организация, оставшиеся дни - Фонд социального страхования.

Заработок, принимаемый для расчета больничного - это сумма учитываемых при расчете пособия выплат сотруднику за 24 месяца, предшествующих болезни (учитывают: фактическую зарплату, постоянные надбавки и доплаты, некоторые виды премий).

При расчете СДЗ учитываются все выплаты и вознаграждения работнику, на которые начислены страховые взносы в ФСС РФ.

На пособия по беременности и родам имеют право:

Право на пособие по беременности и родам имеют женщины	Размер ежемесячного пособия по беременности и родам
1. Подлежащие обязательному социальному страхованию	В размере 100% среднего заработка
2. Уволенные в связи с ликвидацией организаций, прекращением физическими лицами деятельности в качестве индивидуальных предпринимателей, прекращением полномочий частными	465,20 рублей

нотариусами и прекращением статуса адвоката, а также в связи с прекращением деятельности иными физическими лицами, чья профессиональная деятельность подлежит государственной регистрации и (или) лицензированию, в течение 12 месяцев, предшествовавших дню признания их безработными.	
3. Женщины, обучающиеся по очной форме обучения в образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального и высшего профессионального образования и учреждениях послевузовского профессионального образования	стипендия
4. проходящие военную службу по контракту, службу в органах внутренних дел, в Государственной противопожарной службе, в учреждениях и органах уголовно - исполнительной системы	денежное довольствие
5. Из числа гражданского персонала воинских формирований РФ, находящихся на территориях иностранных государств в случаях, предусмотренных международными договорами	В размере 100% среднего заработка

Пособие по беременности и родам выплачивается за период отпуска по беременности и родам.

Продолжительность отпуска составляет:

70 календарных дней до родов и 70 календарных дней после родов (при нормальных родах)

70 дней до и 86 дней после родов (при осложненных родах)

84 дня до и 110 после родов (при рождении более 1го ребенка)

Порядок исчисления пособия

Пособия гражданам, имеющим детей, не облагаются "зарплатами" налогами. Застрахованной женщине, имеющей страховой стаж менее шести месяцев, пособие по беременности и родам выплачивается в размере, не превышающем за полный календарный месяц МРОТ, установленного федеральным законом, а в районах и местностях, в которых в установленном порядке применяются районные коэффициенты к заработной плате, в размере, не превышающем МРОТ с учетом этих коэффициентов.

Застрахованные лица, у которых период отпуска по беременности и родам начался в период с 01.01.2011 и позже, имеют **право выбора порядка исчисления пособия**, являющегося для них наиболее выгодным: (на основании ФЗ №343-ФЗ в ред. от 25.02.2011 г.)
Застрахованные лица, у которых период отпуска по беременности и родам начался в период с 01.01.2011 и позже, имеют **право выбора порядка исчисления пособия**, являющегося для них наиболее выгодным: (на основании ФЗ №343-ФЗ в ред. от 25.02.2011 г.)

По законодательству, действовавшему в 2010 году	По законодательству, действующему с 2011 года
Среднедневной заработок(СДЗ) определяется путем деления суммы начисленного за 12 календарных месяцев заработка,	Среднедневной заработок (СДЗ) исчисляется путем суммирования среднего заработка за предыдущие два года и деления на 730. Расчет СДЗ на 2011г: СДЗ 2011 = (СЗ 2009г + СЗ

<p>предшествующих месяцу ухода в отпуск по беременности и родам, на число отработанных календарных дней, приходящихся на этот же период.</p> <p>В средний заработок включаются все виды выплат и иных вознаграждений в пользу работника, которые включаются в базу для начисления страховых взносов в ФСС РФ.</p> <p>В случае, если застрахованное лицо не имело периода работы (службы, иной деятельности) непосредственно перед наступлением указанных страховых случаев в связи с временной нетрудоспособностью, отпуском по беременности и родам или отпуском по уходу за ребенком, соответствующие пособия исчисляются исходя из среднего заработка застрахованного лица, рассчитанного за последние 12 календарных месяцев работы (службы, иной деятельности) у данного страхователя, предшествующих месяцу наступления предыдущего страхового случая.</p> <p>Размер пособия определяется как произведение Среднедневного заработка и количества дней отпуска.</p> <p>Исчисленный Средний дневной заработок не может превышать средний дневной заработок, определяемый путем деления предельной величины базы для начисления страховых взносов в ФСС на 365</p>	<p>2010г) / 730 Расчет СДЗ на 2012г: СДЗ 2012 = (СЗ 2010г + СЗ 2011г) / 730</p> <p>Средний заработок за расчетный период учитывается в том числе за время работы (службы, иной деятельности) у другого страхователя (других страхователей) Для этого необходимо представить справку (справки) о сумме заработка, из которого должно быть исчислено пособие, с места (мест) работы (службы, иной деятельности) у другого страхователя (у других страхователей)</p> <p>Застрахованным лицом вместо подлинника справки о сумме заработка, из которого должно быть исчислено пособие по беременности и родам, может представляться копия справки о сумме заработка, заверенная в установленном порядке.</p> <p>В случае отсутствия у застрахованного лица на день обращения за пособием по беременности и родам справки (справок) о сумме заработка, необходимой для назначения указанного пособия, пособие назначается на основании представленных застрахованным лицом и имеющихся у страхователя сведений и документов. После представления застрахованным лицом указанной справки (справок) о сумме заработка производится перерасчет назначенного пособия за все прошлое время, но не более чем за три года, предшествующих дню представления справки (справок) о сумме заработка.;</p> <p>Средний заработок за время работы (службы, иной деятельности) у другого страхователя (других страхователей) не учитывается в случаях, если застрахованное лицо в момент наступления страхового случая было занято у нескольких страхователей и в двух предшествующих календарных годах было занято у тех же страхователей, т.е. когда пособие по беременности и родам назначается и выплачивается застрахованному лицу по всем местам работы (службы, иной деятельности) отдельно. (Предельное значение базы при этом учитывается каждым из этих страховщиков отдельно.)</p> <p>Если застрахованное лицо на момент наступления</p>
---	---

<p>В случае, если застрахованное лицо занято у нескольких страхователей, пособие по беременности и родам назначается и выплачивается ему страхователями по всем местам работы (службы, иной деятельности)</p>	<p>страхового случая занято у нескольких страхователей, а в двух предшествующих календарных годах было занято у других страхователей (другого страхователя), пособие по беременности и родам назначается и выплачивается ему страхователем по одному из последних мест работы (службы, иной деятельности) по выбору застрахованного лица. (При этом представляется справка (справки) с места работы (службы, иной деятельности) у другого страхователя (у других страхователей) о том, что назначение и выплата пособий этим страхователем не осуществляются.)</p> <p>Если застрахованное лицо на момент наступления страхового случая занято у нескольких страхователей, а в двух предшествующих календарных годах было занято как у этих, так и у других страхователей (другого страхователя), пособие по беременности и родам назначается и выплачивается ему либо страхователями по всем местам работы (службы, иной деятельности) отдельно либо страхователем по одному из последних мест работы (службы, иной деятельности) по выбору застрахованного лица. (В последнем случае представляется справка (справки) с места работы (службы, иной деятельности) у другого страхователя (у других страхователей) о том, что назначение и выплата пособий этим страхователем не осуществляются.)</p> <p>В средний заработок включаются все виды выплат и иных вознаграждений в пользу застрахованного лица, на которые начислены страховые взносы в ФСС РФ. Средний заработок за каждый год учитывается в сумме, не превышающей предельную величину базы для исчисления страховых взносов в ФСС. За 2009-2010 годы эта база составляет 415 000 рублей; За 2011 год сумма с учетом индексации составляет 463 000 рублей; За 2012 год сумма с учетом индексации составит 512 000 рублей (для страховых случаев, которые возникнут с 01.01.2013 года); Если в каком либо из расчетных годов (последних двух лет) средний заработок составит больше Предельной величины базы, то в качестве СЗ этого года берется сумма равная Предельной величине базы.</p> <p>Размер пособия определяется как произведение Среднедневного заработка и количества дней отпуска.</p>
---	---

	<p>Максимальный размер пособия с 2011 года за календарный месяц не установлен, так как установлена предельная величина базы для исчисления страховых взносов.</p> <p>При определении среднего заработка, исходя из которого исчисляется пособие, также следует учесть:</p> <p>Средний заработок рассчитывается за 2 календарных года, предшествующих году наступления отпуска по уходу за ребенком.</p> <p>Но если в них (или в одном из них) застрахованное лицо находилось в отпуске по беременности и родам и (или) в отпуске по уходу за ребенком, то указанные годы могут быть заменены предшествующими календарными годами (календарным годом) по заявлению застрахованного лица. Замена производится при условии, что это приведет к увеличению размера пособия.</p> <p>В случае, если в годах расчетного периода застрахованное лицо не имело заработка, а также в случае, если средний заработок, рассчитанный за эти периоды, в расчете за полный календарный месяц ниже МРОТ, установленного федеральным законом на день наступления страхового случая, средний заработок принимается равным этой величине МРОТ.</p> <p>Если застрахованное лицо на момент наступления страхового случая работает на условиях неполного рабочего времени (неполной рабочей недели, неполного рабочего дня), средний заработок определяется пропорционально продолжительности рабочего времени этого лица.</p>
--	---

Выбор в пользу метода расчета "по нормам законодательства, действовавшим в 2010 году", подтверждается письменным Заявлением застрахованного лица.

Единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности

Право на единовременное пособие дополнительно к пособию по беременности и родам имеют женщины, вставшие на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности (до 12 недель).

Размер единовременного пособия женщинам, вставшим на учет в ранние сроки беременности, составляет **465,20 рублей** (с учетом коэффициента индексации по состоянию на 01.01.12 года).

Единовременное пособие при рождении ребенка.

Право на единовременное пособие при рождении ребенка имеет один из родителей либо лицо, его заменяющее.

В случае рождения двух или более детей указанное пособие выплачивается на каждого ребенка. При рождении мертвого ребенка пособие не выплачивается. Размер единовременного пособия при рождении ребенка по состоянию на 01.01.2012 установлен в сумме **12405,32 рублей** (с учетом коэффициента индексации).

Ежемесячное пособие на период отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет, ежемесячное пособие на ребенка военнослужащего, проходящего воинскую службу по призыву

Ежемесячное пособие на период отпуска по уходу за ребенком выплачивается лицу, находящемуся в отпуске по уходу за ребенком, до достижения ребенком возраста полутора лет.

Ежемесячное пособие по уходу за ребенком выплачивается в следующих размерах:

- 2326 рублей по уходу за первым ребенком и 4651,99 рублей по уходу за вторым ребенком и последующими детьми - это минимальные размеры пособия;
- для работающих матерей - 40% среднего заработка (дохода, денежного довольствия) по месту работы (службы), но не менее 2326 рублей по уходу за первым ребенком и 4651,99 рублей по уходу за вторым ребенком и последующими детьми.

При уходе за ребенком в течение неполного календарного месяца ежемесячное пособие по уходу за ребенком выплачивается пропорционально количеству календарных дней (включая нерабочие праздничные дни) в месяце, приходящихся на период осуществления ухода.

В случае ухода за двумя и более детьми до достижения ими возраста полутора лет размер ежемесячного пособия по уходу за ребенком суммируется. При этом суммированный размер пособия не может превышать 100 % среднего заработка застрахованного лица, но не может быть менее суммированного минимального размера этого пособия.

Застрахованные лица, у которых период отпуска по уходу за ребенком начался в период с 01.01.2011 и позже, имеют право выбора порядка исчисления пособия, являющегося для них наиболее выгодным: (на основании ФЗ №343-ФЗ в ред. ФЗ №21-ФЗ от 25.02.2011 г.) Средний заработок, исходя из которого исчисляется сумма ежемесячного пособия по уходу за ребенком, определяется как произведение среднедневного заработка на 30,4. Среднедневной заработок (СДЗ) исчисляется путем суммирования среднего заработка за предыдущие два года и деления на 730.

Порядок определения среднего дневного заработка (СДЗ) за расчетный период рассчитывается аналогично пособиям по временной нетрудоспособности и по беременности и родам.

Выбор в пользу метода расчета "по нормам законодательства, действовавшим в 2010 году", подтверждается письменным Заявлением застрахованного лица.

Ежемесячное пособие на ребенка военнослужащего, проходящего воинскую службу по призыву, установлено в размере **8419,34 рублей**.

ТЕМА 5. ПЕРЕОЦЕНКА ВНЕОБОТНЫХ АКТИВОВ

Минфин России приказом от 24.12.2010 № 186н внес изменения в ряд нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету в ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов", ПБУ 6/01 "Учет основных средств", а также в Методические указания по учету основных средств в части переоценки основных средств и нематериальных активов.

Во-первых, теперь такая переоценка будет проводиться, и результаты ее будут отражаться в отчетности не на начало года, как ранее, а на конец отчетного года.

Вопрос с переоценкой конца 2010 года остается открытым. Если компании ее проводили по старым правилам и отразили в отчетности на 01.01.2011, то они действовали правильно. Формально получается, что они вправе провести повторную переоценку данных объектов в конце 2011 года. Представляется, что пользователям отчетности лучше представить информацию о данном факте в пояснениях к годовой отчетности.

Во-вторых, с 2011 года надо будет переоценивать все внеоборотные активы, а не только основные средства и нематериальные активы (новая редакция Положения № 34н).

Пунктом 22 ПБУ 14/2007 предусмотрена проверка НМА на обесценение. Проводить такую проверку организации могут по собственному желанию в порядке, определенном международными стандартами финансовой отчетности, в частности МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов". Ранее прямые отсылки к тексту МСФО в российских положениях по бухгалтерскому учету не использовались.

Третье важное изменение касается порядка учета результатов переоценки. Сумма дооценки объекта (основных средств или нематериальных активов), равная сумме проведенной его уценки, а также сумма уценки в результате переоценки объекта относится теперь на финансовый результат в качестве прочих расходов (на счет 91 "Прочие доходы и расходы"), без изменения счета учета нераспределенной прибыли/непокрытого убытка (счет 84 "Нераспределенная прибыль").

Иными словами, компании переоценкой могут скорректировать финансовый результат на отчетную дату. Правда, придется заплатить с такой переоценки и налог на имущество в соответствии со статьей 374 НК РФ.

Пример проведения пересчета стоимости объекта при первой переоценке и последующих дооценках и уценках приведен в пункте 48 Методических указаний по бухгалтерскому учету ОС (утв. приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н). В данный пример приказом № 186н были внесены изменения, учитывающие новый порядок отнесения сумм на прочие доходы и расходы.

Отметим также попутно иные изменения, внесенные в данные Методические указания.

Из пункта 43 исключили положение о том, что земельные участки и объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы) переоценке не подлежат. Это положение Методических указаний расширяло ограничения установленные в ПБУ 6/01. В ПБУ указано, что данные объекты не амортизируются (п. 17), но о том, что они не подлежат переоценке, речи нет.

Исключен из пункта 53 последний абзац, в котором говорилось, что объекты основных средств со стоимостью не более 10 000 рублей за единицу, а также приобретенные книги, брошюры и т. п. издания разрешается списывать на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию. В целях обеспечения сохранности этих объектов в организации должен быть организован контроль за их

движением. Это вызвано тем, что в пункте 5 ПБУ 6/01 прописаны правила учета "малоценных" активов, отвечающих критериям основных средств, стоимость которых ниже лимита, установленного организацией в учетной политике.

В пункте 79 Методических указаний изменили положение о том, как учитывать детали, узлы и агрегаты выбывающего объекта основных средств, пригодные для ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы. Ранее было указано, что они приходятся по текущей рыночной стоимости по дебету счета учета материалов в корреспонденции с кредитом счета учета прибылей и убытков в качестве операционных доходов. Теперь указали, что приход следует отражать на дату списания объектов основных средств, а слова о корреспонденции счетов убрали. Привели в соответствие этим изменениям и пункт 54 Положения 34н.

Признан утратившим силу пункт 84 Методических указаний, где описывалось, какая корреспонденция должна быть использована при списании выбывшего объекта основных средств. Ранее операции "сворачивались" на отдельном субсчете к счету 01 "Основные средства" и затем разница между первоначальной (восстановительной) стоимостью и начисленной амортизацией относилась на операционные расходы. Эта норма вступила в противоречие с пунктом 31 ПБУ 6/01, в котором указано, что доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов.

Что касается "сворачивания" первоначальной стоимости и суммы амортизации, то в Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (комментарии к счетам 01 "Основные средства" и 02 "Амортизация основных средств") сказано следующее: "Для учета выбытия объектов основных средств (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) к счету 01 "Основные средства" может открываться субсчет "Выбытие основных средств". В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит - сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 "Основные средства" на счет 91 "Прочие доходы и расходы"."

При выбытии (продаже, списании, частичной ликвидации, передаче безвозмездно и др.) объектов основных средств сумма начисленной по ним амортизации списывается со счета 02 "Амортизация основных средств" в кредит счета 01 "Основные средства" (субсчет "Выбытие основных средств"). Аналогичная запись производится при списании суммы начисленной амортизации по недостающим или полностью испорченным основным средствам. Иными словами, порядок учета выбытия основного средства регулируется в Инструкции к Плану счетов, и дублирование этого текста в Методических указаниях было излишним.

Последнее изменение - из пункта 24 Методических указаний исключили текст о том, что в состав фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление ОС включаются регистрационные сборы, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств. Таких сборов уже давно нет, и речь может идти только о взимании государственных пошлин за соответствующие регистрационные действия.

ТЕМА 6. МЕТОДИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ТЕКУЩЕГО ОТЧЕТНОГО ПЕРИОДА, НО ОТНОСЯЩИХСЯ К СЛЕДУЮЩИМ ОТЧЕТНЫМ ПЕРИОДАМ, ОЦЕНОЧНЫХ И УСЛОВНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

1. Порядок отражения затрат отчетного периода, но относящихся к следующим отчетным периодам

Порядок отражения в бухгалтерском балансе затрат, произведенных организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам уточнен письмом Министерства финансов РФ от 12 января 2012 г. N 07-02-06/5. Согласно которого, если какие-либо затраты соответствуют условиям признания определенного актива, установленным нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету (Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 N 26н, Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01, утвержденное Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 09.06.2001 N 44н, и др.), то они отражаются в бухгалтерском балансе в составе этого актива и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости этого актива.

В ином случае такие затраты отражаются в бухгалтерском балансе как расходы будущих периодов и подлежат списанию путем их обоснованного распределения между отчетными периодами в порядке, установленном организацией (равномерно, пропорционально объему продукции и др.), в течение периода, к которому они относятся.

Перечень расходов, которые ранее организация учитывала на счете 97 (расходы будущих периодов):

- страхование служебного автотранспорта (КАСКО, ОСАГО);
- право на использование приобретаемых программных продуктов (простая неисключительная лицензия);
- страхование работников от несчастных случаев и болезней;
- добровольное медицинское страхование работников (ДМС);
- обязательное страхование гражданской ответственности владельца опасного объекта за причинение вреда в результате аварии на опасном объекте; плата за открытие кредитной линии по договору об открытии кредитной линии.

Договоры и акты приема-передачи, на основании которых производятся указанные расходы, заключаются как правило на один год или больше, на всю сумму расхода. Оплата также производится сразу на всю сумму.

Изменения, внесенные приказом Минфина России от 24.12.2010 N 186н в п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н (далее - Положение), практически не изменили подхода к бухгалтерскому учету затрат, произведенных организацией в отчетном периоде, но относящихся к следующим отчетным периодам.

Согласно действующей в настоящее время редакции п. 65 Положения расходы, относящиеся к будущим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости данного вида.

В то же время, если какие-либо ПБУ не обязывают считать затраты расходами будущих периодов, компания вправе признавать их сразу при начислении. Однако указанная норма не исключает и права организации определять свои затраты как расходы будущих периодов, если она считает, что такие затраты связаны с получением дохода в будущем.

Согласно п. 7 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации" (далее - ПБУ 1/2008) при формировании учетной политики организации по конкретному вопросу организации и ведения бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством РФ и (или) нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.

Если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа исходя из настоящего и иных положений по бухгалтерскому учету, а также Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Требование о равномерном признании затрат, произведенных организацией в текущем отчетном периоде, но относящихся к предстоящим отчетным периодам, закреплено п.п. 18 и 19 ПБУ 10/99 "Расходы организации" (далее - ПБУ 10/99).

При этом План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденный приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н (далее - План счетов), с 2011 года не изменился, и перечень объектов учета на счете 97 "Расходы будущих периодов" по-прежнему является открытым.

Расходы на страхование

Расходы по обязательному и добровольному страхованию (далее - расходы на страхование) являются затратами организации, включаемыми в состав расходов по обычным видам деятельности (п.п. 5, 7 ПБУ 10/99).

Нормативные акты по бухгалтерскому учету не содержат прямого требования о переносе затрат на страхование в расходы нескольких отчетных периодов. Мы можем только констатировать, что вопрос по учету таких затрат (с применением счета 97 или без) большинством специалистов признается на сегодняшний день спорным.

Существует мнение, согласно которому страховая премия, уплаченная страховой компании, рассматривается в качестве предоплаты будущих страховых услуг, а не как плата за единовременно получаемое право на страховое возмещение при наступлении страхового случая, и подлежит учету на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" с отражением в бухгалтерском балансе в составе дебиторской задолженности.

Данная позиция основана на том обстоятельстве, что в случае досрочного прекращения договора страхования страховщик должен возвратить страхователю часть страховой премии (п. 3 ст. 958 ГК РФ).

На сегодняшний день организация должна самостоятельно определить, будет ли она учитывать затраты на страхование на счете 97, или учтет их единовременно. Принятый порядок признания затрат в расходах должен быть закреплён организацией в учетной политике.

В свою очередь, отметим, что применение счета 97 позволит сблизить налоговый учет и бухгалтерский учет.

Право на использование программного обеспечения

В соответствии с п. 3 ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов" (далее - ПБУ 14/2007) приобретенные по лицензионному договору неисключительные права на использование результата интеллектуальной деятельности объектами НМА не признаются.

В связи с этим затраты на приобретение неисключительных прав подлежат включению в состав расходов.

На основании п. 4 ПБУ 10/99 произведенные организацией расходы, в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации, подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Учитывая, что расходы организации, связанные с приобретением права на использование программного обеспечения, будут использоваться в производстве или продаже продукции (товаров) или для управленческих нужд организации, затраты на их приобретение признаются в бухгалтерском учете в качестве расходов по обычным видам деятельности на основании п. 5 и п. 7 ПБУ 10/99.

Согласно п. 18 ПБУ 10/99 расходы должны признаваться в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени их фактической оплаты.

Учет операций, связанных с получением права использования результата интеллектуальной деятельности (к которому относится и программное обеспечение согласно ст. 1225 ГК РФ), регулируется п.п. 37-39 ПБУ 14/2007. Обращаем внимание, что положения данных норм распространяются не только на получение исключительных прав, но и неисключительных в том числе. Это утверждение следует из п. 38 ПБУ 14/2007, в соответствии с которым нематериальные активы, предоставленные правообладателем (лицензиаром) в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя (лицензиара).

Платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности, производимые в виде фиксированного разового платежа, отражаются в бухгалтерском учете пользователя как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора (п. 39 ПБУ 14/2007).

Таким образом, отражение в учете приобретенных неисключительных прав (в частности, компьютерных программ) в составе расходов будущих периодов установлено в ПБУ 14/2007.

Иными словами, если приобретенные программы предполагается использовать по назначению в течение нескольких отчетных периодов, затраты на приобретение прав на ее использование следует первоначально отражать в бухгалтерском учете по дебету счета 97 "Расходы будущих периодов" с последующим их списанием в дебет счетов учета производственных затрат (расходов на продажу, общехозяйственных расходов) в порядке, установленном учетной политикой.

Единовременное списание расходов на программное обеспечение, по нашему мнению, приведет к нарушению методологии бухгалтерского учета.

Плата за открытие кредитной линии

Как следует из п. 2 ПБУ 10/99, расходы на оплату услуг, в том числе банков для целей бухгалтерского учета не являются активами, как таковыми. Организация несет расходы в целях приобретения активов. То есть, понесенные организацией расходы обусловлены возникновением у нее в бухгалтерском учете (приобретением) активов определенного вида.

В рассматриваемой ситуации организация, оплачивая открытие кредитной линии, несет расходы в связи с получением кредита. В целом порядок учета данного вида расходов следует рассматривать с точки зрения действующего ПБУ 10/99 "Расходы организации".

Согласно п. 16 ПБУ 10/99, в бухгалтерском учете признается дебиторская задолженность, а не расход, если не выполняются одновременно три условия:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

В данном случае, если эти условия соблюдены, есть все основания для признания расхода для целей бухгалтерского учета.

Как следует из п. 3 ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам" (далее - ПБУ 15/2008) оплата банку за открытие кредитной линии отнесена к дополнительным расходам по займам. На основании п. 6 ПБУ 15/2008 расходы по займам отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, к которому они относятся.

Расходы по займам, в том числе дополнительные, признаются прочими расходами, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива. Однако абзацем 2 п. 7 ПБУ 15/2008 установлено, что в стоимость инвестиционного актива включаются только проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору) и непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива.

Согласно абзацу 2 п. 8 ПБУ 15/2008 дополнительные расходы по займам могут включаться равномерно в состав прочих расходов в течение срока займа (кредитного договора). Таким образом, организациям предоставлено право самостоятельно определять порядок учета дополнительных расходов по займам, в том числе расходов по оплате за открытие кредитной линии. Выбранный порядок следует закрепить в учетной политике.

Пунктом 11 ПБУ 10/99 также установлено, что расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, учитываются для целей бухгалтерского учета в составе прочих расходов.

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности) (п. 18 ПБУ 10/99).

Согласно п. 19 ПБУ 10/99 в отчете о прибылях и убытках расходы признаются в том числе:

с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);

путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;

независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;

когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

Иными словами, предоставленные кредиты не являются доходами для целей бухгалтерского учета, поскольку поступление денежных средств на счета организации одновременно обусловлено возникновением обязательств (кредиторской задолженности). То

есть, оплата за открытие кредитной линии (расходы организации) не связана с доходами, а следовательно, не должна распределяться в течение срока, на который открыта кредитная линия.

С учетом положений последнего абзаца п. 19 ПБУ 10/99 расход в виде платы за открытие кредитной линии возникает, когда возникает обязательство по оплате услуг банка за открытие кредитной линии согласно заключенному договору.

2. Изменения учета оценочных обязательств

Чтобы избежать резких скачков себестоимости изготавливаемой продукции (работ, услуг) и равномерно распределить свои предстоящие расходы на весь финансовый год, долгое время российские фирмы пользовались правом создания резервов предстоящих расходов. Однако с 2011 г. такие резервы получили новое значение - сегодня с точки зрения бухгалтерского учета они представляют собой оценочные обязательства компании. Так как правила учета оценочных обязательств в некоторых случаях допускают вариантность их учета, то оценочные обязательства должны стать элементом бухгалтерской учетной политики юридического лица.

В соответствии с ПБУ 8/2010, утвержденными Приказом Минфина РФ от 13 декабря 2010 года № 167н, *оценочным будет считаться обязательство*, размер или срок которого невозможно определить на данный момент. Для его признания в бухгалтерском учете необходимо наличие следующих условий: у компании есть обязанности, возникшие в результате ее хозяйственной деятельности, не исполнить которые она не может, и при этом вероятны затраты, размер которых можно обоснованно оценить.

Понятие «условный факт хозяйственной деятельности» больше не применяется. Теперь введены в оборот три основных понятия: оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы.

Оценочное обязательство – обязательство с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения. Оно может возникнуть из норм законодательных и иных нормативных правовых актов, судебных решений, договоров либо в результате действий организации.

Условные обязательства (условные активы) возникают вследствие прошлых событий хозяйственной жизни организации, когда существование обязательства (актива) обусловлено наступлением (ненаступлением) неопределенных событий, не контролируемых организацией.

К данной категории относятся и некоторые оценочные обязательства, если их величину нельзя обоснованно оценить или если уменьшение выгод, необходимое для их исполнения, маловероятно. Условные обязательства и активы в бухучете не признаются. Информация о них раскрывается в пояснениях к бухгалтерской отчетности, если существует вероятность уменьшения (поступления) экономических выгод (п. 25, 27 ПБУ 8/2010).

Одно из главных отличий оценочного обязательства от условного заключается в стоимостной оценке, необходимой для отражения данного обязательства в учете. Если величина оценочного обязательства может быть обоснованно определена, то условное обязательство может иметь весьма приблизительную стоимостную оценку (чаще всего это диапазон значений), которая представляется в качестве справочной информации в отчетности (п. 25 ПБУ 8/2010).

В силу п. 9 ПБУ 8/2010 к условным обязательствам также относится существующее на отчетную дату оценочное обязательство, не признанное в бухгалтерском учете вследствие

того, что невозможно обоснованно оценить его величину либо уменьшение экономических выгод маловероятно.

Стоимостная оценка оценочного обязательства характеризуется величиной, отражающей наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для расчетов по этому обязательству (п. 15 ПБУ 8/2010). То есть речь идет о том, сколько понадобится ресурсов, чтобы по состоянию на отчетную дату погасить долг или перевести его на другое лицо. Величина оценочного обязательства определяется на основе имеющихся фактов хозяйственной жизни организации, опыта в отношении исполнения аналогичных обязательств, а также мнений экспертов и специалистов (при необходимости) (п. 16 ПБУ 8/2010).

ПБУ 8/2010 не применяется в отношении:

- договоров, по которым по состоянию на отчетную дату хотя бы одна сторона не выполнила полностью своих обязательств, за исключением заведомо убыточных договоров, неизбежные расходы на исполнение которых превосходят поступления, ожидаемые от их исполнения. Не является заведомо убыточным договор, исполнение которого может быть прекращено в одностороннем порядке без существенных санкций;

- резервного капитала и резервов, формируемых из нераспределенной прибыли организации;

- оценочных резервов;

- сумм, которые оказывают влияние на величину налога на прибыль организаций, подлежащего уплате в последующих отчетных периодах, согласно нормам ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль".

Как правило, условные активы и обязательства возникают у организации вследствие прошлых событий ее хозяйственной жизни, когда наличие у такой организации актива или обязательства на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) одного или нескольких будущих неопределенных событий, не контролируемых организацией (п. 9, 13 ПБУ 8/2010). В международном стандарте МСБУ (IAS) 37 термин "условный" применяется к обязательствам и активам, которые не признаны из-за того, что их существование будет подтверждено только при наступлении (ненаступлении) одного или более будущих неопределенных событий, не находящихся полностью под контролем компании.

Условные активы обычно возникают из незапланированных или неожиданных событий, которые дают возможность поступлению в компанию экономических выгод. Примером может послужить иск, удовлетворения которого компания пытается достичь через судебный процесс, исход которого не определен. Условные активы не отражаются в бухгалтерском учете, поскольку это может привести к признанию дохода, который может быть никогда не получен. Однако когда организация уверена в получении дохода, соответствующий актив не является условным и его признание уместно в учете и отчетности.

Отражение в учете и отчетности оценочного обязательства является обязанностью компании. У предприятия, имеющего различные обременения и обязанности, такой неизменный подход обеспечивает должное качество и полноту информации о финансовом состоянии, позволяя руководителям и учредителям принимать правильные решения по управлению предприятием. Поэтому в связи с принятием нового стандарта у бухгалтера появилась новая забота о своевременном получении сведений обо всех обстоятельствах, которые могут привести к возникновению условных активов и обязательств, а главное, об оценочных обязательствах.

ТЕМА 7. ИЗМЕНЕНИЕ ПОРЯДКА ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации предназначена для отражения достоверных и полных сведений об имущественном и финансовом состоянии организации и о финансовых результатах ее деятельности.

Эта информация необходима внутренним пользователям бухгалтерской отчетности (руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации) для принятия экономически обоснованных решений при осуществлении хозяйственной деятельности, а также внешним пользователям (инвесторам, кредиторам, государственным органам исполнительной власти и др.).

Бухгалтерская отчетность - это единая система данных о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении составляется на основе данных бухгалтерского учета.

Подготовка и представление годового отчета, а также сами типовые формы бухгалтерской (финансовой) отчетности регламентируются следующей нормативной базой:

- Бухгалтерская отчетность организации - ПБУ 4/99
- Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. N 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (ред. от 05.10.2011)

Начиная с отчетности за 2011 год организации (кроме кредитных, государственных (муниципальных) сдают бухгалтерскую отчетность по новым формам.

Формы бухгалтерской отчетности, утвержденные комментируемым приказом № 66н, не являются «рекомендуемыми». Это значит, что они предназначены для всех без исключения компаний. Правда, степень детализации показателей бухгалтер может выбрать по своему усмотрению. К примеру, он вправе расшифровать, из чего складываются управленческие расходы, введя в отчете о прибылях и убытках дополнительные строки «в том числе».

В отчеты, предназначенные для налоговиков и органов статистики, нужно ввести дополнительную графу «Код». Она нужна, чтобы присвоить каждому показателю свой код согласно перечню, приведенному в приказе № 66н. Например, строка «денежные средства» в балансе помечается цифрой «1250», а выручка в отчете о прибылях и убытках — цифрой «2110».

В состав годовой отчетности входит: баланс, отчет о прибылях и убытках, а также отчеты об изменениях капитала и о движении денежных средств. Плюс к этому общественные организации, не ведущие коммерческой деятельности, должны сдавать отчет о целевом использовании полученных средств.

Приложение к балансу по форме № 5 отменено. Теперь дополнительные сведения нужно оформлять в виде так называемых пояснений. Специального бланка для них не предусмотрено, компания по собственному выбору может либо сгруппировать пояснения в таблицах, либо представить в текстовой форме.

Заключение аудиторов в новом приказе не упоминается. Тем не менее компании, подлежащие обязательному аудиту, по-прежнему должны сдавать этот документ. Данное правило закреплено пунктом 2 статьи 3 Федерального закона от 21.11.96 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Пояснительная записка в комментируемом приказе тоже не названа. Однако отказываться от нее не следует, потому что записка фигурирует в законе о бухучете и в

некоторых других нормативных правовых актах. В частности, в ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности». Там говорится, что при обнаружении существенных ошибок прошлых периодов в пояснительной записке нужно указать характер неточности и сумму корректировки.

Сдавать итоговую отчетность в ИФНС надо по-прежнему в течение 90 дней по окончании года.

Состав промежуточной отчетности

Как и раньше, предприятия будут отчитываться по итогам квартала, полугодия и девяти месяцев. Объем промежуточной отчетности остался таким же — баланс и отчет о прибылях и убытках (п. 49 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»). Не изменились и сроки сдачи в налоговую: квартальные отчеты следует предоставить в течение 30 дней по окончании квартала.

Отчетность малых предприятий

Малые предприятия в общем случае должны заполнять не только баланс и отчет о прибылях и убытках, но и отчеты об изменениях капитала, о движении денежных средств и пояснения. Но существует оговорка: в этих отчетах следует приводить только наиболее важную информацию, необходимую для оценки финансового положения и результатов. Отсюда можно сделать вывод: если особо важной информации нет, то субъекты малого предпринимательства вправе ограничиться балансом и отчетом о прибылях и убытках. При этом детализация по отдельным статьям для них по-прежнему не требуется.

Рассмотрим каждую новую форму бухгалтерской отчетности в отдельности.

Баланс

Главная отличительная черта нового баланса — это увеличенное количество столбцов, предназначенных для показателей прошлых периодов. Раньше существовали всего две графы «На начало отчетного года» и «На конец отчетного периода». В них указывали данные по состоянию на 1 января и на 31 марта (30 июня, 30 сентября, 31 декабря) текущего года соответственно.

Теперь предусмотрено три столбца: «На отчетную дату», «На 31 декабря предыдущего года» и «На 31 декабря года, предшествующего предыдущему». Так, при оформлении баланса по итогам первого квартала 2011 года бухгалтеру понадобятся данные по состоянию на 31 марта 2011 года, на 31 декабря 2010 года и на 31 декабря 2009 года соответственно.

Появился дополнительный столбец «Пояснения». В нем следует указать номер пояснений, которые относятся к той или иной строке баланса. Предположим, сведения о наличии и движении основных средств сгруппированы в таблице 2.1. Тогда в балансе перед строкой «Основные средства» необходимо поставить «2.1».

Некоторые строки баланса переименованы (например, показатель «Займы и кредиты» теперь называется «Заемные средства»). Ликвидирован раздел, посвященный остаткам на забалансовых счетах. Однако, бухгалтер вправе его восстановить, если сочтет необходимым.

Отчет о прибылях и убытках

В новом отчете о прибылях и убытках, как и в хорошо знакомой форме № 2, нужно указывать сведения за отчетный период текущего года и за аналогичный период прошлого года.

Здесь тоже добавлена графа «Пояснения». Заполнять ее нужно так же, как и в балансе. То есть указывать номер пояснений, соответствующих той или иной строке отчета о прибылях и убытках. Так, если пояснения относительно выручки оформлены в таблице с номером 10.5, то перед строкой «Выручка» надо поставить «10.5».

Новый состав показателей аналогичен тому, что был приведен в форме № 2. Правда, есть и незначительные расхождения. В частности, к строкам, предназначенным для постоянных налоговых обязательств и активов, добавилось «Изменение отложенных налоговых обязательств» и «Изменение отложенных налоговых активов».

Появился новый показатель «Совокупный финансовый результат периода». Чтобы его найти, нужно сложить чистую прибыль (убыток), результат от переоценки внеоборотных активов и результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода.

Упразднена таблица, где расшифровывались отдельные прибыли и убытки (штрафы и пени, убытки прошлых лет, списание задолженности и пр.). Но если подобная детализация представляется бухгалтеру важной, он может ее оставить.

Отчет об изменениях капитала

Он состоит из трех разделов. Первый посвящен движению капитала в отчетном периоде, а также в двух предыдущих годах. В этом разделе перечислены показатели увеличения и уменьшения капитала отдельно для уставного, добавочного и резервного капиталов, для нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), а также для собственных акций, выкупленных у акционеров. В предыдущей версии отчета акции, выкупленные у акционеров, в отдельную графу не выделялись.

Второй раздел — принципиально новый, в старом отчете ничего подобного не было. Раздел называется «Корректировки в связи с изменениями учетной политики и исправлением ошибок». Здесь помещается информация о корректировках и исправлениях за год, предшествующий отчетному периоду. В числе прочего в данной таблице приводятся сведения о существенных ошибках прошлых лет, выявленных в отчетном периоде и отраженных по счету 84 согласно ПБУ 22/2010.

Третий раздел — «Чистые активы» — состоит из трех граф, где нужно указывать чистые активы по состоянию на 31 декабря текущего года, прошлого года, и года, предшествующего прошлому.

Раздел «Резервы», который существовал в старой версии отчета, сейчас упразднен.

Отчет о движении денежных средств

В новой форме, как и в старом варианте, есть две колонки: для показателей отчетного периода и для показателей аналогичного периода предыдущего года. Сам отчет по-прежнему состоит из трех блоков: движение денежных средств по текущей деятельности, по инвестиционной деятельности и по финансовой деятельности. По каждому из блоков нужно перечислить поступившие и израсходованные суммы. Правда, разбивка по статьям несколько изменилась. К примеру, в прежнем бланке бухгалтеры отдельно указывали такие поступления инвестиционного характера как выручка от продажи основных средств, от продажи ценных бумаг, полученные дивиденды, полученные проценты, приобретение дочерних организаций и пр. В новой форме осталось всего три строки: поступления от продажи ОС и иного имущества, дивиденды, проценты по финансовым вложениям и прочие поступления.

После заполнения каждого блока нужно вычислить результат, то есть разницу между полученными и направленными денежными средствами. Прежде подобные строки назывались «Чистые денежные средства».

Пояснения

Цель пояснений — расшифровать строки баланса и отчета о прибылях и убытках, чтобы у пользователей отчетности не осталось вопросов, каким образом выведена та или

иная цифра. Ранее подобные расшифровки приводились в форме № 5, сейчас специального бланка для них не существует.

Бухгалтер вправе оформить пояснения так, как ему удобно. Если главбух выберет табличный формат, он может воспользоваться образцом, составленным авторами приказа № 66н. Образец представляет собой ряд таблиц, где сгруппированы данные по различным счетам: по основным средствам, нематериальным активам, запасам, дебиторской задолженности и пр. Например, таблица по «дебиторке» состоит из граф «На начало года», «Изменения за период» и «На конец периода». В столбцах отдельно проставляются суммы краткосрочных и долгосрочных долгов, суммы, учтенные по договорам и включенные в резерв и т. д. Те, кто предпочтет текстовый формат пояснений, должны показать на словах и цифрах, какие операции совершены за год. По сути это будет ряд отдельных фрагментов текста, каждый из которых посвящен своему счету: основным средствам, НМА, запасам, задолженности и пр.

Независимо от выбранного формата важно, чтобы каждый фрагмент пояснений (будь то таблица или часть текста) имел свой номер. Его необходимо указать перед соответствующей строкой баланса или отчета о прибылях и убытках, чтобы пользователь мог легко найти нужные пояснения.

У компаний появилась возможность сдавать в электронном виде всю бухгалтерскую отчетность, включая приложения, а также аудиторское заключение. Соответствующие форматы файлов утверждены приказом ФНС России от 19.12.11 № ММВ-7-6/942@.

ТЕМА 8. ПОРЯДОК ИСПРАВЛЕНИЯ ВЫЯВЛЕННЫХ ОШИБОК В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ И ИХ ПОСЛЕДСТВИЙ

С принятием ПБУ 22/2010 вводится термин "исправление существенных ошибок". Согласно ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» от 28.06.2010 N 63н (в ред. Приказов Минфина РФ от 25.10.2010 N 132н, от 08.11.2010 N 144н) ошибка признается существенной, если может повлиять на экономические решения пользователей.

Ошибкой согласно правилам ПБУ 22/2010 является - неверное отражение или неотражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности, которое может быть обусловлено, в частности:

- ✓ неправильным применением законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;
- ✓ неправильным применением учетной политики организации;
- ✓ неточностями в вычислениях;
- ✓ неправильной классификацией или оценкой фактов хозяйственной деятельности;
- ✓ неправильным использованием информации, имеющейся на дату подписания бухгалтерской отчетности;
- ✓ недобросовестными действиями должностных лиц организации.

Если же какая-либо операция не была отражена в учете или была проведена неправильно в связи с тем, что у бухгалтера не было полной информации, которая бы позволила сделать верные записи, то в такой ситуации ошибка не возникает. Это установлено ПБУ 22/2010.

Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период.

Порядок исправления существенной ошибки напрямую зависит от того, когда она обнаружена – чем позже ошибка будет обнаружена, тем сложнее порядок ее исправления. Для наглядности представим порядок исправления ошибок, установленный ПБУ 22/2010, в виде таблицы.

Период выявления ошибок	Порядок исправления ошибок	
	Существенные	Несущественные
Ошибки отчетного года		
До окончания отчетного года (до 31 декабря отчетного года)	Вносятся исправительные записи по соответствующим счетам в месяце обнаружения (п. 5)	
После окончания отчетного года (после 31 декабря), но до даты подписания отчетности	Вносятся исправительные записи по соответствующим счетам за декабрь отчетного года (п. 6)	
Ошибки предшествующего года		
После даты подписания отчетности, но до даты представления ее пользователям (до 31 марта)	Вносятся исправительные записи по соответствующим счетам датой 31 декабря отчетного года. Составляется пересмотренная бухгалтерская отчетность (п. 7)	Вносятся исправительные записи по соответствующим счетам в месяце обнаружения в корреспонденции со счетом 91 (п. 14)
После представления отчетности пользователям, но до даты ее утверждения:	Вносятся исправительные записи по соответствующим счетам датой 31 декабря отчетного года. В пересмотрен-	
– для ООО – с 31 марта до 30 апреля ¹ ; – для ОАО – с 31 марта до 30 июня ²	ной бухгалтерской отчетности раскрывается информация о том, что данная отчетность заменяет первоначально представленную. Пересмотренная отчетность представляется во все адреса (п. 8)	
После утверждения отчетности: – для ООО – после 30 апреля; – для ОАО – после 30 июня Субъекты малого предпринимательства (за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг) ³	Ошибки исправляются: 1) в учете – исправительными записями по соответствующим счетам в корреспонденции со счетом 84; 2) в отчетности – путем ретроспективного пересчета показателей бухгалтерской отчетности ⁴ (п. 9). Бухгалтерская отчетность за предшествующий период пересмотру, замене и повторному представлению пользователям не подлежит (п. 10) Вносятся исправительные записи по соответствующим	

	счетах в месяце обнаружения в корреспонденции со счетом 91 без ретроспективного пересчета отчетности (п. 14)	
До начала самого раннего из периодов, представленных отчетности за текущий год	Корректируются вступительные в сальдо по соответствующим статьям активов, обязательств и капитала на начало самого раннего из периодов (п. 11).	
	Если невозможно определить влияние существенной ошибки на предшествующие отчетные периоды, необходимо скорректировать вступительное сальдо по соответствующим статьям на начало самого раннего из периодов, пересчет за который возможен (п. 12)	

Пунктом 3 ст. 10 Федерального закона № 129-ФЗ определено, что исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета должно быть обосновано и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты исправления (в п. 8 ст. 10 Федерального закона № 402-ФЗ содержится аналогичная норма). Исходя из этого, для выполнения данного требования законодательства необходим документ, при помощи которого будут внесены исправления в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность.

В данном случае, не обойтись без *бухгалтерской справки* – в ней можно не только привести вносимые в учет изменения – например, исправительные записи и суммы, но и пояснить смысл вносимых изменений, а также указать причины, приведшие к ним. На сегодняшний день форма бухгалтерской справки для коммерческих организаций не утверждена никаким официальным документом. Применение организацией форм документов, разработанных самостоятельно, должно быть закреплено в ее учетной политике. Этого требует п. 4 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации». Поэтому форму бухгалтерской справки необходимо оформить отдельным приложением к учетной политике.

7. САМОСТОЯТЕЛЬНАЯ РАБОТА

№ п/п	№ раздела (темы) дисциплины	Форма (вид) самостоятельной работы	Трудоёмкость в часах
1.	Новое в нормативном регулировании бухгалтерского учёта	Индивидуальное задание; подготовка к семинару	8
2.	Актуальные проблемы методологии, методики и практики бухгалтерского учёта	Домашнее задание; подготовка к семинару	8
3.	Изменение действующего порядка		

	составления первичных учетных документов	Индивидуальное задание; подготовка к семинару	8
4.	Новый порядок расчета пособий по временной нетрудоспособности и пособий в связи с материнством	Самостоятельное изучение; подготовка к тестированию	12
5.	Переоценка внеоборотных активов	Индивидуальное задание; подготовка к семинару	8
6.	Методика отражения затрат текущего отчетного периода, но относящихся к следующим отчетным периодам, оценочных и условных обязательств	Самостоятельное изучение; домашнее задание для доклада подготовка к тестированию	8
7.	Изменение порядка формирования показателей бухгалтерской финансовой отчетности	Самостоятельное изучение; подготовка к тестированию	9
8.	Порядок исправления выявленных ошибок в бухгалтерской отчетности и их последствий	Самостоятельное изучение; подготовка к тестированию	10

Промежуточным контролем знаний по дисциплине является один из следующих вариантов (согласовывается с преподавателем):

- подготовка и написание реферата на одну из тем, предложенных в качестве тем самостоятельного изучения курса студентами. Объем реферата 10-12 страниц печатного текста, выполненный с соблюдением требований по нормоконтролю в соответствии со стандартом ВПО. Рекомендуется при подготовке реферата использовать информационную систему Интернет и издания периодической печати.

- подготовка доклада для семинарского занятия по теме исследования на 7-10 минут.
- подготовка доклада для студенческой научно-практической конференции.

8. ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫЕ ТЕХНОЛОГИИ

8.1. Методы проведения аудиторных занятий:

лекции, реализуемые через изложение под запись материала каждой темы с сопровождением наглядных пособий в виде слайдов, с выдачей раздаточного материала;

практические занятия, во время которых студенты выступают с докладами по заранее определенным вопросам и дискуссионно обсуждают их между собой и преподавателем; обсуждаются вопросы лекций; проверяются домашние работы; проводятся письменные опросы (в виде тестовых заданий) и самостоятельные работы (по вопросам лекций); проводятся деловые игры; приглашаются эксперты и специалисты, организующие мастер-классы.

При проведении аудиторных занятий реализуются активные и интерактивные формы обучения, которые позволяют вовлечь в учебный процесс всех студентов, заставляя их взаимодействовать между собой и преподавателем.

Формы самостоятельной работы студентов:

изучение нормативной и рекомендованной литературы (в т.ч. электронных источников), дополняющей и расширяющей лекционный материал, с целью подготовки к темам, вынесенным на самостоятельное изучение;

подготовка ко всем видам контроля;
выполнение индивидуальных расчетных домашних заданий, выдаваемых преподавателем;

поиск, анализ, структурирование информации из разнообразных источников для подготовки рефератов, участия в научных конференциях;

В течение семестра проводится консультирование студентов по вопросам учебного материала, решения задач, написания статей в периодические издания, тезисов и докладов на конференции.

9. ОЦЕНОЧНЫЕ СРЕДСТВА ДЛЯ ТЕКУЩЕГО КОНТРОЛЯ УСПЕВАЕМОСТИ, ПРОМЕЖУТОЧНОЙ АТТЕСТАЦИИ ПО ИТОГАМ ОСВОЕНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ И УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ СТУДЕНТОВ

Программой дисциплины в целях проверки прочности усвоения материала предусматривается проведение текущего контроля успеваемости, который осуществляется в форме участия студентов на семинарских занятиях. Рубежный контроль проводится в виде тестирования для промежуточной аттестации студентов, которые проводятся на семинарских занятиях по завершению изучения темы с целью оперативного контроля знаний студентов. Итоговой формой контроля является зачет, который проводится в форме устного опроса по билету или в тестовой форме.

«Зачет» выставляется студенту:

- если он глубоко и точно усвоил программный материал, исчерпывающе, последовательно, четко и логически стройно его излагает, умеет тесно увязать теорию с практикой, свободно справляется с задачами, вопросами и другими видами применения знаний, правильно обосновывает принятое решение, владеет разносторонними навыками и приемами выполнения практических задач;
- если он твердо знает программный материал, грамотно и по существу излагает его, не допуская существенных неточностей в ответе на вопрос, правильно применяет теоретические положения при решении практических вопросов и задач, владеет необходимыми навыками и приемами их выполнения;
- если он имеет знания только основного материала, но не усвоил его деталей, допускает неточности, недостаточно правильные формулировки, испытывает затруднения при выполнении практических работ.

«Незачет» выставляется студенту который не знает значительной части программного материала. Допускает существенные ошибки, неуверенно с большими затруднениями выполняет практические работы.

Перечень вопросов для подготовки к зачету

1. Основные изменения учетной политики организации для целей бухгалтерского учета.
2. Перспективные направления развития бухгалтерского учёта.
3. Отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете при изменении стоимости отгруженных товаров (работ, услуг).
4. Новый порядок составления первичных учетных документов.
5. Новый порядок расчета среднего заработка для исчисления пособий исходя из заработка по всем местам работы.

6. Новая методика выплаты пособий по временной нетрудоспособности за счет средств работодателя и Фонда социального страхования РФ.
7. Порядок расчета взносов на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.
8. Порядок расчета страховых взносов во внебюджетные фонды.
9. Изменившийся порядок подачи индивидуальных сведений персонифицированного учета.
10. Изменившийся порядок переоценки внеоборотных активов.
11. Порядок приобретения объектов основных средств, относящихся к незавершенным капитальным вложениям.
12. Порядок отражения в бухгалтерском балансе затрат, произведенных организацией в текущем отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам.
13. Новый порядок отражения в учете и отчетности оценочных обязательств.
14. Изменившийся порядок формирования показателей бухгалтерской финансовой отчетности.
15. Порядок представления новых форм бухгалтерской финансовой отчетности.
16. Порядок исправления выявленных существенных ошибок в бухгалтерском учете и отчетности.
17. Порядок раскрытия информации об ошибках в бухгалтерском учете и отчетности организаций.

10. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ И ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

а) основная литература:

1. Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский и налоговый учет [Текст] : учеб. / Н. Л. Вещунова. - М.: Проспект, 2009. - 843 с.
2. Пошерстник, Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии [Текст] : учеб. - практ. пособие / Н. В. Пошерстник. - М. : Проспект, 2009. - 547 с.
3. Чая В.Т. Бухгалтерский учет [Текст] : учебное пособие/ В.Т. Чая, О.В. Латыпова; под ред. д-ра экон. наук проф. В.Т. Чая. – М.: КНОРУС, 2007.- 496 с.

б) дополнительная литература:

1. Воронченко, Т.В. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб. пособие / Т. В. Воронченко. - М.: Высш. шк., 2010. - 711 с.
2. Голикова, Е.И. Реформирование бухгалтерского учета [Текст] : новации и примеры из практики / Е. И. Голикова. - М. : Междунар. Медиа Группа, 2011. - 48 с.
3. Гусева, Т.М. Бухгалтерский учет для практиков [Текст] : 2000 тестов и ответов : учеб. пособие : рек. УМО / Т. М. Гусева, Т. Н. Шеина. - М.: Проспект, 2010. - 280 с.
4. Ендовицкий, Д.А. Бухгалтерский и налоговый учет на малом предприятии [Текст] : учеб. пособие : рек. УМО / Д. А. Ендовицкий, Р. Р. Рахматулина ; под ред. Д. А. Ендовицкого. - М. : КноРус, 2008. - 254 с.
5. Камысовская, С.В. Бухгалтерская финансовая отчетность по российским и международным стандартам [Текст] : учеб. пособие: рек. УМО / С. В. Камысовская. - М.: КноРус, 2007, 2009. - 246 с.
6. Камышанов, П.И. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учеб.: рек. УМО / П. И. Камышанов, А. П. Камышанов. - М.: Омега-Л, 2006, 2007. - 592 с.

7. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет [Текст] : – учеб. – ТК Велби, Изд-во М: Проспект, 2009. - 592 с.
8. Ланина, И.Б. Учетная политика организации [Текст]/ И.Б.Ланина. - М.: Финансовая газета, 2008. - 48 с.
9. Тумасян, Р.З. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб.- практ. пособие / Р.З. Тумасян. - М.: Омега-Л, 2005, 2006, 2009. - 824 с.
10. Соколова, Е.С. Бухгалтерское дело [Текст] : учеб.:рек. УМО / Е. С. Соколова, О. В. Соколов. - М.: Высш. образование, 2008, 2009. - 328 с.

в) периодические издания:

Журналы:

1. Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения.
2. Бухгалтерский учет.
3. Главбух.
4. Консультант бухгалтера.
5. НВ: комментарии к документам для бухгалтеров.
6. Новое в бухгалтерском учете и отчетности.
7. Финансовые и бухгалтерские консультации.

г) программное обеспечение и Интернет-ресурсы

Наименование ресурса	Краткая характеристика
www.garant.ru	Сайт позволяет ознакомиться с законодательством РФ (с комментариями), а также с новостями органов государственной власти РФ.
www.consultant.ru	Общероссийская сеть распространения правовой информации «Консультант Плюс». Содержит онлайн - версии систем; графические копии документов; обзоры законодательства; полезные ссылки.
www.rg.ru/official	сайт "Российской газеты". Государственные документы, публикующиеся в газете (и на сайте): федеральные конституционные законы, федеральные законы (в том числе кодексы), указы Президента РФ, постановления и распоряжения Правительства РФ, нормативные акты министерств и ведомств (в частности приказы, инструкции, положения и т.д.).
akdi.ru	Информационное агентство по экономике и правоведению. Имеет собственную базу данных по Государственной Думе и Совету Федерации Федерального Собрания РФ, Конституционному суду РФ, Высшему Арбитражному суду РФ. Базы данных включают законы, законопроекты, решения и резолюции, новости правоведения и экономики.

11.МАТЕРИАЛЬНО-ТЕХНИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

Компьютерный класс, оргтехника (всё – в стандартной комплектации для самостоятельной работы); доступ к сети Интернет (во время самостоятельной подготовки). Мультимедийные средства будут использованы при проведении лекционных занятий.