

Тема 8 ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ БУХГАЛТЕРОВ НА РАЗЛИЧНЫХ ЭТАПАХ ЖИЗНЕННОГО ЦИКЛА ОРГАНИЗАЦИИ

8.1 Особенности бухгалтерского дела в начальной стадии функционирования организации

Бухгалтерский учет необходимо вести с момента создания организации до ее реорганизации или ликвидации. Бухгалтер одним из первых приходит на предприятие, когда оно только создается, участвует в подготовке и регистрации учредительных документов. открывает расчетный счет в банке, ставит организацию на учет в налоговых органах и т. п.

Деятельность организации начинается с ее государственной регистрации. Порядок регистрации регламентирован Федеральным законом РФ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» от 08 августа 2001 г. №129-ФЗ. Юридическое лицо считается созданным со дня внесения соответствующей записи в единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ).

Во исполнение положений Федерального [закона](#) «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» и на основании положений [Постановления](#) Правительства РФ от 17 мая 2002 г. № 319 «Об уполномоченном федеральном органе исполнительной власти, осуществляющем государственную регистрацию юридических лиц, крестьянских (фермерских) хозяйств, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей» осуществлять государственную регистрацию юридических лиц при их создании, реорганизации и ликвидации, при внесении изменений в их учредительные документы; а также ведение Единого государственного реестра юридических лиц (ЕГРЮЛ) уполномочены налоговые органы.

При государственной регистрации создаваемого юридического лица в налоговый орган представляются следующие документы:

- подписанное заявителем заявление о государственной регистрации по форме, утвержденной уполномоченным Правительством РФ федеральным органом исполнительной власти;

– решение о создании юридического лица в виде протокола, договора или иного документа в соответствии с российским законодательством;

– учредительные документы юридического лица (подлинники или засвидетельствованные в нотариальном порядке копии);

– выписка из реестра иностранных юридических лиц соответствующей страны происхождения или иное равное по юридической силе доказательство юридического статуса иностранного юридического лица – учредителя;

– документ об уплате государственной пошлины.

Юридическое лицо осуществляет свою деятельность на основании одного из следующих документов:

- устав;
- учредительный договор и устав;
- учредительный договор.

Государственная регистрация осуществляется в срок не более чем пять рабочих дней со дня представления документов в регистрирующий орган. Решение о регистрации, принятое регистрирующим органом, является основанием внесения соответствующей записи в реестр. Именно момент внесения записи в государственный реестр признается моментом государственной регистрации.

Регистрирующий орган не позднее одного рабочего дня с момента государственной регистрации выдает (направляет) заявителю документ, подтверждающий факт внесения записи в государственный реестр.

Налоговый орган, осуществивший постановку на учет вновь созданной организации, обязан выдать свидетельство о постановке на учет в налоговом органе. Форма такого свидетельства устанавливается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Налоговый орган обязан осуществить постановку на учет организации по месту нахождения принадлежащего ей недвижимого имущества и (или) транспортных средств в течение 10 дней со дня поступления сведений от соответствующих регистрирующих органов (ст. 85 НК РФ). Налоговый орган в тот же срок обязан выдать или направить по почте свидетельство о постановке на учет в налоговом органе и (или) уведомление о

постановке на учет в налоговом органе. Постановка на учет, равно как и снятие с учета осуществляются бесплатно.

Каждому налогоплательщику присваивается единый идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) по всем видам налогов и сборов, в том числе подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, и на всей территории Российской Федерации.

Налоговый орган указывает идентификационный номер налогоплательщика во всех направляемых ему уведомлениях.

Каждый налогоплательщик указывает свой идентификационный номер в подаваемых в налоговый орган декларации, отчете, заявлении или ином документе, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством.

На начальной стадии жизненного цикла организация, выступающая страхователем по отношению к своим работникам, должна пройти регистрацию во внебюджетных фондах - Пенсионном фонде РФ и Фонде социального страхования.

В соответствии с Федеральным законом «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» от 15 декабря 2001 г. № 167-ФЗ регистрация страхователей-организаций в территориальных органах Пенсионного фонда РФ является обязательной и осуществляется в срок, не превышающий трех рабочих дней со дня представления в территориальные органы Пенсионного фонда РФ федеральным [органом](#) исполнительной власти, осуществляющим государственную регистрацию юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, сведений, содержащихся соответственно в едином государственном реестре юридических лиц и представляемых в [порядке](#), определяемом уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти

Документ, подтверждающий факт регистрации организации направляется территориальным органом Пенсионного фонда РФ организации-страхователю с использованием информационно-телекоммуникационных сетей общего пользования, в том числе сети «Интернет», включая единый портал государственных и муниципальных услуг, в форме электронного документа, подписанного усиленной квалифицированной электронной подписью, по адресу электронной почты, содержащемуся в составе сведений единого государственного реестра. Получение в

письменной форме на бумажном носителе подтверждения факта данной регистрации не является обязательным для страхователя. Такой документ выдается по запросу страхователя в срок, не превышающий трех рабочих дней со дня получения соответствующего запроса.

Аналогичный порядок предусмотрен для регистрации в Фонде социального страхования РФ.

Вновь созданная организация открывает счет (счета) в банке. Чтобы открыть расчетный счет, бухгалтеру нужно представить в банк следующие документы:

- заявление на открытие расчетного счета;
- нотариально заверенные карточки с образцами подписей руководителя, главного бухгалтера и оттиском печати организации (в двух экземплярах);
- нотариально заверенные копии учредительных документов и свидетельства о государственной регистрации организации;
- нотариально заверенная копия свидетельства о постановке организации на учет в налоговой инспекции;
- копия справки Госкомстата России о присвоении организации статистических кодов.

Банк может потребовать и некоторые другие документы (например, копии приказов о назначении руководителя и главного бухгалтера).

Бланк заявления на открытие расчетного счета каждый банк утверждает самостоятельно. Заявление составляют в одном экземпляре и представляют в банк вместе с другими документами, необходимыми для открытия счета.

Кроме того, бухгалтер и руководитель организации должны проанализировать выбранные системы налогообложения, формы учета и множество других организационно-методических моментов и разработать приказ «Об учетной политике».

Вновь созданная организация оформляет избранную учетную политику в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица. Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица.

До государственной регистрации и начала первого финансового года вновь созданное предприятие должно составить

вступительный баланс, отражающий соотношение имущества и капитала на дату учреждения и являющийся основой для начальных бухгалтерских записей будущего отчетного периода. В активе этого баланса показывают стоимость реально полученного в качестве вклада в уставный капитал имущества, в том числе денежных средств в кассе и на расчетных счетах, а в пассиве - величину уставного капитала и заемных средств. Если к дате составления баланса за счет полученных средств были произведены какие-либо учредительские расходы, их величина отражается в активе вступительного баланса.

Статьи актива вступительного баланса заполняются по данным вещественных описей имущества и обязательств учредителей, предоставленных ими создаваемому предприятию.

8.2 Критерии выбора и обоснования учетной и балансовой политики на стадиях жизненного цикла организации

Различные стадии жизненного цикла организации связаны с особенностями ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности.

В наибольшей степени эти особенности проявляются при создании, реорганизации предприятия, прекращении его деятельности, когда необходимо составлять вступительный, разделительный, объединительный, санируемый и ликвидационный балансы.

В отличие от периодического (месячного, квартального, годового) баланса, формируемого по данным финансовой бухгалтерии, они относятся к разным, нерегулярно повторяющимся событиям. В учебной литературе их называют *специальными*.

В их задачи не входит определение финансового результата деятельности и информирование о финансовом положении хозяйствующего субъекта. Чаще всего специальные балансы предназначены для определения и оценки стоимости имущества, вступающего в хозяйственный цикл деятельности при создании и реформировании предприятия или находящегося по результатам хозяйствования на стадии санации, банкротства и ликвидации.

В общем виде специальные балансы хозяйственной организации систематизированы в таблице.

Таблица – Специальные балансы организации

Специальные балансы организации					
При продолжающейся деятельности				При прекращении деятельности	
Вступительный баланс	Баланс реорганизации	Санируемый баланс		Баланс при ликвидации	Баланс при банкротстве
		До суда	После суда		
Непосредственная связь с бухгалтерским учетом			Независимость от системного бухгалтерского		
Единовременный бухгалтерский баланс			Единовременный имущественный баланс		

Насколько специальные балансы могут быть интегрированы в общую систему бухгалтерского учета, зависит от их вида и целей составления. При продолжающейся деятельности, когда у предприятия отсутствует намерение самоликвидации или явные признаки банкротства, специальные балансы формируются на основе данных бухгалтерского учета, поскольку непрерывность деятельности - один из его основополагающих принципов. Но уже при рассмотрении санируемого баланса в числе прочей документации при судебном разбирательстве дела о банкротстве и при составлении ликвидационного баланса признанного банкротом предприятия исходят не из данных бухгалтерского учета данной организации, а проводят независимую инвентаризацию и оценку конкурсной массы имущества и обязательств.

К тому времени решением кредиторов назначается конкурсный управляющий, в задачу которого входят обеспечение сохранности имущества потенциального банкрота, его полный и достоверный учет и оценка по реальной стоимости. Для инвентаризации, как правило, привлекаются независимые аудиторы, а оценка активов осуществляется не по отраженной в бухгалтерии фактической себестоимости приобретения имущества, а по его рыночным ценам.

Представленные в таблице специальные балансы предприятий с продолжающейся деятельностью являются однородными и могут служить исходным началом для формирования новых, в том числе периодических бухгалтерских балансов. Это наглядно видно на примере вступительного (начинательного) баланса, который служит основанием для последующих бухгалтерских записей (проводок) и составления будущей текущей финансовой отчетности.

При составлении первого с момента создания или реорганизации хозяйственной организации специального баланса следует отличать впервые создаваемые предприятия от организаций, являющихся правопреемниками прежних, ранее действовавших.

Новое предприятие создается за счет средств учредителей, формирующих его уставный капитал. Ими могут быть юридические и физические лица, в том числе государственные органы и учреждения. Вносы в уставный капитал вновь образуемой хозяйственной организации осуществляются в денежной, материальной и смешанной формах

При учреждении предприятия за счет денежных взносов учредители вносят свои доли в уставный капитал наиболее ликвидными наличными и безналичными денежными средствами. Они отражаются в балансе по номинальной стоимости.

При смешанной форме учреждения нового или преобразованного предприятия в уставной фонд вносится капитал как в денежной форме, так и в виде имущества или вещных прав.

Современный бухгалтерский учет не относится к числу точных наук, в котором всем фактам и событиям можно дать однозначную оценку. Это объясняется, прежде всего, наличием множества экономических интересов, что приводит к обоснованию различных методологических и методических подходов в построении учета, возможности выбора учетной политики.

Учетная политика любой организации независимо от форм собственности, грамотный анализ финансово-хозяйственной деятельности, взаимодействие с налоговыми службами это принципиальные, ключевые моменты в работе любой организации, обладающей полной самостоятельностью и выживающей в условиях острой конкурентной борьбы.

В настоящее время в Российской Федерации у организаций существует возможность выбора способов учета, что законодательно закреплено в Положении по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008).

Степень свободы организации в формировании учетной политики законодательно ограничена государственной регламентацией бухгалтерского учета, представленной перечнем методик и учетных процедур, среди которых допустимы альтернативные варианты. Она определяется возможностью выбора

конкретных способов оценки, калькулирования, состава бухгалтерских счетов и т.п.

На выбор и обоснование учетной политики организации влияют следующие основные факторы:

- форма собственности и организационно-правовая форма;
- отраслевая принадлежность или вид деятельности;
- объемы деятельности;
- среднесписочная численность работающих;
- соотношение с системой налогообложения;
- возможность самостоятельного, в условиях рынка, принятия решений в вопросах ценообразования, выбора партнеров;
- стратегия финансово-хозяйственного развития;
- наличие материальной базы;
- уровень квалификации бухгалтерских кадров.

Способы ведения бухгалтерского учета, оказывающие существенное влияние на оценку и принятие управленческих решений пользователей бухгалтерской отчетности, должны получить отражение в учетной политике организации. Поэтому признак существенности рассматривается как совокупность этих способов, игнорирование которых создает определенные сложности для пользователей бухгалтерской отчетности. Последствием может явиться неправильная интерпретация фактов хозяйственной деятельности предприятия и как результат этого - невозможность дать объективную оценку его финансовой устойчивости в соответствующем сегменте рынка. Способы ведения бухгалтерского учета, зафиксированные в приказе об учетной политике, применяются с первого января года, следующего за годом его издания. В течение всего года они не должны изменяться, за исключением следующих случаев:

- при осуществлении организационных процедур (слияния, разделения, присоединения);
- смены собственников;
- изменения действующего законодательства РФ;
- изменения в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ;
- разработки новых способов бухгалтерского учета.

8.3 Бухгалтерское дело при реорганизации юридического лица

Правовые основы реорганизации юридического лица определены ст. 57 ГК РФ.

Реорганизация может быть проведена в следующих формах:

- *слияния* - создание нового юридического лица с передачей ему всех прав и обязанностей двух или нескольких юридических лиц и прекращением последних;
- *присоединения* - прекращение одного или нескольких юридических лиц с передачей всех их прав и обязанностей другому юридическому лицу;
- *разделения* - прекращение юридического лица с передачей всех его прав и обязанностей вновь созданным юридическим лицам;
- *выделения* - создание одного или нескольких юридических лиц с передачей ему (им) части прав и обязанностей реорганизуемого юридического лица без прекращения деятельности последнего;
- *преобразования* - изменение организационно-правовой формы юридического лица, т.е. трансформация юридического лица одного вида в юридическое лицо другого вида. Например, общество вправе преобразоваться в хозяйственное общество другого вида, хозяйственное товарищество или производственный кооператив.

Реорганизация юридического лица может быть осуществлена по решению его учредителей (участников) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами.

Юридическое лицо считается реорганизованным, за исключением случаев реорганизации в форме присоединения, с момента государственной регистрации вновь возникших юридических лиц.

При реорганизации юридического лица в форме присоединения к нему другого юридического лица первое из них считается реорганизованным с момента внесения в ЕГРЮЛ записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица.

Порядок формирования бухгалтерской отчетности при реорганизации определен Методическими указаниями по

формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденными Приказом Минфина РФ от 20 мая 2003 г. № 44н.

Процедуры при реорганизации

Для целей бухгалтерского учета факт проведения реорганизации юридического лица должен быть подтвержден документально. Для формирования бухгалтерской отчетности при реорганизации необходимо наличие следующих документов:

- учредительные документы вновь образованных организаций;
- свидетельства об государственной регистрации вновь образованных организаций;
- решение о реорганизации (договор о слиянии или присоединении);
- передаточный акт или разделительный баланс.

В решении (договоре) указывается конкретная форма реорганизации. Этот документ составляется в произвольной форме. В нем отражаются:

- сроки проведения инвентаризации имущества и обязательств;
- способ оценки передаваемого (принимаемого) в порядке правопреемства имущества и обязательств;
- размер и порядок формирования уставного капитала возникших организаций и реорганизуемой организации;
- особенности распределения чистой прибыли реорганизуемых организаций, а также лицо, которое отвечает по обязательствам реорганизуемой организации, возникающим в результате ее текущей деятельности после утверждения передаточного акта (разделительного баланса).

В передаточном акте (разделительном балансе) устанавливается порядок правопреемства по всем обязательствам реорганизованного юридического лица, в том числе по обязательствам, оспариваемым сторонами (ст. 59 ГК РФ). Типовые формы передаточного акта и разделительного баланса законодательно не утверждены, поэтому данные документы могут быть составлены в произвольной форме. Согласно п. 4 Методических указаний от 20 мая 2003 г. № 44н в передаточный акт и разделительный баланс можно включить такие приложения:

- бухгалтерскую (финансовую) отчетность;
- акты (описи) инвентаризации имущества и обязательств;

- первичные документы по передаваемому имуществу;
- расшифровки кредиторской и дебиторской задолженностей.

Независимо от того, в какой форме осуществляется реорганизация юридического лица, бухгалтеру следует провести стандартный набор процедур.

1. В сроки, определенные в решении о реорганизации, производится полная инвентаризация имущества и обязательств реорганизуемых организаций. Ее нужно провести, потому что перечень активов и обязательств, распределяемых между участниками реорганизации, закрепляется в передаточном акте или разделительном балансе, который оформляется по итогам инвентаризации. Кроме того, подбираются первичные документы, подтверждающие существование активов и обязательств, а также акты сверок с контрагентами для подтверждения сумм кредиторской и дебиторской задолженностей.

2. Прежде чем составить передаточные документы, нужно выяснить, по какой оценке следует зафиксировать в них имущество, подлежащее распределению. По решению собственника имущество может оцениваться по остаточной (фактической себестоимости материально-производственных запасов, первоначальной стоимости финансовых вложений и др.) либо текущей рыночной стоимости (п. 7 Указаний). При выборе оценки, отличной от оценки по балансовой стоимости, разница в оценках попадает не в бухгалтерский учет, а непосредственно в бухгалтерскую отчетность и показывается только во вступительном балансе. Измененная стоимость корректируется исключительно чистой прибылью, использование добавочного капитала в данном случае не предусмотрено. Обязательства реорганизуемого лица должны быть переданы по стоимости, отраженной в бухгалтерском учете, поскольку именно эта сумма причитается к возмещению кредиторам. Подлежащие выкупу и выкупленные реорганизуемым обществом по требованию акционеров акции оцениваются по стоимости не ниже текущей рыночной (п. 8 Указаний).

3. Затем нужно составить передаточный акт (разделительный баланс), который рекомендуется приурочивать к концу отчетного периода (года) или дате составления промежуточной бухгалтерской отчетности (п. 6 Указаний). Однако от момента составления этого документа до даты, когда деятельность организаций завершается юридически и об этом вносятся записи в Единый государственный

реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ), проходит некоторое время. Реорганизуемые организации продолжают отражать в бухгалтерском учете текущие операции, меняется оценка имущества и обязательств. До завершения реорганизации все организации в обычном порядке составляют бухгалтерскую отчетность. По этой причине данные передаточного акта или разделительного баланса не будут соответствовать числовым показателям промежуточной и (или) годовой, а затем и заключительной бухгалтерской отчетности. Возникшие отклонения следует раскрыть в пояснительных записках к промежуточной, годовой и заключительной бухгалтерской отчетности, а также в уточнениях к передаточному акту или разделительному балансу.

4. Организации, прекратившие свою деятельность в результате реорганизации, составляют заключительную бухгалтерскую отчетность. При слиянии, преобразовании и разделении заключительная бухгалтерская отчетность составляется за период с начала отчетного года по день, предшествующий дате внесения в ЕГРЮЛ записи о вновь возникших организациях, а при присоединении - на день, предшествующий дате внесения в Реестр записи о прекращении деятельности (ликвидации) последней из присоединенных организаций. Это объясняется требованиями п. 4 ст. 57 ГК РФ, согласно которым юридическое лицо считается реорганизованным с момента государственной регистрации вновь возникших юридических лиц (за исключением случаев реорганизации в форме присоединения). Заключительная отчетность составляется в объеме форм годовой бухгалтерской отчетности (п. 9 Указаний) в соответствии с требованиями ПБУ 4/99 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность». При составлении заключительной бухгалтерской отчетности в бухгалтерском учете организации закрываются счета учета прибылей и убытков, а чистая прибыль направляется на цели, определенные решением (договором) учредителей.

При реорганизации нет передающей и принимающей сторон. В процессе реорганизации нет фактической передачи имущества одной организации другой, а есть универсальное правопреемство, т.е. по данным бухгалтерского учета имущество остается у того юридического лица, которое начинает существовать в рамках реорганизуемого. Для целей бухгалтерского учета такая операция не признается ни продажей, ни безвозмездной передачей

имущества и обязательств. Поэтому в п. 11 Указаний отмечено, что в бухгалтерском учете передающей стороны никакие бухгалтерские записи при передаче не делаются. Производится построчное суммирование или вычитание числовых показателей форм бухгалтерской отчетности. При этом суммировать числовые показатели отчетов о финансовых результатах юридических лиц, участвующих в реорганизации, не следует (п. 23 Указаний).

Юридические лица, возникшие в результате реорганизации, на начало отчетного периода (дату государственной регистрации) данные об имуществе и обязательствах отражают во вступительной бухгалтерской отчетности. Эти данные формируются на основании передаточного акта (разделительного баланса), а также показателей заключительной бухгалтерской отчетности реорганизованных организаций, составленной с учетом изменений в составе и стоимости передаваемого имущества и обязательств, возникших за период реорганизации.

Уставный капитал возникшей организации

Основной проблемой формирования бухгалтерской отчетности вновь созданной организации является отражение в отчетности сумм сформированного уставного капитала. Размер и порядок формирования уставного капитала возникшей организации определяются учредителями (участниками) реорганизуемой организации. Эти сведения отражаются в принимаемом ими решении о проведении реорганизации.

Величина уставного капитала реорганизуемой организации при разделении или выделении может быть равна, больше или меньше суммы уставных капиталов вновь образованных организаций. При слиянии или присоединении, наоборот, сумма величин уставных капиталов действовавших организаций может быть равна, больше или меньше величины уставного капитала новой организации. В решении о проведении реорганизации учредители (участники) вправе предусмотреть увеличение или уменьшение уставного капитала новой организации по отношению к сумме уставных капиталов юридических лиц, участвующих в реорганизации. При отражении такого решения нужно руководствоваться специальными нормами, предусмотренными п. п. 19, 25, 32, 39 и 44 Методических указаний от 20 мая 2003 г. № 44н. В любом случае в строке «Уставный капитал» вступительного бухгалтерского баланса возникшей организации указывается

величина уставного капитала, зафиксированная в решении учредителей о реорганизации.

Если по решению учредителей уставный капитал реорганизуемой компании не меняется и она вносит собственное имущество в качестве вноса в уставный капитал выделяемой организации, то такая передача имущества отражается в бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации как финансовые вложения, а у выделяемой организации - как взнос в уставный капитал.

Если уставный капитал новой организации превысил сумму уставных капиталов реорганизованных юридических лиц, необходимо найти источники прироста, ведь дополнительная плата за акции, полученные акционерами в процессе реорганизации, законодательством не предусмотрена. Уставный капитал может вырасти за счет увеличения рыночной стоимости передаваемого имущества. На сумму прироста можно уменьшить добавочный капитал или нераспределенную прибыль новой организации. Выбор источника зависит от того, за счет каких средств учредители увеличивают уставный капитал.

При уменьшении уставного капитала его величина регулируется показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При этом при заполнении показателей раздела III «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса правопреемника никаких записей в бухгалтерском учете не производится. Суммарный уставный капитал формируется на счете 80 «Уставный капитал» за счет источников на счетах 83 «Добавочный капитал» и 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Кроме того, величину уставного капитала вновь возникшей организации, указанную в решении учредителей (участников) о реорганизации, необходимо сравнить со стоимостью ее чистых активов. Соответствие чистых активов величине уставного капитала необходимо отслеживать исходя из данных вступительного баланса. Идеальным для создания организации является вариант, когда величина сформированного уставного капитала соответствует величине чистых активов вновь созданной организации. В таком случае весь капитал вновь созданной организации отражается в бухгалтерском балансе как уставный капитал, и на этом формирование вступительных показателей

бухгалтерской отчетности вновь созданной организации завершается.

Если стоимость чистых активов новой организации окажется больше ее уставного капитала, на сумму превышения нужно увеличить ее нераспределенную прибыль либо уменьшить непокрытый убыток. Данное правило не относится к акционерным обществам, которые в такой ситуации должны увеличить добавочный капитал (в части эмиссионного дохода при конвертации акций).

Если стоимость чистых активов возникшей организации меньше величины ее уставного капитала, на эту разницу уменьшается сумма нераспределенной прибыли или увеличивается размер непокрытого убытка.

Особенности учета основных средств, нематериальных активов и доходных вложений в материальные ценности

Сведения об основных средствах, доходных вложениях в материальные ценности и нематериальных активах, полученных в ходе реорганизации, правопреемник отражает во вступительной бухгалтерской отчетности в той оценке, в которой они указаны в передаточном акте (при слиянии или присоединении) либо в разделительном балансе (при разделении или выделении).

Если между днем утверждения передаточного акта (разделительного баланса) и датой завершения реорганизации проходит какое-то время, то находящиеся в процессе реорганизации предприятия продолжают начислять амортизацию по объектам. Поскольку остаточная стоимость амортизируемого имущества уменьшается, этот факт необходимо учесть при формировании вступительной бухгалтерской отчетности правопреемников. Иными словами, оценка этих активов будет отражена не по указанным документам, а по заключительной отчетности реорганизуемых организаций.

Порядок начисления новой организацией амортизации по указанным активам для ситуаций реорганизации в форме слияния, присоединения, разделения и выделения регулируется п. 14 Методических указаний от 20 мая 2003 г. № 44н. Новая организация устанавливает срок полезного использования объектов самостоятельно, как и способ начисления амортизации. При этом не имеет значения, какой способ применялся прежними собственниками. Начислять амортизацию начинают с 1-го числа

месяца, следующего за месяцем, в котором была произведена государственная регистрация новых организаций. За предшествующий месяц в полной сумме амортизацию начисляет прежний собственник.

При реорганизации в форме преобразования вновь созданная организация начисляет амортизацию исходя из сроков полезного использования, которые были установлены правопреемником (реорганизованной организацией), когда он принимал эти объекты к бухгалтерскому учету.

Реорганизация в форме слияния

При слиянии нескольких организаций возникает новое юридическое лицо, к которому в соответствии с передаточным актом переходят все права и обязанности данных организаций с прекращением деятельности последних (ст. 58 ГК РФ). Это новое лицо является правопреемником ликвидированных организаций.

Все реорганизуемые компании, прекращающие свою деятельность, закрывают счета учета прибылей и убытков и составляют заключительную бухгалтерскую отчетность на день, предшествующий внесению в ЕГРЮЛ записи о вновь возникшей организации. Заключительная бухгалтерская отчетность составляется с учетом операций, проведенных ликвидируемой организацией в период с даты утверждения передаточного акта до даты регистрации вновь созданной организации. Это могут быть расходы, связанные с реорганизацией, и текущие операции (в том числе начисление амортизации по передаваемому имуществу).

Требование закрытия счетов учета прибылей и убытков означает определение размера чистой прибыли каждой реорганизуемой организации, которая передается правопреемнику (реформацию баланса). Этот процесс включает в себя закрытие счетов учета продаж, прочих доходов и расходов, прибылей и убытков.

Операции по передаче имущества могут отражаться в бухгалтерском учете ликвидируемой организации с использованием *вспомогательного счета 00* следующим образом:

Дебет счета 00 Кредит счетов учета активов - списаны активы ликвидируемой организации;

Дебет счетов учета обязательств Кредит счета 00 - списаны обязательства ликвидируемой организации;

Дебет счета 80 Кредит счета 81 «Собственные акции (доли)» - аннулированы выкупленные ликвидируемой организацией акции за счет уменьшения уставного капитала;

Дебет счета 80 Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями» - списан уставный капитал;

Дебет счета 75 Кредит счета 00 - отражена передача имущественного комплекса по стоимости чистых активов.

В результате данных операций обороты по дебету и кредиту счета 00 должны быть равны, сальдо вспомогательный счет 00 иметь не должен, ведь он служит только для разности по счетам активов и обязательств сумм без указания конкретных корреспондентов.

Бухгалтер может выбрать иной счет, например 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», выделив на нем субсчет, с использованием которого и отразить данные операции, но при этом следует помнить, что сальдо счет на конец процедуры также иметь не должен. В противном случае данные бухгалтерского учета и отчетности искажутся.

Вновь созданная организация формирует вступительную бухгалтерскую отчетность на дату государственной регистрации на основе данных передаточного акта. Она построена суммирует числовые показатели заключительной бухгалтерской отчетности ликвидированных организаций.

Сведения об основных средствах, доходных вложениях в материальные ценности и нематериальных активах, полученных в ходе реорганизации, правопреемник отражает во вступительной бухгалтерской отчетности в той оценке, в которой они указаны в передаточном акте. Однако если за период с момента утверждения передаточного акта до даты регистрации правопреемника ликвидируемая организация начисляла амортизацию основных средств, во вступительной отчетности основные средства, полученные в ходе реорганизации, отражаются по стоимости, зафиксированной в передаточном акте, за минусом начисленной за данный период амортизации.

В п. 19 Указаний даны рекомендации по формированию раздела «Капитал и резервы» в балансе организации-правопреемника. Операции по передаче имущества могут отражаться в бухгалтерском учете принимающей организации с использованием вспомогательного счета 00 следующим образом:

Дебет счетов учета активов Кредит счета 00 - получены активы ликвидируемой организации;

Дебет счета 00 Кредит счетов учета обязательств - приняты к учету обязательства ликвидируемой организации;

Дебет счета 00 Кредит счета 75 - отражена балансовая стоимость чистых активов ликвидированной организации;

Дебет счета 75 Кредит счета 80 - отражено увеличение уставного капитала вновь созданной организации с учетом результата обмена акций ликвидированной организации на акции вновь созданной организации;

Дебет счета 84 или 83 (75) Кредит счета 75 (84 или 83) - отражена разница между стоимостью имущества и обязательств ликвидированной организации.

При наличии непокрытых убытков прошлых лет у одной или нескольких объединяемых организаций эти убытки вычитаются из общей суммы нераспределенной прибыли других компаний, участвующих в реорганизации. Так как правопреемнику передается только чистая прибыль (непокрытый убыток) участвующих в слиянии организаций, суммирование числовых показателей отчетов о прибылях и убытках организаций, реорганизуемых в форме слияния, во вступительной бухгалтерской отчетности правопреемника не производится.

Реорганизация в форме присоединения

При реорганизации в форме присоединения юридического лица к другому юридическому лицу к последнему переходят права и обязанности присоединенного юридического лица в соответствии с передаточным актом (ст. 58 ГК РФ). В отличие от других форм реорганизации присоединение считается совершенным с момента внесения в ЕГРЮЛ записи о ликвидации присоединяемого юридического лица (п. 4 ст. 57 Кодекса). Присоединяющаяся организация составляет заключительную бухгалтерскую отчетность на день, предшествующий внесению в ЕГРЮЛ записи о прекращении ее деятельности. При этом она закрывает счет учета прибылей и убытков, а суммы чистой прибыли распределяет (направляет на определенные цели) на основании договора о присоединении. Кроме того, в ее заключительном бухгалтерском балансе должны быть отражены текущие расходы, возникшие с момента утверждения передаточного акта до даты внесения в ЕГРЮЛ записи о ликвидации.

Общая схема отражения в бухгалтерском учете операций присоединяемой организации аналогична приведенным ранее записям ликвидируемой организации при реорганизации путем слияния. Активы, которые не подлежат передаче в порядке правопреемства, в частности расходы на лицензирование определенных видов деятельности, также списываются с баланса на финансовый результат. Организация-правопреемник, к которой присоединяются, счет учета прибылей и убытков в бухгалтерской отчетности не закрывает (текущий отчетный год для нее не прерывается) и заключительную бухгалтерскую отчетность на дату регистрации в ЕГРЮЛ присоединяемой организации не формирует.

Вступительная отчетность правопреемника составляется на дату внесения в ЕГРЮЛ записи о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций. Она формируется на основании сведений передаточного акта путем построчного объединения числовых показателей заключительной бухгалтерской отчетности присоединяющихся организаций и числовых показателей бухгалтерской отчетности самого правопреемника. При наличии непокрытого убытка прошлых лет показатели вычитаются.

Вместе с тем в финансовую отчетность присоединяющей организации не включаются финансовые вложения одних реорганизуемых организаций в уставные капиталы других реорганизуемых организаций, показатели взаимной задолженности друг перед другом, а также иные активы и обязательства, характеризующие взаимные расчеты реорганизуемых организаций, включая прибыль и убытки в результате взаимных операций.

Величина уставного капитала организации-правопреемника должна соответствовать значению, зафиксированному в договоре о присоединении. Превышение сложенных капиталов над зафиксированной суммой относится за счет указанных в договоре о присоединении источников. Уменьшение же относится на счет 84 у правопреемника.

До даты внесения записи в ЕГРЮЛ о ликвидации присоединенной организации отчеты о финансовых результатах составляются и представляются обособленно присоединяемой организацией и предприятием, к которому присоединяются. Их числовые показатели не суммируются, т.е. сводный отчет не составляется. Начиная со дня внесения этой записи в отчете о

финансовых результатах правопреемника отражаются доходы и расходы организации, реорганизованной в форме присоединения, а значит, с учетом использования имущества и исполнения обязательств присоединенной организации.

Реорганизация в форме разделения

Разделение организации подразумевает прекращение деятельности юридического лица с передачей всех его прав и обязанностей вновь создаваемым организациям (п. 3 ст. 58 ГК РФ). Реорганизация в форме разделения считается завершенной с момента государственной регистрации вновь возникших юридических лиц (п. 4 ст. 57 ГК РФ).

При реорганизации в форме разделения составляется разделительный баланс. В нем производится разделение числовых показателей бухгалтерской отчетности реорганизуемого предприятия между возникающими организациями. При этом не следует делать никаких записей в бухгалтерском учете, а также производить разделение числовых показателей отчета о финансовых результатах реорганизуемой организации.

На день, предшествующий внесению в ЕГРЮЛ записи о возникших организациях, в бухгалтерский учет реорганизуемой и прекращающей деятельность организации вносятся записи по закрытию счетов учета продаж, прочих доходов и расходов, формируется нераспределенная прибыль или непокрытый убыток. Все расходы по текущей деятельности реорганизуемой организации, произведенные в период с даты утверждения разделительного баланса до внесения в ЕГРЮЛ записи о новых организациях, отражаются в общем порядке. Затраты, связанные с реорганизацией, в отчете о финансовых результатах организации, понесшей эти расходы, показываются как прочие расходы независимо от их существенности и раскрываются обособленно по отдельной строке. На эту же дату составляется заключительная бухгалтерская отчетность. Вступительная бухгалтерская отчетность каждой новой организации формируется на дату государственной регистрации этой организации. Она составляется на основании разделительного баланса и заключительной бухгалтерской отчетности реорганизованной компании.

Уставный капитал вновь созданных организаций формируется в оценке, предусмотренной договором учредителей реорганизуемой организации. Порядок отражения разницы между величинами

сформированного капитала вновь возникших организаций и капитала реорганизованной организации аналогичен порядку отражения этой разницы в случае слияния организаций.

Реорганизация в форме выделения

При выделении из состава организации одного или нескольких юридических лиц к каждому из них переходят права и обязанности реорганизованной организации в соответствии с разделительным балансом (п. 4 ст. 58 ГК РФ). Реорганизация в форме выделения считается завершенной с момента государственной регистрации вновь возникших юридических лиц (п. 4 ст. 57 ГК РФ). Выделение является единственной формой реорганизации, когда не требуется составлять заключительную бухгалтерскую отчетность.

Выделяющая (реорганизуемая) организация продолжает работать в текущем отчетном году, который для нее в связи с реорганизацией не прерывается, заключительный баланс не составляется, меняется только объем имущества и обязательств. Числовые показатели отчета о финансовых результатах реорганизуемой организации не делятся. Вместе с тем реорганизуемая организация должна составить бухгалтерскую отчетность по состоянию на дату внесения в ЕГРЮЛ записи о регистрации новой организации (организаций). В этой отчетности необходимо отразить:

- текущие хозяйственные операции и расходы, связанные с реорганизацией и произведенные в период со дня утверждения разделительного баланса до государственной регистрации вновь возникших юридических лиц;
- операции по вводу в действие (эксплуатацию) основных средств.

Выделяемое юридическое лицо возникает вновь и при этом составляет вступительную бухгалтерскую отчетность на основании разделительного баланса с учетом всех изменений, которые реорганизуемая организация должна отразить в бухгалтерской отчетности на дату государственной регистрации новой организации. При этом показатели активов, полученных от предшественника по рыночной стоимости, фиксируются в отчетности в соответствующей оценке.

Уставный капитал формируется в соответствии с решением учредителей и установленным ими порядком конвертации (обмена)

акций (определения размеров долей, паев). Существует два варианта его формирования.

Первый вариант. Решением учредителей предусмотрено разделение уставного капитала реорганизуемого юридического лица между ним и выделенной организацией. Операции по выделению доли могут отражаться в бухгалтерском учете реорганизуемой организации с использованием вспомогательного счета 00 следующим образом:

Дебет счета 00 Кредит счетов учета активов - списаны активы, передаваемые вновь создаваемой организации на основании разделительного баланса и акта приема-передачи;

Дебет счетов учета обязательств Кредит счета 00 - списаны обязательства, передаваемые вновь создаваемой организации;

Дебет счета 80 Кредит счета 75 - списана доля в уставном капитале на основании решения собственников (акционеров) и договора о выделении;

Дебет счета 75 Кредит счета 00 - отражена передача доли в уставном капитале.

Второй вариант. По решению учредителей уставный капитал выделяемой организации формируется имуществом, а уставный капитал реорганизуемого юридического лица остается без изменений. В этом случае передача имущества показывается в бухгалтерской отчетности выделяемой организации как взнос в уставный капитал, у реорганизуемой - как финансовые вложения. Операции по передаче вклада могут отражаться следующим образом:

Дебет счета 58 «Финансовые вложения» Кредит счетов учета активов - списаны активы, подлежащие передаче вновь созданной организации.

Если происходит разделение уставного капитала реорганизуемой организации на доли, то разница между величинами уставного капитала и чистых активов вновь созданной организации отражается в составе добавочного капитала. Разница между суммой чистых активов и оставшейся суммой уставного капитала отражается в бухгалтерском балансе реорганизуемой организации аналогично.

В остальных случаях, когда стоимость чистых активов выделенной организации отлична от величины ее уставного капитала (например, по причине оценки передаваемого имущества

по рыночной стоимости), разница подлежит урегулированию во вступительном бухгалтерском балансе числовым показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Как и при реорганизации в других формах, результат перечисленных корректировок фиксируется исключительно в отчетности, в бухгалтерском же учете никакие записи не производятся.

Реорганизация в форме преобразования

Преобразование юридического лица состоит в его прекращении и образовании на его основе юридического лица другой организационно-правовой формы. К новой организации переходят права и обязанности реорганизованной организации (п. 5 ст. 58 ГК РФ). Условия и порядок реорганизации компании в форме преобразования устанавливаются решением учредителей о преобразовании. В случае изменения организационно-правовой формы никакого изменения в составе активов и обязательств организации не происходит. Поэтому на основе данных заключительной бухгалтерской отчетности формируются показатели вступительной бухгалтерской отчетности.

Заключительную бухгалтерскую отчетность реорганизуемая организация составляет на день, предшествующий внесению в ЕГРЮЛ записи о возникшем юридическом лице. На указанную дату она закрывает счет учета прибылей и убытков и распределяет (направляет на определенные цели) чистую прибыль в соответствии с решением учредителей. На дату государственной регистрации возникшая организация формирует вступительную бухгалтерскую отчетность. В нее переносятся показатели из заключительной бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации. Однако если по решению учредителей изменяется величина уставного капитала, то это изменение в ходе проведенной реорганизации отражается в бухгалтерской отчетности следующим образом:

- если договором учредителей организации предусмотрено уменьшение величины уставного капитала, то возникающая разница между величиной уставного капитала до реорганизации и величиной уставного капитала после реорганизации отражается в составе нераспределенной прибыли;

- если договором учредителей предусмотрено увеличение уставного капитала, то разница между величинами уставного

капитала и чистых активов (если она является эмиссионным доходом) отражается в составе добавочного капитала;

- если увеличение уставного капитала не является эмиссионным доходом, разница между величинами уставного капитала и чистых активов отражается в составе нераспределенной прибыли.

8.4 Особенности бухгалтерского дела на стадии ликвидации организации

Завершающей стадией жизненного цикла организации является ее ликвидация. Ликвидация юридического лица влечет его прекращение без перехода прав и обязанностей в порядке правопреемства к другим лицам.

Юридическое лицо может быть ликвидировано в двух случаях:

1) по решению его учредителей (участников) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами, в том числе в связи с истечением срока, на который создано юридическое лицо, с достижением цели, ради которой оно создано;

2) по решению суда:

– если при его создании были допущены грубые нарушения закона, которые носят неустранимый характер;

– при осуществлении деятельности без надлежащего разрешения (лицензии), либо запрещенной законом, либо с нарушением Конституции РФ, либо при иных неоднократных или грубых нарушениях закона или иных правовых актов;

– при систематическом осуществлении некоммерческой организацией, в том числе общественной или религиозной организацией (объединением), благотворительным или иным фондом, деятельности, противоречащей ее уставным целям, а также в иных случаях, предусмотренных ГК РФ.

Юридическое лицо, за исключением казенного предприятия, учреждения, политической партии и религиозной организации,

ликвидируется также вследствие признания его несостоятельным (банкротом).

Несостоятельность (банкротство) - признанная арбитражным судом неспособность должника в полном объеме удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам и (или) исполнить обязанность по уплате обязательных платежей.

Юридическое лицо считается не способным удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам и (или) исполнить обязанность по уплате обязательных платежей, если соответствующие обязательства и (или) обязанность не исполнены им в течение трех месяцев с даты, когда они должны были быть исполнены. Дела о банкротстве рассматриваются арбитражным судом.

Производство по делу о банкротстве может быть возбуждено арбитражным судом при условии, что требования к должнику - юридическому лицу в совокупности составляют не менее 100 тыс.руб., к должнику-гражданину — не менее 10 тыс. руб., а также имеются признаки банкротства, установленные ст. 3 Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)».

Учредители (участники) юридического лица или орган, принявшие решение о ликвидации юридического лица, обязаны незамедлительно письменно сообщить об этом в уполномоченный государственный орган для внесения в ЕГРЮЛ сведения о том, что юридическое лицо находится в процессе ликвидации.

Учредители (участники) юридического лица или орган, принявшие решение о ликвидации юридического лица, назначают ликвидационную комиссию (ликвидатора) и устанавливают порядок и сроки ликвидации.

С момента назначения ликвидационной комиссии к ней переходят полномочия по управлению делами юридического лица. Она от имени ликвидируемого юридического лица выступает в суде.

Ликвидационная комиссия помещает в органах печати, в которых публикуются данные о государственной регистрации юридического лица, публикацию о его ликвидации и о порядке и сроке заявления требований его кредиторами. Этот срок не может быть менее двух месяцев с момента публикации о ликвидации.

Ликвидационная комиссия принимает меры к выявлению кредиторов и получению дебиторской задолженности, а также письменно уведомляет кредиторов о ликвидации юридического лица.

После окончания срока для предъявления требований кредиторами ликвидационная комиссия составляет промежуточный ликвидационный баланс, который содержит сведения о составе имущества ликвидируемого юридического лица, перечне предъявленных кредиторами требований, а также о результатах их рассмотрения.

Промежуточный ликвидационный баланс утверждается учредителями (участниками) юридического лица или органом, принявшими решение о ликвидации юридического лица.

Если имеющиеся у ликвидируемого юридического лица (кроме учреждений) денежные средства недостаточны для удовлетворения требований кредиторов, ликвидационная комиссия осуществляет продажу имущества юридического лица с публичных торгов в порядке, установленном для исполнения судебных решений.

Выплата денежных сумм кредиторам ликвидируемого юридического лица производится ликвидационной комиссией в порядке очередности, установленной ст. 64 ГК РФ, в соответствии с промежуточным ликвидационным балансом, начиная со дня его утверждения. Исключение составляют лишь кредиторы третьей и четвертой очереди, выплаты которым производятся по истечении месяца со дня утверждения промежуточного ликвидационного баланса.

В соответствии со ст. 64 ГК РФ при ликвидации юридического лица требования его кредиторов удовлетворяются в следующей очередности:

- в первую очередь удовлетворяются требования граждан, перед которыми ликвидируемое юридическое лицо несет ответственность за причинение вреда жизни или здоровью, путем капитализации соответствующих повременных платежей, а также по требованиям о компенсации морального вреда;
- во вторую очередь производятся расчеты по выплате выходных пособий и оплате труда лиц, работающих или работавших по трудовому договору, и по выплате вознаграждений авторам результатов интеллектуальной деятельности;

- в третью очередь производятся расчеты по обязательным платежам в бюджет и во внебюджетные фонды;
- в четвертую очередь производятся расчеты с другими кредиторами.

Требования кредиторов каждой очереди удовлетворяются после полного удовлетворения требований кредиторов предыдущей очереди, за исключением требований кредиторов по обязательствам, обеспеченным залогом имущества ликвидируемого юридического лица.

Требования кредиторов по обязательствам, обеспеченным залогом имущества ликвидируемого юридического лица, удовлетворяются за счет средств, полученных от продажи предмета залога, преимущественно перед иными кредиторами, за исключением обязательств перед кредиторами первой и второй очереди, право требования по которым возникло до заключения соответствующего договора залога.

Не удовлетворенные за счет средств, полученных от продажи предмета залога, требования кредитором по обязательствам, обеспеченным залогом имущества ликвидируемого юридического лица, удовлетворяются в составе требований кредиторов четвертой очереди.

После завершения расчетов с кредиторами ликвидационная комиссия составляет ликвидационный баланс, который утверждается учредителями (участниками) юридического лица или органом, принявшим решение о ликвидации юридического лица.

Оставшееся после удовлетворения требований кредиторов имущество юридического лица передается его учредителям (участникам), имеющим вещные права на это имущество или обязательственные права в отношении этого юридического лица.

Организация и осуществление бухгалтерского учета и аудита на предприятии в состоянии, близком к банкротству, и при его наступлении имеет ряд специфических особенностей, вызванных чрезвычайностью ситуации.

В обычных условиях предполагается, что предприятие будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке.

Организация в ожидании банкротства не может это утверждать и потому обязана объявить об этом в учетной политике, формируемой на предстоящий финансовый год, и в пояснительной записке к годовому отчету за истекший хозяйственный год.

При формировании информации в бухгалтерском учете предприятия на всех стадиях банкротства и проверке ее достоверности в аудите необходимо придерживаться определенной осмотрительности в суждениях и оценках, имеющих место в условиях неопределенности и неустойчивости его финансового положения. Нельзя стремиться не только к занижению, но и к завышению активов и доходов и уменьшению долговых обязательств и расходов.

Заинтересованные пользователи должны иметь возможность сравнивать информацию об организации-банкроте за разные периоды времени, с тем чтобы определить тенденции в ее финансовом положении и финансовых результатах деятельности. Для этого, несмотря на необходимость изменения учетной политики на разных стадиях банкротства, отчетная информация должна быть сравнимой.

Для выполнения требования сравнимости заинтересованных пользователей бухгалтерии следует информировать об учетной политике, принятой организацией - потенциальным банкротом, ее изменениях и о влиянии этих изменений на финансовое положение и финансовые результаты деятельности предприятия.

Информация об изменениях в финансовом положении организации отражается в отчете о движении денежных средств и является производной от показателей бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах.

В условиях банкротства на различных его этапах кроме обычных периодических балансов, а иногда и вместо них бухгалтерия обязана составлять *соединительные и разделительные балансы, saniруемые и ликвидационные бухгалтерские балансы*.

Соединительные и разделительные балансы составляют при присоединении предприятия — возможного банкрота к другому, более сильному в финансовом отношении, или отделении (выделении) такого предприятия из организации холдингового типа. Обычно в таких случаях принимаются во внимание внутренние обороты во взаиморасчетах между соединяющимися или разделяющимися организациями.

Промежуточный ликвидационный или saniруемый баланс составляют тогда, когда предприятия находятся в стадии ожидания явного банкротства.

Феномен банкротства приводит к необходимости организации бухгалтерского дела с учетом специфики каждой из процедур несостоятельности:

- предупреждение банкротства;
- наблюдение;
- финансовое оздоровление;
- внешнее управление;
- конкурсное производство.

Согласно действующему законодательству в случае возникновения признаков банкротства руководитель организации-должника обязан направить учредителям и собственнику имущества сведения о наличии банкротства. Они должны принять своевременные меры по предупреждению наступающего банкротства и восстановлению платежеспособности должника. Такие же меры могут быть приняты кредиторами или иными лицами на основании соглашения с предприятием-должником. В бухгалтерском учете этого предприятия следует отразить обособленно не только выделенные собственником и кредиторами средства, но и эффективность их использования.

Наблюдение вводится по результатам рассмотрения заявления должника в арбитражном суде. При этом руководители предприятия-должника продолжают осуществлять свои полномочия.

Задача профессионального бухгалтера и аудитора на этом этапе - проверить, насколько достоверны и существенны признаки банкротства, заявленные руководителями организации. Кроме обычных в таких случаях расчетов коэффициентов платежеспособности, финансовой устойчивости и т.п., необходимо удостовериться, насколько предприятие обеспечено заказами, сырьем и материалами, сохранился ли ведущий персонал.

С даты вынесения арбитражным судом определения о введении наблюдения наступают такие последствия:

— приостанавливается исполнение исполнительных документов по имущественным взысканиям, в том числе снимаются аресты на имущество должника и иные ограничения по распоряжению его имуществом, наложенные в ходе

исполнительного производства, за исключением исполнительных документов, выданных на основании вступивших в законную силу до даты введения наблюдения судебных актов о взыскании задолженности по заработной плате, выплате вознаграждения по авторским договорам, об истребовании имущества из чужого незаконного владения, о возмещении вреда, причиненного жизни или здоровью, и возмещении морального вреда;

- запрещается удовлетворение требований учредителя (участника) должника о выделении доли (пая) в имуществе должника в связи с выходом из состава его учредителей (участников), выкуп должником размещенных акций или выплата действительной стоимости доли (пая);

- отменяется выплата дивидендов и иных платежей по эмиссионным ценным бумагам;

- не допускается прекращение денежных обязательств путем зачета встречных однородных требований.

В бухгалтерском учете предприятия-должника следует полностью руководствоваться этими предписаниями, а аудитор должен проверить их исполнение.

Внешнее управление вводится арбитражным судом по результатам рассмотрения и оценки эффективности финансового оздоровления в случаях:

- установления реальной возможности восстановления платежеспособности должника;

- подачи в арбитражный суд ходатайства собрания кредиторов о переходе к внешнему управлению;

- проведения собрания кредиторов, на котором было принято решение об обращении в арбитражный суд с ходатайством о признании должника банкротом и об открытии конкурсного производства, появления обстоятельств, дающих основания полагать, что платежеспособность должника может быть восстановлена.

Совокупный срок финансового оздоровления и внешнего управления согласно действующему законодательству не может превышать два года.

С даты введения внешнего управления:

- прекращаются полномочия руководителя должника, управление делами должника возлагается на внешнего управляющего;

- внешний управляющий вправе издать приказ об увольнении прежнего руководителя и главного бухгалтера или предложить им перейти на другую работу в порядке и на условиях, которые установлены трудовым законодательством;

- временный управляющий, административный управляющий в течение трех дней с даты утверждения внешнего управляющего обязаны обеспечить передачу ему бухгалтерской и иной документации должника, печатей и штампов, материальных и иных ценностей;

- отменяются ранее принятые меры по обеспечению требований кредиторов;

- вводится мораторий на удовлетворение требований кредиторов по денежным обязательствам и об уплате обязательных платежей, за исключением случаев, предусмотренных Федеральным законом «О несостоятельности (банкротстве)».

На этом этапе внешнего управления необходимо проверить и оценить реальность и эффективность последней попытки спасти предприятие от финансового краха. Если и эта попытка окажется неудачной, арбитражный суд принимает решение о признании организации-должника банкротом и открытии конкурсного производства его продажи и ликвидации.

На период ликвидации на предприятии должна быть разработана иная учетная политика. Ее цель - обеспечение учетной группировки имущества и обязательств, соответствующей фактической степени ликвидности и установленному законодательством порядку удовлетворения требований кредиторов.

Важной задачей бухгалтерии в этом периоде является определение реальной рыночной стоимости имущества, подлежащего продаже, своевременного и полного оприходования вырученных средств и списания выбывших объектов, производство расчетов по погашению долговых обязательств бывших кредиторов.

В ликвидационном балансе необходимо отразить стоимость имущества, оставшегося после удовлетворения требований кредиторов. Оно может быть в натуральной форме распределено между собственниками или продано.

Финансовый результат ликвидации предприятия, полученный в ходе конкурсного производства, определяется путем реформации

санируемого баланса. При этом закрывают счета «Продажи», «Прочие доходы и расходы», «Доходы будущих периодов», «Прибыли и убытки» в корреспонденции с дополнительно открываемым счетом (субсчетом) «Финансовый результат (убыток) за период деятельности организации». Формирование и использование финансовых результатов в процессе ликвидации будет отражаться на счетах «Прочие доходы и расходы» и конечном результативном счете «Прибыли и убытки».

Ликвидационный баланс можно составить и по его данным определить финансовый результат ликвидации и без связи с последним периодическим балансом ликвидируемой организации. Для этого сопоставляют суммы требований кредиторов и рыночную стоимость имущества и обязательств.

Ликвидация юридического лица считается завершенной, а юридическое лицо прекратившим существование после внесения об этом записи в ЕГРЮЛ.

8.5 Специфика бухгалтерского учета, внешнего и внутреннего аудита в компьютерной среде

Необходимость компьютеризации бухгалтерского учета, внешнего и внутреннего аудита вызвана многими обстоятельствами. Важнейшими из них являются общий технический прогресс, повсеместное внедрение автоматизации технологических процессов во всех отраслях экономики и сферах бизнеса.

В настоящее время рынок технических средств предлагает широкий выбор персональных компьютеров (ПК) различной конфигурации на базе разнообразных микропроцессоров, которые обладают высоким быстродействием, большой емкостью постоянной, оперативной и внешней памяти, а также многочисленных видов мониторов, печатающих устройств, принтеров, сканеров и т.д.

ПК обеспечивают формирование первичных документов и учетных регистров, что дает возможность организовать автоматизированное рабочее место (АРМ) бухгалтера с использованием диалогового режима. АРМ создается на базе ПК, который может использоваться либо автономно, либо во взаимосвязи с другими ЭВМ. В первом случае организуется АРМ с

замкнутым циклом обработки данных. Во втором случае информационный обмен обеспечивается между отдельными АРМ на уровне документа, машинного носителя или автоматический информационный обмен на уровне создания локальной вычислительной сети.

При проектировании и создании АРМ бухгалтера можно выделить два основных вида обеспечения: техническое и программное. Стадия технического обеспечения - приобретение ПК и создание условий для его рационального и эффективного применения. Программное обеспечение - это инструментарий, с помощью которого бухгалтер на своем рабочем месте, оснащенном ПК, может вести весь процесс обработки данных - от ввода в машину информации до получения регистров и отчетных бухгалтерских форм.

С вводом в эксплуатацию АРМ бухгалтера на базе ПК происходит распределение функций и операций между бухгалтером и ПК. Бухгалтер выполняет следующие операции:

- 1) сбор первичных документов;
- 2) контроль их достоверности;
- 3) подготовка для машинной обработки;
- 4) ввод данных в ПК и их запись на носители;
- 5) управление их обработкой на машине;
- 6) получение регистров выходной информации;
- 7) контроль, анализ и регулирование расчетов.

Все вычислительные и группировочные операции, выборка, формирование и хранение информационных массивов, а также печать выходных ведомостей выполняет ПК. Кроме того, использование в качестве технического средства АРМ бухгалтера современных ЭВМ дает возможность одновременно с децентрализованной обработкой учетных данных обеспечить интеграцию информационной базы, сократить время обработки, ликвидировать разрыв во времени между хозяйственным процессом, получением первичной информации, ее обработкой и выдачей итоговой информации.

АРМ бухгалтера организуется по функциональному признаку и охватывает участки учета основных средств, материальных ценностей, труда и заработной платы, финансово-расчетных операций, затрат на производство готовой продукции, а также сводного учета и составления отчетности.

В настоящее время значительно повысилась эффективность автоматизации бухгалтерского учета. В частности, появилась возможность применения данных бухгалтерского учета для многоцелевого использования, в том числе для принятия управленческих решений. Происходит объединение бухгалтерского учета с другими видами учета и подсистемами управления, а также его интеграция с отдельными функциями разных подсистем, основанная на многократном использовании однократно введенных первичных документов.

Особенности автоматизированных систем бухгалтерского учета

Информационная система бухгалтерского учета традиционно включает в себя следующие комплексы задач: учет основных средств, учет материальных ценностей, учет труда и заработной платы, учет готовой продукции, учет финансово-расчетных операций, учет затрат на производство, сводный учет и составление отчетности. Организация системы бухгалтерского учета на основе АРМ бухгалтеров выдвигает новые требования к информационной базе и формированию комплексов учетно-экономических задач. Появляются возможности создания системы распределенных баз данных, обмена информации между пользователями, автоматического создания первичных документов на компьютере. Возникают межфункциональные комплексы задач управления. Происходит информационный обмен между организацией и внешней средой, который заключается в получении нормативных и методических материалов, а также передаче сводной финансовой отчетности заинтересованным организациям: вышестоящим, административным органам, налоговым органам, органам статистики, финансовым органам и др. Для связи с банками широко используется межмашинный обмен информацией по системе «Клиент - Банк». Банк, который обслуживает расчетный счет организации, предлагает услуги по оперативному управлению расчетным счетом прямо из офиса.

В настоящее время существует широкий перечень прикладных программ для автоматизации бухгалтерского дела. В последние годы создаются разнообразные фирмы, предлагающие разработки в данном направлении. Чаще всего разработки по автоматизации бухгалтерского дела ведутся по трем направлениям:

- 1) комплексная автоматизация крупных организаций;

- 2) автоматизация отдельных участков учета;
- 3) комплексная автоматизация бухгалтерского учета для малого бизнеса.

Программные системы первого направления представляют собой функционально завершенное программное обеспечение АРМ бухгалтера с многоуровневым аналитическим учетом. У крупной организации возникает необходимость в сетевых версиях программных комплексов по автоматизации бухгалтерского учета, которые обеспечивали бы одновременную работу разных специалистов с единой базой бухгалтерских данных.

В настоящее время в России широко представлены программы, обеспечивающие автоматизацию отдельных участков учета: «Склад», «Зарплата», «Банк», «Учет основных средств» и т.д. Они не решают проблемы комплексной автоматизации бухгалтерского учета организации, но значительно облегчают труд бухгалтеров.

Программные продукты третьего направления наиболее популярны в России. Они обязательно обеспечивают:

- ведение книги учета хозяйственных операций и Главной книги;
- составление баланса;
- заполнение первичных документов;
- формирование бухгалтерских регистров.

Эти программы предназначены для непрофессионального пользователя и не требуют специального сопровождения.

В последнее время появились разработки нового класса, обеспечивающие анализ хозяйственной деятельности и автоматизацию аудиторской деятельности. Это направление имеет хорошие перспективы. Большой интерес к нему проявляют банки, инвестиционные фонды, страховые компании. Очень интересно такое направление, как информационные справочные системы по бухгалтерскому учету, аудиту, налогообложению.

Успешное внедрение автоматизации бухгалтерского дела предполагает наличие следующих условий:

- 1) система, которую выбирают, должна удовлетворять следующим требованиям:
 - быть адаптируемой, т.е. приспособляемой для существующего бизнеса и модифицируемой, если время от времени меняются внутренние и внешние условия его функционирования;

— быть хорошо документированной и легкой в использовании;

— иметь сопровождение со стороны местного представительства производителя, которое в состоянии профессионально и в срок отвечать на все вопросы пользователя;

2) перед переходом на автоматизированную систему необходимо хорошо отладить систему бухгалтерского учета с ручной обработкой данных;

3) один из сотрудников организации должен нести полную ответственность за проект;

4) весь персонал, так или иначе связанный с проектом (включая даже тех, кто будет вводить данные), должен участвовать как в планировании, так и во внедрении системы;

5) менеджер по внедрению должен определять приоритетные задачи и быть готовым к их поэтапному выполнению;

6) организация должна спланировать бюджет для закупки необходимых компьютерных и программных средств в соответствии с уровнем ожидаемых результатов.

Автоматизация бухгалтерского учета требует решить следующие задачи:

— правильно выбрать необходимые программные средства, что весьма сложно при большом их многообразии и отсутствии достаточной информации об их возможностях и достоинствах;

— сформировать комплекс необходимых технических средств, определить их количество с учетом технических и эксплуатационных характеристик, способ размещения, объем обрабатываемых данных, технологию автоматизированной обработки.

Бухгалтерский учет имеет особенности, от которых зависит использование тех или иных программных средств и возможностей вычислительной техники. К таким особенностям относятся следующие:

— система бухгалтерского учета охватывает весь воспроизводственный процесс организации, поэтому совокупность учитываемых явлений, факторов и процессов разнообразна, а учетные информационные массивы содержат большое количество элементов. Это предполагает значительный объем постоянных и переменных данных, следовательно, используемые ЭВМ должны

обладать большой памятью; алгоритмы обработки информации включают в себя как несложные арифметические действия, так и сложные логические операции;

- между учетными объектами существуют сложные связи. Это означает, что совершаемые хозяйственные операции имеют много измерений, каждое из которых должно своевременно отражаться в учете и быть доступным одновременно для разных структурных подразделений организации, значит, ЭВМ должны обладать системой поддержки и возможностью управления большими динамическими массивами;

- система бухгалтерского учета призвана регистрировать все явления и факторы, которые вызывают изменения средств организации и их источников при условии, что информация возникает в разных местах. Используемые для этого технические средства должны обладать конкретными, а не универсальными возможностями; их нужно размещать в местах возникновения и регистрации информации.

Автоматизация учетного процесса не только обеспечивает ряд общих преимуществ, но и частично изменяет саму методику бухгалтерского учета. В частности, это проявляется в следующем:

- при внедрении системы автоматизированного документирования, в рамках которой первичный документ создается на машинном носителе (а при необходимости его копия создается на бумажном носителе), появляется возможность одновременно с разработкой документа формировать типовые бухгалтерские проводки, что значительно сокращает учетный процесс и позволяет своевременно создавать необходимые отчеты;

- повышается аналитичность расчетов благодаря возможности добавления к отдельным бухгалтерским счетам дополнительных признаков аналитики, в результате чего на этих счетах кроме учетных данных могут отражаться плановые или нормативные показатели;

- ускоряется процесс калькулирования за счет увеличения скорости выполнения арифметических расчетов, повышается аналитичность информации калькуляционных листов в силу одновременного привлечения большого круга статей;

- быстрее происходит процесс формирования бухгалтерской отчетности, следовательно, сокращается отчетный период (баланс при необходимости можно по запросу составлять

ежедневно, еженедельно), а также повышается достоверность и аналитичность отчетности.

Перевод бухгалтерского учета на автоматизированную форму одновременно с увеличением скорости учетного процесса, обеспечением простоты и доступности документов при работе с ними становится важным элементом учетной политики любой организации.

Современные программные продукты автоматизации бухгалтерского учета

Важным элементом реализации технологии обработки учетных задач является его программное обеспечение. Российский рынок бухгалтерского программного обеспечения стремительно развивается. Достаточно большое количество фирм занимается созданием бухгалтерских программ и техническим сопровождением своих продуктов.

Наиболее распространенные в России следующие программные продукты автоматизации бухгалтерского учета.

1. Программа «1С: Бухгалтерия». Эта программа позволяет автоматизировать ведение всех разделов бухгалтерского учета:

- операции по банку и кассе;
- основные средства и нематериальные активы;
- материалы;
- товары и услуги, выполнение работ;
- учет производства продукции;
- учет валютных операций;
- взаиморасчеты с организациями;
- расчеты с подотчетными лицами;
- расчеты по заработной плате;
- расчеты с бюджетом;
- другие разделы учета.

В процессе реализации программы используются гибкие возможности учета:

- многоуровневые планы счетов;
- многомерный аналитический учет;
- многоуровневый аналитический учет;
- количественный учет;
- мультивалютный учет по неограниченному числу валют;
- ведение на одном компьютере учета для нескольких предприятий;

- ведение консолидированного учета.

Программа «1С: Бухгалтерия» позволяет автоматизировать подготовку любых первичных документов. Средства работы с документами дают возможность организовать ввод документов, их произвольное распределение по журналам и поиск любого документа по разным критериям: номеру, дате, сумме, контрагенту.

Программа «1С: Бухгалтерия» содержит набор стандартных отчетов, позволяющих получить информацию за произвольный период, в разных разрезах и с необходимой степенью детализации.

Отчеты по синтетическому учету:

- оборотно-сальдовая ведомость;
- шахматная ведомость;
- Главная книга;
- журнал-ордер и ведомость по счету;
- анализ счета за период и по датам;
- карточка счета.

Отчеты по аналитическому учету:

- оборотно-сальдовая ведомость по счету в разрезе объектов аналитического учета;
- журнал-ордер в разрезе объектов аналитики;
- анализ счета в разрезе объектов аналитики.

Отчет «Диаграмма» позволяет представить бухгалтерскую информацию в графическом виде.

Отчеты по разделам учета:

- анализ объекта аналитики по счетам;
- карточка операций по объекту аналитики;
- кассовая книга;
- книги продаж и покупок;
- отчеты по основным средствам и нематериальным активам;
- отчеты по заработной плате и т.д.

Программа «1С: Бухгалтерия» формирует также регламентированную отчетность:

- осуществляются ввод, заполнение и печать бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности, а также отчетов в социальные фонды;
- в «ручном» режиме заполнения отчетов бухгалтер вводит основные показатели, а программа рассчитывает все итоговые и производные показатели;

- в автоматическом режиме программа заполняет отчеты на основании введенных за период хозяйственных операций;
- перед формированием отчетов специальный режим позволяет проверить состояние учета и выявить ошибки бухгалтера, не дающие правильно составить отчетность;
- режим расшифровки позволяет получить обоснование заполненных автоматически показателей вплоть до каждого первичного документа и хозяйственной операции;
- формы отчетности ежеквартально обновляются фирмой «1С» и бесплатно предоставляются зарегистрированным пользователям.

Эта программа является готовым решением, с помощью которого можно вести учет без дополнительных доработок и настроек. Кроме того, «1С: Бухгалтерия» может быть адаптирована к любым особенностям учета в конкретной организации. В состав системы входит Конфигуратор, который позволяет:

- настраивать систему на разные виды учета и реализовать любую методологию учета;
- редактировать свойства справочников - изменять состав хранимой информации, количество уровней вложенности, тип кода (числовой, текстовый) и др.;
- создавать новые справочники произвольной структуры;
- настраивать внешний вид и поведение форм для ввода информации;
- редактировать существующие и создавать новые необходимые документы любой структуры, изменять экранные и печатные формы документов;
- создавать новые журналы для работы с документами и произвольно перераспределять документы по журналам;
- редактировать формы и алгоритмы формирования стандартных отчетов;
- создавать любые дополнительные отчеты и процедуры обработки информации;
- описывать поведение элементов системы на встроенном языке.

В программе «1С: Бухгалтерия» предложен удобный пользовательский интерфейс. Путеводитель по конфигурации предназначен для быстрого освоения программы бухгалтером. Он позволяет ознакомиться с порядком использования программы по

конкретным разделам учета и тут же выполнить необходимые действия. В процессе автоматического формирования проводок документами программа информирует пользователя о том, почему были составлены те или иные проводки. «Советы дня» подсказывают пользователям эффективные приемы работы и удобные возможности системы. Настраиваемые панели инструментов быстро помогают получать доступ к часто используемым функциям программы. Подробная контекстно-зависимая помощь сообщает о допустимых действиях во всех режимах работы программы.

Программа «1С: Бухгалтерия» имеет готовые режимы для обмена бухгалтерской информацией с другими программами системы и содержит разнообразные средства для связи с другими программами.

При изменении законодательства и методологии учета выпускаются обновления конфигурации, которые бесплатно распространяются среди зарегистрированных пользователей. Режим обновления позволяет загрузить новые возможности без потери введенных пользователем данных.

2. Программа «Турбо Бухгалтер». Это универсальная программа автоматизации бухгалтерского учета и делопроизводства организаций. Она обеспечивает:

- ведение синтетического и аналитического, в том числе многовалютного, учета;
- автоматизированное составление, хранение и печать первичных бухгалтерских документов и форм отчетности;
- настройку рабочего плана счетов, типовых операций аналитического учета, форм первичных документов, отчетности и др.;
- ведение учета на нескольких рабочих местах и ведение нескольких бухгалтерий на одном компьютере.

Программа «Турбо Бухгалтер» совместима с другими компьютерными программами. Совместимость достигается за счет импорта проводок и операций.

При значительном количестве учитываемых операций программа позволяет организовать обработку информации на нескольких рабочих местах в локальной сети. Если рабочие места бухгалтеров не соединены каналами связи, то работа между ними может быть разделена с помощью организации нескольких

журналов хозяйственных операций. Для обобщения информации осуществляется копирование при помощи дискет журналов на компьютер главного бухгалтера и их включение в общий журнал операций.

Схема ведения учета с помощью программы «Турбо Бухгалтер» состоит в следующем. Хозяйственные операции регистрируются путем введения в журнал операций или посредством режима типовых операций. При необходимости формируются первичные бухгалтерские документы, а затем программой генерируются типовые для данного документа проводки и вводятся в журнал. Справочники аналитических признаков типовых операций создаются заранее в соответствии с принятой в организации системой бухгалтерского учета. Данные первичных документов хранятся в картотеках и могут использоваться при составлении различных отчетов. По записям в журнале операций программа формирует внутренние отчеты:

- оборотные ведомости;
- оборотно-аналитические ведомости;
- журналы-ордера;
- Главную книгу и др.

На основании журнала можно также получить регламентированные внешние отчеты и отчеты произвольной формы, составленные пользователем. Существует возможность, используя встроенный язык, создавать достаточно сложные алгоритмы обработки информации в бланках, журналах, картотеках.

3. Программный комплекс «БЭСТ» (бухгалтерия, экономика и статистика). Этот комплекс разработан фирмой «Интеллект-Сервис» и предназначен для автоматизации деятельности бухгалтерии - от формирования первичной документации до генерации Главной книги и набора бланков финансовой отчетности. Кроме того, на основе обобщенных данных пакет выполняет функции экономического анализа хозяйственной деятельности и составления статистической отчетности по предприятию.

Программа «БЭСТ» обеспечивает:

- ведение сплошного учета, т.е. адекватное отражение каждой хозяйственной операции в рамках системы;
- непрерывность учета;
- организацию взаимосвязанного учета;

— осуществление многовалютного учета, многоуровневого разветвленного складского учета.

Данная программа представляет собой набор программных модулей, каждый из которых может функционировать как независимо, так и в составе комплекса. При всех условиях необходимо наличие модулей настройки ведения Главной книги, так как только в них осуществляется привязка программы к компьютеру и настройка плана счетов.

Программа «БЭСТ» состоит из следующих подсистем (модулей).

Модуль настройки и системных утилит. В нем устанавливается начальная дата эксплуатации, настройка аппаратных средств, поддерживаются функции сервисного обслуживания баз данных и резервного копирования информации.

Модуль «АРМ главного бухгалтера». Здесь выполняется формирование и ведение всей системы синтетического и аналитического учета и общих системных классификаторов. Выполняются также функции учета хозяйственных операций, экспорт и импорт данных, формирование всей сводной отчетности и аналитических ведомостей.

Модуль «Касса, подотчетные лица». В этом модуле реализуется возможность одновременного ведения нескольких касс, в том числе валютной. В нем составляется регистр кассовых документов, отчет кассира, распечатывается весь комплекс кассовых документов и документов по расчетам с подотчетными лицами.

Модуль «Расчетные и валютные счета». Данный модуль обеспечивает учет операций по расчетным, валютным и специальным счетам, а также учет кредитов. В нем формируются платежные документы: платежные поручения, требования-поручения и др.

Модуль «Основные средства и нематериальные активы». Здесь выполняется учет основных средств и нематериальных активов. Аналитический учет ведется в натуральном и стоимостном выражении по группам объектов, подразделениям и материально ответственным лицам.

Модуль «Управление закупками». В нем осуществляется учет производственных запасов. Аналитический учет ведется по счетам,

группам, объектам учета и складским помещениям. По этому модулю формируется более 30 аналитических отчетов.

Модуль «Склад товаров и готовой продукции». Предполагается учет товаров и готовой продукции так же, как в модуле «Управление закупками».

Модуль «Управление продажами». Обеспечивается ведение учета заказов по организации, степени их выполнения, расчетов с клиентами, выписка расчетных документов на оплату и отгрузку, отражение операций по комиссионной торговле и посреднических операций. Этот модуль напрямую связан с модулем «Склад товаров и готовой продукции».

Модуль «Заработная плата». Этот модуль реализован в двух вариантах: полный набор по всем системам оплаты и упрощенная форма (для организаций с повременной оплатой труда). В нем ведутся лицевые счета сотрудников организации, имеется возможность настройки списка начислений (удержаний), формирования расчетно-платежных ведомостей, индивидуальных расчетных листов, расходных кассовых ордеров, налоговой и сводной отчетности по заработной плате.

4. Комплексная информационная система «Галактика». Комплексная информационная система (КИС) «Галактика» предназначена для автоматизации всего спектра финансово-хозяйственной деятельности средних и крупных предприятий.

Масштабируемость и универсальность КИС «Галактика» позволяет применять ее для предприятий разных отраслей (производство, торговля и оказание услуг), разного масштаба (от 20 сотрудников до нескольких тысяч работающих), разной структуры (холдинги, распределенные сети предприятий, удаленные филиалы или, наоборот, территориально сосредоточенная компания).

КИС «Галактика» дает возможность наладить эффективное управление материальными, человеческими и финансовыми ресурсами на предприятии. Данная система ориентирована на автоматизацию решения задач, возникающих на всех стадиях управленческого цикла: прогнозирование и планирование, учет и контроль реализации планов, анализ результатов, корректировка прогнозов и планов. Основные блоки, из которых состоит система: «Финансовый контур», «Контур логистики», «Контур бухгалтерского учета», «Контур управления производством»,

«Контур управления персоналом», «Контур управления взаимоотношениями с клиентами», «Контур администрирования».

Система предназначена, в первую очередь, для руководителей предприятия, но нужна всем его подразделениям.

Грамотное использование системы позволяет значительно увеличить эффективность управления предприятием, улучшить экономические показатели его деятельности. С помощью КИС «Галактика» можно решать в автоматизированном режиме задачи планирования, оперативного управления, контроля результатов и корректировки планов, т.е. поддерживать так называемую петлю управления. С точки зрения решаемых задач систему можно условно разделить на несколько функциональных контуров. При этом модульность построения системы допускает как изолированное использование отдельных ее составляющих, так и их произвольные комбинации, диктуемые производственно-экономической необходимостью, а также интеграцию с существующими программными наработками.

Контур управления персоналом предназначен для автоматизированного учета кадров и выполнения вычислительных процедур, связанных с оплатой труда персонала организации.

Управление персоналом. Модуль обеспечивает процесс формирования, хранения и корректировки штатного расписания и личных карточек сотрудников предприятия по подразделениям, а также получение широкого спектра отчетов по штатному расписанию и кадрам. Ведение картотеки осуществляется путем создания типовых приказов о приеме на работу, перемещении по службе, увольнении, предоставлении отпусков, а также записей о нетрудоспособности.

Заработная плата. Модуль предназначен для автоматизации учетных и вычислительных процедур, связанных с оплатой труда персонала организации при повременной и сдельной формах оплаты. Предусмотрена передача данных о сотрудниках из модуля «Управление персоналом».

Контур управления финансами обеспечивает решение задач финансового менеджмента, предоставляет набор средств для управления бюджетом, ведения платежного календаря и финансового анализа.

Управление бюджетом. Модуль позволяет финансовым руководителям осуществлять планирование деятельности

предприятия с помощью экономически обоснованных планов с точки зрения их реализуемости и эффективности.

Платежный календарь. Модуль предназначен для решения задач оперативного финансового менеджмента. Он служит инструментом планирования и контроля исполнения финансовых обязательств, обеспечения абсолютной ликвидности предприятия, минимизации риска неплатежеспособности.

Финансовый анализ. Модуль ориентирован на предприятия всех форм собственности, в том числе с особенностями представления отчетности по международным стандартам. Основная задача модуля заключается в оценке финансового состояния предприятия и выявлении перспектив его дальнейшего развития.

Контур бухгалтерского учета. Это функционально полная система ведения бухгалтерского учета на предприятиях любой формы собственности и видов деятельности. Единое информационное пространство системы обеспечивает автоматическое отражение в бухгалтерском контуре всех хозяйственных операций. Механизм типовых хозяйственных операций - универсальное средство для формирования проводок.

Касса. В данном модуле заполняются приходные и расходные кассовые документы, а также учитывается полный цикл операций с подотчетными лицами.

Финансово-расчетные операции. Модуль обеспечивает автоматизацию учета безналичных расчетов, валютных операций, а также содержит полный комплект бухгалтерских отчетов.

Материальные ценности. Модуль обеспечивает ведение складских документов и их распечатку по установленным формам; автоматизированное проведение операций инвентаризации, переоценки, внутреннего перемещения. Несколько сотен отчетных форм позволяют получить достоверную и полную информацию о состоянии складских запасов в любой момент,

Основные средства и нематериальные активы. Модули обеспечивают автоматизированное выполнение операций по учету наличия, амортизации, движения, а также по переоценке объектов основных средств и нематериальных активов организации.

Хозяйственные операции. Механизм типовых хозяйственных операций позволяет автоматизировать процедуру выполнения бухгалтерских проводок по хозяйственным документам.

Реализована возможность формирования групповых проводок, уточнения сумм и отмены ошибочных проводок. Суммы проводок рассчитываются по описанным пользователем алгоритмам.

Бухгалтерская отчетность. Модуль предназначен для составления бухгалтерской отчетности итогового характера. В комплект поставки системы включаются типовые формы для годового бухгалтерского отчета и расчета налогов. Кроме того, предоставляется возможность создавать собственные формы для бухгалтерских и экономических отчетов.

Консолидация. Модуль предназначен для получения единой (консолидированной) финансовой и бухгалтерской отчетности организации.

Векселя и кредиты. Модуль предназначен для учета операций с векселями и другими ценными бумагами, а также для учета операций кредитования.

Фактические затраты. Модуль ориентирован на использование в производственном секторе бухгалтерии организации и позволяет рассчитать свод фактических производственных затрат, фактическое исполнение смет накладных расходов, калькуляции фактической себестоимости единиц продукции.

Контур логистики охватывает разнообразные задачи, связанные с организацией производственной и коммерческой деятельности организации и управлением ею.

Управление договорами. Этот модуль предназначен для автоматизации бизнес-процедур, связанных с заключением, исполнением и учетом договоров и контрактов, и может использоваться для автоматизации договорной деятельности во многих отраслях промышленности, транспорта, торговли и т.д.

Управление снабжением и управление сбытом. Эти модули позволяют управлять получением и реализацией материальных ценностей, услуг на основании счетов на закупку и продажу. По документам-основаниям автоматически формируются как товарные, так и финансовые сопроводительные документы. Разнообразные отчеты дают возможность контролировать исполнение документов-оснований, в том числе в интерактивном режиме.

Складской учет. Модуль обеспечивает ведение складских документов и их распечатку по установленным формам; автоматизированное проведение операций инвентаризации, переоценки, внутреннего перемещения. Несколько сотен отчетных

форм помогают получить достоверную и полную информацию о состоянии складских запасов в любой момент.

Поставщики, получатели. Модуль необходим для контроля за исполнением расчетов с контрагентами.

Производство. Благодаря этому модулю можно вести учет движения материальных ценностей (сырья, полуфабрикатов, готовой продукции) в процессе производства.

Контур управления производством позволяет автоматизировать техническую подготовку производства, технико-экономическое планирование в организациях разных отраслей промышленности, таких, как машиностроение и приборостроение, легкая, пищевая, химическая, горнорудная промышленность, черная и цветная металлургия.

Техническая подготовка производства (ТПП). Качество и полнота ТПП определяют в конечном счете качество планирования и управления процессом производства. Модуль ТПП предназначен для использования в конструкторских отделах, службах технической документации, технологических, планово-экономических и планово-диспетчерских службах организации.

Технико-экономическое планирование. Основное назначение модуля - автоматизация формирования плана производства и производственных программ, расчет потребностей в материальных и трудовых ресурсах, калькуляция плановой себестоимости выпускаемой продукции.

Управление ремонтами. Модуль предназначен для планирования ремонтных работ в организации и расчета фактических затрат на их проведение.

Контур отраслевых и специализированных решений осуществляет учет сырья, переданного для переработки сторонней организации, и полученной от этой организации готовой продукции, а также предусматривает решение для автотранспортных предприятий, предприятий розничной торговли, организаций, в которых необходимо вести учет специальной и форменной одежды.

Консигнация. В этом модуле происходит управление операциями с товаром, принятым либо переданным на реализацию.

Давальческое сырье. Модуль предназначен для учета сырья, переданного для переработки сторонней организации, а также полученной от этой организации готовой продукции.

Розничная торговля. Учет товаров в розничной торговле имеет ряд особенностей, связанных с формированием составляющих отпускной цены и их отражением на соответствующих счетах бухгалтерского учета, а также с составлением отчетов. Эти особенности учтены при разработке данного модуля, который выполняет функции учета товаров в подразделениях розничной торговли (в сущности, это аналог модуля «Складской учет») и поддерживает связь программного обеспечения, используемого на кассовых аппаратах, с остальными модулями КИС «Галактика».

Автотранспорт. С помощью этого модуля выполняются учет и анализ работы автотранспорта как на предприятиях, обеспечивающих перевозку грузов собственными средствами, так и на предприятиях, оказывающих услуги по перевозке грузов и пассажиров.

Сервисное обслуживание. Модуль предназначен для учета оказываемых услуг по ремонту и усовершенствованию изделий заказчика.

Контур управления взаимоотношениями с клиентами ориентирован на сотрудников отделов сбыта, технической поддержки, маркетинга, которые непосредственно взаимодействуют с клиентами, ответственны за регистрацию контактов с клиентами, продаж, сделок и договоров на гарантийное и абонентское обслуживание.

Клиент и управление рекламными кампаниями. Модули предназначены для сотрудников отделов сбыта, технической поддержки, маркетинга, которые непосредственно взаимодействуют с клиентами, ответственны за регистрацию контактов с клиентами, продаж, сделок и договоров на гарантийное и абонентское обслуживание и не имеют специальной подготовки в области программирования. Формируемая модулями агрегированная отчетность предназначена для менеджеров предприятий: начальников отделов сбыта и маркетинга и, возможно, президента или исполнительного директора.

Контур администрирования - набор сервисных средств для квалифицированного пользователя и программиста, обеспечивающих администрирование базы данных, корпоративный обмен данными, обмен документами с внешними информационными системами, а также проектирование пользовательского интерфейса и отчетов.

На уровне первичного учета с помощью АРМ работников, ведущих первичный учет, выполняются сбор, регистрация, накопление и частичная обработка первичной информации, возникающей в производственно-хозяйственных подразделениях предприятия. Полученные на каждом участке результирующие данные поступают по каналам связи на уровень бухгалтерского финансового учета. На этом уровне данные первичных документов и информация, полученная с уровня первичного учета, регистрируются и группируются в системе синтетических и аналитических счетов. Для этого сведения об остатках хозяйственных средств и их источников, а также данные о текущих хозяйственных операциях отражаются в учетных регистрах; АРМ этого уровня формируют результирующие данные, отражающие все хозяйственные операции предприятия в стоимостной оценке, в виде участков бухгалтерских проводок. На основе данных аналитического и синтетического учета формируются Главная книга, бухгалтерский баланс и другие формы финансовой отчетности.

Информация первичного учета и сводная финансовая отчетность поступают на уровень управленческого учета, где используются работниками финансового управления организации, включая бухгалтерию, финансовый отдел, планово-экономический отдел. АРМ этого уровня позволяют формировать аналитическую информацию для принятия решений, а также предоставлять руководству оперативную информацию.

Информационное обеспечение компьютерной обработки данных бухгалтерского учета

Использование компьютерных технологий в бухгалтерском учете основано на соответствующем информационном обеспечении. Главными носителями внешней информации при автоматизированной обработке являются входные и выходные документы, т.е. носители информации утвержденной формы, имеющие юридическую силу. Входная документация содержит первичную необработанную информацию, отражающую состояние объекта управления. Она формируется вручную либо при помощи технических средств. Выходная документация включает в себя сводные текущие и отчетные данные, полученные в результате автоматизированной обработки. Они формируются на печатающих устройствах.

К информационному обеспечению бухгалтерского учета также относятся информационно-справочные и правовые системы. Среди наиболее распространенных информационных систем можно назвать следующие типовые отечественные информационно-справочные системы (ИСС): «КонсультантПлюс», «Гарант», «Налоги России» «Юридический справочник».

В настоящее время на рынке информационно-справочных систем работает довольно много компаний - создателей ИСС и очень большое число сервисных фирм, осуществляющих поставку и текущее обслуживание компьютерных правовых баз. Наиболее известны в России следующие продукты и разработавшие их компании:

- «Гарант» (научно-производственное предприятие (НПП) «Гарант-Сервис»);
- «КонсультантПлюс» (компания «КонсультантПлюс»);
- «Кодекс» (Центр компьютерных разработок).

В числе систем, созданных государственными предприятиями для обеспечения потребностей в правовой информации государственных ведомств, нужно отметить «Систему» (НТЦ «Система» при ФАПСИ).

Кроме того, на российском рынке представлены такие системы, как:

- «Эталон» (НЦПИ при Минюсте России);
- «ЮСИС» (фирма «Интралекс»);
- «Юридический Мир» (издательство «Дело и право»);
- «Референт» (фирма «Референт-Сервис»);
- «Ваше право» и «Юрисконсульт» (фирма «Информационные системы и технологии»);
- системы «ЮКодекс», «1С:Гарант», «1С:Эталон» (фирма «1С»).

Степень распространенности продуктов той или иной фирмы на российском рынке неодинакова, и в настоящее время оценить ее точно не представляется возможным, а данные, иногда публикуемые самими фирмами, могут быть субъективными. Тем не менее среди частных компьютерных фирм, которые разрабатывают и предлагают на рынке правовые базы, можно выделить наиболее популярные — «Консультант-Плюс» и «Гарант».

1. Информационно-справочная система «КонсультантПлюс». ИСС «КонсультантПлюс» разработана АО «КонсультантПлюс» и

внедряется с 1992 г. С начала 2001 г. она устойчиво занимает одну из лидирующих позиций в России. Сеть компаний «Консультант-Плюс» объединяет более 300 региональных информационных центров, поставляющих ИСС, предоставляющих сервисное обслуживание и передачу информации пользователям.

Нормативные акты поступают в «КонсультантПлюс» на бумажных носителях непосредственно из Администрации Президента РФ, Правительства РФ, Минфина России и других официальных органов. Документы вводятся в системы только по официальным текстам. Копии всех официальных текстов хранятся в архиве «КонсультантПлюс» и в случае необходимости могут быть предоставлены пользователю. Каждый новый документ включается в системы «КонсультантПлюс» только после специальной многоуровневой проверки на соответствие оригиналу.

Все системы семейства «КонсультантПлюс» можно разделить на четыре группы: справочные правовые системы по федеральному, региональному законодательству, международному праву и справочные системы поддержки принятия решений. В каждой программе «КонсультантПлюс» имеется перечень всех справочных правовых баз с указанием примерного количества документов в базе на определенную дату.

В семействе «КонсультантПлюс» есть универсальная справочная правовая система, содержащая все нормативные акты РФ, - система «КонсультантПлюс: Версия Проф». Пользователь может приобрести и поставить на сопровождение любое количество баз. Система продается в любом наборе - как локальные, так и сетевые базы с сохранением одновременного поиска по нескольким базам и межбазовым гипертекстовым ссылкам. Сопровождение каждой базы осуществляется с выбранной пользователем периодичностью.

В большом и многоплановом семействе «КонсультантПлюс» особое место занимает система «Консультант-Бухгалтер: Версия Проф». Данная система предназначена для предприятий, использующих при ведении бухгалтерского учета общий план счетов. В «Консультант-Бухгалтер» впервые были представлены нормативные документы, консультации сотрудников государственных организаций и аудиторских фирм по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения, а также схемы учета хозяйственных операций.

Система «Консультант-Бухгалтер: Версия Проф» состоит из информационных банков: «Нормативные документы», «Вопросы — ответы», к которым в 2000 г. добавилась информационная база «Корреспонденция счетов».

Информационный банк «Нормативные документы» содержит документы федерального законодательства, для него отбираются все правовые документы федерального уровня, которые могут понадобиться бухгалтеру любой квалификации для решения вопросов, связанных с налогообложением и бухгалтерским учетом. Основу этого банка составляют документы, устанавливающие порядок налогообложения и правила ведения бухгалтерского учета в России. В него включены все кодексы РФ, Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и многие другие документы. Кроме того, представлены практически все федеральные законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, вводящие на территории России налоги и сборы и устанавливающие порядок их применения.

Во все системы «КонсультантПлюс» по федеральному законодательству включен «Календарь бухгалтера», находящийся в разделе «Справочная информация», выпускаемый ежеквартально, в котором отражена информация о сроках уплаты и представления расчетов по налогам, сборам и платежам, а также о сроках подачи форм федеральной статистической отчетности.

Специалисту, работающему в области налогообложения и финансов, важны не только нормативные документы, но и консультации, обобщающие практику применения законодательства. Система «Консультант-Бухгалтер: Вопросы-ответы» содержит консультации по налогообложению и бухгалтерскому учету. Она дает пользователю возможность всегда иметь под рукой тысячи консультаций, описывающих большую часть типичных ситуаций, возникающих в хозяйственной деятельности предприятия, сравнивать разные мнения по конкретной тематике, высказываемые как специалистами, представляющими официальную точку зрения государственных ведомств, так и независимыми экспертами.

База «Корреспонденция счетов» содержит огромное количество типовых проводок. Здесь нашли отражение основные схемы учета, т.е. последовательность проводок финансово-

хозяйственных операций, примеры со ссылками на нормативные документы.

Все базы «КонсультантПлюс» связаны между собой через гипертекстовые ссылки, позволяющие нажатием клавиши моментально перейти, например, из текста одного документа в текст другого документа, на который имеется ссылка. Отметим, что только компьютерные системы могут предоставить такую возможность. Технология обновления информационного банка пользователя позволяет провести его быстро, без больших материальных и временных затрат, т.е. без полной замены базы данных.

2. Информационно-справочная система «Гарант». Еще одна популярная среди пользователей компьютерная фирма - разработчик информационно-справочных систем — НПП «Гарант-Сервис».

Нормативные акты поступают в НПП «Гарант» непосредственно из Администрации Президента РФ, Правительства РФ, Минфина России, Банка России и других официальных источников как на бумажных носителях, так и в электронном виде.

ИСС «Гарант» распространяется с 1990 г. и вполне заслуженно пользуется широкой популярностью у большого числа пользователей. В ИСС «Гарант» имеются следующие виды поиска: по реквизитам, ситуации, источнику опубликования, классификатору, словарю терминов.

ИСС «Гарант» содержит документы, необходимые для работы руководителей, бухгалтеров, юристов, аудиторов, финансистов, а также работников строительной, медицинской и фармацевтической отраслей. Например, для бухгалтерской службы организаций компания предлагает следующие элементы ИСС:

- налоги, бухгалтерский учет, предпринимательство;
- вопросы и ответы по налогам и бухгалтерскому учету;
- законодательство России;
- формы правовых документов;
- электронный помощник бухгалтера;
- календарь бухгалтера.

В ИСС «Гарант» имеется целая группа малых и больших информационно-правовых блоков. Из них пользователь может выбрать необходимые ему и составить индивидуальный комплект, в котором будет осуществляться сквозной поиск документов.

Комплект «Гарант-Максимум» имеет все блоки по федеральному законодательству и один блок регионального. В данный комплект входят документы по всем разделам законодательства: уголовное, административное и международное право, судебная и арбитражная практика и многое другое.

Некоторые специальные информационные блоки не имеют на сегодняшний день аналогов в других ИСС. Среди них «Законодательство в схемах», «Проекты законов», «Законодательство России на английском языке».

Компания «Гарант» проводит первичную установку и дальнейшее сопровождение комплектов. Пользователь может приобрести один комплект или несколько. При обновлении комплекта проводится полная актуализация информационного банка данных. Таким образом, пользователь всегда работает с актуальной версией документа, но при желании может перейти по ссылке в предыдущую редакцию. Существующие специализированные комплекты ориентированы на руководящий состав, бухгалтеров, аудиторов, финансистов, юристов и др.

В практике хозяйственной деятельности часто возникает ситуация, когда при обращении к той или иной ИСС пользователю известна только рассматриваемая проблема, а информации о формальных реквизитах документа нет. В таких случаях без мощной системы поиска по ситуации найти нужную норму права практически невозможно. В ИСС «Гарант» эту задачу решает двухуровневый словарь ключевых слов («Энциклопедия ситуаций»). Пользователь получает конкретные фрагменты документов, соответствующие запросу.

В ИСС «Гарант» предусмотрена также возможность отбора группы документов в соответствии с условиями, определенными пользователем. Данная функция называется фильтрацией. Пользователь может использовать ее отдельно (при работе со списками документов, респондентов или корреспондентов), а также вместе с любым видом поиска (по реквизитам, ситуации и т.д.). В системе имеется «Толковый Словарь «Бизнес и право»», содержащий основные бизнес-термины (на русском и английском языках), их толкования и перечень названий документов, в которых эти термины присутствуют.

Таким образом, цель ИСС «Гарант» - создание удобства в работе пользователей и максимизация объема юридической информации.

Разумеется, ИСС не избавят бухгалтеров организаций от всех стоящих перед учетной службой проблем. Бухгалтеру все равно придется самостоятельно принимать решения по тому или иному вопросу налогового планирования или ведения бухгалтерского учета, но при помощи ИСС сделать это будет намного проще. Системы полностью освободят от рутинной работы по поиску, сбору и систематизации необходимых документов, дадут возможность консультироваться сразу с несколькими специалистами прямо со своего рабочего места, предоставят информацию о том, чем интересуются в данный момент бухгалтеры других предприятий.

ИСС дают возможность бухгалтеру своевременно получать правовую информацию, изучать бухгалтерский учет на чужих ошибках, использовать накопленный опыт коллег, помогают грамотно организовать учет и избежать собственных досадных промахов.

Взаимодействие и взаимоотношения бухгалтерской службы с работодателями, собственниками, персоналом организации, государственными органами, кредиторами и инвесторами повышают уровень требований к профессиональной компетентности бухгалтера. В этих условиях учетные работники должны не только владеть теорией и практикой бухгалтерского учета, но и иметь навыки работы в конкретной бухгалтерской информационной системе, уметь формировать информацию в разных ИСС для предоставления пользователям.

Общие принципы автоматизации аудита

К используемым в аудите программным средствам предъявляются следующие требования:

- анализ содержания формируемой в бухгалтерии экономического субъекта базы данных, если таковая существует и доступна;
- контроль показателей, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета экономического субъекта;
- тестирование алгоритмов, используемых в автоматизированной системе бухгалтерского учета;

- контроль соответствия показателей, содержащихся в формах бухгалтерской отчетности, данным бухгалтерских регистров или базы данных, формируемой в бухгалтерии при обработке первичных документов;

- использование возможностей поисково-справочных информационных систем в области нормативных и законодательных актов, регламентирующих бухгалтерский учет и аудит в РФ;

- формирование аудиторской документации (рабочей и итоговой).

На рынке компьютерных программ в настоящее время ограниченное количество фирм специализируются на разработке программных продуктов, направленных на решение задач аудита: «Помощник аудитора» компании «ДИЦ» и «Экспресс-аудит», «Ассистент аудитора» консалтинговой группы «Термика». Это свидетельствует о том, что общепринятые принципы автоматизации аудита не сформулированы.

В публикациях по автоматизации аудита прослеживаются два принципиально различающихся подхода.

Первый подход предполагает использование набора тестов (рабочих таблиц), ориентированных на ввод констатирующей информации («да», «нет») о соблюдении тех или иных правил бухгалтерского учета. При этом бухгалтерская информация клиента полностью или частично игнорируется. Такой путь может привести к существенному риску пропуска ошибок.

Второй подход ориентирован на первичную информацию клиента, в которой отражены хозяйственные операции на синтетическом и аналитическом уровне. В этом случае требуются существенные затраты времени на ввод данных клиента.

Наиболее правильно гибкое сочетание этих подходов, позволяющее формировать окончательное мнение аудитора как на основе тестов (рабочих таблиц), так и на основе оценки достоверности первичной бухгалтерской информации клиента.

В ходе компьютерной проверки аудитор находится в принципиально иной информационной среде, чем при обычных методах проведения аудита. Каждому аудитору должна быть доступна информация, содержащаяся в бухгалтерской отчетности и Главной книге клиента, а также результаты ее обработки.

Собранная в ходе проверки всеми членами аудиторской группы информация должна записываться в единую базу данных, в результате вся она доступна всем членам группы, что дает возможность аудитору (руководителю проверки) использовать результаты работы своих коллег.