

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Роль бухгалтерского учета в управлении АО

В современных экономических условиях хозяйственному учету, и бухгалтерскому в частности, отводится важная роль в управлении предприятием. Собственникам и руководству компании необходимо своевременно получать информацию о себестоимости продукции, выручке, прибыли и других показателях и факторах, влияющих на хозяйственные процессы и результаты деятельности предприятия.

На основании бухгалтерской отчетности производится анализ хозяйственной деятельности предприятия. Цель такого анализа – повышение эффективности производства предприятия, рост конкурентоспособности продукции и услуг на основе эффективных форм хозяйствования и управления производством, активизации предпринимательства и т.д. Все это позволяет считать тему настоящей статьи действительно актуальной.

Данный материал не предназначается для профессиональных бухгалтеров. Его цель – дать первичное представление менеджменту хозяйствующих субъектов об основах, некоторых возможностях и ограничениях использования данных бухгалтерского учета в процессе управления

Законодательство о бухгалтерском учете

Бухгалтерский учет – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, является Министерство финансов Российской Федерации (далее – Минфин).

Правовой основой организации и ведения бухгалтерского учета в России является Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете». Закон распространяется на все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, а также на филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

ЗАО «БЗФЛ»

Россия, 107045, г. Москва,
ул. Трубная, 12
Тел./факс: +7 (495) 649-8155

Россия, 302040, г. Орел,
ул. Октябрьская, 68а
Тел./факс: +7 (4862) 422-224

CJSC BEFL

Trubnaya Street, 12,
Moscow, 107045, Russia
Tel./Fax: +7 (495) 649-8155

Oktyabrskaya Street, 68a,
Orel, 302040, Russia
Tel./Fax: +7 (4862) 422-224

I уровень	Законодательный	<p>Федеральные законы, указы Президента Российской Федерации, постановления Правительства Российской Федерации.</p> <p>Основу системы документов такого уровня представляют Гражданский кодекс Российской Федерации, Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ и другие законодательные документы федерального уровня.</p>
II уровень	Нормативный	<p>Положения Министерства финансов Российской Федерации - стандарты по бухгалтерскому учету, в которых рассматриваются отдельные вопросы ведения бухгалтерского учета.</p> <p>К таким документам относятся положения по бухгалтерскому учету (ПБУ).</p>
III уровень	Методический	<p>Различные приказы, инструкции и рекомендации органов власти по вопросам конкретного применения нормативных документов с учетом отраслевых особенностей, специфики производств и т. п.</p> <p>Одним из документов такого уровня является План счетов бухгалтерского учета для коммерческих и бюджетных организаций.</p>
IV уровень	Уровень хозяйствующего субъекта	<p>Организационно-распорядительные документы и приказы руководства предприятия по вопросам ведения бухгалтерского учета непосредственно на предприятии с учетом особенностей его хозяйственной деятельности.</p> <p>Это прежде всего документы, раскрывающие учетную политику предприятия: приказ об учетной политике, рабочий план счетов, график документооборота и т. п.</p>

Согласно вышеуказанному закону перед бухгалтерским учетом поставлены следующие основные задачи:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним (руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации), а также внешним пользователям – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Бухгалтерский учет АО, или коллизии законодательства

Закон «О бухгалтерском учете» освобождает от ведения бухгалтерского учета организации, применяющие упрощенную систему налогообложения (УСНО). При этом «упрощенцы» обязаны вести учет основных средств и нематериальных активов в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете[1].

По вопросу представления бухгалтерской отчетности Федеральная налоговая служба в своих письмах не раз высказывалась об отсутствии обязанности по представлению в налоговые органы бухгалтерской отчетности организациями, применяющими упрощенную систему налогообложения.

Из вышесказанного напрашивается вывод, что применяющие УСНО акционерные общества, руководствуясь законом «О бухгалтерском учете», могут воспользоваться правом не вести бухгалтерский учет и не формировать бухгалтерскую отчетность.

Обратимся к законодательству об акционерных обществах. Порядок создания, реорганизации, ликвидации, правовое положение акционерного общества, права и обязанности акционеров определяются Гражданским кодексом Российской Федерации (далее – ГК РФ) и Федеральным законом от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (далее – Закон об АО) и распространяются на все акционерные общества, созданные или создаваемые на территории Российской Федерации. По иным вопросам деятельности акционерных обществ допускается правовое регулирование при помощи иных федеральных законов, а также подзаконных правовых актов.

Статьей 88 Закона об АО предусмотрена обязанность вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность в порядке, установленном настоящим Федеральным законом и иными правовыми актами Российской Федерации.

Ответственность за организацию, состояние и достоверность бухгалтерского учета в обществе, своевременное представление ежегодного отчета и другой финансовой отчетности в соответствующие органы, а также сведений о деятельности общества, представляемых акционерам, кредиторам и в средства массовой информации, несет исполнительный орган общества.

Утверждение годовых отчетов, годовой бухгалтерской отчетности, в том числе отчетов о прибылях и об убытках (счетов прибылей и убытков), общества относится к компетенции общего собрания общества[2].

Открытые акционерные общества обязаны раскрывать (публиковать) годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июля года, следующего за отчетным[3].

Порядок публикации годовой бухгалтерской отчетности открытыми акционерными обществами, утвержден приказом Минфина РФ от 28 ноября 1996 г. № 101.

Следует отметить, что для акционерного общества обязанность вести бухгалтерский учет установлена специальным федеральным законом (законом об АО). Поэтому общие нормы об освобождении указанных организаций от обязанности вести бухгалтерский учет, предусмотренные законом «О бухгалтерском учете», применять будет некорректно.

Прибыль АО

Важнейшим элементом и показателем финансовой деятельности акционерного общества является прибыль. Прибыль образуется в виде разницы между выручкой от реализации продукции (работ, услуг), за вычетом соответствующих налогов, и затратами на производство этой продукции (работ, услуг). В случае если затраты превышают сумму выручки, общество имеет убытки.

Порядок использования прибыли, не подлежащей распределению между акционерами, определяется уставом общества. После уплаты налога на прибыль и других обязательных платежей остается чистая прибыль,

[1] П. 3 ст. 4 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»

[2] Пп. 11 п. 1 ст. 48 Федерального закона от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»

[3] Ст. 92 Федерального закона от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах», ст. 16 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»

поступающая в полное распоряжение АО. Часть этой прибыли может направляться на производственное и социальное развитие общества, на создание фондов, предусмотренных уставом. Оставшаяся часть прибыли обычно направляется на выплату дивидендов.

Одним из показателей, характеризующих финансовое состояние АО, определяющее, в свою очередь, процесс распределения прибыли, является доля прибыли, рассчитанная на одну акцию. Величина чистой прибыли, приходящаяся на одну акцию, позволяет реально оценить эффективность деятельности АО, его финансовое положение.

Чистые активы АО

В активах акционерного общества первостепенное значение имеют чистые активы. Появление показателя «чистые активы» связано с введением в действие первой части ГК РФ и ряда других федеральных законов, определяющих требования сравнения показателя чистых активов с зарегистрированной величиной уставного капитала. Стоимость чистых активов компании можно назвать индикатором ее финансовой устойчивости.

Показатель «чистые активы» контролируется государством.

Порядок определения стоимости чистых активов акционерного общества утвержден приказом Минфина РФ и Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 29 января 2003 г. № 10н, 03-6/пз.

В приведенной ниже таблице рассмотрены примеры использования показателя «стоимость чистых активов» для управления акционерным обществом.

Хозяйственная операция	Комментарий	Основание
Принятие решения о выплате дивидендов по размещенным акциям	Общество не вправе принимать решение (объявлять) о выплате дивидендов по размещенным акциям, если на день принятия такого решения СТОИМОСТЬ ЧИСТЫХ АКТИВОВ общества меньше его уставного капитала, и резервного фонда, и превышения над номинальной стоимостью определенной уставом ликвидационной стоимости размещенных привилегированных акций либо станет меньше их размера в результате принятия такого решения.	П. 1 ст. 43 Закона об АО
Выплата дивидендов по размещенным акциям	Общество не вправе выплачивать объявленные дивиденды по акциям, если на день выплаты СТОИМОСТЬ ЧИСТЫХ АКТИВОВ общества меньше суммы его уставного капитала, резервного фонда и превышения над номинальной стоимостью определенной уставом общества ликвидационной стоимости размещенных привилегированных акций либо станет меньше указанной суммы в результате выплаты дивидендов.	П. 4 ст. 43 Закона об АО
Увеличение уставного капитала общества	Сумма, на которую увеличивается уставный капитал общества за счет имущества общества, не должна превышать разницу между СТОИМОСТЬЮ ЧИСТЫХ АКТИВОВ общества и суммой уставного капитала и резервного фонда общества.	П. 5 ст. 28 Закона об АО
Уменьшение уставного капитала общества	Отношение величины, на которую уменьшается уставный капитал общества, к размеру уставного капитала общества до его уменьшения не может быть меньше отношения получаемых акционерами общества денежных средств и/или совокупной стоимости приобретаемых акционерами общества эмиссионных ценных бумаг к размеру чистых активов общества.	П. 3 ст. 29 Закона об АО

Хозяйственная операция	Комментарий	Основание
	Общество не вправе принимать решение об уменьшении уставного капитала, если на день принятия такого решения СТОИМОСТЬ его ЧИСТЫХ АКТИВОВ меньше суммы его уставного капитала, резервного фонда и превышения над номинальной стоимостью определенной уставом общества ликвидационной стоимости размещенных привилегированных акций или станет меньше суммы его уставного капитала, резервного фонда и превышения над номинальной стоимостью определенной уставом общества ликвидационной стоимости размещенных привилегированных акций.	П. 4 ст. 29 Закона об АО
	Общество не вправе выплачивать денежные средства и/или отчуждать эмиссионные ценные бумаги, если на день выплаты СТОИМОСТЬ его ЧИСТЫХ АКТИВОВ меньше суммы его уставного капитала, резервного фонда и превышения над номинальной стоимостью определенной уставом общества ликвидационной стоимости размещенных привилегированных акций.	П. 5 ст. 29 Закона об АО
Приобретение обществом размещенных акций	Общество не вправе осуществлять приобретение размещенных им обыкновенных акций, если на момент их приобретения СТОИМОСТЬ ЧИСТЫХ АКТИВОВ общества меньше его уставного капитала, резервного фонда и превышения над номинальной стоимостью определенной уставом ликвидационной стоимости размещенных привилегированных акций либо станет меньше их размера в результате приобретения акций.	П. 1 ст. 73 Закона об АО
Выкуп обществом принадлежащих ему акций	Общая сумма средств, направляемых обществом на выкуп акций, не может превышать 10 процентов СТОИМОСТИ ЧИСТЫХ АКТИВОВ общества на дату принятия решения.	П. 5 ст. 76 закона об АО
Обязательное включение в годовой отчет раздела о состоянии чистых активов общества	Если по окончании второго финансового года или каждого последующего финансового года СТОИМОСТЬ ЧИСТЫХ АКТИВОВ общества окажется меньше его уставного капитала, совет директоров (наблюдательный совет) общества при подготовке к годовому общему собранию акционеров обязан включить в состав годового отчета общества раздел о состоянии его чистых активов.	П. 4 ст. 35 Закона об АО
Предоставление информации в регистрирующий (налоговый) орган о стоимости чистых активов	Для внесения в единый государственный реестр юридических лиц изменений, касающихся сведений о стоимости чистых активов юридического лица, являющегося акционерным обществом, заявление о внесении таких изменений представляется ежеквартально в регистрирующий орган в срок, установленный законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете для представления годовой или квартальной бухгалтерской отчетности.	П. 5 ст. 17 ФЗ от 08.08.2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» [4]

[4] П. 5 введен Законом от 27 декабря 2009 г. № 352-ФЗ

Одобрение сделки советом директоров

В качестве контроля за действиями исполнительного органа акционерного общества Законом об АО предусмотрен особый порядок одобрения отдельных сделок (крупные сделки, сделки с заинтересованностью).

Для четкого представления, какие сделки попадают в эти категории, необходимо располагать сведениями о балансовой стоимости имущества общества. Именно этот показатель определяет размер предмета сделки.

Предмет сделки / нескольких взаимосвязанных сделок	Порядок одобрения	Основание
Имущество, стоимостью от 25 до 50 процентов балансовой стоимости активов общества, определенной по данным его бухгалтерской отчетности на последнюю отчетную дату.	Решение об одобрении такой сделки принимается всеми членами совета директоров (наблюдательного совета) общества единогласно, при этом не учитываются голоса выбывших членов совета директоров (наблюдательного совета) общества.	П. 2 ст. 79 Закона об АО
Имущество, стоимостью более 50 процентов балансовой стоимости активов общества, определенной по данным его бухгалтерской отчетности на последнюю отчетную дату.	Решение об одобрении такой сделки принимается общим собранием акционеров большинством в три четверти голосов акционеров - владельцев голосующих акций, принимающих участие в общем собрании акционеров.	П. 3 ст. 79 Закона об АО
Имущество стоимостью 2 и более процента балансовой стоимости активов общества по данным его бухгалтерской отчетности на последнюю отчетную дату	Если в такой сделке имеется заинтересованность, решение о ее одобрении принимается общим собранием акционеров большинством голосов всех не заинтересованных в сделке акционеров - владельцев голосующих акций.	П. 3 ст. 83 Закона об АО

Балансовая стоимость активов организации определяется исключительно по данным бухгалтерского баланса (формы № 1 по ОКУД) на последнюю отчетную дату перед совершением сделки. Вот почему так важно вести бухгалтерский учет и располагать информацией о стоимости имущества компании. В противном случае несоблюдение требований законодательства в отношении одобрения сделок приведет к печальным последствиям. Сделки могут быть оспорены и расторгнуты, обществу может быть нанесен значительный ущерб по причине незаконного отчуждения активов, предприятие может быстро превратиться в «пустышку» с колоссальными долгами.

Бухгалтерская отчетность АО

Раскрытие информации - обязательное условие хозяйственной деятельности акционерного общества. Требование «прозрачности» общества необходимо для привлечения инвесторов, обеспечения прав акционеров и для осуществления государственного контроля за финансовыми операциями в обществе.

Открытое общество обязано раскрывать:

- годовой отчет общества, годовую бухгалтерскую отчетность;
- проспект эмиссии акций общества в случаях, предусмотренных правовыми актами Российской Федерации;
- сообщение о проведении общего собрания акционеров в порядке, предусмотренном настоящим Федеральным законом;
- иные сведения, определяемые федеральным органом исполнительной власти по рынку ценных бумаг[5].

[5] Ст. 92 Федерального закона от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

Бухгалтерская отчетность общества - основной документ, из которого акционеры и потенциальные инвесторы могут получить информацию о финансовом состоянии общества. Особое значение в этом смысле приобретает годовая бухгалтерская отчетность акционерного общества, поскольку именно в ней содержатся основные финансовые показатели деятельности общества по итогам года.

Аудит бухгалтерской отчетности АО

Аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Для целей закона «Об аудиторской деятельности» под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность, предусмотренная Федеральным законом № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также аналогичная по составу отчетность, предусмотренная иными федеральными законами[6].

Законодательством предусмотрены случаи, когда в состав бухгалтерской отчетности должно быть включено аудиторское заключение.

Согласно Федеральному закону от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» аудит открытого акционерного общества обязателен[7], информация о результатах аудита подлежит публикации вместе с годовой бухгалтерской отчетностью[8],

Обязательному аудиту подлежат также организации, у которых:

- объем выручки от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг) организации за предшествовавший отчетному год превышает 50 миллионов;
- сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, предшествовавшего отчетному, превышает 20 миллионов рублей[9].

Поэтому для соблюдения законодательства в отношении обязательного аудита, обществу необходимо будет вести грамотно бухгалтерский учет и контролировать объем выручки за год и стоимость активов на конец года.

Подводя итоги всему выше сказанному, можно отметить, бухгалтерский учет общества выполняет две основные функции:

- информационное обеспечение;
- функцию контроля.

Бухгалтерский учет важный инструмент, с помощью которого фиксируется информация об имуществе и обязательствах предприятия. К вопросу организации и ведения бухгалтерского учета нельзя подходить формально. Цель этих процессов не должна сводиться к своевременному представлению отчетности в государственные органы (например, в налоговую службу или органы статистики). Достоверная отчетность нужна, прежде всего, акционерам, как хозяевам компании, а также менеджменту для эффективного управления.

Бухгалтерскую отчетность можно назвать фотографией хозяйственной деятельности организации на определенный момент времени. Она служит базисом для дальнейшего анализа деятельности предприятия, для принятия важных управленческих решений, для работы над допущенными ошибками и недопущения ошибок в дальнейшем. Изучение отчетности за несколько лет поможет понять основные тенденции (динамику) изменений деятельности компании, что позволит делать прогнозы на будущее.

Автор надеется, что данный материал будет полезен менеджерам обществ с ограниченной ответственностью и акционерных обществ. Возможно, что-то из изложенного будет полезно и представителям профессионального бухгалтерского сообщества.

[7] Пп. 1 п. 1 ст. 5 Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».

[8] П. 2.9 Приказа Минфина РФ от 28 ноября 1996 г. № 101 «О порядке публикации бухгалтерской отчетности открытыми акционерными обществами».

[9] В 2010 году в Государственную Думу внесен законопроект «О внесении изменения в статью 5 ФЗ «Об аудиторской деятельности», который предусматривает восьмикратное повышение критериев обязательного аудита: с 50 до 400 миллионов рублей по выручке, и с 20 до 160 миллионов рублей по сумме активов.

Контакты:

Милена Левенстам

Старший специалист по финансовым услугам

Levenstam@befl.ru

ЗАО «БЭФЛ»

Россия, 302040, г. Орел,

ул. Октябрьская, 68а

Тел./факс: +7 (4862) 422-224

www.befl.ru

Вы также можете ознакомиться с материалами Информационного бюллетеня на нашем вебсайте www.befl.ru в разделе Публикации.

Информационный бюллетень от BEFL – это бесплатное периодическое электронное издание, издаваемое аудиторско-консалтинговой компанией BEFL для своих клиентов и деловых партнеров. Бюллетень не предполагает предоставление исчерпывающей юридической, налоговой, финансовой и/или иной информации, а также не предназначен для оказания юридических, налоговых, финансовых и/или иных консультаций. Всю ответственность за любое использование информации, содержащейся в Информационном бюллетене, несет подписчик (читатель). Компания BEFL также не несет ответственность за какие-либо последствия, прямой или косвенный ущерб и упущенную выгоду вследствие использования информации, изложенной в Информационном бюллетене.

BEFL

аудиторы ■ консультанты ■ оценщики ■ AUDITORS ■ CONSULTANTS ■ APPRAISERS ■ аудиторы ■ консультанты ■ оценщики