

Министерство образования и науки РФ
Филиал ФГОУ ВПО «Алтайский государственный
университет» в г. Белокурихе

Т. А. Агаркова

**СОСТАВЛЕНИЕ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ
БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ:**
КОМПЛЕКТ КОНТРОЛЬНО-ОЦЕНОЧНЫХ СРЕДСТВ
ПО ПРОФЕССИОНАЛЬНОМУ МОДУЛЮ

Учебное пособие



Белокуриха

Издательство
Алтайского государственного
университета
2015

УДК 657 (075.8)
ББК 65.052.206я73
А 234

Рецензенты:

кандидат юридических наук, доцент, доцент кафедры правовых
и экономических дисциплин филиала АлтГУ
в г. Белокурихе *С. И. Лихторович*;
председатель комитета по финансам, налоговой и кредитной политике
администрации г. Белокурихи *Е. Д. Зибзеев*

Агаркова, Т. А.

А 234 **Составление и использование бухгалтерской отчетности: Комплект контрольно-оценочных средств по профессиональному модулю [Текст] : учебное пособие / Т. А. Агаркова. — Барнаул : Изд-во Алт. ун-та, 2015. — 112 с.**

ISBN 978-5-7904-1933-1

Рассматриваются основные вопросы содержания профессионального модуля «Составление и использование бухгалтерской отчетности»: общие правила составления бухгалтерской и налоговой отчетности, нормативно-правовая база, особенности формирования бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности.

Комплект контрольно-оценочных средств по профессиональному модулю рекомендован для студентов СПО, обучающихся на базе основного общего и среднего общего образования.

УДК 657(075.8)
ББК 65.052.206я73

ISBN 978-5-7904-1933-1

© Агаркова Т.А., 2015
© Оформление. Издательство
Алтайского государственного
университета, 2015

ВВЕДЕНИЕ

Составление бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности — одна из важнейших составляющих деятельности любого предприятия.

Правильно составленная отчетность помогает внутренним и внешним ее пользователям принимать управленческие решения, позволяет составить объективное представление о деятельности организации. На сегодняшний день тема порядка составления и предоставления учредителям, контролирующим органам бухгалтерской и налоговой отчетности является наиболее актуальной.

Составление бухгалтерской и налоговой отчетности организации — это обеспечение нейтральности информации, содержащейся в ней, взаимосвязка статей баланса с другими формами отчетности, соответствие их действующему законодательству.

Бухгалтерская отчетность является завершающим этапом учетного процесса и представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации на отчетную дату, а также о результатах ее хозяйственной деятельности за отчетный период.

Под техникой составления бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности понимается совокупность всех необходимых учетных подготовительных работ. Подготовительные работы включают в себя, например, инвентаризацию имущества и обязательств, разграничение статей (доходов и расходов) между различными отчетными периодами, отражение списание (погашение) стоимости имущества, закрытие счетов, подведение итогов в соответствующих учетных регистрах.

Немаловажным этапом при формировании достоверной отчетности является правильное принятие к учету первичных учетных документов, отражение оборотов по дебету и кредиту бухгалтерских счетов хозяйственных операций. Значительным этапом является контроль за переносом данных из одного отчетного периода к другому, т. е. данные на начало отчетного периода должны быть сопоставимы с данными за предшествующий отчетный период с учетом произведенной реорганизации.

Бухгалтерская, налоговая и статистическая отчетность составляется на основе данных бухгалтерского учета, регистров бухгалтерского и налогового учета по законодательно установленным формам. При этом субъектам предпринимательства разрешено самостоятельно разрабатывать и утверждать дополнительные формы бухгалтерской отчетности.

Налоговая отчетность состоит из утвержденных Министерством финансов РФ налоговых деклараций.

Налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах, произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и (или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога.

В течение года предприятия должны сдавать промежуточные отчеты по налогам, по данным бухгалтерского учета и статистическую отчетность.

По окончании года предприятия всех форм собственности и организационно-правовых форм обязаны подготовить и сдать годовую, налоговую, статистическую отчетность и отчетность в государственные внебюджетные фонды.

В данном учебном пособии отражены порядок составления и представления бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности, общие сведения, правила составления и особенности формирования, состав, порядок и сроки сдачи. Указана нормативно-правовая база составления и раскрытия информации в бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности.

Тема 1

НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Бухгалтерская отчетность организации составляется в соответствии с требованиями ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденного приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н.

При составлении бухгалтерской отчетности используют основные понятия, такие как:

- отчетная дата — дата, по состоянию на которую составляется отчетность;
- отчетный период — период, за который организация должна составить бухгалтерскую отчетность;
- пользователь — юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации о деятельности организации.

Бухгалтерская отчетность делится на промежуточную и годовую.

Для того чтобы правильно составить бухгалтерскую отчетность, необходимо руководствоваться действующим в области бухгалтерского учета законодательством с учетом всех изменений и дополнений.

В настоящее время в Российской Федерации в связи с приближением российского бухгалтерского учета к международным стандартам сложилась четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Рассмотрим уровни системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности:

1-й уровень — федеральные законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, в частности Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренная Методологическим со-

ветом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ от 29 декабря 1997 г.

2-й уровень — Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) или стандарты бухгалтерского учета, в частности Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в российской организации, утвержденное Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н, ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденное Приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н.

3-й уровень — нормативные документы рекомендательного характера, т. е. различные инструкции, комментарии, методические указания, письма и прочее, а также план счетов и инструкции по его применению.

4-й уровень — приказы, указания, инструкции, стандарты экономического субъекта.

В Федеральном законе от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» сформулированы лишь ключевые требования к ведению бухгалтерского учета и формированию бухгалтерской отчетности. Более подробный порядок организации бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности регламентируется в других документах.

В силу ст. 21 Федерального закона «О бухгалтерском учете» такими документами являются:

- федеральные и отраслевые стандарты;
- рекомендации в области бухгалтерского учета;
- стандарты экономического субъекта.

Стандарт бухгалтерского учета — это документ, устанавливающий минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

Федеральные и отраслевые стандарты обязательны к применению, они устанавливают:

- определения и признаки объектов бухгалтерского учета, порядок их классификации, условия принятия и списания их в бухгалтерском учете;
- допустимые способы денежного измерения объектов бухгалтерского учета;
- порядок пересчета стоимости объектов бухгалтерского учета, выраженного в иностранной валюте, в валюту Российской Федерации;
- требования к учетной политике;
- план счетов бухгалтерского учета и порядок его применения;
- состав, содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности, в том числе образцы форм бухгалтерской отчетности, а также состав приложений;

- условия, при которых бухгалтерская отчетность дает достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период;
- состав последней и первой бухгалтерской отчетности при реорганизации юридического лица и порядок ее составления;
- состав последней бухгалтерской отчетности при ликвидации юридического лица и порядок ее составления;
- упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность для субъектов малого предпринимательства.

Отраслевые стандарты отражают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности.

Рекомендации по ведению бухгалтерского учета не носят нормативного характера и могут применяться организациями при разработке учетной политики в качестве методического материала. По большому счету, это комментарии и разъяснения федеральных и отраслевых стандартов, их применение не обязательно.

Стандарты экономического субъекта предназначены для упорядочения организации и ведения им бухгалтерского учета. Типичный пример — общие правила ведения бухгалтерского учета крупной корпорации, имеющей многочисленные подразделения, филиалы и представительства.

Аналогом федеральных стандартов сейчас являются ПБУ. До появления федеральных и отраслевых стандартов экономические субъекты должны продолжать руководствоваться правилами ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, утвержденными до 1 января 2013 г.

Право на разработку федерального стандарта предоставлено любому субъекту негосударственного регулирования, к таковым, согласно п. 2 ст. 22 Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», относятся:

- саморегулирующие организации, в том числе саморегулирующие организации предпринимателей, иных пользователей бухгалтерской отчетности, аудиторов, заинтересованных в принятии участия в регулировании бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности;
- ассоциации и союзы указанных организаций;
- иные некоммерческие организации, преследующие цели развития бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Если ни один из субъектов негосударственного регулирования бухгалтерского учета не захочет разрабатывать федеральный стандарт, этим будет заниматься уполномоченный федеральный орган.

Федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным Правительством РФ осуществлять функции по выработке государственной по-

литики по нормативно-правовому регулированию в сфере бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, является Министерство финансов РФ.

Годовая бухгалтерская отчетность коммерческих организаций включает:

- бухгалтерский баланс (форма № 1);
- отчет о прибылях и убытках (форма № 2);
- отчет об изменении капитала (форма № 3);
- отчет о движении денежных средств (форма № 4);
- иные приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках (форма № 5);
- пояснительную записку;
- аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она подлежит обязательному аудиту или если организация самостоятельно приняла решение о проведении аудита бухгалтерской отчетности.

Месячная и квартальная бухгалтерская отчетность является промежуточной. Состав промежуточной бухгалтерской отчетности выглядит следующим образом:

- бухгалтерский баланс (форма № 1);
- отчет о прибылях и убытках (форма № 2).

В состав промежуточной бухгалтерской отчетности может включаться пояснительная записка в тех случаях, когда это необходимо для понимания показателей бухгалтерской отчетности заинтересованными пользователями.

Если промежуточная отчетность не содержит пояснений, то графы «Пояснения» в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках не заполняются.

Основное назначение пояснительной записки к годовой бухгалтерской отчетности — дополнить содержание приведенных в ней форм с целью получения более полной информации о финансовом положении организации и ее месте на рынке продукции, товаров, работ и услуг. Для этого содержание пояснительной записки должно раскрывать прежде всего те аспекты финансово-хозяйственной деятельности организации, которые оказали существенное влияние на формирование ее конечных финансовых результатов. Требование о раскрытии определено в п. 27 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» и в соответствующих ПБУ по отдельным ее активам и пассивам. Эти требования распространяются на все виды деятельности организации: обычной, текущей, инвестиционной и финансовой. Каждой из них в пояснительной записке должна быть дана краткая характеристика. В пояснительной записке должны найтись отражение результаты расчетов с бюджетом, в том числе когда учет-

ная политика организации в части формирования выручки от продажи продукции, товаров, работ и услуг не совпадает с постановкой ее учета по отгрузке. Так, при ведении бухгалтерского учета по отгрузке, когда определение выручки для целей налогообложения предусмотрено в учетной политике по оплате, в пояснительной записке должна быть раскрыта сумма отклонений по отдельным видам налогов. Ее возникновение связано с разной методикой формирования финансового результата организации, исчисленного, с одной стороны, с целью определения результатов перед бюджетами страны, а с другой — с целью соблюдения основополагающего принципа бухгалтерского учета — принципа соответствия или временной определенности экономических событий либо фактов хозяйственной деятельности организации. Раскрытие такой информации целесообразно дополнять соответствующими аналитическими таблицами, графиками и пр.

При оценке финансового состояния организации следует привести данные его анализа. В частности, дать показатели оценки удовлетворенности структуры баланса или текущей ликвидности, обеспеченности собственными средствами и возможности восстановления (утраты) платежеспособности. Такая информация даст возможность пользователям учетной информации, как внутренним, так и внешним, более достоверно оценить финансовое состояние организации на краткосрочную перспективу, и в первую очередь ее платежеспособность.

Пример написания пояснительной записки

ООО «МИГ» зарегистрировано МРИ ФНС России № 1 по Алтайскому краю 15.02.2012.

ОГРН 1067746290435

Свидетельство о государственной регистрации серия 77 № 008386389.

Размер уставного капитала (УК) — 130000,00 руб.

УК оплачен полностью с момент государственной регистрации.

Учредителями ООО «МИГ» являются:

Сидоров Александр Петрович — доля участия в УК 30000,00 руб., или 23,1%,

Матвеев Михаил Николаевич — 100000,00 руб., или 76,9%.

Основной вид деятельности: 42.21 — «производство общестроительных работ».

Дополнительные виды деятельности: оказание социальных услуг, торговая деятельность, оказание бытовых услуг, оказание медицинских услуг, оказание туристических услуг.

ООО «МИГ» имеет на территории Российской Федерации структурные подразделения (табл. 1).

Таблица 1

Структурные подразделения ООО «МИГ»

№ п/п	Наименование	Адрес месторасположения	Выделение на самостоятельный баланс
1	Стационарное рабочее место	459730, Новосибирская обл., г. Бердск, ул. Декабристов, 19	Не выделено
2	Филиал	658960, Алтайский край, г. Барнаул, ул. Пролетарская, 16	Не выделен

Структурные подразделения занимаются дилерскими услугами.

Списочная численность работающих на 31.12.2013 — 218 чел., на 31.12.2014 — 207 чел.

Органом управления ООО «МИГ» является директор — единоличный исполнительный орган.

Для осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общим собранием учредителей № 08 от 01.01.2013 создана ревизионная комиссия.

Члены ревизионной комиссии:

Выставкина Марина Николаевна — ревизор ООО «МИГ»;

Давыдов Сергей Владимирович — менеджер по продажам ООО «МИГ»;

Портнова Оксана Николаевна — специалист отдела кадров ООО «МИГ».

ООО «МИГ» не подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Учетная политика ООО «МИГ» разработана в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете и утверждена приказом директора ООО «МИГ» № 45 от 31.12.2012.

Операций, совершаемых в иностранной валюте, в отчетном периоде не имелось.

В отчетности финансовые вложения, дебиторская и кредиторская задолженность, включая задолженность по кредитам и займам, относятся к краткосрочным, если срок обращения (погашения) их не превышает 12 месяцев после отчетной даты. Остальные указанные активы и обязательства представляются в отчетности как долгосрочные.

В составе основных средств отражены здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие объекты со сроком службы более 12 месяцев и стоимостью свыше 40000,00 руб.

Амортизация основных средств начисляется линейным способом в бухгалтерском учете и в налоговом учете.

Переоценка основных средств в 2014 г. не производилась.

Доходных вложений в материальные ценности ООО «МИГ» в 2014 г. не имело.

Доходы и расходы по финансовым вложениям отражены в составе прочих доходов и расходов.

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактическим затратам на их приобретение.

Резерв по сомнительным долгам не создавался.

Таблица 2

Анализ и оценка структуры баланса

Наименование показателя	На 31.12.2013	На 31.12.2014
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,23	0,09
Коэффициент текущей ликвидности	1,26	0,81
Соотношение собственных и заемных средств	1,05	3,50
Коэффициент автономии	0,48	0,78
Коэффициент маневренности собственного капитала	1,4	0,05
Рентабельность продаж, %	18,65	33,48
Чистые активы	3859	3945

Далее следует расписать:

- состав дебиторской задолженности;
- состав кредиторской задолженности;
- распределение прибыли ООО «МИГ»;
- состав доходов ООО «МИГ»;
- состав расходов ООО «МИГ».

Список аффилированных лиц:

1. Сидорова Мария Митрофановна;
2. Матвеева Марина Петровна;
3. Матвеев Иван Николаевич.

Операций с аффилированными лицами в 2014 г. не было.

Условных фактов хозяйственной деятельности в 2014 г. не было.

События после отчетной даты, признанные фактами хозяйственной деятельности, которые оказали или могут оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности ООО «МИГ», в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный период не происходили.

Организации — субъекты малого предпринимательства формируют бухгалтерскую отчетность по упрощенной системе без детализации показателей по статьям форм отчетности, и в приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках они приводят только наиболее

важную информацию, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. В то же время субъекты малого предпринимательства вправе формировать представляемую бухгалтерскую отчетность в общеустановленном порядке.

Вне зависимости от объема представляемых форм отчетность организации должна удовлетворять требованиям полноты, достоверности и пр.

К субъектам малого предпринимательства относятся организации, соответствующие следующим условиям:

- суммарная доля участия Российской Федерации, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, общественных и религиозных организаций, благотворительных и иных фондов не должна превышать 25%;
- средняя численность работников за предшествующий календарный год не должна превышать 100 человек;
- выручка от реализации товаров, работ, услуг без учета НДС за предшествующий календарный год не должна превышать 400,0 млн руб.

В целях заботы о малых предприятиях Минфин РФ разработало приказ № 113н от 17 августа 2012 г. о составе бухгалтерской отчетности малых предприятий. В соответствии с новшествами бухгалтерская отчетность будет сдаваться только по году, при этом обязанность по составлению месячной и квартальной бухгалтерской отчетности не отменяется. Помимо всего прочего, в приказе № 113н имеется следующая норма: «... в случае, если в бухгалтерскую отчетность отдельных категорий включаются укрупненные показатели, включающие несколько показателей, код строки указывается по показателю, имеющему наибольший удельный вес в составе укрупненного показателя».

Таким образом, организации самостоятельно определяют, в какую строку (показатель) включить те или иные сведения, но сделать это надо, соблюдая вышеуказанное правило.

С учетом введения в действие приказа № 113н о составе бухгалтерской отчетности малых предприятий существенно поменялись формы бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках малых предприятий.

Задание 1. Ответить на вопросы теста.

1. Бухгалтерская отчетность — это:

- 1) единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных аналитического учета по установленным формам;
- 2) единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятель-

ности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам;

- 3) единая система данных о финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам;
- 4) единая система группировки данных организации о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе регистров бухгалтерского учета по установленным формам.

2. Что включается в состав бухгалтерской отчетности организации, за исключением бюджетных организаций, а также общественных организаций (объединений) и их структурных подразделений, не осуществляющих предпринимательской деятельности и не имеющих, кроме выбывшего имущества, оборотов по реализации товаров (работ, услуг):

- 1) бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о целевом использовании полученных средств;
- 2) бухгалтерский баланс; отчет о прибылях и убытках; отчет об изменениях капитала; аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту; пояснительная записка;
- 3) бухгалтерский баланс; отчет о прибылях и убытках; приложения к ним, предусмотренные нормативными актами; аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту; пояснительная записка;
- 4) бухгалтерский баланс; отчет о прибылях и убытках; отчет о движении денежных средств; аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту; пояснительная записка.

3. Что необходимо отразить в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности:

- 1) несущественную информацию об организации, ее финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности;
- 2) факты неприменения правил бухгалтерского учета в случаях, когда они позволяют достоверно отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности организации, с соответствующим обоснованием;

- 3) изменения в своей учетной политике в текущем отчетном периоде;
- 4) изменения в своей учетной политике на следующий отчетный год.

4. Кому не представляют годовую бухгалтерскую отчетность все организации, за исключением бюджетных?

- 1) в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам ее имущества;
- 2) территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации;
- 3) вышестоящим организациям;
- 4) органам исполнительной власти, банкам и иным пользователям бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

5. Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается:

- 1) первый календарный день года, следующего за отчетным;
- 2) последний календарный день отчетного периода;
- 3) 1 марта года, следующего за отчетным;
- 4) 1 февраля года, следующего за отчетным.

Задание 2. Изучить формы бухгалтерской отчетности в соответствии с Приказом Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Приложить формы к отчету.

Задание 3. Изучить коды строк форм бухгалтерской отчетности в соответствии с Приложением № 4 к Приказу Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Коды строк в табличном варианте приложить к отчету.

Задание 4. Вставить коды строк в формы бухгалтерской отчетности в соответствии с Приложением № 4 к Приказу Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», внести в строку «Пояснения» (прил. А).

Тема 2

КОНЦЕПЦИЯ ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Организации, за исключением бюджетных, представляют квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую — в течение 90 дней по окончании года, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

В пределах указанных сроков конкретная дата представления бухгалтерской отчетности устанавливается учредителями (участниками) организации или общим собранием, что предусмотрено п. 51 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций», а также п. 2 ст. 15 Федерального закона № 402 ФЗ «О бухгалтерском учете», п. 86 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Организации предоставляют бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам имущества, а также территориальным органам статистики на местах, налоговым органам страны.

Представляемая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в установленном порядке учредительными документами организации.

В общем случае бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации. В организациях, где бухгалтерский учет ведет специализированная организация или бухгалтер-специалист на договорных началах, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации и руководителем специализированной организации либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

Бухгалтерская отчетность составляется, хранится и предоставляется пользователям бухгалтерской отчетности по установленным формам на бумажных носителях. При наличии технических возможностей и с согласия пользователей бухгалтерской отчетности организация может пре-

доставлять бухгалтерскую отчетность в электронном виде, для чего Приказом ФНС России от 01.04.2011 № ММВ-7-6/245@ утвержден формат бухгалтерской отчетности в электронном виде.

День предоставления бухгалтерской отчетности определяется по дате фактической передачи или по дате почтового отправления с описью вложения. Если дата предоставления бухгалтерской отчетности приходится на нерабочий день или выходной день, то сроком предоставления бухгалтерской отчетности считается первый, следующий за ним рабочий день.

При составлении бухгалтерской отчетности следует иметь в виду, что учетный процесс в организациях осуществляется исходя из принимаемой ими в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98) учетной политики, предполагающей имущественную обособленность и непрерывность деятельности организации, последовательность применения учетной политики, а также временную определенность фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика должна отвечать требованиям полноты, осмотрительности приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

В соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 в бухгалтерской отчетности не попускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случая, когда такой зачет предусмотрен соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.

В случае образования в конце отчетного года организацией, имеющей вложения в акции других организаций, котирующихся на фондовом рынке, котировка которых регулярно публикуется, резерва под обесценивание вложений в ценные бумаги за счет финансовых результатов деятельности организации в годовом бухгалтерском балансе остатки соответствующих финансовых вложений отражаются по рыночной стоимости, если последняя ниже стоимости, принятой к бухгалтерскому учету. В пассиве бухгалтерского баланса суммы образованного резерва под обесценивание вложений в ценные бумаги и учтенного на соответствующем счете отдельно не отражаются.

В случае создания организацией в установленном порядке резервов сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты числящаяся в бухгалтерском учете дебиторская задолженность, по которой созданы резервы, в бухгалтерском балансе показывается за минусом образованного резерва. При этом сумма образованного и отраженного в бухгалтерском учете резерва в пассиве баланса отдельно не отражается.

При составлении бухгалтерской отчетности должны быть исполнены требования положений по бухгалтерскому учету и других нормативных документов по бухгалтерскому учету по раскрытию в отчетности информации об изменении учетной политики, об операциях в иностранной валюте, о материально-производственных запасах, об основных средствах, о доходах и расходах организации, о последствиях после отчетной даты, о последствиях условных фактов хозяйственной деятельности, а также по раскрытию в бухгалтерской отчетности той или иной информации об активах, капитале и резервах и обязательствах организации. Такое раскрытие может быть осуществлено организацией путем включения соответствующих показателей, таблиц, расшифровок непосредственно в формы финансовой отчетности или в пояснительной записке.

При отражении данных в бухгалтерской отчетности следует иметь в виду, что если по правилам бухгалтерского учета показатель вычитается из соответствующего показателя или имеет отрицательное значение, то в бухгалтерской отчетности этот показатель показывается в круглых скобках (непокрытый убыток, себестоимость проданных товаров, работ, услуг, убыток от продаж, проценты к уплате, выбытие основных средств и пр.).

Бухгалтерская отчетность составляется по формам, утвержденным Приказом Минфина РФ от 22 июля 2003 г. № 67н, этим же приказом утверждены указания о порядке составления и предоставления бухгалтерской отчетности. Организация имеет право самостоятельно определять перечень показателей в формах бухгалтерской отчетности исходя из отраслевой принадлежности, видов деятельности и размеров организации. Но это не должно противоречить общим требованиям, предъявляемым к бухгалтерской отчетности, и другим условиям, влияющим на раскрытие достоверной и полной информации о финансовом состоянии организации.

Заголовочная часть форм бухгалтерской отчетности заполняется в следующем порядке:

- наименование составляющей части бухгалтерской отчетности, например «Бухгалтерский баланс»;
- отчетная дата или отчетный период, за который составляется бухгалтерская отчетность, например «Баланс на 31 декабря 2014 г.», «Отчет о прибылях и убытках за 2014 г.»;
- полное наименование организации в соответствии с учредительными документами;
- идентификационный номер налогоплательщика (ИНН), присвоенный налоговым органом в установленном порядке;
- вид деятельности, который признается основным;
- организационно-правовая форма/форма собственности (указывается организационно-правовая форма согласно Классифика-

тору организационно-правовых форм хозяйствующих субъектов (ОКОПФ) и код собственности по Классификатору форм собственности (ОКФС));

- единица измерения, формат представляется в числовых показателях: тыс. руб. — код по ОКЕИ 384 млн руб. — код по ОКЕИ 385;
- местонахождение, полный фактический адрес организации;
- дата утверждения — устанавливается для годовой бухгалтерской отчетности (для промежуточной этот реквизит не заполняется);
- дата отправки, принятия (дата почтового отправления) бухгалтерской отчетности.

Составление и представление бухгалтерской отчетности происходит в тысячах рублей без десятичных знаков. Организациям, имеющим значительные обороты, разрешается представлять бухгалтерскую отчетность в миллионах рублей без десятичных знаков.

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке, в валюте Российской Федерации.

Организация, подлежащая ликвидации или реорганизации либо меняющая форму собственности с государственной на иную, представляет отчетность по типовым формам годовой бухгалтерской отчетности за период с начала года до момента ликвидации (реорганизации).

Вновь созданная организация показывает в бухгалтерской отчетности средства и их источники со дня ее государственной регистрации в установленном порядке по 31 декабря включительно отчетного года, а организация, созданная после 1 октября отчетного года, включая 1 октября, — по 31 декабря следующего года включительно (указанный порядок не распространяется на организацию, созданную на базе ликвидированных или реорганизованных).

Организация, передающая и приобретающая новые структурные подразделения не по состоянию на 1 января, в пояснительной записке приводит объяснение несоответствия данных баланса на начало и конец года.

ПБУ 7/98 «События после отчетной даты» и ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности» устанавливают правила отражения указанных событий в бухгалтерской отчетности. При этом события после отчетной даты и условные факты отражаются в бухгалтерской отчетности в зависимости от их существенности. Существенность фактов и событий организация определяет сама исходя из требований положения по бухгалтерскому учету.

Последствия событий после отчетной даты и условных фактов оцениваются в денежном выражении в специальном расчете и показываются в бухгалтерской отчетности путем отражения в синтетическом и аналитическом учете заключительными проводками отчетного периода до утверждения бухгалтерской отчетности либо путем раскрытия соответствующим

щей информации в пояснениях к отчетности. При этом условная прибыль как финансовый результат условного факта раскрывается только в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках за отчетный период, а в синтетическом и аналитическом учете отчетного периода записи об условной прибыли не производятся.

В отдельных случаях, когда раскрытие информации по условным фактам хозяйственной деятельности может отрицательно повлиять на вероятность наступления этих фактов, организация может не раскрывать информацию в полном объеме, а указывать в пояснениях к отчету о прибылях и убытках лишь общий характер условного факта и причину, из-за которой более подробная информация не раскрывается.

Вопросы, регулируемые ПБУ 7/98 «События после отчетной даты» и ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности», тесно связаны с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации».

В случае необходимости раскрытия дополнительной информации к годовой бухгалтерской отчетности составляется пояснительная записка. В пояснительной записке должна быть приведена информация о данных, требование о раскрытии которых определено в п. 27 ПБУ 4/99, а также в других положениях по бухгалтерскому учету. Имеются в виду данные, не нашедшие отражения в формах бухгалтерской отчетности, в том числе:

- об изменении учетной политики организации;
- о материально-производственных запасах;
- об основных средствах;
- о доходах и расходах организации;
- о событиях после отчетной даты;
- об условных фактах хозяйственной деятельности;
- по аффилированным лицам;
- по операционным и географическим сегментам и др.

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерской отчетности организация обязана проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

В случаях, предусмотренных Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», установлены критерии для организаций, по которым их бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту:

- организационно-правовая форма — акционерное общество;
- кредитные организации, страховые организации, государственные внебюджетные фонды;
- если объем выручки от реализации товаров, работ, услуг за год превысил 50 млн руб. и выше или сумма активов баланса превышает 20 млн руб. и выше;

- организации, являющиеся государственными унитарными и муниципальными унитарными предприятиями.

Итоговая часть аудиторского заключения, выданного по результатам обязательного аудита, должна прилагаться к годовой бухгалтерской отчетности.

Требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности. Бухгалтерская отчетность — единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

В соответствии с законодательством Российской Федерации, регламентирующим положения по бухгалтерскому учету, к бухгалтерской отчетности предъявляются следующие требования:

- *достоверность* — бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету;
- *нейтральность информации* — при формировании бухгалтерской отчетности организацией должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в ней, т. е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими. Информация не считается нейтральной, если посредством отбора или формы представления она влияет на решения и оценки пользователей с целью достижения predetermined результатов или последствий;
- *полнота* — бухгалтерская отчетность должна включать показатели деятельности всех филиалов, представительств и иных подразделений;
- *последовательность* — организация должна при составлении бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним придерживаться принятых ею их содержания и формы последовательно от одного отчетного периода к другому. Изменение принятых содержания и формы бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним допускается в исключительных случаях, например при изменении вида деятельности. Организацией должно быть обеспечено подтверждение обоснованности каждого такого изменения. Существенное изменение должно быть раскрыто в пояснениях к бухгалтерской отчетности вместе с указанием причин, вызвавших такие изменения;

— *существенность* — в бухгалтерскую отчетность должны включаться существенные показатели. Показатель считается существенным, если его нераскрытие может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей, принимаемые на основе отчетной информации. Решение организацией вопроса, является ли данный показатель существенным, зависит от оценки показателя, его характера, конкретных обстоятельств возникновения, т. е. существенность показателя при формировании бухгалтерской отчетности определяется совокупностью качественных и количественных факторов.

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, должны быть представлены данные минимум за два года — отчетный и предшествующий отчетному. Детализацию показателей по статьям отчетов организация определяет самостоятельно.

Значение бухгалтерской отчетности для ее пользователей. Пользователи бухгалтерской отчетности — это юридические или физические лица, заинтересованные в информации об организации. Бухгалтерская отчетность должна удовлетворять многим требованиям.

Круг пользователей информации, содержащейся в финансовых документах, включает различные категории — от серьезных аналитиков до случайных «любителей». Все они пользуются информацией об организации, но с разной целью, а также с разной степенью понимания и компетенции. Однако все они рассматривают отчетность организации как информационную базу, которую можно использовать как инструмент для выявления резервов, вложения средств, инвестиций, финансирования.

Одной из задач реформирования или улучшения деятельности любой организации является переход к управлению финансово-хозяйственной деятельностью на основе состояния финансов организации, ее платежеспособности, ликвидности, деловой активности и других экономических факторов. Итоговые показатели этих экономических факторов как раз и можно почерпнуть из бухгалтерской отчетности организации. Результаты деятельности организации интересуют потребителей и производителей, кредиторов и инвесторов, акционеров и участников и пр.

Наибольшее значение бухгалтерская отчетность представляет для административно-управленческого персонала, которому нужна оперативная, достоверная, очная информация для принятия управленческих решений, а также выявления резервов повышения эффективности производства, снижения затрат на производство продукции, товаров, работ и услуг.

Рассматривая бухгалтерскую отчетность, любой ее пользователь проводит сравнительный анализ деятельности однотипных организаций и делает выводы относительно вложения средств, инвестирования, финан-

сирования, а также заключения договоров поставки либо производства товаров, работ, услуг.

Значение бухгалтерской отчетности трудно переоценить, поскольку именно в ней заложена вся информационная база о финансовом состоянии организации.

Финансы, выражая реально существующие в обществе производственные отношения, имеющие объективный характер и специфическое общественное назначение, выступают в качестве экономической категории. Распределение и перераспределение стоимости с помощью финансов обязательно сопровождается движением денежных средств и других ресурсов организации, а эту информацию как раз и отражает бухгалтерская отчетность организации — в этом ее важность и значение.

Бухгалтерская отчетность как элемент бухгалтерского учета выполняет две функции — информационную и контрольную. С одной стороны, она характеризует финансовое положение и финансовый результат деятельности экономического субъекта, с другой — обеспечивает системный контроль правильности и точности представленных данных по завершении каждого учетного цикла.

Согласно российским стандартам бухгалтерская отчетность — это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных финансового учета с целью предоставления внешним и внутренним пользователям обобщенной информации о финансовом положении организации в форме, удобной и понятной для принятия этим пользователем определенных деловых решений.

Перечень пользователей бухгалтерской отчетности. Бухгалтерская отчетность в Российской Федерации представляет интерес для двух групп внешних и одной группы внутренних пользователей.

Внешние пользователи:

- пользователи, непосредственно заинтересованные в деятельности организации;
- пользователи, опосредованно заинтересованные в ней.

К первой группе внешних пользователей относятся:

- государство, прежде всего в лице налоговых органов, которые проверяют правильность составления отчетных документов;
- существующие и потенциальные кредиторы, использующие бухгалтерскую отчетность для оценки целесообразности предоставления или продления кредита, определения условий кредитования, усиления гарантий возврата кредита, оценки доверия к организации как к клиенту;
- поставщики и покупатели, определяющие надежность деловых связей с данным клиентом;

- существующие и потенциальные собственники средств организации, инвесторы, которым необходимо определить увеличение или уменьшение доли собственных средств и оценить качество и эффективность использования ресурсов организации;
- внешние служащие, интересующиеся данными бухгалтерской отчетности с точки зрения уровня заработной платы и перспектив работы в данной организации.

Вторая группа внешних пользователей бухгалтерской отчетности — это те, кто непосредственно не заинтересован в деятельности организации, однако изучение бухгалтерской отчетности им необходимо для того, чтобы защитить интересы первой группы пользователей бухгалтерской отчетности. К этой группе относятся:

- аудиторские службы, проверяющие соответствие данных отчетности установленным правилам с целью защиты интересов инвесторов;
- консультанты по финансовым вопросам, использующие отчетность в целях выработки рекомендаций своим клиентам относительно размещения их капиталов в ту или иную организацию;
- биржи ценных бумаг, оценивающие информацию, представленную в бухгалтерской отчетности, при регистрации соответствующих организаций, принимающие решения о приостановке деятельности какой-либо компании, оценивающие необходимость изменения методов учета и составления отчетности;
- законодательные органы;
- юристы, нуждающиеся в отчетной информации для оценки выполнения условий контрактов, соблюдения законодательных норм при распределении прибыли и выплате дивидендов, а также для определения условий пенсионного обеспечения;
- пресса и информационные агентства, использующие отчетность для подготовки различных обзоров, оценки тенденций развития и анализа деятельности отдельных компаний и отраслей, расчета обобщающих показателей финансовой деятельности;
- государственные органы по статистике, использующие отчетность для статистических обобщений по отрасли, а также сравнительного анализа и оценки результатов деятельности на отраслевом уровне;
- профсоюзы, заинтересованные в отчетной информации для определения своих требований в отношении заработной платы и условий трудовых соглашений, а также для оценки тенденций развития предприятия.

К внутренним пользователям отчетной информации относятся:

- высшее руководство организации;

- управляющие соответствующих уровней, которые по данным отчетности определяют правильность принятых инвестиционных решений и эффективность капитала, определяют основные направления дивидендной политики, сопоставляют прогнозные показатели с фактическими и осуществляют предварительный расчет финансовых показателей деятельности организации на будущее, оценивают возможности слияния с другой организацией или ее приобретения, структурной реорганизации.

Задание. Ответить на вопросы теста:

1. *Отчетный период — это:*
 - 1) период функционирования и деятельности организации;
 - 2) период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность;
 - 3) период с даты государственной регистрации организации по 1 января следующего года;
 - 4) период с 1 октября по 1 января следующего года.
2. *Состав бухгалтерской отчетности:*
 - 1) показатели деятельности всех филиалов, представительств и иных подразделений (включая выделенные на отдельные балансы);
 - 2) достоверная и полная информация о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении;
 - 3) нейтральная информация, которая не влияет на решение и оценки пользователей с целью достижения predetermined результатов или последствий;
 - 4) бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, приложения к ним и пояснительная записка, а также аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.
3. *Как отражаются показатели об отдельных видах активов, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях?*
 - 1) должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности, и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности;
 - 2) могут приводиться в бухгалтерском балансе или отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности существенен для оценки

- заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности;
- 3) должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в зависимости от срока обращения, и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности;
 - 4) должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их несущественности, и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
4. *Что должен характеризовать бухгалтерский баланс?*
- 1) изменение имущественного и финансового положения организации;
 - 2) изменения в динамике финансового положения организации;
 - 3) финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату;
 - 4) финансовое положение организации за отчетный период.
5. *Как должны представляться в бухгалтерском балансе активы и обязательства?*
- 1) с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные;
 - 2) с подразделением активов и обязательств как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 10 месяцев после отчетной даты, или по продолжительности операционного цикла, если он превышает 10 месяцев;
 - 3) активы и обязательства представляются как долгосрочные;
 - 4) активы и обязательства представляются как долгосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты.
6. *Отчет о прибылях и убытках должен характеризовать:*
- 1) доходы и расходы организации на отчетную дату;
 - 2) финансовые результаты деятельности организации за отчетный период;
 - 3) балансовую прибыль организации за отчетный период;
 - 4) чистую прибыль организации за отчетный период.
7. *Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать:*
- 1) сведения, относящиеся к учетной политике для целей налогообложения организации;
 - 2) дополнительные данные, которые целесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках;

- 3) дополнительные данные о движении отдельных видов имущества в течение отчетного периода, которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении;
- 4) сведения, относящиеся к учетной политике организации.

8. *Какие дополнительные данные организации не должны раскрывать пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках?*

- 1) о наличии на начало и конец отчетного периода отдельных видов дебиторской задолженности;
- 2) о количестве акций, выпущенных акционерным обществом и полностью оплаченных; количестве акций, выпущенных, но не оплаченных или оплаченных частично; номинальной стоимости акций, находящихся в собственности акционерного общества, ее дочерних и зависимых обществ;
- 3) о выручке от продажи товаров, продукции, работ, услуг за вычетом налога на добавленную стоимость, акцизов и т. п. налогов и обязательных платежей (нетто-выручка);
- 4) об аффилированных лицах.

9. *В бухгалтерской отчетности не допускается:*

- 1) зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими положениями по бухгалтерскому учету;
- 2) включение числовых показателей в нетто-оценке, т. е. за вычетом регулирующих величин;
- 3) подтверждение результатами инвентаризации активов и обязательств;
- 4) соблюдение допущений и требований, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008.

10. *Публикация бухгалтерской отчетности вместе с итоговой частью аудиторского заключения в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, производится не позднее:*

- 1) 1 июня года, следующего за отчетным, если иное не установлено законодательством Российской Федерации;
- 2) 1 марта года, следующего за отчетным, если иное не установлено законодательством Российской Федерации;
- 3) 1 апреля года, следующего за отчетным, если иное не установлено законодательством Российской Федерации;
- 4) 1 февраля года, следующего за отчетным, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

ЭТАПЫ ПОДГОТОВИТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ, ПРЕДШЕСТВУЮЩИЕ СОСТАВЛЕНИЮ ДОСТОВЕРНОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Показатели бухгалтерской отчетности должны быть сформированы после выполнения следующих этапов подготовительных работ.

1. Исправление выявленных до даты утверждения бухгалтерской отчетности ошибок при отражении фактов хозяйственной деятельности.

В случае, если выявлены ошибки в отражении хозяйственных операций текущего периода до окончания отчетного года, они исправляются записями по соответствующим счетам отчетного периода. При выявлении неправильного отражения хозяйственных операций в отчетном году после его завершения, но до даты ее утверждения, исправления вносятся записями декабря того года, за который представляется отчетность.

В случаях выявления организацией в текущем отчетном периоде неправильного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета в прошлом году исправление в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность за прошлый период после утверждения годовой бухгалтерской отчетности не вносятся.

2. Уточнение оценок активов и обязательств, принятых к бухгалтерскому учету, путем проведения полной инвентаризации имущества и обязательств, создания и корректировки оценочных резервов на дату составления бухгалтерской отчетности, уточнения оценки финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость в пересчете на рубли на дату составления бухгалтерской отчетности активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, отражения в бухгалтерской отчетности информации о последствиях после отчетной даты, а также условных фактов хозяйственной деятельности.

3. Формирование финансового результата деятельности организации путем отражения доходов и расходов, которые относятся к отчетному периоду, но по ним отсутствуют первичные документы, закрытия субсчетов, открытых к счету 90 «Продажи», на субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж», закрытие субсчетов, открытых к счету 91 «Прочие доходы и расходы», на субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов», списание чистой прибыли (убытка) отчетного года на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

4. Составление оборотной ведомости по счетам синтетического и аналитического учета, охватывающей все исправительные, корректирующие и дополнительные записи по вышеуказанным действиям.

5. Проведение работы по проверке тождества данных аналитического и синтетического учета на дату составления отчетности. Данная процедура актуальна в организациях, применяющих компьютерную обработку данных лишь на отдельных сегментах учета. При этом для сверки данных аналитического и синтетического учета и сличения оборотов и остатков по всем синтетическим счетам составляется оборотно-сальдовая ведомость. Проводится сверка итоговых сумм, отраженных на аналитических счетах, с данными синтетического счета. Итого по оборотно-сальдовой ведомости по аналитическим счетам сверяются с данными соответствующих счетов в оборотно-сальдовой ведомости по синтетическим счетам.

6. Отражение в годовой бухгалтерской отчетности данных с учетом рассмотрения итогов деятельности организации за отчетный год, принятых решений о выплате дивидендов и решений о покрытии убытков.

Задание 1.

1.1. Вставить недостающие фразы:

1. Неправильное отражение (неотражение) фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности организации может быть обусловлено, в частности

2. Ошибка признается существенной, если она

3. Выявленные ошибки и их последствия подлежат.....

4. Ошибка отчетного года, выявленная до окончания этого года..... записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета

5. Ошибка отчетного года, выявленная после окончания этого года, но до даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется

6. Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная подписания бухгалтерской отчетности за этот год, но до даты акционерам акционерного общества, участни-

кам общества с ограниченной ответственностью, органу государственной власти, органу местного самоуправления или иному органу, уполномоченному осуществлять права собственника, и т. п., исправляется в порядке, установленном

7. Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после акционерам акционерного общества, участникам общества с ограниченной ответственностью, органу государственной власти, органу местного самоуправления или иному органу, уполномоченному осуществлять права собственника, и т. п., но до, исправляется в порядке, установленном

8. Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после исправляется:

- а) записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в При этом корреспондирующим счетом в записях является счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка);
- б) путем, отраженные в бухгалтерской отчетности организации за текущий отчетный год, за исключением случаев, с конкретным периодом либо невозможно определить влияние этой ошибки итогом в отношении всех предшествующих отчетных периодов.

9. Пересчет сравнительных показателей бухгалтерской отчетности осуществляется путем, как если бы ошибка предшествующего отчетного периода (ретроспективный пересчет).

10. Ретроспективный пересчет производится в отношении, представленного в бухгалтерской отчетности за отчетный год, в котором была допущена соответствующая ошибка.

1.2. Изучить алгоритм действий при новом порядке исправления ошибок.

1.3. Подготовить отчет по самостоятельной работе.

Задание 2. Исправить допущенную ошибку при отражении бухгалтерской записи:

1. Поступили материалы от поставщика на сумму 6000 руб.

10	
Дебет	Кредит
Сн	
1) 6000	

62	
Дебет	Кредит
Сн	
	1) 6000

2. Поступили материалы от поставщика на сумму 8000 руб.

10	
Дебет	Кредит
Сн	
1) 6000	

60	
Дебет	Кредит
	Сн
	1) 6000

3. Получены деньги в банке для выдачи заработной платы работникам на сумму 21 000 руб.

51	
Дебет	Кредит
Сн	
	1) 20 000

70	
Дебет	Кредит
	Сн
1) 20 000	

4. Оплачены налоги в бюджет на сумму 24 000 руб.

50	
Дебет	Кредит
Сн	
	1) 21 000

69	
Дебет	Кредит
	Сн
1) 21	000

Задание 3. Сальдо по синтетическим счетам предприятия розничной торговли на 1 сентября 2012 г. (табл.).

1. Составить оборотно-сальдовую ведомость (прил. В).
2. Проверить правильность формирования оборотно-сальдовой ведомости на равенство оборотов по кредиту и дебету.
3. Какой счет и на какую сумму не отражен в оборотно-сальдовой ведомости? Внести исправления.

Сальдо по синтетическим счетам 1 сентября 2012 г.

№ счета	Наименование счета	Сумма, руб.
01	Основные средства	130000
02	Амортизация основных средств	5900
10	Материалы	1200
41	Товары	121800
41–2	Товары в розничной торговле	120000
41–3	Тара	1800
42	Торговая наценка	39500

Продолжение таблицы

№ счета	Наименование счета	Сумма, руб.
44	Расходы на продажу	780
50	Касса	500
51	Расчетный счет	17000
57	Переводы в пути	4800
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	40000
68	Расчеты по налогам и сборам	3300
68–1	Расчеты по НДС	1100
68–2	Расчеты с бюджетом по НДС	2200
69	Расчеты с внебюджетными фондами	3400
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	9700
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	2100
73–2	Расчеты по возмещению материального ущерба	2100
80	Уставный капитал	170000
96	Резерв предстоящих расходов и платежей	4180
99	Прибыли и убытки	38000

Задание 4. В ноябре 20__г. бухгалтер организации произвел сверку расчетов с фирмой, осуществляющей услуги связи, за октябрь 20__г. В результате выяснилось, что бухгалтер занизил затраты по оплате услуг связи, которые носили производственный характер. На расходы по обычным видам деятельности фактически была отнесена сумма 2360 руб. (в том числе НДС — 360 руб.), а нужно было 2950 руб. (в том числе НДС — 450 руб.). Так как это ошибка отчетного года, выявленная до окончания этого года, то какими проводками в бухгалтерском учете организации в ноябре 2012 г. будет отражено исправление?

Задание 5. В ноябре 20__г. организация приобрела и приняла к бухгалтерскому учету оборудование. Его стоимость согласно договору — 236 000 руб. (в том числе НДС — 36 000 руб.). Расходы на доставку оборудования в размере 11 800 руб. (в том числе НДС — 1 800 руб.) ошибочно не были включены в его первоначальную стоимость, а признаны в качестве расходов по обычным видам деятельности. Организация установила срок полезного использования основного средства — 50 месяцев. В декабре 20__г. начислена амортизация в размере 4000 руб. (200 000 руб. : 50 мес.).

Какими проводками в бухгалтерском учете организации в ноябре и декабре 20__г. будет отражено исправление?

Тема 4

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС — ВАЖНЕЙШАЯ ФОРМА БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Термин «баланс» происходит от латинских слов, которые переводятся как «дважды» и «чаша весов», т. е. буквально означает «двухчашие» и употребляется как символ равновесия, равенства.

Этот термин принят в экономической науке, как правило, для обозначения системы интегральных показателей, характеризующих источники образования каких-либо ресурсов и направление их использования за определенный период времени.

В бухгалтерском учете слово «баланс» имеет двоякое значение. Это равенство итогов, когда равны итоги записей по дебету и кредиту счетов, итоги записей по аналитическим и соответствующим синтетическим счетам, итоги актива и пассива бухгалтерского баланса.

Бухгалтерский баланс — наиболее важная форма бухгалтерской отчетности, показывающая состояние средств предприятия в денежной оценке на определенную дату.

Равные итоги формы по активу и пассиву располагаются по большей части на одном уровне, занимая строго горизонтальное положение, подобно коромыслу весов, находящихся в состоянии равновесия.

Значение бухгалтерского баланса чрезвычайно велико.

Бухгалтерский баланс — стержень, вокруг которого группируются в качестве приложений к нему остальные формы бухгалтерской отчетности, составляющие в совокупности бухгалтерский отчет. Если в указанных формах отражаются показатели, характеризующие ту или иную сторону деятельности организации, то в бухгалтерском балансе представлено состояние всех средств организации.

В условиях рыночной экономики бухгалтерский баланс служит основным источником информации для различных пользователей.

Баланс организации знакомит собственников, менеджеров и других лиц, связанных с управлением, с имущественным положением организации. По конечному финансовому результату деятельности организации судят о способности руководителей сохранить и преумножить вверенные им материальные и денежные ресурсы.

На основе данных бухгалтерского баланса строится оперативное финансовое планирование любого предприятия, осуществляется контроль за движением денежных средств в соответствии с полученной прибылью.

Данные бухгалтерского баланса широко используются налоговыми службами страны, кредитными учреждениями и органами государственной статистики.

Бухгалтерский баланс — это способ группировки и обобщенного отражения в рублевой оценке имущества по их видам и источникам образования каждой организации.

Бухгалтерский баланс является важнейшей формой бухгалтерской отчетности. Он характеризует финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату, именно с этой формы отчетности начинается экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности любой организации.

Особенность бухгалтерского баланса как финансового документа состоит в том, что в нем сопоставляются имущество, права и обязательства организации.

Бухгалтерский баланс выполняют ряд важных функций. Так, самостоятельный бухгалтерский баланс является одним из признаков юридического лица, т. е. выполняет экономико-правовую функцию, при этом обеспечивается реализация одного из принципов бухгалтерского учета — имущественная обособленность хозяйствующего субъекта.

В настоящее время в экономической науке выделяют множество балансов, все они отличаются в зависимости от цели их составления.

Рассмотрим классификацию бухгалтерских балансов по следующим признакам:

- по времени составления;
- источнику составления;
- объему информации;
- характеру деятельности;
- объекту отражения;
- способу очистки.

По источникам составления бухгалтерский баланс может быть инвентарный (составляется по данным инвентаризации имущества и источников их образования) и книжный (составляется по данным текущего бухгалтерского учета).

По срокам составления бухгалтерский баланс может быть вступительный (начальный) — это первый баланс, составленный в начале деятельности организации, и текущий — составляется периодически в течение функционирования организации.

Начальный и заключительный балансы — отчетные документы о производственно-хозяйственной деятельности организации за год.

Текущий баланс составляется за месяц, квартал, полугодие, 9 месяцев, год.

Ликвидационный баланс составляется для характеристики имущественного положения организации на дату прекращения ее деятельности.

Предварительный баланс составляется заранее на конец отчетного периода с учетом ожидаемых изменений в составе активов и пассивов организации.

Разделительный и объединительный балансы составляются в периоды разделения или объединения юридических лиц в процессе процедуры реорганизации.

По объему содержания бухгалтерский баланс может быть отдельный, который отражает деятельность одной организации, и сводный (консолидированный) — отражает деятельность группы организаций.

По способу очистки статей бухгалтерский баланс может быть брутто-баланс — баланс, включающий в себя регулирующие статьи, и нетто-баланс — баланс, из которого исключены регулирующие статьи. По такому признаку строится бухгалтерский баланс в составе бухгалтерской отчетности.

По реформированию бухгалтерский баланс может быть реформированный, когда прибыль не показывается в балансе отдельной строкой, и unreformed, когда прибыль показывается в балансе отдельной строкой.

По форме предоставления информации бухгалтерский баланс может быть оборотный, в котором кроме остатков по активам и источникам их образования на начало и конец периода содержится информация о движении объекта за отчетный период, и сальдовый (по остаткам счетов), который характеризует денежные оценки активов организации и источников их образования по состоянию на определенную дату.

По формату бухгалтерский баланс может быть односторонний (актив — сверху, пассив — под активом), двухсторонний (актив — слева, пассив — справа) и раздельный (по центру находится название статей, а слева и справа от них указываются числовые значения активов и пассивов).

Сводный, когда слева приводятся названия статей, а справа в двух колонках перечисляются суммы, относящиеся к активу и пассиву.

Шахматный — это своеобразная матрица, по которой перечисляются статьи актива, а по столбцам — статьи пассива.

По времени составления бухгалтерский баланс может быть провизорный, или прогнозный, перспективный, в котором представлены показатели на перспективу, и директивный, который отражает оптимальную структуру имущества и обязательств.

По объекту отражения бухгалтерский баланс может быть самостоятельный, который отражает имущественное положение организации как юридического лица, и отдельный, который составляют различные филиалы и представительства организации.

По способу представления, вытекающего из необходимости моделирования баланса в различных целях, модель баланса может быть первичная, т. е. это традиционный баланс согласно структуре, составу и методологии Минфина России, и вторичная, составляемая на основе первичной (стандартной) модели баланса для принятия управленческих решений.

По целям оценки статей баланса бухгалтерский баланс может быть коммерческий и налоговый. Коммерческий баланс составляется для правления и акционеров и представляет собой бланк, данные которого сгруппированы для целей налогообложения, в результате балансовая прибыль равна налогооблагаемой прибыли. Налоговый — для финансовых органов, в налоговом балансе налоговый учет ведется параллельно, на данные бухгалтерского учета не влияет и, соответственно, составляется как коммерческий баланс.

По формам собственности различают балансы государственных, муниципальных, бюджетных, кооперативных, коллективных, частных, смешанных совместных и общественных образований. Они различаются в основном по источникам образования средств

Характеристика статей актива бухгалтерского баланса. В бухгалтерской отчетности хозяйственные средства организации отражаются в различных формах отчетности. Наиболее общая характеристика состава и размещения средств организации приходится на актив бухгалтерского баланса.

Существуют различные экономические интерпретации активной стороны баланса. В настоящее время наибольшее распространение получила взаимосвязь трактовок, которые условно можно назвать предметно-вещностной и затратно-результатной.

При предметно-вещностной трактовке в активе баланса показывают состав, размещение и фактическое целевое использование средств организации. Основное внимание обращается на то, во что вложены финансовые ресурсы организации, каково функциональное назначение приобретенных хозяйственных средств. В соответствии с этим актив баланса — это средства, которые, образно говоря, «можно потрогать руками» и которые могут быть подтверждены инвентаризацией.

При затратно-результативном подходе актив баланса более глубоко по своей сути. Согласно этому подходу актив баланса представляет собой величину затрат организации, сложившихся в результате операций и финансовых сделок, понесенных расходов ради возможных будущих доходов организации. Здесь упор делается на сам факт вложения средств, кроме того, актив в этом случае дает и вероятную оценку минимально возможного дохода, которым в данный момент владеет организация и который может быть получен после расчетов со всеми кредиторами.

Необходимо отметить, что величины хозяйственных средств, отраженных в балансе и находящихся в обороте, не совпадают. Это происходит по нескольким причинам: во-первых, не все виды средств отражены в той оценке, которая соответствует их реальной рыночной стоимости на момент составления баланса; во-вторых, организация может распоряжаться средствами, ей не принадлежащими, но находящимися у нее во временном пользовании или хранении,

Актив баланса представлен двумя разделами: раздел 1 — внеоборотные активы, раздел 2 — оборотные активы.

Внеоборотные активы в общем виде представляют собой средства организации, которые используются в хозяйственной деятельности организации более года.

В подразделе «Нематериальные активы» (стр. 110) отражаются права, возникающие из авторских прав и иных договоров, прав на основе патентов на изобретение, промышленные образцы, свидетельства на товарные знаки, лицензионные договора, права на ноу-хау и др. Кроме того, к нематериальным активам относятся права пользования земельными участками, природными ресурсами и организационные расходы.

В подразделе «Основные средства» (стр. 120) отражаются внеоборотные активы, представляющие собой совокупность материальных ценностей, имеющих стоимостную оценку более 40,0 тыс. руб., со сроком эксплуатации более года. В составе основных средств организации учитываются находящиеся в собственности основные средства, земельные участки, объекты природопользования, капитальные вложения на улучшение земель, расходы на формирование «основного стада».

В подразделе «Незавершенное строительство» (стр. 130) показывается стоимость незавершенного строительства, стоимость оборудования, требующего монтажа.

В подразделе «Долгосрочные финансовые вложения» (стр. 140–145) показываются долгосрочные инвестиции в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций и т. д.

В подразделе «Прочие внеоборотные активы» (стр. 150) отражаются другие внеоборотные активы, не нашедшие отражения по предыдущим

статьям, в частности по данной статье арендодатель показывает остаток задолженности по основным средствам, переданным в аренду.

В разделе «Оборотные активы» отражаются средства организации, используемые ею, как правило, в течение года. Структура этого раздела весьма неоднородна.

В подразделе «Запасы» (стр. 210–217) показываются остатки по соответствующим счетам.

По статье «Сырье, материалы и запасы» отражаются остатки по счету 10 «Материалы».

По статье «Затраты в незавершенное производство» отражаются затраты по незавершенному производству и незавершенным работам.

По статье «Готовая продукция» показываются остатки готовой продукции на складе. Готовая продукция оценивается в балансе по фактической или плановой производственной себестоимости в зависимости от принятой учетной политике в организации.

По статье «Товары отгруженные» указываются данные о фактической полной себестоимости отгруженной продукции.

По статье «Расходы будущих периодов» записываются суммы расходов, произведенных в отчетном периоде, но подлежащих погашению в следующих отчетных периодах. К ним относятся, в частности, уплаченная сумма арендной платы, расходы на рекламу, подготовку кадров и т. д.

По статье «Прочие запасы и затраты» отражаются запасы и затраты, не нашедшие отражения в предыдущих статьях.

По статье «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» отражается сальдо одноименного счета 19.

В подразделе «Дебиторская задолженность» отражается задолженность других организаций и лиц перед данной организацией, и она подразделяется на долгосрочную, по которой ожидаются платежи более чем через 12 месяцев после отчетной даты, и краткосрочную, по которой платежи ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты.

В подразделе «Краткосрочные финансовые вложения» (стр. 250–253) отражаются краткосрочные (на срок более одного года) инвестиции организации в ценные бумаги других организаций и государства, предоставленные другим организациями займы.

В подразделе «Денежные средства» (стр. 260–264) отражаются собственные и привлеченные средства организации.

По статье «Касса» показывается остаток денежных средств в кассе предприятия, отраженных на счете 50 «Касса».

По статье «Расчетный счет» показывается остаток денежных средств на расчетных счетах организации. Остаток денежных средств, выраженных в иностранной валюте, отражается по данной статье в пересчете на на-

циональную валюту по курсу, действующему на последнее число отчетного периода.

По статье «Прочие денежные средства» фиксируется сальдо по счету 55 «Специальные счета в банках» и счету 56 «Переводы в пути».

По статье «Прочие оборотные активы» отражаются суммы оборотных активов, не нашедших отражения по другим статьям раздела 2 баланса.

Характеристика статей пассива бухгалтерского баланса. Если актив баланса характеризует состав средств организации, то в пассиве показано, из каких источников эти средства образованы.

Источники делятся на собственные и привлеченные. Основными видами привлеченных источников являются кредиты банков и кредиторская задолженность.

Пассив баланса — это сумма обязательств организации.

Кредиторская задолженность есть обязательство перед поставщиками за полученные материально-производственные ценности и оказанные услуги, рабочим и служащим по оплате труда, бюджетам по оплате налогов и сборов и т. д.

Различного рода фонды и резервы — это обязательства администрации перед коллективом организации в целом по производственному и социальному развитию и др. В процессе хозяйственной деятельности средства организации увеличиваются (на сумму полученной прибыли) или уменьшаются (на сумму полученного убытка).

Пассив баланса состоит из трех разделов: раздел 3 — «Капитал и резервы», раздел 4 — «Долгосрочные обязательства», раздел 5 — «Краткосрочные обязательства».

Для раздела 3 «Капитал и резервы» общим является отражение в них источников собственных средств.

По статье «Уставный капитал» (стр. 410) показывается сумма средств, выделенных собственниками организации для осуществления деятельности организации при ее государственной регистрации и в последующем. Эти средства, согласно Гражданскому кодексу РФ, называются по-разному в зависимости от организационно-правовой формы предприятия. Таким образом, источник средств, отраженных по строке 410 баланса, имеет одно из четырех наименований:

- складочный капитал (хозяйственные товарищества);
- уставный фонд (государственные и муниципальные организации);
- паевые взносы (производственные кооперативы);
- уставный капитал (все остальные организации).

Для целей бухгалтерского учета размер уставного капитала принимается в размерах, определенных уставными документами организации.

По статье «Добавочный капитал» отражаются прирост стоимости внеоборотных активов в результате их переоценки, безвозмездно полученные ценности и т. д.

По статье «Резервный капитал» отражаются остатки резервного и других аналогичных фондов.

По статье «Целевое финансирование» показывают сальдо одноименного счета 86.

По статье «Нераспределенная прибыль» отражается остаток нераспределенной прибыли отчетного года. Он определяется как разность между суммой прибыли, полученной за отчетный год, и суммой прибыли, использованной в течение года.

По статье «Непокрытый убыток» отражают убыток организации за отчетный период. По окончании года его сумма определяется как дебетовое сальдо счета 84 после списания на этот счет сальдо счета 99 «Прибыли и убытки». На покрытие убытков могут быть направлены чистая прибыль, средства резервного капитала, средства фонда накопления, добавочный капитал и средства других фондов.

По статье «Кредиты и займы» раздела 4 «Долгосрочные обязательства» показываются непогашенные суммы кредитов банка и прочих займов, кроме краткосрочных.

По статье «Прочие долгосрочные обязательства» отражается прочая кредиторская задолженность со сроком погашения более 12 месяцев после отчетной даты.

В подразделе «Кредиты и займы» раздела 5 «Краткосрочные обязательства» показываются суммы непогашенных кредитов и займов со сроком погашения менее 12 месяцев после отчетной даты.

По статьям «Поставщики и подрядчики», «Задолженность перед персоналом по оплате труда», «Задолженность перед бюджетом», «Задолженность перед государственными внебюджетными фондами» отражается соответствующая задолженность.

По статье «Прочие кредиторы» отражается прочая задолженность организации по различным расчетам, в частности по договорам имущественного и личного страхования, расчеты с депонентами и др.

По статье «Задолженность участников по выплате доходов» обычно показывают сальдо счета 75/2 «Расчеты с учредителями по выплате дохода».

По статье «Доходы будущих периодов» показывают следующие основные источники средств:

- доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам;
- суммы недостач, хищений, признанные материально ответственными лицами;

- курсовые разницы, связанные с пересчетом в установленном порядке стоимости имущества и обязательств в иностранной валюте, если в учетной политике организации предусмотрен их учет на счете 83 «Доходы будущих периодов».

По статье «Резервы предстоящих расходов» фиксируются остатки средств, зарезервированных организацией, т. е. расходы, относящиеся к отчетному периоду, но которые будут производиться в будущих отчетных периодах.

Бухгалтерский баланс является важнейшей формой бухгалтерской отчетности, он обязательно входит в состав любой бухгалтерской отчетности.

Организации, за исключением бюджетных, представляют квартальную бухгалтерскую отчетность, в состав которой входит бухгалтерский баланс, в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую — в течение 90 дней по окончании года, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

В пределах указанных сроков конкретная дата представления бухгалтерской отчетности, в том числе бухгалтерского баланса, устанавливается учредителями (участниками) организации или общим собранием, что предусмотрено п. 51 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций», а также п. 2 ст. 15 Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и п. 86 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Организации предоставляют бухгалтерский баланс в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам имущества, а также территориальным органам статистики на местах, налоговым органам страны.

Представляемый бухгалтерский баланс должен быть утвержден в установленном порядке учредительными документами организации.

В общем случае бухгалтерская отчетность, в том числе бухгалтерский баланс, подписывается руководителем и главным бухгалтером организации. В организациях, где бухгалтерский учет ведет специализированная организация или бухгалтер-специалист на договорных началах, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации и руководителем специализированной организации либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

Бухгалтерская отчетность, в том числе бухгалтерский баланс, составляется, хранится и предоставляется пользователям бухгалтерской отчетности по установленным формам на бумажных носителях. При наличии технических возможностей и с согласия пользователей бухгалтерской отчетности организация может предоставлять бухгалтерскую отчетность в электронном виде, для чего Приказом ФНС России от 01.04.2011

№ ММВ-7-6/245@ утвержден формат бухгалтерской отчетности в электронном виде.

День предоставления бухгалтерской отчетности, в том числе бухгалтерского баланса, определяется по дате фактической передачи или по дате почтового отправления с описью вложения. Если дата предоставления бухгалтерской отчетности приходится на нерабочий день или выходной день, то сроком предоставления бухгалтерской отчетности считается первый, следующий за ним рабочий день.

Под техникой составления бухгалтерского баланса понимается совокупность всех необходимых учетных процедур.

Составление бухгалтерского баланса включает в себя ряд подготовительных работ: инвентаризацию имущества и обязательств, разграничение отдельных статей доходов и расходов между отдельными отчетными периодами, отражение списаний (погашений) стоимости имущества, закрытие счетов и подведение итогов в соответствующих учетных регистрах.

Бухгалтерский баланс составляется на основании учетных записей, подтвержденных первичными учетными документами, составленными в соответствии с нормами бухгалтерского и гражданского законодательства.

При ведении учета с использованием журнально-ордерной формы бухгалтерского учета бухгалтерский баланс составляется на основании данных Главной книги.

Обороты по кредиту каждого счета записываются в Главную книгу только из журналов-ордеров. Обороты по дебету отдельных счетов собирают в Главной книге из ряда журналов-ордеров по корреспондирующим счетам.

После подсчета оборотов и выведения остатков по всем счетам они сверяются с регистрами аналитического и синтетического бухгалтерского учета и служат основанием для составления бухгалтерского баланса.

Объекты малого предпринимательства, ведущие учет по упрощенной форме, могут составлять бухгалтерский баланс по данным Книги учета фактов хозяйственной деятельности. Для этого выводятся остатки по всем счетам, необходимым для составления бухгалтерского баланса. При этом следует иметь в виду, что не все остатки по бухгалтерским счетам заполняются путем переноса из соответствующих регистров остатков по счетам. Некоторые статьи бухгалтерского баланса требуют объединения остатков по нескольким, близким по экономическому содержанию счетам. Например, статья «Затраты в незавершенное производство» включает данные остатков счетов 20 «Основное производство», 2 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обсуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу».

Данные бухгалтерского баланса на начало отчетного периода должны быть сопоставимы с данными бухгалтерского баланса за предшествующий отчетному периоду срок с учетом произведенной реорганизации и изменений, связанных с применением Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», законодательных и иных актов.

Источником информации для составления бухгалтерского баланса являются бухгалтерские счета. Название счета обычно совпадает с названием объекта учета, названия частей счетов — латинского происхождения и имеют условное значение: «дебет» — «он должен», «кредит» — «он верит». Деление счета на две части объясняется движением средств предприятия на их увеличение или уменьшение.

В результате производственно-хозяйственной деятельности происходят непрерывные изменения в средствах организации и источниках образования, что находит отражение в изменении статей баланса в динамике.

По направлениям и степени влияния на размер, структуру валюты баланса все множество фактов хозяйственной жизни можно разделить на четыре типа.

Первый тип — увеличение валюты баланса, т. е. одновременное и равновеликое увеличение актива и пассива баланса.

Второй тип фактов хозяйственной жизни вызывает уменьшение валюты баланса, например перечисление налогов в бюджет, погашение с расчетного счета кредиторской задолженности.

Третий тип фактов хозяйственной деятельности вызывает изменения в составе хозяйственных средств организации при неизменной валюте баланса, когда одна статья актива баланса увеличивается за счет уменьшения другой (отгрузка со склада готовой продукции покупателю, получение денег в кассе предприятия с расчетного счета и т. д.).

Четвертый тип фактов хозяйственной деятельности аналогичен третьему и вызывает изменения в составе источников средств (погашение задолженности поставщикам за счет кредита банка, удержание налога на доходы физических лиц и т. д.).

Двойственный характер влияния описанных операций предопределен самой природой баланса, заложен в его структуру принципом двойного (двухстороннего) показа одной и той же совокупности средств, закрепленных за организацией.

Задание 1. На 01.04.20__г. в организации имеются остатки по приведенным ниже счетам (табл.). Составить оборотно-сальдовую ведомость на начало апреля 20__г.

Выписка из Главной книги ООО ТК «Солнце»

№	Счета	Сумма, руб.
1	Основные средства	169700
2	Амортизация основных средств	51800
3	Материалы	40800
4	Готовая продукция	109200
5	Касса	5800
6	Расчетный счет	358500
7	Расчеты с бюджетом по налогам	27900
8	Уставный капитал	170000
9	Резервы предстоящих расходов и платежей	12100
10	Расчеты с поставщиками (кредиторская задолженность)	38000
11	Краткосрочные кредиты банка	31000
12	Расчеты с внебюджетными фондами	6300
13	Расчеты с прочими кредиторами, дебиторами (дебиторы)	33700
14	Расчеты по оплате труда	50000
15	Прибыли и убытки (прибыль)	97700
16	Доходы будущих периодов	63000
17	Резервный фонд	17000
18	Долгосрочные кредиты банка	84000
19	Нераспределенная прибыль прошлых лет	47000
20	Расчеты с подотчетными лицами (дебиторы)	80000
21	Краткосрочные займы	101900

Задание 2. На 01.04. 20__ г. в организации имеются остатки по приведенным выше счетам (табл.). На основании представленных данных составить баланс на начало отчетного периода по форме установленного образца.

Задание 3. В организации за отчетный месяц произошли следующие факты хозяйственной деятельности.

1. Поступили от поставщика и оприходованы на складе:
 - а) сырье и материалы — 32 000 руб.;
 - б) топливо — 16 000 руб.
2. Перечислено поставщику:
 - а) за сырье и материалы — 27 000 руб.;
 - б) топливо — 10 000 руб.

3. Погашен краткосрочный кредит банка — 25 000 руб.
4. Получены денежные средства с расчетного счета в кассу:
 - а) для выплаты заработной платы — 47 000 руб.;
 - б) командировочных расходов — 20 000 руб.;
 - в) хозяйственных нужд — 8 000 руб.
5. Получены от поставщика и оприходованы на складе запасные части — 86 000 руб.
6. Выплачена заработная плата работникам — 47 000 руб.
7. Выдано завхозу под отчет на хозяйственные нужды — 8 000 руб.
8. От подотчетного лица (завхоза) поступил на склад инвентарь на 2 500 руб.
9. Неиспользованную сумму завхоз вернул предприятию.
10. Выдано бухгалтеру на командировочные расходы — 14 000 руб.
11. Перечислены налоги в бюджет — 20 000 руб.
12. Поступил от покупателя аванс — 45 000 руб.
13. Погашена задолженность по социальному страхованию — 5 300 руб.
14. Поступили и оприходованы шины — 30 000 руб.
15. Отгружена готовая продукция покупателю — 34 000 руб.
16. В кассу поступили деньги от покупателя — 58 000 руб.
17. Часть нераспределенной прибыли прошлого года направлена на увеличение резервного фонда — 32 000 руб.
18. За счет средств фонда специального назначения начислена премия — 2 000 руб.
19. На специальный счет в банке поступил краткосрочный кредит — 75 000 руб.
20. От подотчетного лица поступили на склад материалы — 27 500 руб.
21. Переданы со склада материалы во вспомогательное производство — 5 800 руб.
22. Со склада в эксплуатацию в основное производство переданы хозяйственные принадлежности — 12 400 руб.
 - Оформить журнал фактов хозяйственной деятельности.
 - Заполнить обороты за месяц в оборотно-сальдовой ведомости.
 - Заполнить баланс на конец отчетного периода по форме установленного образца.

Тема 5

ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ — ЕГО НАЗНАЧЕНИЕ И ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ

Отчет о прибылях и убытках содержит данные о доходах, расходах и финансовых результатах деятельности организации, которые представляются в сумме с нарастающим итогом с начала года до отчетной даты.

После бухгалтерского баланса отчет о прибылях и убытках (форма № 2) представляет для пользователей одну из важнейших информационных форм бухгалтерской отчетности.

Данные отчета позволяют определить кроме финансового результата деятельности организации рентабельность реализуемой продукции, товаров, работ, услуг — показателя, в котором аккумулируется в конечном итоге вся хозяйственная деятельность организации.

Отчет о прибылях и убытках характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период.

Доходы и расходы организации делятся в отчете о прибылях и убытках на два вида: доходы и расходы от обычных видов деятельности, прочие доходы и расходы.

Классификация доходов и расходов установлена Положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 и «Расходы организации» ПБУ 10/99.

Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступлений активов, денежных средств, иного имущества и (или) погашения обязательств, приводящих к увеличению капитала организации, за исключением вкладов участников общества.

Доходами от обычных видов деятельности являются выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

В организациях, предметом деятельности которых являются предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, предоставление за плату прав, возникающих из патентов, а также участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.

Доходы, получаемые от предоставления за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, предоставление за плату прав, возникающих из патентов, а также участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим доходам.

Для целей применения ПБУ 9/99 «Доходы организации» не признаются доходами организации:

- суммы налога на добавленную стоимость, акцизов, экспортных пошлин и иных обязательных возмещаемых платежей;
- по договорам комиссии, агентскими и иными аналогичными договорами в пользу комитента, принципала и т. д.;
- в виде авансов в счет оплаты товаров, работ, услуг;
- задатка;
- залога;
- в погашении кредита, займа, предоставленного заемщику.

Выручка, прочие доходы, выручка от оказания услуг, составляющая пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, показывается по каждому виду в отдельности.

Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящие к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников общества.

В соответствии с ПБУ 10/99 не признаются расходами организации выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов;
- вклады в уставные капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иные ценные бумаги не с целью их перепродажи;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу принципала, агента;
- в порядке предварительной оплаты за материально-производственные запасы и иные ценности;
- в виде аванса, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей;
- в погашение кредита, займа, полученного организацией.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и ее продажей, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

В организации, предметом деятельности которой является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, предоставление на плату прав, вытекающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, связанные с этой деятельностью.

Расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, предоставление на плату прав, вытекающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, расходами по обычным видам деятельности не считаются расходы, а относятся к прочим расходам.

Расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, связанные с возмещением стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений.

Расходы по обычным видам деятельности формируют:

- расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;
- расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ, оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).

При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

По строке «Выручка от продажи товаров, работ услуг» (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и других обязательных платежей) показывается выручка от продажи товаров, работ, услуг. Выручка от продажи определяется по мере отгрузки продукции, товаров, работ, услуг покупателям и предъявления счетов покупателям.

Сумма выручки от продажи формируется исходя из условий договора по продаже товаров, работ, услуг, курсовых разниц, изменения условий договора, расчетов неденежными средствами и т. п.

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств в кассу или на расчетный счет и (или) величине дебиторской задолженности.

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из условий конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность возможна в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;
- право собственности (владения) перешло к покупателю или работа принята заказчиком;
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

По статье «Себестоимость проданных товаров, работ, услуг» отражаются учтенные затраты на производство продукции, товаров, работ в доле, относящейся к проданным в отчетном периоде товарам, работам, услугам. Организации торговли по данной строке отражают покупную стоимость товаров.

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

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

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не соблюдено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактической оплаты денежных средств и иной формы оплаты.

Общепроизводственные расходы отражаются по строке «Управленческие расходы».

Затраты, связанные со сбытом продукции товаров, услуг, а также издержки обращения в себестоимость товаров, работ, услуг не включаются, а отражаются по статье «Коммерческие расходы».

Валовая прибыль организации определяется расчетным методом, путем вычитания из суммы выручки себестоимости проданных товаров, работ, услуг.

Прибыль от продаж также определяется расчетным методом, путем вычитания из валовой прибыли управленческих и коммерческих расходов.

По статье «Проценты к получению» отражаются доходы в сумме причитающихся в соответствии с договором процентов по облигациям, депозитам, займам и др.

Доходы, полученные организацией от участия в других организациях, отражаются по строке «Доходы от участия в других организациях».

Остальные доходы и расходы относятся к прочим доходам и расходам.

Прочими доходами являются:

- сумма арендной платы;
- прибыль, полученная в результате совместной деятельности;
- поступления от продажи основных средств;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора;
- активы, полученные безвозмездно, в том числе полученные по договору дарения;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в текущем году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма до оценки активов;
- прочие доходы.

Прочими расходами являются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации;
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- расходы, связанные с продажей, выбытием основных средств и иных активов, отличных от денежных;

- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета, а также резервы, создаваемые в связи с изменением условий договора;
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (займы, кредиты);
- расходы, связанные с оказанием услуг кредитной организации;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора;
- возмещение причиненных организацией убытков;
- убытки прошлых лет, признанные организацией в отчетном году;
- сумма дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- перечисление средств, связанных с благотворительностью, расходы на спортивные мероприятия, отдых, развлечения, мероприятия культурно-просветительского характера;
- суммы уценки активов;
- прочие расходы.

Величина прибыли до налогообложения определяется как сальдо по всем доходам и расходам по обычным видам деятельности и прочим доходам и расходам.

По строке отчета о прибылях и убытках «Отложенные налоговые активы» и «Отложенные налоговые обязательства» показывается увеличение (уменьшение) отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств. Значение этих строк не должно совпадать с одноименными сроками бухгалтерского баланса.

По строке «Текущий налог на прибыль» отражается сумма налога на прибыль, исчисленная организацией в соответствии с налоговым законодательством как задолженность перед бюджетом.

Чистая прибыль формируется исходя из прибыли или убытка до налогообложения с учетом отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств и текущего налога на прибыль.

Справочно к отчету о прибылях и убытках приводятся данные о постоянных налоговых обязательствах (активах), а акционерным обществом — о базовой прибыли (убытке) на акцию и разводненной прибыли (убытке) на акцию.

Любая существенная для пользователей бухгалтерской отчетности информация в отношении показателей прибыли организации на акцию подлежит раскрытию в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

В состав бухгалтерской отчетности, как годовой, так и квартальной, обязательно входит отчет о прибылях и убытках.

Организации, за исключением бюджетных, представляют квартальную бухгалтерскую отчетность, в состав которой входит отчет о прибылях и убытках, в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую — в течение 90 дней по окончании года, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

В пределах указанных сроков конкретная дата представления бухгалтерской отчетности, в том числе отчета о прибылях и убытках, устанавливается учредителями (участниками) организации или общим собранием, что предусмотрено п. 51 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций», а также п. 2 ст. 15 Закона № 402 ФЗ «О бухгалтерском учете», п. 86 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Организации предоставляют бухгалтерскую отчетность, в том числе отчет о прибылях и убытках, в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам имущества, а также территориальным органам статистики на местах, налоговым органам страны.

В общем случае бухгалтерская отчетность, в том числе отчет о прибылях и убытках, подписывается руководителем и главным бухгалтером организации.

В организациях, где бухгалтерский учет ведет специализированная организация или бухгалтер-специалист на договорных началах, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации и руководителем специализированной организации либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

Бухгалтерская отчетность составляется, хранится и предоставляется пользователям бухгалтерской отчетности по установленным формам на бумажных носителях. При наличии технических возможностей и с согласия пользователей бухгалтерской отчетности организация может предоставлять бухгалтерскую отчетность в электронном виде, для чего Приказом ФНС России от 01.04.2011 № ММВ-7-6/245@ утвержден формат бухгалтерской отчетности в электронном виде.

День предоставления бухгалтерской отчетности, в том числе отчета о прибылях и убытках, определяется по дате фактической передачи или по дате почтового отправления с описью вложения.

Если дата предоставления бухгалтерской отчетности приходится на нерабочий день или выходной день, то сроком предоставления бухгалтерской отчетности считается первый, следующий за ним рабочий день.

По строке 010 отчета о прибылях и убытках отражается выручка от продажи товаров, работ, услуг за минусом НДС, если эти доходы относятся к доходам по обычным видам деятельности.

Организация может расшифровать сумму выручки от реализации товаров, работ, услуг в том случае, если они составляют 5 % и более от общей суммы, включив в форму дополнительные строки либо указав эту информацию в пояснительной записке.

По строке 020 отчета о прибылях и убытках отражается себестоимость товаров, работ, услуг, учтенная в составе затрат на производство товаров, работ, услуг, относящихся к проданным в отчетном периоде товарам, работам, услугам. Эта строка равняется дебету счета 92 субсчета 2 «Себестоимость продаж».

Строка 029 «Валовая прибыль» рассчитывается как разница между выручкой и себестоимостью путем вычитания из строки 010 строки 020.

Строка 030 «Коммерческие расходы» предназначена для отражения издержек обращения и других расходов на продажу.

По строке 040 «Управленческие расходы» приводится величина общехозяйственных расходов организации.

Строка 050 «Прибыль от продаж» представляет собой финансовый результат от продажи, он рассчитывается путем вычитания из строки 029 «Валовая прибыль» строк 030 «Коммерческие расходы» и 040 «Управленческие расходы».

В разделе «Прочие доходы и расходы» отражаются операционные доходы и расходы.

Показатель строки 140 «Прибыль (убыток)» до налогообложения представляет собой «бухгалтерскую» прибыль или убыток и определяется расчетным путем по формуле: *строка 050 + строка 060 — строка 070 + строка 080 + строка 090 – строка 100 + строка 120 + строка 130*.

Строка 141 отражает отложенные налоговые активы, которые представляют собой разницу между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09.

Показатель строки 142 «Отложенные налоговые обязательства» представляет собой разницу между оборотами по счету 77: если кредитовый оборот превысит дебетовый оборот, то этот показатель уменьшит прибыль.

По строке 150 «Текущий налог на прибыль» отражается сумма налога на прибыль, исчисленная в соответствии с действующим налоговым законодательством.

Показатель строки «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» рассчитывается по формуле: *строка 140 + (-) строка 141 + (-) строка 142 — строка 150*.

Базовая прибыль на акцию рассчитывается путем деления базовой прибыли (убытка) отчетного периода на средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении в отчетном периоде.

Показатель разводненной прибыли (убытка) на акцию отражает возможное снижение уровня базовой прибыли на акцию в следующем отчетном периоде.

В разделе «Расшифровка отдельных прибылей и убытков» приводится расшифровка отдельных прибылей и убытков, полученных (выявленных) организацией в течение отчетного периода, в сравнении с данными за аналогичный период предыдущего года: штрафы, пени, неустойки признанные, прибыль (убыток) прошлых лет, возмещение убытка, причиненного неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств, курсовые разницы по операциям в иностранной валюте, отчисления в оценочные фонды, списание дебиторской и кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности.

Отчет о прибылях и убытках в Российской Федерации представляет интерес для двух групп внешних и одной группы внутренних пользователей (см. тему 2).

Функционирование предприятия в условиях рыночных отношений зависит от его способности получать прибыль.

Прибыль — это конечный финансовый результат деятельности организации, характеризующий ее эффективность. В условиях рыночной экономики прибыль является важнейшим фактором стимулирования производственной и предпринимательской деятельности. Налог на прибыль становится одним из основных доходных источников бюджета. За счет прибыли погашаются долговые обязательства перед банками и инвесторами.

Уровень прибыли определяется объемом продаж, качеством, ассортиментом выпускаемой продукции, конкурентоспособностью продукции на внутреннем и внешнем рынках, уровнем затрат и инфляционными процессами.

Система оценки финансовых результатов включает такой показатель, как рентабельность, в том числе рентабельность предприятия, его продукции и капитала.

Сводная информация о финансовых результатах деятельности организации как раз и представлена в отчете о прибылях и убытках.

В настоящее время прибыль в бухгалтерской отчетности является несколько завышенной, так как в условиях инфляции оценка активов предприятия не отражает их реальной стоимости, соответственно основные средства, материальные запасы не отражают их реальную стоимость. Это приводит к занижению соответствующих расходов, в том числе амортизации, а следовательно, к искажению себестоимости и размера прибыли.

Кроме того, финансовый результат организации зависит от выбранной политики, обеспечивающей возможность маневра в распределении

затрат между готовой продукцией и незавершенным производством, списании расходов будущих периодов, создании оценочных резервов. Именно эту информацию можно почерпнуть из отчета о прибылях и убытках организации за отчетный период.

Таким образом, отчет о прибылях и убытках — это основной источник информации для проведения анализа финансовых результатов деятельности организации, а также его производственных показателей.

Разновидностью анализа финансовых показателей является факторный анализ прибыли (убытка) организации, который показывает, за счет каких факторов возросла либо снизилась прибыль (убыток).

Следующий вывод, который можно сделать о деятельности организации, — это рассмотреть соответствие между распределением прибыли организации и результатами ее хозяйственной деятельности.

В настоящее время в мировой учетно-аналитической практике существуют десятки показателей, используемых для оценки состояния компании: рентабельность продаж, рентабельность бизнеса и его активов и капитала, оборачиваемость активов, стоимость компании и т. д. Для расчета всех этих показателей берутся данные, в том числе и из отчета о прибылях и убытках, которые являются объектами управления и могут характеризовать ход того или иного процесса компании.

Цель компании — ее эффективность, т. е. соотношение между получаемым результатом и затратами или превышение доходов над расходами.

Рентабельность продаж — относительный показатель, характеризующий доходность бизнеса (в английском языке принято использовать термин «возврат на инвестиции»).

Рентабельность продаж называют еще прибыльностью, обычно она обозначается термином «маржа», т. е. разницей между продажной ценой и себестоимостью, которая понимается как коэффициент прибыльности или уровень доходности продаж.

Оборачиваемость капитала используется в качестве основного индикатора оценки финансовой эффективности организаций, которые имеют относительно небольшие величины основных средств и собственного капитала; действительно слишком малая величина знаменателя показателя приводит к тому, что показатель рентабельности собственного капитала получается слишком высокий, и следовательно, завышается действительный финансовый результат.

Оценка рентабельности продаж в таком случае позволяет более эффективно взглянуть на состояние дел, она показывает, какую сумму чистой прибыли получает организация с каждого рубля проданной продукции, иными словами, сколь средств остается у предприятия после покрытия себестоимости и других затрат. Показатель рентабельности продаж выявля-

ет важнейший аспект деятельности организации — реализацию основной продукции, а также позволяет оценить долю себестоимости в продажах.

Следовательно, назначение отчета о прибылях и убытках в оценке деятельности организации состоит в использовании его в качестве исходных данных и ориентиров для построения политики организации в основных направлениях деятельности организации, таких как:

- ценовая политика организации;
- управление постоянными и переменными издержками производства;
- выбор оптимального объема продаж;
- контроль над соотношением операционных и неоперационных доходов и расходов;
- оборачиваемость активов организации;
- выбор структуры капитала;
- стоимость капитала;
- налоговая политика;
- соотношение долгосрочного и краткосрочного долга.

Задание. Используя данные оборотно-сальдовой ведомости ООО «Альфа» за 2014 г. (табл.), заполнить отчет о прибылях и убытках по форме, утвержденной Приказом Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н.

Оборотно-сальдовая ведомость ООО «Альфа» за 2014 г.

№ счета	Счет	Оборот за период		Сальдо на 31.12.2014 г.	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01	Основные средства	100 000		100 000	
02-1	Амортизация основных средств, учитываемых на счете 01		20 000		20 000
03	Доходные вложения в материальные ценности	200 000		200 000	
04	Нематериальные активы	50 000		50 000	
05	Амортизация НМА		5 000		5 000
08	Вложения во внеоборотные активы	400 000	350 000	50 000	
09	Отложенные налоговые активы	1 000		1 000	
10	Материалы	70 000	60 000	10 000	
19	НДС	183 600	174 600	9 000	
41	Товары	600 000	500 000	100 000	
44	Расходы на продажу	401 000	401 000		

Продолжение таблицы

№ счета	Счет	Оборот за период		Сальдо на 31.12.2014 г.	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
45	Товары отгруженные	200 000		200 000	
50	Касса	90 000	87 000	3000	
51	Расчетные счета	2460000	2409000	51 000	
58-3	Финансовые вложения Предоставленные займы	1150000		1150000	
60-1	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	471 000	1253600		782600
60-2	Расчеты по авансам выданным	350 000		350 000	
62-1	Расчеты с покупателями и заказчиками	800 000		800 000	
62-2	Расчеты по авансам полученным		500 000		500 000
66-1	Расчеты по краткосрочным займам		200 000		200 000
67-1	Расчеты по долгосрочным займам		1000000		1000000
67-2	Проценты по долгосрочным займам		100 000		100 000
68-1	НДФЛ	26 000	26 000		
68-2	НДС	174 600	252 304		77704
68-4	Налог на прибыль	2400	30 193		27793
69	Расчеты по социальному стра- хованию и обеспечению	52 000	52 000		
70	Расчеты с персоналом по опла- те труда	113 000	200 000		87 000
75	Расчеты с учредителями	500 000	500 000		
76-1	Расчеты с разными дебитора- ми (кредиторами)	120 000	120 000		
76-2	Проценты по выданному займу	260 000	260 000		
76-3	Расчеты по выданному займу	150 000		150 000	
76-AB	НДС с полученных авансов	76 271		76 271	
76- НДС	НДС с отгрузки	54 000		54 000	
77	Отложенные налоговые обязательства		2400		2400
80	Уставный капитал		500 000		500 000
84	Нераспределенная прибыль		107 774		107 774
90-1	Выручка от реализации	800 000	800 000		
90-2	Себестоимость продаж	300 000	300 000		

Окончание таблицы

№ счета	Счет	Оборот за период		Сальдо на 31.12.2014 г.	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
90–3	НДС с реализации	122 033	122 033		
90–7	Расходы на продажу	401 000	401 000		
90–9	Сальдо доходов и расходов от продаж	823 033	823 033		
91–1	Прочие доходы	260 000	260 000		
91–2	Прочие расходы	100 000	100 000		
91–9	Сальдо прочих доходов и расходов	260 000	260 000		
97	Расходы будущих периодов	120 000	64 000	56 000	
99–1	Прибыли и убытки от продаж	23 033	23 033		
99–2	Прибыли и убытки от прочих доходов и расходов	160 000	160 000		
99–3	Условный расход по налогу на прибыль	27 393	27 393		
99–4	Постоянное налоговое обязательство (актив)	1 800	1 800		
99–9	Прибыли и убытки	160 000	160 000		
		1 261 363	1 261 316	341 027	341 027

Пояснения к выполнению задания

1. Строка 2110 «Выручка» — отражаются доходы от обычных видов деятельности (в анализируемом случае — от продажи товаров).

Строка 2110 = Оборот по кредиту 90–1 — Оборот по дебету 90–3 =

2. Строка 2120 «Себестоимость продаж» — отражается величина расходов по обычным видам деятельности (в нашем случае — это себестоимость проданных товаров). Она показывается в круглых скобках.

Себестоимость проданных товаров (работ, услуг) формируется по дебету счетов 20, 41, 43, 40 и др. По окончании месяца эти суммы списываются в дебет счета 90–2 в части реализованных товаров (работ, услуг). При этом в зависимости от учетной политики организации управленческие расходы:

- включаются в себестоимость товаров (продукции, работ, услуг) и списываются по мере их реализации (Дебет 20 Кредит 26);
- в полном объеме включаются в себестоимость продаж того отчетного периода, в котором возникли (Дебет 90–8 Кредит 26).

В первом случае эти расходы отражаются по строке 2120, а во втором — по строке 2220 формы отчета о прибылях и убытках:

Строка 2120 = Оборот по дебету 90–2 =

3. Строка 2100 «Валовая прибыль» — отражается величина прибыли от обычных видов деятельности.

$$\text{Строка 2100} = \text{Строка 2110} - \text{Строка 2120} =$$

4. Строка 2210 «Коммерческие расходы» — производственные организации в составе коммерческих расходов могут отражать расходы:

- на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции;
- доставку продукции на станцию (пристань) отправления;
- погрузку в вагоны, автомобили и другие транспортные средства;
- комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям;
- содержание помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплату труда продавцов в организациях, занятых с/х производством;
- рекламу, представительские расходы и другие аналогичные по назначению расходы.

Торговые организации в составе коммерческих расходов могут отражать расходы: на перевозку товаров; оплату труда; аренду; содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; хранение и подработку товаров; рекламу, представительские расходы и другие аналогичные по назначению расходы.

Эти расходы учитываются по дебету счета 44. При закрытии месяца они полностью или частично списываются в дебет счета 90–7 «Расходы на продажу». В отчете о прибылях и убытках они показываются в круглых скобках.

$$\text{Строка 2210} = \text{Оборот по дебету 90-7} =$$

5. Строка 2220 «Управленческие расходы» — отражаются расходы для нужд управления, не связанные непосредственно с производственным процессом. Это могут быть:

- административно-управленческие расходы;
- оплата труда персонала, не связанного с производственным процессом;
- амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств общехозяйственного назначения;
- арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;
- расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных услуг и другие аналогичные по назначению расходы.

Данные расходы отражаются на счете 26. При закрытии месяца они в зависимости от учетной политики организации списываются в дебет:

- 1) счетов 20, 23, 29, формируя показатель по строке 2120 формы отчета о прибылях и убытках;

2) счета 90–8, формируя показатель по строке 2220.

Этот показатель отражается в круглых скобках.

Строка 2220 = Оборот по дебету 90–8.

6. Строка 050 «Прибыль (убыток) от продаж» — отражается прибыль (убыток) организации от обычных видов деятельности с учетом коммерческих и общехозяйственных расходов. Финансовый результат от продаж ежемесячно списывается со счета 90–9 на счет 99–1.

Если в итоге сальдо образовалось по кредиту счета 99–1, значит, организация получила прибыль по обычным видам деятельности, если по дебету этого счета — убыток.

Строка 2200 = Строка 2100 — Строка 2210 — Строка 2220 =

ООО «Альфа» получило убыток в сумме 23 033 руб. Поэтому величина отражается в строке 2200 в круглых скобках.

7. Строка 2310 «Доходы от участия в других организациях» — показатель характеризует величину поступлений, связанных с участием организации в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам, дивиденды от участия в ООО).

Строка 2310 = Оборот по кредиту 91–1 — дивиденды и пр.

8. Строка 2320 «Проценты к получению» — показатель равен величине начисленных к получению процентов, являющихся прочими доходами организации. К ним относятся:

- проценты, полученные организацией по выданным займам (кредитам);
- проценты, начисленные по приобретенным ценным бумагам (за исключением акций);
- проценты, начисленные за использование банком денежных средств, находящихся на счете (счетах) организации в этом банке.

Строка 2320 = Оборот по кредиту 91–1 — проценты =

8. Строка 2330 «Проценты к уплате» — отражается величина начисленных к уплате процентов, являющихся прочими расходами организации. К ним относятся проценты, начисленные:

- по полученным займам (кредитам);
- проданным ценным бумагам (векселям, облигациям).

Величина показывается в круглых скобках.

Строка 2330 = Оборот по дебету 91–2 — проценты =

9. Строка 2340 «Прочие доходы» — указывается сумма прочих доходов организации, не упомянутых в строках 2310 и 2320. Их примерный перечень дан в п. 7 и 9 ПБУ 9/99.

Прочие доходы могут показываться в отчете о прибылях и убытках за минусом относящихся к ним расходов в случаях, установленных п. 18.2 ПБУ 9/99.

Строка 2340 = Оборот по кредиту 91-1 — Оборот по дебету 91-3 НДС — Оборот по кредиту 91-1 — проценты, дивиденды и пр.

10. Строка 2350 «Прочие расходы» — в круглых скобках отражается сумма прочих расходов организации, не упомянутых в строке 2330. Их примерный перечень дан в п. 11 и 13 ПБУ 10/99.

Прочие расходы могут не показываться в отчете о прибылях и убытках развернуто по отношению к соответствующим доходам в случаях, установленных п. 21.2 ПБУ 10/99.

Строка 2350 = Оборот по дебету 91-2 — Оборот по кредиту 91-2 — проценты.

11. Строка 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения» — показывается величина прибыли (убытка) до налогообложения, т. е. бухгалтерская прибыль (убыток) организации. Она складывается из прибылей и убытков от обычных видов деятельности и прочих доходов и расходов.

Значение строки равно разнице между оборотами по дебету и кредиту счета 99 в корреспонденции со счетами 90-9 и 91-9.

В нашем примере:

Дебет 99-1 Кредит 90-9 — на сумму _____ руб.;

Дебет 91-9 Кредит 99-2 — на сумму _____ руб.

Если в результате сальдо образовалось по кредиту счета 99 — организация получила прибыль, если по дебету этого счета — убыток.

Строка 2300 = Строка 2200 + Строка 2310 + Строка 2320 — Строка 2330 + Строка 2340 — Строка 2350 =

12. Строка 2410 «Текущий налог на прибыль» — эта строка равна сумме налога на прибыль, начисленной к уплате в бюджет и отраженной в налоговой декларации по налогу на прибыль организаций за 2012 г. по строке 180 листа 02.

С 1 января 2008 г. организациям разрешается определять текущий налог на прибыль на основе декларации по налогу на прибыль, если это предусмотрено учетной политикой.

*Строка 2410 = Строка 2300 * 20 % =*

13. Строка 2421 «Постоянные налоговые обязательства (активы)» — возникают из-за различных правил признания доходов и расходов в бухгалтерском учете и для целей налогообложения. ПНО (ПНА) равняется произведению постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, и ставки налога на прибыль, действующей на отчетную дату.

В бухгалтерском учете ООО «Альфа» отражено ПНО в сумме 1800 руб.

Строка 2421 = Оборот по дебету 99-4-ПНО (68-4) кредиту 99-4-ПНА (68-4) = 1800 руб.

14. Строка 2430 «Изменение отложенных налоговых обязательств» — указывается конечное сальдо по счету 77 за отчетный период. Кредито-

вый остаток по счету 77 вычитается из бухгалтерской прибыли при расчете текущего налога на прибыль. В нашем случае это 2400 руб. Показатель отражаем в круглых скобках.

Строка 2430 = Сальдо по счету 77 = 2400 руб.

15. Строка 2450 «Изменение отложенных налоговых активов» — указывается конечное сальдо по счету 09 за отчетный период. Дебетовый остаток по счету 09 прибавляется к бухгалтерской прибыли при расчете текущего налога на прибыль. В нашем случае это 1000 руб.

Строка 141 = Сальдо по счету 09 = 1000 руб.

16. Строка 2460 «Прочее» — здесь организация вправе отразить иные показатели, оказывающие влияние на величину чистой прибыли. К ним относятся:

- налоговые санкции;
- сумма доплаты (переплаты) налога на прибыль в связи с обнаружением ошибок (искажений) в предыдущие отчетные (налоговые) периоды;
- налог, уплачиваемый организациями при применении ЕНВД.

17. Строка 2400 «Чистая прибыль (убыток)» — отражается величина нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации. Она равна сальдо по счету 84, образовавшемуся при закрытии счета 99. Если сальдо по кредиту счета 84, значит, организация получила чистую прибыль, если по дебету данного счета — непокрытый убыток. Величина чистой прибыли по данным бухучета должна совпадать с величиной чистой прибыли, определенной расчетным путем в Отчете о прибылях и убытках.

Строка 2400 = Строка 2300 + (-) Строка 2450 + (-) Строка 2430 — Строка 2410 =

18. Строки 2900 «Базовая прибыль (убыток) на акцию» и 2910 «Разводненная прибыль (убыток) на акцию» заполняют только акционерные общества. Показатели рассчитываются в соответствии с Методическими рекомендациями по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию.

Эти строки из отчета ООО «Альфа» исключены.

Тема 6

ОТЧЕТ ОБ ИЗМЕНЕНИИ КАПИТАЛА. ОТЧЕТ О ЦЕЛЕВОМ ИСПОЛЬЗОВАНИИ СРЕДСТВ

Форма № 6 «Отчет о целевом использовании полученных средств» предназначена для некоммерческих организаций, которые осуществляют свою деятельность в соответствии со сметами. Особенности деятельности некоммерческой организации обусловлены, с одной стороны, целями таких организаций, а с другой — такими нормативными актами, как Гражданский кодекс РФ, Федеральный закон от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» (далее — Закон № 7-ФЗ). В соответствии со ст. 2 Закона № 7-ФЗ некоммерческая организация не преследует цель извлечения прибыли в качестве основной цели. Цели создания некоммерческой организации должны быть указаны в Уставе некоммерческой организации, ими могут быть социальные, благотворительные, культурные, научные, управленческие и другие цели, перечень которых является открытым.

Структура формы следующая:

- остаток средств на начало года;
- поступление средств;
- использование средств;
- остаток на конец года.

Информация предоставляется как за отчетный, так и за предыдущий период.

Задание 1. Некоммерческая организация — ассоциация «Союз» — создана как союз предпринимателей, членами которого являются юридические лица — коммерческие организации.

Ассоциация организует конференции и семинары.

В штате организации числятся председатель и бухгалтер.

В 2011 г. ассоциация получила вступительные взносы на общую сумму 150 000 руб. Кроме того, были получены членские взносы на общую сумму 500 000 руб.

Расходы организации в 2011 г. составили:

- на проведение конференций и семинаров — 700 000 руб.;
- оплату труда штатных работников — 67 500 руб. (в том числе заработная плата — 53 600 руб., страховые взносы во внебюджетные фонды — 13 900 руб.);
- приобретение оборудования — 65 000 руб.;
- оплату аренды помещения и коммунальные услуги — 48 000 руб.;
- служебные командировки — 12 000 руб.;
- ремонт основных средств — 10 000 руб.

При заполнении Отчета о целевом использовании полученных средств бухгалтер использовал старую типовую форму. Она представлена в приложении К.

Пояснения к выполнению задания

В графу 4 Отчета бухгалтер перенес показатели за предыдущий 20__г.

Входящий остаток целевых средств на начало текущего 20__г. указан по строке 100 в графе 3 и равен остатку средств на конец текущего 20__г. (показатель графы 4 по строке 400 формы за 2010 г.) — 410 000 руб.

В разделе «Поступило средств» указаны суммы вступительных взносов (150 тыс. руб.) и членских взносов (500 тыс. руб.). Общая сумма поступивших целевых средств равна:

150 000 руб. + 500 000 руб. = 650 000 руб.

Эта сумма указана в графе 3 по строке 260.

В разделе «Использовано средств» по строке 312 указана израсходованная сумма на проведение конференций и семинаров — 700 000 руб. Поскольку на целевые мероприятия организация других расходов не производила, эта же сумма указана по строке 310.

В строку 321 бухгалтер вписал сумму расходов на оплату труда, включая страховые взносы во внебюджетные фонды — 68 000 руб. Сумма этих расходов округляется до целого числа.

По строке 323 указана сумма расходов на служебные командировки — 12 000 руб., а по строке 324 — арендная плата и коммунальные платежи — 48 000 руб.

По строке 325 отражена сумма 10 000 руб., израсходованная на ремонт основных средств.

Таким образом, сумма расходов на содержание аппарата управления (строка 320) составила 138 000 руб. (68 000 руб. + 12 000 руб. + 48 000 руб. + 10 000 руб.).

По строке 330 бухгалтером указаны расходы на приобретение оборудования в сумме 65 000 руб.

Общая сумма использованных средств составила:

700 000 руб. + 138 000 руб. + 65 000 руб. = 903 000 руб.

Эта сумма бухгалтером организации указана в графе 3 строки 360.

Показатель строки 400 был рассчитан следующим образом:

строка 400 = строка 100 + строка 260 — строка 360.

Сумма, которая указана по строке 400, в нашем примере равна:

410 000 руб. + 650 000 руб. — 903 000 руб. = 157 000 руб.

Задание 2. Сравните типовые формы и заполните Отчет о целевом использовании полученных средств по форме, утвержденной Приказом Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н.

Все показатели отразите в тысячах рублей.

Тема 7

ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, МОДЕЛИ ЕГО СОСТАВЛЕНИЯ. ОЦЕНКА АКТИВОВ И ПАССИВОВ

В отчете о движении денежных средств (форма № 4) собраны данные о фактическом поступлении и расходовании денежных средств организации в разрезе текущей, инвестиционной, финансовой деятельности.

Текущей деятельностью считается деятельность организации, преследующая извлечение прибыли в качестве основной цели либо не имеющая извлечение прибыли в качестве такой цели в соответствии с предметом и целями деятельности.

Инвестиционной деятельностью считается деятельность организации, связанная с приобретением земельных участков, зданий и иной недвижимости, оборудования нематериальных активов, а также их продажей, с осуществлением собственного строительства, расходов на научные и опытно-конструкторские и технологические разработки, с осуществлением финансовых вложений путем вкладов в уставные капиталы других организаций, предоставлением другим организациям займов.

Финансовой деятельностью считается деятельность организации, в результате которой изменяются величина и состав собственного капитала организации, заемных средств.

Для заполнения отчета о движении денежных средств используется информация по бухгалтерским счетам 50 «Касса», 5 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет», 55 «Специальный счет», 57 «Переводы в пути».

По каждому разделу отражается поступление и расходование денежных средств и денежных эквивалентов с выведением чистых денежных средств и денежных эквивалентов, которая представляет собой разность между суммой всех поступлений и суммой расходов по соответствующему разделу.

По строке «Остаток денежных средств на конец отчетного периода» отражаются остатки денежных средств и денежных эквивалентов на расчетных, валютных, специальных счетах в банках, а также в кассе организации на 31 декабря отчетного года. Для расчета этого показателя необходимо сложить показатели строк «Остаток денежных средств на начало периода» и «Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и денежных эквивалентов».

Под денежными эквивалентами понимаются краткосрочные высоколиквидные финансовые вложения, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости. К ним относятся высоколиквидные векселя, облигации, вклады «до востребования», краткосрочные банковские депозиты.

Денежными потоками организации не являются:

- платежи, связанные с инвестированием их в денежные эквиваленты;
- поступления от погашения денежных эквивалентов, за исключением начисленных процентов;
- валютно-обменные операции за исключением разницы между курсом ЦБ и обменным курсом банка;
- обмен одних денежных эквивалентов на другие денежные эквиваленты;
- иные аналогичные платежи и поступления, изменяющие состав денежных средств или денежных эквивалентов, но не изменяющие их общую сумму.

Задание. Используя данные баланса ООО «Альфа» за 20__г. и ответственность показателей (прил. 3), заполнить Отчет о движении денежных средств по форме, утвержденной Приказом Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н.

Пояснения к выполнению задания

В форме «Отчет о прибылях и убытках» суммы выручки и расходов отражаются без учета налога на добавленную стоимость (если организация является плательщиком НДС) и аналогичных налогов. В форме «Отчет о движении денежных средств» нужно указывать все суммы, полученные от покупателей (заказчиков) или выплаченные продавцам (подрядчикам), вместе с НДС, акцизами и аналогичными платежами.

Кроме того, нужно учитывать следующие особенности:

- движение денежных средств между кассой и расчетными счетами, перевод денежных средств с расчетного счета на депозитный счет и наоборот в Отчете о движении денежных средств не отражаются;

- суммы по субсчету «Денежные документы» счета 50 в Отчете о движении денежных средств не учитываются;
- информация о движении денежных средств организации представляется в валюте Российской Федерации;
- денежные средства в иностранной валюте (за исключением сумм, полученных и выданных в валюте авансов, предоплаты и задатков) отражаются в Отчете о движении денежных средств в пересчете в рубли по курсу Банка России на отчетную дату. Суммы полученных и выданных в валюте авансов, предоплаты и задатков отражаются в бухгалтерской отчетности в рублях по курсу, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте;
- движение валюты между рублевым и валютным счетом при продаже/покупке валюты в Отчете о движении денежных средств не отражается;
- не учитываются при составлении Отчета о движении денежных средств курсовые разницы, возникающие при переоценке иностранной валюты на последнюю дату предыдущих отчетных периодов (I квартал, полугодие, 9 месяцев).

Данные в графу 4 переносятся из Отчета о движении денежных средств за предыдущий отчетный период.

Тема 8

НАЛОГОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождается преобразованием налоговой системы. Происходящие кардинальные изменения в развитии российской экономики и часто меняющееся налоговое законодательство влияют на постоянно повышающиеся требования к подготовке специалистов по налогообложению. В связи с этим встает цель, главной задачей которой является поэтапное изучение и выделение информации на основе действующих законодательных и нормативных положений, а также знакомство с исторической, экономической и юридической литературой для понимания основ налогового учета и отчетности.

Ведение налогового учета и отчетности является одной из функций налоговой системы Российской Федерации. Налоговая система отражается на состоянии жизненного уровня населения и экономики в целом. Это свидетельствует о важном назначении налоговой службы и серьезной ответственности всех ее органов.

Впервые понятие «налоговый учет» в законодательстве появилось с момента введения в действие главы 25 (налог на прибыль) Налогового кодекса РФ (НК РФ), т. е. с 1 января 2002 г. Налоговый учет — это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ.

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, т. е. последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя.

Изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения осуществляется налогоплательщиком в случае изменения законодательства или применяемых методов учета. Решение о внесении изменений в учетную политику для целей налогообложения при изменении применяемых методов учета принимается с начала нового налогового периода, а при изменении законодательства о налогах и сборах — не ранее момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства.

В случае, если налогоплательщик начал осуществлять новые виды деятельности, он также обязан определить и отразить в учетной политике для целей налогообложения принципы и порядок отражения для целей налогообложения этих видов деятельности. Данные налогового учета должны отражать порядок формирования суммы доходов и расходов, порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде, сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах, порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу. Подтверждением данных налогового учета являются:

- первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы.

Формы аналитических регистров налогового учета для определения налоговой базы, являющиеся документами для налогового учета, в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты:

- наименование регистра;
- период (дату) составления;
- измерители операции в натуральном (если это возможно) и денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

Содержание данных налогового учета (в том числе данных первичных документов) является налоговой тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в данных налогового учета, обязаны хранить налоговую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную действующим законодательством.

Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией вну-

тренних и внешних пользователей для контроля над правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога.

Значение и задачи налогового учета определяются ролью системы налогообложения в стране. Влияние налогов на экономику на этапе переходного периода к рынку изучается сравнительно недавно и до сих пор проблематично. Общеизвестным является то, что налоги выступают активным инструментом государственного регулирования экономики. В силу этого государство берет на себя регулирующие и аккумулирующие функции. Но сама система налогообложения функционирует на микроуровне, т. е. основные функции налогов осуществляются на уровне субъектов — конкретных налогоплательщиков, как юридических, так и физических лиц.

К функциям налогового учета мы относим следующие: фискальная; информационная; контрольная.

Посредством *фискальной функции* налогового учета реализуются государственные задачи наполняемости бюджета. Многие положения Закона РФ «О налогах...» (Налогового кодекса) и инструктивных актов устанавливают, что получение необходимой информации для расчета требует определенных расчетов, вычислений, напрямую не вытекающих из данных финансового учета. Так, при расчете сумм подоходного налога, подлежащих уплате в бюджет, необходимо рассчитать совокупный годовой доход, размер которого отличается от бухгалтерского дохода. Также расходы и затраты, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг), приходится пересчитывать в целях налогообложения. Правила и принципы пересчета действуют в интересах государства.

Информационная функция налогового учета несколько перекликается с фискальной функцией и заключается в количественном измерении и качественной характеристике финансового положения налогоплательщиков за конкретный период времени. В связи с выполнением этой функции главное требование к налоговому учету — правильный и реальный учет налогооблагаемых показателей, обеспечение необходимой информацией в разрезе каждого вида налога и сборов о своевременности платежей и сроках ликвидации задолженностей по налогам и другим платежам в бюджет.

Контрольная функция связана с тем, что современное налогообложение представляет собой достаточно сложный процесс расчета соответствующих налоговых платежей, таких как объект налогообложения, налогооблагаемая база, льготы и др. В то же время большинство учетных документов и форм сложились тогда, когда проблемы налогообложения не стояли так остро. В настоящее время через разработку специальных форм и расчетов (декларации и их положения, счета-фактуры и др.) на-

логовые органы осуществляют контроль и надзор за исполнением налогоплательщиками своих налоговых обязательств.

Согласно действующему законодательству основными задачами бухгалтерского учета, а значит, и налогового учета являются: формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия и его имущественном положении; обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям, и т. д. Наряду с этим, налоговый учет выполняет следующие фискальные задачи:

- ведение документации и хранение на бумажных, электронных или магнитных носителях информации в течение 5 лет;
- регистрация, постановка на учет и снятие с учета по ИНН;
- регистрация и выдача лицензий и патентов на отдельные виды предпринимательской деятельности;
- в установленные сроки осуществление платежей налогов, представление деклараций по налогам;
- представление в соответствующие органы информации о платежах, продлении срока или возврате платежей и т. п.

Надлежащее выполнение функций и задач налогового учета обеспечивается общепринятыми принципами учета. Они тесно связаны с такими принципами налогообложения, как обязательность, определенность, справедливость, единство, гласность.

Принципы учета разрабатываются людьми, и, в отличие от законов физики, химии и других естественных наук, они не являются вечными истинами. Общее признание учетных принципов обычно зависит от того, насколько точно они отвечают трем критериям: уместности, объективности и осуществимости. Принцип уместен, если информация имеет смысл и принесет пользу тем, кому она необходима. Например, информация о текущих платежах и размере корпоративного подоходного налога нужна налоговикам для контроля за использованием бюджета, значит, она уместна. Но если данные об этом искажены, значит, информация необъективна, а если размер налога слишком высок, то выполнение (перечисление) неосуществимо. Значит, эти три критерия часто противоречат друг другу. Поэтому бухгалтеру очень важно добиться достижения правильного баланса между уместностью и осуществимостью.

В основу реформы налогового учета положены принципы американской модели и стандартов учета. Следующие принципы налогового учета — это принципы начислений, непрерывности, понятности, существенности, значимости, достоверности, нейтральности, осмотрительности, завершенности, сопоставимости и последовательности.

Перечисленные принципы налогового учета заложены в концептуальную основу налогового учета. Рассмотрим некоторые из них. Так, Налого-

вый кодекс РФ принцип начислений возводит в метод начислений и дает ему следующее определение.

Метод начисления — метод налогового учета, согласно которому независимо от времени оплаты доходы и расходы учитываются с момента выполнения работ, предоставления услуг, отгрузки товаров с целью реализации и оприходования имущества. Принцип непрерывности в налоговом учете предполагает, что субъект как налогоплательщик будет функционировать и в будущем; с присвоением ему ИНН за ним будет осуществляться постоянный контроль со стороны налоговых органов.

Принцип существенности в налоговом учете тесно связан с достоверностью и значимостью информации налогового учета. Так, устанавливая очередность платежей налоговой задолженности (пени, штрафы и сумма налога), налоговые органы определяют существенность того или иного платежа для бюджета.

Принцип осмотрительности в налоговом учете четко проявляется при определении меры ответственности налогоплательщиков в условиях принудительного взыскания задолженности по налогам. Принцип последовательности в налоговом учете предполагает, что принятая налоговая политика так же, как и учетная, осуществляется согласно утвержденным нормам, методам и процедурам, согласованным с налоговыми органами.

Таким образом, мы остановились на наиболее часто используемых в налоговом учете принципах учета. Вместе с тем налоговый учет функционирует на основе специфичных принципов:

- принципы определения цены товаров (работ, услуг) для целей налогообложения;
- принципы международного налогообложения;
- принципы предоставления льгот при налогообложении;
- принципы определения налогооблагаемой базы и др.

Содержание данных налогового учета (в том числе данных первичных документов) является налоговой тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в данных налогового учета, обязаны хранить налоговую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную НК РФ.

Налоговая отчетность — это декларации (расчеты) по налогам, представление которых предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

Налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льгот и исчисленной сумме налога и (или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога.

Налоговая декларация представляется каждым налогоплательщиком по каждому налогу, подлежащему уплате этим налогоплательщиком,

если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах. Налоговая декларация представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика по установленной форме на бумажном носителе или в электронном виде в соответствии с законодательством Российской Федерации. Бланки налоговых деклараций предоставляются налоговыми органами бесплатно.

Налоговая декларация может быть представлена налогоплательщиком в налоговый орган лично или через его представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана по телекоммуникационным каналам связи.

Налоговый орган не вправе отказать в принятии налоговой декларации и обязан по просьбе налогоплательщика проставить отметку на копии налоговой декларации о ее принятии и дату представления. При получении налоговой декларации по телекоммуникационным каналам связи налоговый орган обязан передать налогоплательщику квитанцию о приеме в электронном виде.

Порядок предоставления налоговой декларации в электронном виде определяется Министерством финансов Российской Федерации.

1. Налоговая декларация представляется с указанием единого по всем налогам идентификационного номера налогоплательщика.
2. Налоговые органы не вправе требовать от налогоплательщика включения в налоговую декларацию сведений, не связанных с исчислением и уплатой налогов.
3. Налоговая декларация предоставляется в установленные законодательством о налогах и сборах сроки.
4. Формы налоговых деклараций и порядок их заполнения утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

Внесение дополнений и изменений в налоговую декларацию:

1. При обнаружении налогоплательщиком в поданной им налоговой декларации неотражения или неполноты отражения сведений, а равно ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик обязан внести необходимые дополнения и изменения в налоговую декларацию.
2. Если заявление о дополнении и изменении налоговой декларации производится до истечения срока подачи налоговой декларации, она считается поданной в день подачи заявления.
3. Если заявление о дополнении и изменении налоговой декларации делается после истечения срока подачи налоговой декларации, но до истечения срока уплаты налога, то налогоплательщик освобождается от ответственности, если указанное заявление было сделано до момента, когда он узнал об обнаружении налоговым органом об-

стоятельств, предусмотренных п. 3 ст. 81, либо о назначении выездной налоговой проверки.

4. Если заявление о дополнении и изменении налоговой декларации делается после истечения срока подачи налоговой декларации и срока уплаты налога, то налогоплательщик освобождается от ответственности, если он сделал указанное заявление до момента, когда узнал о обнаружении налоговым органом обстоятельств, предусмотренных п. 4 ст. 81 НК РФ, либо о назначении выездной налоговой проверки. Налогоплательщик освобождается от ответственности в соответствии с настоящим пунктом при условии, что до подачи такого заявления уплатил недостающую сумму налога и соответствующие ей пени.

Общие требования к заполнению налоговой декларации

1. Декларация заполняется шариковой или перьевой ручкой черным либо синим цветом. Возможна распечатка заполненного текста декларации на принтере.

Декларация представляется на бумажном носителе или в электронном виде в соответствии с Порядком представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, утвержденным Приказом МНС России от 02.04.2002 № БГ-3-32/169 «Об утверждении Порядка представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи» (зарегистрирован в Минюсте России 16.05.2002, регистрационный № 3437; «Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти», 27.05.2002, № 21; «Российская газета», 22.05.2002, № 89).

Декларация на бумажном носителе может быть представлена налогоплательщиком в налоговый орган лично или через его представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана по телекоммуникационным каналам связи.

При отправке декларации по почте днем ее представления считается дата отправки почтового отправления с описью вложения. При передаче декларации по телекоммуникационным каналам связи днем ее представления считается дата ее отправки.

2. Декларация заполняется налогоплательщиком с учетом нижеследующего.

В каждую строку и соответствующие ей графы вписывается только один показатель. В случае отсутствия каких-либо показателей, предусмотренных декларацией, в соответствующей строке ставится прочерк.

Все суммовые показатели отражаются в рублях и копейках, за исключением сумм налога на доходы физических лиц в разделе 5 декларации, которые исчисляются и показываются в полных рублях. При этом сум-

ма налога менее 50 коп. отбрасывается, а сумма 50 коп. и более округляется до полного рубля.

Доходы налогоплательщика, а также расходы, принимаемые к вычету, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу Центрального банка РФ, установленному на дату фактического получения доходов либо на дату фактического осуществления расходов.

Для исправления ошибок необходимо перечеркнуть неверное значение показателя, вписать правильное значение и проставить подпись налогоплательщика под исправлением с указанием даты исправления.

Не допускается исправление ошибок с помощью корректирующего или иного аналогичного средства.

Налогоплательщик представляет в налоговый орган декларацию на бланке установленной формы. Декларация, представленная по форме, отличной от утвержденной Минфином России, налоговыми органами не принимается.

Задание 1. Составить и заполнить налоговую декларацию по ЕНВД за III квартал 20__г. ООО «Альфа», которая занимается торговой деятельностью через магазин площадью 98,0 кв. м, К1–1459, К2–0,856, ОКТМО 141000000, КБК 18245612300045600000.

Задание 2. Составить и заполнить налоговую декларацию по транспортному налогу ООО «Б» за 20__г., у которой на балансе числится одна легковая автомашина мощностью 130 л. с., одна грузовая автомашина мощностью 180 л. с. Ставка транспортного налога на 20__г. составляла по автотранспортным средствам мощностью свыше 100 л. с. 14 руб., свыше 145 л. с. — 35 руб.

Задание 3. Заполнить налоговую декларацию по налогу на имущество организаций ООО «В», где стоимость недвижимого имущество ежемесячно составляет 950,0 тыс. руб., ставка налога на имущество — 2,2%, ОКТМО 014010000, КБК 18240200001230000000.

Задание 4. Заполнить счет-фактуру по реализации цемента в количестве 120,0 т по цене 4,0 тыс. руб. за тонну от поставщика ООО «Ф», ИНН 2203123456, КПП 220301001, покупателю «В», ИНН 2203456753, КПП 220301001, грузоотправитель, грузополучатель тот же. Стоимость приобретенных материальных ценностей в организации составила 450,0 тыс. руб., НДС в том числе, ставка НДС по приобретенным ценностям 18%.

Составить налоговую декларации по НДС.

Задание 5. Заполнить регистр 1-НДФЛ физического лица Иванова И. И., у которого доходы за 20__г. составили:

январь — 12,0 тыс. руб.

февраль — 10,0 тыс. руб.

март — 15,0 тыс. руб.

апрель — 25,0 тыс. руб.

май — 18,0 тыс. руб.

июль — 12,0 тыс. руб.

сентябрь — 13,0 тыс. руб.

Иванов И. И. имеет на иждивении двух детей в возрасте 10 и 12 лет соответственно.

Тема 9

СТАТИСТИЧЕСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

Важнейшей задачей статистики является определение состава получаемой информации. Наиболее общий принцип, который следует положить в основу формирования показателей статистики, заключается в следующем:

- предметом статистики предприятий является сбор и обработка общеэкономических, универсальных для всех отраслей экономики показателей, позволяющих проводить сквозной анализ финансово-экономической деятельности предприятий разных типов и отраслей. Сбор специфической и более детальной информации по заказам конкретных потребителей осуществляется в рамках отраслевой статистики.

Вся информация делится на два потока:

- основные результаты финансово-хозяйственной деятельности малых организаций независимо от их отраслевой принадлежности отражаются в форме № МП — первый раздел, важнейшие экономические показатели;
- показатели производства продукции (оказания услуг) на малых предприятиях отражаются во втором разделе формы № МП и целом ряде отраслевых форм.

В системе государственной статистики проводится работа по подготовке базовых показателей для крупных и средних предприятий. При этом состав собираемой информации может быть следующим:

- финансовое и имущественное положение организации;
- эффективность деятельности организации, соотношение результатов и затрат;
- инвестиционная и деловая активность организации;
- структурная и демографическая характеристика организации.

С начала 1998 г. Госкомстат России ввел в действие четыре формы текущего статистического наблюдения за деятельностью организаций: № П-1 «Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг», № П-2 «Сведения об инвестициях», № П-3 «Сведения о финансовом состоянии организации», № П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников».

Задание. Используя данные бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, составить установленную статистическую отчетность по формам № МП, № П-1, № П-2, № П-3, № П-4.

Тема 10

ФИНАНСОВЫЙ АНАЛИЗ, ПОНЯТИЕ И ЗНАЧЕНИЕ

Финансовое состояние предприятия можно оценивать с точки зрения краткосрочной и долгосрочной перспектив. В первом случае критерии оценки финансового состояния — ликвидность и платежеспособность предприятия, т. е. способность своевременно и в полном объеме произвести расчеты по краткосрочным обязательствам.

Под ликвидностью какого-либо актива понимают способность его трансформироваться в денежные средства, а степень ликвидности определяется продолжительностью временного периода, в течение которого эта трансформация может быть осуществлена. Чем короче период, тем выше ликвидность данного вида активов.

Говоря о ликвидности предприятия, имеют в виду наличие у него оборотных средств в размере, теоретически достаточном для погашения краткосрочных обязательств хотя бы и с нарушением сроков погашения, предусмотренных контрактами. Платежеспособность означает наличие у предприятия денежных средств и их эквивалентов, достаточных для расчетов по кредиторской задолженности, требующей немедленного погашения. Таким образом, основными признаками платежеспособности являются: а) наличие в достаточном объеме средств на расчетном счете; б) отсутствие просроченной кредиторской задолженности.

Очевидно, что ликвидность и платежеспособность не тождественны друг другу. Так, коэффициенты ликвидности могут характеризовать финансовое положение как удовлетворительное, однако по существу эта оценка может быть ошибочной, если в текущих активах значительный удельный вес приходится на неликвиды и просроченную дебиторскую задолженность.

Оценка ликвидности и платежеспособности может быть выполнена с определенной степенью точности. В частности, в рамках экспресс-анали-

за платежеспособности обращают внимание на статьи, характеризующие наличные деньги в кассе и на расчетных счетах в банке. Это и понятно: они выражают совокупность наличных денежных средств, т. е. имущества, которое имеет абсолютную ценность, в отличие от любого иного имущества, имеющего ценность лишь относительную. Эти ресурсы наиболее мобильны, они могут быть включены в финансово-хозяйственную деятельность в любой момент, тогда как другие виды активов нередко могут включаться лишь с определенным временным шагом. Искусство финансового управления как раз и состоит в том, чтобы держать на счетах лишь минимально необходимую сумму средств, а остальную часть, которая может понадобиться для текущей оперативной деятельности, — в быстрореализуемых активах.

Таким образом, чем значительнее размер денежных средств на расчетном счете, тем с большей вероятностью можно утверждать, что предприятие располагает достаточными средствами для текущих расчетов и платежей. Вместе с тем наличие незначительных остатков на расчетном счете вовсе не означает, что предприятие неплатежеспособно — средства могут поступить на расчетный счет в течение ближайших дней, некоторые виды активов при необходимости легко превращаются в денежную наличность и пр.

Тема 11

МЕТОДЫ ФИНАНСОВОГО АНАЛИЗА

Основной целью финансового анализа является получение небольшого числа ключевых (наиболее информативных) параметров, дающих объективную и точную картину финансового состояния предприятия, его прибылей и убытков, изменений в структуре активов и пассивов, в расчетах с дебиторами и кредиторами, при этом аналитика и управляющего (менеджера) может интересовать как текущее финансовое состояние предприятия, так и его проекция на ближайшую или более отдаленную перспективу, т. е. ожидаемые параметры финансового состояния.

Но не только временные границы определяют альтернативность целей финансового анализа. Они зависят также от целей субъектов финансового анализа, т. е. конкретных пользователей финансовой информации.

Цели анализа достигаются в результате решения определенного взаимосвязанного набора аналитических задач. Аналитическая задача представляет собой конкретизацию целей анализа с учетом организационных, информационных, технических и методических возможностей проведения анализа. Основными факторами в конечном счете являются объем и качество исходной информации. При этом надо иметь в виду, что периодическая бухгалтерская или финансовая отчетность предприятия — это лишь «сырая информация», подготовленная в ходе выполнения на предприятии учетных процедур.

Чтобы принимать решения по управлению в области производства, сбыта, финансов, инвестиций и нововведений, руководству нужна постоянная деловая осведомленность по соответствующим вопросам, которая является результатом отбора, анализа, оценки и концентрации исходной сырой информации. Необходимо также аналитическое прочтение исходных данных исходя из целей анализа и управления.

Основной принцип аналитического чтения финансовых отчетов — это дедуктивный метод, т. е. от общего к частному, Но он должен применять-

ся многократно. В ходе такого анализа как бы воспроизводится историческая и логическая последовательность хозяйственных фактов и событий, направленность и сила влияния их на результаты деятельности.

Практика финансового анализа уже выработала основные виды анализа (методику анализа) финансовых отчетов. Среди них можно выделить шесть основных методов:

- горизонтальный (временной) анализ — сравнение каждой позиции отчетности с предыдущим периодом;
- вертикальный (структурный) анализ — определение структуры итоговых финансовых показателей с выявлением влияния каждой позиции отчетности на результат в целом;
- трендовый анализ — сравнение каждой позиции отчетности с рядом предшествующих периодов и определение тренда, т. е. основной тенденции динамики показателя, очищенной от случайных влияний и индивидуальных особенностей отдельных периодов. С помощью тренда формируют возможные значения показателей в будущем, а следовательно, ведется перспективный прогнозный анализ;
- анализ относительных показателей (коэффициентов) — расчет отношений между отдельными позициями отчета или позициями разных форм отчетности, определение взаимосвязей показателей;
- сравнительный (пространственный) анализ — это как внутрихозяйственный анализ сводных показателей отчетности по отдельным показателям предприятия, филиалов, подразделений, цехов, так и межхозяйственный анализ показателей данного предприятия в сравнении с показателями конкурентов, со среднеотраслевыми и средними хозяйственными данными;
- факторный анализ — анализ влияния отдельных факторов (причин) на результивный показатель с помощью детерминированных или стохастических приемов исследования. Причем факторный анализ может быть как прямым (собственно анализ), когда анализ дробят на составные части, так и обратным, когда составляют баланс отклонений и на стадии обобщения суммируют все выявленные отклонения фактического показателя от базисного за счет отдельных факторов.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Приказ МФ РФ от 22 июля 2003 г. 367н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» в редакции Приказа Минфина РФ от 31.01.2004 №135н // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. — URL: <http://www.consultant.ru>.

2. Налоговый кодекс РФ : Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ, принят ГД ФС РФ 16.07.1998 с учетом изменений и дополнений // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. — URL: <http://www.consultant.ru>.

3. Российские стандарты (положения) по бухгалтерскому учету. — 4-е изд., доп. — М. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2013.

4. Указания о порядке составления и предоставления бухгалтерской отчетности в редакции Приказа Минфина РФ ОТ 31.12.2004 № 137 Н // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. — URL: <http://www.consultant.ru>.

5. Федорович В. Годовая бухгалтерская отчетность // Практический бухгалтерский учет. — 2011. — № 3.

6. Бабаев Ю. А. Теория бухгалтерского учета : учебник для вузов. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2008. — 304 с.

7. Бочкарева И. И., Быков В. А. Бухгалтерский учет : учебник / под ред. Я. В. Соколова. — М. : ТК Велби, Проспект, 2004. — 768 с.

8. Бреславцева Н. А., Михайлова Н. В., Гончаренко О. Н. Бухгалтерский учет : учебник. — Ростов н/Д. : Феникс, 2012. — 318 с.

9. Брызгалин А. В., Берник В. Р., Головкин А. Н. Бухгалтерский и налоговый учет и отчетность организации (практический пример) // Налоги и финансовое право. — 2004. — № 5.

10. Годовая отчетность // Главбух. — 2014. — № 1–2.

11. Годовая отчетность // Главбух. — 2014. — № 20–21.

12. Сбитнева И. Н. Заполняем налоговые декларации // Российский налоговый курьер. — 2013. — № 3–5.

13. Селиванов А. Н. Годовой отчет — 2014 // Главбух. — 2014. — № 2.

14. Харитонов С. А. Составление бухгалтерской и налоговой отчетности за 2014 год // Вестник финансовой академии. — 2013. — № 3.

15. Хахонова Н. Н. Основы бухгалтерского учета и аудита. — Ростов на/Д. : Феникс, 2009. — 480 с.

16. О бухгалтерском учете : Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 28.12.2013) (с изм. и доп., вступив. в силу с 01.01.2014) // Собрание законодательства РФ. — 2011. — № 50. — Ст. 7344.

17. Положения по бухгалтерскому учёту (ПБУ 1–24). Федеральный закон о бухгалтерском учёте. — Новосибирск : Норматика, 2012. — 159 с.

18. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций. Инструкция по применению. — Новосибирск : Норматика, 2012. — 96 с.

19. Положение по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утверждено Приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 32н, в редакции изменений и дополнений) // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. — URL: <http://www.consultant.ru>.

20. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) // Экономика и жизнь. — 2000. — № 46.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

КОДЫ СТРОК В БУХГАЛТЕРСКОМ БАЛАНСЕ

Таблица 1

Актив бухгалтерского баланса

Пояснения	Наименование строки
1000	БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС
	АКТИВ
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ
1110	Нематериальные активы
1120	Результаты исследований и разработок
1130	Основные средства
1140	Доходные вложения в материальные ценности
1150	Финансовые вложения (долгосрочные)
1160	Отложенные налоговые активы
1170	Прочие внеоборотные активы
1100	Итого по разделу I
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ
1210	Запасы
1220	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям
1230	Дебиторская задолженность
1240	Финансовые вложения (краткосрочные)
1250	Денежные средства
1260	Прочие оборотные активы
1200	Итого по разделу II
1600	БАЛАНС

Пассив бухгалтерского баланса

Код строки	Наименование строки
1300	ИТОГО капитал
1310	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)
1320	Собственные акции, выкупленные у акционеров
1340	Переоценка внеоборотных активов
1350	Добавочный капитал (без переоценки)
1360	Резервный капитал
1370	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
1410	Долгосрочные заемные средства
1420	Отложенные налоговые обязательства
1430	Резервы под условные обязательства
1450	Прочие долгосрочные обязательства
1400	ИТОГО долгосрочных обязательств
1510	Краткосрочные заемные обязательства
1520	Краткосрочная кредиторская задолженность
1530	Доходы будущих периодов
1540	Резервы предстоящих расходов
1550	Прочие краткосрочные обязательства
1500	ИТОГО краткосрочных обязательств
1700	БАЛАНС (пассив)

Приложение Б

Состав квартальной отчетности

Вид отчетности	Сроки	Кто предоставляет	Куда предоставляется
Бухгалтерская отчетность: Баланс; Отчет о прибылях и убытках	До 30 числа	организации	В налоговый орган
Расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование	До 15 числа месяца, следующего за кварталом	Организации или индивидуальные предприниматели, производившие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам	В территориальный орган ФСС
Отчет об использовании сумм страховых взносов на обязательное социальное страхование	До 15 числа	Организации любой организационно-правовой формы	В исполнительный орган ФСС по месту регистрации вместе с отчетом по форме 4-ФСС
Единая (упрощенная) налоговая декларация	До 20 числа	Лица, признаваемые плательщиками одного или нескольких налогов, не осуществляющие операции, но в результате которых происходит движение денежных средств, и не имеющие по этим налогам объекта налогообложения	В налоговый орган по месту регистрации или жительства (для физического лица)
Расчеты за негативное воздействие на окружающую среду	До 20 числа	Организации, осуществляющие любые виды деятельности на территории РФ связанные с природопользованием, вредное воздействие на окружающую среду.	В территориальный орган Ростехнадзора по месту нахождения
Декларация по НДС	До 20 числа	Налогоплательщики - организации, налоговые агенты, лица, в случае выставления им счета-фактуры покупателю с выделением НДС	В налоговый орган по месту учета

Окончание таблицы

Вид отчетности	Сроки	Кто предоставляет	Куда предоставляется
Декларация по ЕНВД	До 20 числа	Налогоплательщики — организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом	В налоговый орган
Декларация по налогу на прибыль	До 28 числа	Налогоплательщики налога на прибыль организации	В налоговый орган
Налоговый расчет по авансовым платежам по транспортному налогу	До 30 числа	Налогоплательщики (лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства), являющиеся организациями	В налоговый орган
Налоговый расчет по авансовому платежу по налогу на имущество	До 30 числа	Плательщики налога — российские организации	В налоговый орган
Авансовый расчет по авансовым платежам по земельному налогу	До 30 числа	Налогоплательщики — организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного пользования или праве пожизненного наследуемого владения	В налоговый орган
Расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в ПФР, страховым взносам на обязательное медицинское страхование в ФОМС плательщиками страховых взносов, производящими выплаты и иные вознаграждения физическим лицам	До 1 числа	Плательщики страховых взносов — лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам: организации, индивидуальные предприниматели	В территориальный орган Пенсионного фонда

Приложение В

Оборотно-сальдовая ведомость

№ счета	Сальдо на начало		Обороты по счету		Сальдо на конец	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
01						
02						
03						
04						
05						
07						
08						
10						
19						
20						
23						
25						
26						
41						
42						
43						
44						
45						
50						
51						
57						
58						
60						
62						
66						
67						
68						
69						
70						
71						
73						
75						
80						
82						
84						
90						
91						
96						
97						
98						
99						

Приложение Д

Бухгалтерский баланс в произвольной форме

Актив	Сумма, руб.		Пассив	Сумма, руб.	
	На начало	На конец		На начало	На конец
Внеоборотные активы			Капитал и резервы		
1.1 Основные средства			1 Уставный капитал		
1.2 НМА			2 Нераспределенная прибыль		
1.3 Доходные вложения в материальные ценности			Итого по разделу III		
1.4 Долгосрочные финансовые вложения					
1.5 Отложенные налоговые активы			Долгосрочные обязательства		
Итого по разделу I			Займы и кредиты		
Оборотные активы			Отложенные налоговые обязательства		
2.1 Запасы, в том числе:			Итого по разделу IV		
— материалы и другие аналогичные ценности			Краткосрочные обязательства		
— готовая продукция и товары для перепродажи			Кредиты и займы		
— товары отгруженные			Кредиторская задолженность, в том числе:		
— расходы будущих периодов			— поставщикам и подрядчикам		
2.2 Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям			— персоналу организации		
2.3 Краткосрочная дебиторская задолженность			— по налогам		
2.4 Долгосрочная дебиторская задолженность			— во внебюджетные фонды		
2.5 Денежные средства			— прочие кредиторы		
2.6 Краткосрочные финансовые вложения			Итого по разделу V		
Итого по разделу II					
Баланс			Баланс		

Коды строк в форме «Отчет о прибылях и убытках»

Наименование показателя	Код
Выручка	2110
Себестоимость продаж	2120
Валовая прибыль (убыток)	2100
Коммерческие расходы	2210
Управленческие расходы	2220
Прибыль (убыток) от продаж	2200
Доходы от участия в других организациях	2310
Проценты к получению	2320
Проценты к уплате	2330
Прочие доходы	2340
Прочие расходы	2350
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300
Текущий налог на прибыль	2410
Постоянные налоговые обязательства (активы)	2421
Изменение отложенных налоговых обязательств	2430
Изменение отложенных налоговых активов	2450
Прочее	2460
Чистая прибыль (убыток)	2400
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	2510
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520
Совокупный финансовый результат периода	2500
Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910

**Соответствие показателей Отчета об изменениях капитала
и бухгалтерского баланса**

Отчет об изменениях капитала				Бухгалтерский баланс			
Код строки	Наименование показателя строки	Код графы	Наименование показателя графы	Код строки	Наименование строки	Код графы	Наименование графы
Раздел I «Изменение капитала»							
3200	Остаток на 1 января отчетного года	3	Уставный капитал	1310	Уставный капитал	3	На начало отчетного года
		4	Добавочный капитал	1350	Добавочный капитал		
		5	Резервный капитал	1360	Резервный капитал		
3300	Остаток на 31 декабря отчетного года	3	Уставный капитал	1310	Уставный капитал	4	На конец отчетного периода
		4	Добавочный капитал	1350	Добавочный капитал		
		5	Резервный капитал	1360	Резервный капитал		
Раздел II «Резервы»							
	Резервы, образованные в соответствии с законодательством — данные отчетного года	3	Остаток (на начало отчетного года)		Резервы, образованные в соответствии с законодательством	3	На начало отчетного года
		6	Остаток (на конец отчетного года)			4	На конец отчетного периода
	Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами — данные отчетного года	3	Остаток (на начало отчетного года)		Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	3	На начало отчетного года
		6	Остаток (на конец отчетного года)			4	На конец отчетного периода
	Резервы предстоящих расходов — данные отчетного года	3	Остаток (на начало отчетного года)	1540	Резервы предстоящих расходов	3	На начало отчетного года
		6	Остаток (на конец отчетного года)			4	На конец отчетного периода

Соответствие показателей Отчета о движении денежных средств и бухгалтерского баланса

Отчет о движении денежных средств		Бухгалтерский баланс				
Наименование показателя строки	Код графы	Наименование показателя графы	Код строки	Наименование строки	Код графы	Наименование показателя графы
Остаток денежных средств на начало отчетного года	3	За отчетный период	1250	Денежные средства за минусом остатка по субсчету «Денежные документы» счета 50	3	На начало отчетного года
Остаток денежных средств на конец отчетного периода	3	За отчетный период	1250	Денежные средства за минусом остатка по субсчету «Денежные документы» счета 50	4	На конец отчетного периода

Соответствие показателей Пояснения к бухгалтерскому балансу и Отчету о прибылях и убытках и бухгалтерскому балансу

Приложение И

Пояснение		Бухгалтерский баланс	
Показатели строки	Код графы	Наименование показателя графы	Показатели строки
Раздел «Нематериальные активы»			
Строка (объекты интеллектуальной собственности) + строка (деловая репутация организации) + строка (прочие объекты интеллектуальной собственности)	6	Наличие на конец отчетного периода	Строка 1110 графа 4 (нематериальные активы) за минусом субсчета «Расходы на НИОКР», увеличенная на сумму амортизации (кредит счета 05)
Строка «Итого»	6	Наличие на конец отчетного периода	Строка 1130 графа 4 (основные средства), увеличенная на сумму амортизации (кредит счета 02)

Пояснение		Наименование показателя графы		Бухгалтерский баланс
Показатели строки	Код графы	Показатели строки	Показатели строки	
Раздел «Доходные вложения в материальные ценности»				
Строка «Итого»	6	Наличие на конец отчетного периода	Строка 1140 графа 4 (доходные вложения в материальные ценности), увеличенная на сумму амортизации имущества, относящегося к доходным вложениям	
Раздел «Дебиторская и кредиторская задолженность»				
Строка «Дебиторская задолженность: краткосрочная — всего»	6	Остаток на конец отчетного периода	Строка 1230 баланса — «Дебиторская задолженность: долгосрочная»	
Строка «Дебиторская задолженность: долгосрочная — всего»	6	Остаток на конец отчетного периода	Строка 1230 баланса — «Дебиторская задолженность: краткосрочная — всего»	
Строка «Кредиторская задолженность: краткосрочная — всего»	6	Остаток на конец отчетного периода	Строка 1520 баланса	
Строка «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	6	Остаток на конец отчетного периода		
Строка «Расчеты по налогам и сборам»	6	Остаток на конец отчетного периода		
Строка «Кредиторская задолженность: долгосрочная — всего»	6	Остаток на конец отчетного периода	Строка 1140 баланса	
Раздел «Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)»				
Строка «Изменение остатков (прирост [+], уменьшение [-]) расходов будущих периодов»	3	За отчетный год	Разница показателей граф 4 и 3 по строке «Расходы будущих периодов»	
Строка «Изменение остатков (прирост [+], уменьшение [-]) резервов предстоящих расходов»	3	За отчетный год	Разница показателей граф 4 и 3 по строке 1540 «Резервы предстоящих расходов»	

(в ред. Приказа Минфина РФ от 05.10.2011 № 124н)			
Отчет о целевом использовании полученных средств			
за ПОЛНЫЙ 20__ г.		Коды	
Форма по ОКУД		0710006	
Дата (год, месяц, число)			
Организация	по ОКПО		
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	
Вид экономической деятельности		по ОКВЭД	
Организационно-правовая форма/форма собственности		по ОКФС/ОКФС	
Единица измерения: тыс. руб./млн. руб.		по ОКЕИ	
		384/385	
Наименование показателя	За ПОЛНЫЙ 20__ г. ¹	За ПОЛНЫЙ 20__ г. ²	
Остаток средств на начало отчетного года			
Поступило средств			
Вступительные взносы			
Членские взносы			
Целевые взносы			
Добровольные имущественные взносы и пожертвования			
Прибыль от предпринимательской деятельности организации			
Прочие			
Всего поступило средств			
Использовано средств			
Расходы на целевые мероприятия	()	()	()
в том числе:			
социальная и благотворительная помощь	()	()	()
проведение конференций, совещаний, семинаров и т.п.	()	()	()
иные мероприятия	()	()	()
Расходы на содержание аппарата управления	()	()	()
в том числе:			
расходы, связанные с оплатой труда (включая начисления)	()	()	()
выплаты, не связанные с оплатой труда	()	()	()
расходы на служебные командировки и деловые поездки	()	()	()
содержание помещений, зданий, автомобильного транспорта и иного имущества (кроме ремонта)	()	()	()
ремонт основных средств и иного имущества	()	()	()
прочие	()	()	()
Приобретение основных средств, инвентаря и иного имущества	()	()	()
Прочие	()	()	()
Всего использовано средств	()	()	()
Остаток средств на конец отчетного года			

Руководитель		Главный бухгалтер	
(подпись)	(расшифровка подписи)	(подпись)	(расшифровка подписи)
"__" __ 20__ г.			

Примечания
1. Указывается отчетный период.
2. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Приложение Л

Внимание! В соответствии с приказом Минфина РФ от 22 июля 2003 г. N 67н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" субъекты малого предпринимательства, имеют право не представлять данную форму в составе бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерские программы БухСофт. Все участки учета, Скачай и работай!

www.BuhSoft.ru

Отчет о движении денежных средств

за _____ 200__ г.

Организация ООО "Д
 Идентификационный номер налогоплательщика _____
 Вид деятельности _____
 Организационно-правовая форма / форма собственности _____
 Единица измерения: тыс. руб. / млн. руб. (ненужное зачеркнуть) _____

Форма № 4 по ОКУД _____
 Дата (год, месяц, число) _____
 по ОКПО _____
 ИНН _____
 по ОКВЭД _____
 по ОКФС/ОКФС _____
 по ОКВН _____

Коды	
0710004	
2203014456	
	384/385

Показатель	код	За отчетный период		За аналогичный период предыдущего года	
		1	2	3	4
Остаток денежных средств на начало отчетного года					
Движение денежных средств по текущей деятельности					
Средства, полученные от покупателей, заказчиков					
Прочие доходы					
Денежные средства, направленные:					
на оплату приобретенных товаров, услуг, сырья и иных оборотных активов	150				
на оплату труда	160				
на выплату дивидендов, процентов	170				
на расчеты по налогам и сборам	180				
на прочие расходы					
Чистые денежные средства от текущей деятельности					
Движение денежных средств по инвестиционной деятельности					
Выручка от продажи объектов основных средств и иных внеоборотных активов	210				
Выручка от продажи ценных бумаг и иных финансовых вложений	220				
Полученные дивиденды	230				
Полученные проценты	240				
Поступления от погашения займов, предоставленных другим организациям	250				
Приобретение дочерних организаций	280				
Приобретение объектов основных средств, доходных вложений в материальные ценности и нематериальных активов	290				
Приобретение ценных бумаг и иных финансовых вложений	300				
Займы, предоставленные другим организациям	310				
Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности	340				
Движение денежных средств по финансовой деятельности					
Поступления от эмиссии акций или иных долевых бумаг					
Поступления от займов и кредитов, предоставленных другими организациями					
Погашение займов и кредитов (без процентов)					
Погашение обязательств по финансовой аренде					
Чистые денежные средства от финансовой деятельности					
Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов					
Остаток денежных средств на конец отчетного периода					
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю					

Руководитель _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

_____ (дата)

Приложение № 2 к Приказу Министерства финансов Российской Федерации от 02.07.2010 № 66н (в ред. Приказа Минфина РФ от 05.10.2011 № 124н)	
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

Формы
отчета об изменении капитала, отчета о движении денежных средств
и отчета о целевом использовании полученных средств

Отчет об изменении капитала

за 20 г.

Организация	Дата (число, месяц, год)	Форма по ОКУД	Коды
Идентификационный номер налогоплательщика		0710003	
Вид экономической		по ОКПО	
Организационно-правовая форма/форма собственности		ИНН	
		по ОКВЭД	
		по КОПФ/ОКФС	
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)		по ОКЕИ	384 (385)

1. Движение капитала

Наименование показателя	Код	Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый)	Итого
Величина капитала на 31 декабря 20 г.	3100						
За 20 г.							
Увеличение капитала - в всего:	3210						
в том числе:							
чистая прибыль	3211	x	x	x	x		
переоценка имущества	3212	x	x		x		
доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала	3213	x	x		x		
дополнительный выпуск акций	3214					x	
увеличение номинальной стоимости акций реорганизация юридического лица	3215				x		x
	3216						

Форма 0710023 с. 2

Наименование показателя	Код	Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый)	Итого
Уменьшение капитала - в всего:	3220						
в том числе:							
убыток	3221	x	x	x	x		
переоценка имущества	3222	x	x		x		
расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала	3223	x	x		x		
уменьшение номинальной стоимости акций	3224				x		
уменьшение количества акций реорганизация юридического лица	3225				x		
дивиденды	3227	x	x	x	x		
Изменение добавочного капитала	3230	x	x				x
Изменение резервного капитала	3240	x	x	x			x
Величина капитала на 31 декабря 20 г.	3200						
За 20 г.							
Увеличение капитала - в всего:	3310						
в том числе:							
чистая прибыль	3311	x	x	x	x		
переоценка имущества	3312	x	x		x		
доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала	3313	x	x		x		
дополнительный выпуск акций	3314				x		
увеличение номинальной стоимости акций реорганизация юридического лица	3315				x		x
Уменьшение капитала - в всего:	3320						
в том числе:							
убыток	3321	x	x	x	x		
переоценка имущества	3322	x	x		x		
расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала	3323	x	x		x		
уменьшение номинальной стоимости акций	3324				x		
уменьшение количества акций реорганизация юридического лица	3325				x		
дивиденды	3327	x	x	x	x		
Изменение добавочного капитала	3330	x	x				x
Изменение резервного капитала	3340	x	x	x			x
Величина капитала на 31 декабря 20 г.	3300						

Пример оформления формы

Пояснения к бухгалтерскому балансу и Отчету о прибылях и убытках

1. Сведения о деятельности фирмы

В этом разделе можно привести:

- краткую характеристику размеров и структуры фирмы;
- краткую характеристику ее основных видов деятельности;
- объемы продаж продукции, товаров, работ, услуг по видам и географическим рынкам сбыта;
- данные о чрезвычайных фактах хозяйственной деятельности и их последствиях;
- сведения о деловой активности организации;
- показатели эффективности использования ресурсов и т. д.

Информацию в Пояснении по возможности представьте в динамике (за несколько лет). При этом укажите факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты фирмы.

О размерах фирмы отчасти можно судить по величине ее уставного капитала, численности работающих, размерах производственных площадей и других ресурсов. Кратко опишите производственную структуру организации: все ее производства, цеха, службы, а также обособленные подразделения, филиалы и представительства.

Характеризуя деятельность фирмы по видам, приведите сведения:

- об ассортименте и объемах производимой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг) за отчетный и предшествующие годы;
- о направлениях ее инвестиций (покупка, создание и продажа основных средств, нематериальных активов, ценных бумаг; предоставление займов; участие в уставных капиталах других организаций);
- о планах расширения или изменения отраслевой и видовой структуры деятельности фирмы.

Раскрывая информацию об объемах продаж продукции (товаров, работ и услуг) по видам, приведите не только общие данные, но и сведения в разрезе основных географических районов сбыта (в том числе за рубежом).

Если в истекшем году произошли чрезвычайные события, то в Пояснительной записке укажите их. Это могут быть пожар, наводнение, технологическая авария, кража имущества и другие аналогичные ситуации.

Отразите также экономические последствия этих происшествий: размер прямого ущерба и расходов на ликвидацию, сумму полученных с виновных граждан и организаций или от страховых компаний возмещений и т. д.

Пример такого события в Пояснении:

1.4. В мае 2012 года автомобиль ООО «Пассив» ГАЗ-52 попал в дорожно-транспортное происшествие. В результате аварии нанесен ущерб личному имуществу гражданина в сумме 60 000 руб. и собственному автомобилю ООО «Пассив» (поврежден мотор и кузов).

Ремонт обошелся фирме в 32 000 руб.

Все расходы оплатила страховая компания ОАО «Поддержка».

О деловой активности фирмы свидетельствуют следующие данные:

- наличие договоров на экспортные поставки, косвенно подтверждающие качество выпускаемой продукции (работ, услуг) и широту рынков сбыта;
- наличие известных клиентов, приобретающих продукцию, работы и услуги фирмы;
- участие фирмы в научно-исследовательских и опытно-конструкторских работах, эффективность такой деятельности;
- проведение природоохранных и других аналогичных мероприятий.

Кратко охарактеризовать деловую активность фирмы можно так:

1.5. ООО «Пассив» поставляет, монтирует и налаживает оборудование таким известным торговым фирмам, как «Седьмой континент», «Марктка-уф», «Столица», «Пятерочка» и другие.

2. Изменения в учетной политике

Согласно пункту 10 ПБУ «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) фирма может менять учетную политику, если:

- поменялось законодательство России или нормативно-правовые акты по бухгалтерскому учету;
- разработан новый способ ведения бухгалтерского учета;
- изменились условия деятельности организации (фирма была реорганизована, появились новые виды деятельности и т. п.).

В записке укажите те положения учетной политики на текущий год, которые отличаются от соответствующих положений за прошлый год, а также перечислите причины этих изменений.

Это нужно сделать только при одном условии — изменения существенно повлияли на бухгалтерскую отчетность.

Как это сделать, можно видеть на примере:

Раздел II. Изменения в учетной политике

2.1. ООО «Пассив» торгует импортным оборудованием (97% всего оборудования). До 2010 г. его бухгалтерский учет существенно отличался от налогового. Так, в бухучете товары отражались по фактической себестоимости непосредственно на счете 41 «Товары». Таможенные пошлины, транспорт-

ные и прочие расходы по их заготовке, согласно пунктам 5 и 6 ПБУ 5/01, учитывались и списывались вместе с договорной стоимостью товаров. В то же время в налоговом учете фактической себестоимостью товаров считается лишь их конкретная (договорная) стоимость. А таможенные пошлины и транспортные расходы относятся к косвенным расходам, поэтому списываются в состав прочих расходов сразу при принятии товаров учету.

В результате столь существенных различий учет товаров на фирме оказался неоправданно трудоемким. В этой связи в 2004 г. ООО «Пассив» изменило порядок бухгалтерского учета. Теперь фактическая себестоимость товаров формируется на счете 15 «Расходы по заготовке товарно-материальных ценностей». Их договорная стоимость со счета 15 списывается на счет 41 «Товары». Транспортные услуги учитываются и списываются на счет 44 «Расходы на продажу».

Таким образом, теперь бухгалтерский и налоговый учеты товаров максимально сближены, что снизило трудоемкость учетного процесса.

В данном разделе Пояснения приведите также сведения о планируемых изменениях учетной политики на следующий год.

3. Финансовая деятельность

В данном разделе Пояснения покажите динамику важнейших экономических и финансовых показателей деятельности организации за последние несколько лет.

Прежде всего, расшифруйте состав прибылей и убытков, внереализационных доходов и расходов фирмы (соответствующие строки Отчета о прибылях и убытках).

При характеристике платежеспособности фирмы обратите внимание:

- на денежную наличность в кассе и на расчетных счетах;
- сумму убытков;
- просроченную дебиторскую и кредиторскую задолженность;
- непогашенные в срок кредиты и займы;
- расчеты с бюджетом по налогам, сборам и штрафным санкциям.

В этом разделе можно привести решение учредителей фирмы о распределении чистой прибыли:

- на выплату дивидендов;
- формирование специальных резервных фондов (потребления, социальной сферы, накопления и других);
- покрытие убытков;
- погашение тех или иных расходов.

Как это сделать, покажет пример:

3.3. *Собрание учредителей ООО «Пассива» (протокол от 3 марта 2013 г. № 1) утвердило годовой отчет по итогам деятельности организации за 2012 г. и порядок распределения чистой прибыли.*

Согласно протоколу прибыль после налогообложения в сумме 1 850 743 руб. направляется:

- на выплату дивидендов учредителям (1 000 000 руб.);
- ремонт здания детского сада (350 000 руб.);
- социальное развитие коллектива (500 743 руб.) и т. д.

4. Инвестиционная деятельность

Этот раздел Пояснения начните с оценки имущества фирмы.

Укажите данные о наличии и структуре основных фондов, степени их использования и изношенности, а также о наличии нематериальных активов. Для этого рассчитайте коэффициенты износа, обновления, выбытия и др.

При этом приведите порядок расчета аналитических показателей.

Здесь же нелишне привести динамику инвестиций за предшествующие годы и на перспективу.

Это может выглядеть так:

Раздел IV. Инвестиционная деятельность

4.1. Основные производственные фонды организации представлены кирпичным зданием постройки 1975 г.; автопарком из двух тентованных АМАЗов, четырех грузовых ГАЗелей и четырех легковых автомашин разных марок; системой кондиционирования; мебелью; оргтехникой и производственным инструментом. Все они находятся в эксплуатации.

4.2. Основные фонды ООО «Пассив» изношены на 41 %, в том числе:

- здание — на 65%;
- автопарк — на 26%;
- оргтехника — на 35%.

$$\text{Коэффициент износа} = \frac{\text{Сумма износа 2 250 000 руб.}}{\text{ОС Первоначальная стоимость ОС 5 500 000 руб.}} = 0,41$$

4.3. За отчетный год основные фонды обновлены на 7,3 % за счет покупки автомобиля и двух компьютеров:

$$\text{Коэффициент обновления} = \frac{\text{Стоимость приобретенных ОС 375 000 руб.}}{\text{Стоимость ОС на начало года 5 125 000 руб.}} = 0,73$$

4.4. Фондоотдача в 2004 г. составила 218 руб. на каждый рубль основных производственных фондов:

$$\frac{\text{Выручка от реализации 12 000 000 руб.}}{\text{стоимость ОПФ 5 500 00 руб.}} = 18 \text{ руб.}$$

После этого перейдите к источникам финансирования инвестиций — собственным и привлеченным.

Среди собственных источников выделите:

- амортизационный фонд;
- чистую прибыль;
- резервные фонды.

Если фирма может использовать привлеченные деньги, опишите их объемы, сроки, на которые их выдали, и условия возврата.

Это могут быть:

- государственное целевое финансирование;
- финансирование внебюджетных фондов;
- финансирование, полученное от других предприятий (как правило, материнских или дочерних компаний);
- долевое участие;
- кредиты и займы.

Инвестиционный план можно описать так:

4.5. В 2014 г. ООО «Пассив» планирует открыть филиал в г. Екатеринбург, организовав в нем бригады монтажников и наладчиков для обслуживания близлежащих регионов.

С этой целью на первом этапе производственное помещение фирма намерена арендовать. На его ремонт и оснащение будут направлены собственные средства организации — амортизационный фонд и чистая прибыль.

5. Информация о связанных сторонах

Данный раздел устанавливает порядок раскрытия информации о связанных сторонах в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций, за исключением кредитных организаций и малого предпринимательства. Так, связанными сторонами признаются:

- аффилированные лица в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- организации, осуществляющие совместную деятельность;
- негосударственный пенсионный фонд, обслуживающий данную организацию или связанную с ней другую организацию.

Считается, что фирма контролирует другую организацию, если она имеет право:

- распоряжаться (непосредственно или через свои дочерние общества) более чем 50% ее голосующих акций или уставного капитала;

- распоряжаться (непосредственно или через свои дочерние общества) более чем 20% ее голосующих акций или уставного капитала и принимать те или иные решения в данной организации.

Операциями со связанной стороной могут быть:

- приобретение и продажа товаров, работ, услуг;
- приобретение и продажа основных средств и других активов;
- аренда имущества и предоставление имущества в аренду;
- финансовые операции, включая предоставление займов;
- передача в виде вклада в уставные (складочные) капиталы;
- предоставление и получение обеспечений исполнения обязательств;
- другие операции.

В Пояснении раскрывается информация по каждой связанной стороне:

- их перечень с полными наименованиями;
- место государственной регистрации или место ведения хозяйственной деятельности;
- характер отношений;
- виды операций;
- объем операций каждого вида (в абсолютном или относительном выражении);
- стоимостные показатели по незавершенным на конец отчетного периода операциям;
- условия и сроки осуществления расчетов по операциям, а также форму расчетов;
- величина образованных резервов по сомнительным долгам на конец отчетного периода;
- величина списанной дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, других долгов, в том числе за счет резерва по сомнительным долгам;
- о размерах вознаграждений, выплачиваемых основному управленческому персоналу.

6. Сведения о реорганизации фирмы

Этот раздел оформляют фирмы, которые представляют отчетность (в том числе промежуточную) после утверждения ее учредителями решения о реорганизации.

В этом случае в Пояснении приведите сведения:

- о фирмах, участвующих в реорганизации, и правопреемниках;
- дате составления передаточного акта или разделительного баланса;
- изменениях в составе и стоимости имущества (ввод в эксплуатацию основных средств, их амортизация, выбытие, покупка и продажа товаров, материалов и т. п.), начиная с даты составления пере-

даточного акта или разделительного баланса и до момента внесения в госреестр соответствующей записи;

- изменениях в обязательствах фирмы (размеры дебиторской и кредиторской задолженности);
- о перечне и величине расходов, связанных с реорганизацией;
- порядке формирования уставного капитала образованных организаций.

7. События после отчетной даты

Если в период между отчетной датой (31 декабря) и днем составления годового отчета произошло событие, существенно повлиявшее на финансовое состояние фирмы, его нужно отразить в годовой отчетности.

Подробнее о том, что считать таким событием, каков их характер и порядок бухгалтерского учета, смотрите раздел «Подготовка к сдаче отчетности» — подраздел «События после отчетной даты».

Последствия таких событий оцените в денежном выражении. Для этого сделайте необходимые расчеты и подтвердите их обоснованность.

Описать событие после отчетной даты можно так:

Раздел VI. Событие после отчетной даты

6.1. ООО «Пассив» имеет на конец отчетного периода просроченную дебиторскую задолженность за отгруженные товары со стороны ООО «Дебют» в сумме 300 000 руб.

Товары отгружены 5 мая 2004 г. по накладной № 122.

16 февраля 2012 г. ООО «Дебют» признано банкротом (решение Астраханского областного суда «98/675/05. В этой связи ООО «Пассив» вынуждено списать невозможный к взысканию долг. Таким образом, внереализационные расходы фирмы увеличатся на 300 000 руб. Это приведет к уменьшению налога на прибыль на 72 000 руб. (300 000 руб. x 20 %).

Международные стандарты финансовой отчетности

№	Стандарт	Содержание стандарта
1	Предоставление финансовой отчетности	Определяет основные требования, состав и цели предоставления различного рода финансовой отчетности
2	Запасы	Формирует обязательство по составлению отчета о движении денежных средств
7	Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике организации	Предписывает отдельное раскрытие результатов чрезвычайных обстоятельств и событий и исправление фундаментальных ошибок и формы их отражения в финансовой отчетности. Указывает на требование раскрытия информации об изменениях в учетной политике организации и раскрывает процесс оформления в случае приостановления деятельности организации
10	События, произошедшие после отчетной даты	Описывает раскрытие и начисление непредвиденных убытков, раскрытие возможных доходов
11	Договоры подряда	Описывает, каким образом определить прибыль, которая подлежит начислению за каждый отчетный период по незавершенному строительству
12	Налоги на прибыль	Формирует начисление резерва по отсроченному налогу
14	Сегментная отчетность	Раскрывает анализ активов организации по сегментированным видам деятельности
15	Информация, отражающая влияния изменения уровня цен	Предписывает раскрытие и объяснение стоимости активов организации, которая была изменена в результате увеличения цен
16	Основные средства	Описывает, каким образом происходит оценка по фактической стоимости активов организации, определяет элементы, составляющие фактическую стоимость. Содержит 2 варианта, согласно которым можно произвести переоценку основных средств организации
17	Аренда	Определяет критерий, по которому основные средства можно отнести к финансовой аренде и которые профинансированы за счет заемных средств
18	Выручка	Предписывает оценку выручки по справедливой стоимости. Определяет, из каких составных частей состоят элементы выручки организации
19	Вознаграждения работникам	Описывает существующие виды вознаграждений работникам организации, но не дает информации по отражению и раскрытию информации в финансовой отчетности в части, касающейся вознаграждений

Продолжение таблицы

№	Стандарт	Содержание стандарта
20	Учет правительственных субсидий и раскрытие финансовой информации о правительственной помощи	Согласно нему дотации должны учитываться или как доходы будущих периодов, которые отражаются в течение всего срока использования таких активов, или путем сокращения балансовой стоимости этих активов
21	Влияние изменения валютных курсов	Описывает учет хозяйственных операций в иностранной валюте и перевод финансовой отчетности подразделений организаций, которые осуществляют свою работу за рубежом
22	Объединение компаний	Описывает структуру процесса капитализации и амортизации приобретенной стоимости деловой репутации. Обычно происходит через 5 лет использования
23	Затраты по займам	Рассматривает возможности применения капитализации стоимости заемных средств для финансирования строительства основных средств организации
24	Раскрытие финансовой информации о связанных сторонах	Предписывает объяснение значительных операций между сторонами, которые имеют какое-либо существенное влияние друг на друга
26	Учет и отчетность по программам пенсионного обеспечения	Определяет требования к учету пенсионных планов. Не требует раскрытия финансовой информации относительно отражения по пенсионному обеспечению
27	Сводная финансовая отчетность организации и учет инвестиций в дочерние компании	Описывает процесс составления финансовой отчетности дочерних предприятий, имеющих не менее 50 % акций с правом голоса
28	Учет инвестиций в ассоциированные организации	Предписывает применение метода учета инвестиций по их долевого участию. В ассоциированных организациях должно быть не менее 20 % акций с правом голоса, которые могут обеспечить существенное влияние их владельцу
29	Финансовая отчетность организации в условиях гиперинфляции	Описывает возможные поправки в учете пассивов и активов организации для отражения изменения уровня цен, если такой уровень инфляции составляет 100 % и более за каждый год
30	Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых институтов	Существенным образом дополняет МСФО 1 «Представление финансовой отчетности». Раскрывает некоторые аспекты учетной политики банковской сферы или иных финансовых институтов
31	Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности	Предлагает метод учета, согласно которому происходит пропорциональная консолидация по 50 % от каждой строки, соответствует методу учета по долевого участию

Продолжение таблицы

№	Стандарт	Содержание стандарта
32	Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации	Определяет уровень экономической информации, которая может быть раскрыта организацией для всех категорий пользователей, относящуюся к сложным финансовым инструментам, т.е. составляет разницу в процентных ставках по двум видам валюты на один и тот же срок, «хеджи», а также их производные
33	Прибыль на акцию	Определяет принципы расчета и предоставления прибыли в расчете на акцию с целью повышения возможности сравнительного анализа для инвесторов
34	Промежуточная финансовая отчетность	Не содержит требования составления промежуточной финансовой отчетности. Рассматривает характер ее содержания и периодичность предоставления
35	Прекращаемая деятельность	Устанавливает основы по разделению экономической информации, которая касается прекращающейся деятельности, и экономической информации, которая касается продолжающейся деятельности организации. Перечисляет минимальный перечень требований к уровню раскрытия такой информации
36	Обесценивание активов	Устанавливает порядок действий, которые предпринимается организацией во избежание завышенной балансовой стоимости своих активов, а также требования к уровню раскрытия информации относительно обесценения активов
37	Резервы, условные обязательства и условные активы	Предписывает надлежащий порядок учета, а также требования к раскрытию информации для всех видов резервов, условных обязательств и условных активов организации
38	Нематериальные активы	Рассматривает основные моменты процесса учета нематериальных активов организации, которые будут иметь непосредственное отношение к процессу признанию актива, определения его балансовой стоимости, определению и учету убытка от процесса обесценивания, требования к уровню раскрытия всей этой информации в финансовой отчетности организации. Применяется ко всем видам нематериальных активов, кроме тех, которые специально могут рассматриваться и описываться в других МСФО организаций
39	Финансовые инструменты: признание и оценка	Устанавливает критерии стандартов признания, оценки и раскрытия экономической информации о финансовых активах и финансовых обязательствах организации, включая порядок учета операций хеджирования

Окончание таблицы

№	Стандарт	Содержание стандарта
40	Инвестиции в недвижимость	Устанавливает порядок учета инвестиционной собственности организации (имущества, которое находится в распоряжении владельца или арендатора для получения ренты или любых видов выгод в связи с повышением стоимости капитала) и соответствующие вытекающие из этого требования к уровню раскрытия информации
41	Особенности учета в сельском хозяйстве	Устанавливает порядок бухгалтерского учета, предоставления финансовой отчетности, а также раскрытия экономической информации о сельскохозяйственной деятельности в части, которая не рассматривалась отдельно в других МСФО

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	3
Тема 1 НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ.....	5
Тема 2 КОНЦЕПЦИЯ ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ	15
Тема 3 ЭТАПЫ ПОДГОТОВИТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ, ПРЕДШЕСТВУЮЩИЕ СОСТАВЛЕНИЮ ДОСТОВЕРНОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ.....	27
Тема 4 БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС — ВАЖНЕЙШАЯ ФОРМА БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ.....	32
Тема 5 ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ — ЕГО НАЗНАЧЕНИЕ И ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ.....	45
Тема 6 ОТЧЕТ ОБ ИЗМЕНЕНИИ КАПИТАЛА. ОТЧЕТ О ЦЕЛЕВОМ ИСПОЛЬЗОВАНИИ СРЕДСТВ.....	62
Тема 7 ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, МОДЕЛИ ЕГО СОСТАВЛЕНИЯ. ОЦЕНКА АКТИВОВ И ПАССИВОВ.....	65
Тема 8 НАЛОГОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ	68
Тема 9 СТАТИСТИЧЕСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ	77
Тема 10 ФИНАНСОВЫЙ АНАЛИЗ, ПОНЯТИЕ И ЗНАЧЕНИЕ.....	79
Тема 11 МЕТОДЫ ФИНАНСОВОГО АНАЛИЗА.....	81
Библиографический список	83
Приложения	85

Для заметок

Учебное издание

Агаркова Татьяна Алексеевна

**СОСТАВЛЕНИЕ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ
БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ:**

Комплект контрольно-оценочных средств
по профессиональному модулю

Учебное пособие

Редактор *Е. М. Федяева*

Подготовка оригинал-макета — *О. В. Майер*

Издательская лицензия ЛР 020261 от 14.01.1997.

Подписано в печать 25.06.2015.

Формат 60x84 1/16. Бумага офсетная. Печать трафаретная.

Усл.-печ. л. 6,5. Тираж 100. Заказ 214.

Типография Алтайского государственного университета:
656049, Барнаул, ул. Димитрова, 66