

Содержание:

Введение

В связи с изменениями, произошедшими в системе российского бухгалтерского учета в последние 10 лет, переходом на международные стандарты, отказом от жесткой государственной регламентации всех правил ведения учета, формированием и развитием нового для России управленческого и налогового учета, увеличилось число вопросов, требующих профессионального суждения бухгалтера, его оценки.

Изменение статуса бухгалтера в современных условиях предопределило и новые требования. Современный бухгалтер должен иметь системное представление о тенденциях развития учета как одной из функций управления, т.е. уметь устанавливать взаимосвязь между объектами управления, фактами хозяйственной жизни и объектами бухгалтерского учета.

Понимать многообразие фактов хозяйственной жизни, т.е. логику их появления в хозяйственном процессе, связи между экономическими и юридическими категориями, с помощью которых эти факты познаются.

Уметь вырабатывать для конкретного предприятия оптимальную систему учета путем выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства и умении выносить правильное профессиональное решение.

Уметь аналитически обрабатывать учетную и отчетную информацию, потому что известно, что большинство управленческих решений принимается на основании данных бухгалтерской финансовой отчетности.

Именно на основе бухгалтерской финансовой отчетности проводится анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия инвесторами, оценивается состояние организации при проведении конкурсов на выполнение заказов, разрабатываются дальнейшие планы развития и др.

В новых экономических условиях на первый план выходят проблемы грамотного, взвешенного, основанного на научных знаниях процесса управления.

При организации учетного процесса на предприятии важно понимать взаимосвязи и взаимозависимости, уметь выбирать наиболее верные, рациональные системы оплаты труда, искать внутренние резервы повышения эффективности системы учета. Для этого необходимо уметь формулировать критерии, проводить оценку преимуществ и недостатков разных вариантов новых решений, логика которых, безусловно, лежит в изучении бухгалтерского учета как науки и бухгалтерского учета как практического вида деятельности.

Таким образом, от того, насколько правильно и грамотно составлены бухгалтерские финансовые отчеты может зависеть дальнейшая судьба предприятия.

1. Принципы формирования бухгалтерской финансовой отчетности

1.1 Понятие и нормативное регулирование формирования БФО в РФ

Под отчетностью понимается система показателей, характеризующая деятельность предприятия.

В настоящее время система российского учета и отчетности находится в стадии реформирования и перехода на международные стандарты финансовой отчетности. В соответствии с этими стандартами целью предоставления отчетности является предоставление широкому кругу пользователей информации о финансовом положении и результатах деятельности организации.

При этом разным категориям пользователей нужна различная информация, в связи с этим выделяют оперативную, статистическую, налоговую, бухгалтерскую и финансовую отчетность.

В российской практике понятие бухгалтерской и финансовой отчетности часто отождествляется. В западных странах чаще всего употребляется второй термин и в эту отчетность кроме бухгалтерских включается также широкий круг аналитических показателей (при расчете которых могут использоваться, например, данные фондовых бирж и статистическая информация).

Бухгалтерская отчетность - это единая система показателей об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности. Она составляется на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.¹

Пользователь бухгалтерской отчетности - это юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об организации.

По экономическим интересам пользователей бухгалтерской отчетности можно разделить на внешних и внутренних.

К внешним пользователям бухгалтерской отчетности относятся: кредиторы,

¹ Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утверждено Приказом Минфина РФ от 06 июля 1999 г. №43н)

коммерческие клиенты (поставщики и покупатели), правительство и правительственные структуры (в том числе статистические и налоговые органы), общественные организации.

Инвесторы, учредители или акционеры нуждаются в информации, которая позволила бы им принять решение о покупке или продаже акций, облигаций, о степени риска, связанного с инвестициями.

К внутренним пользователям бухгалтерской отчетности относятся: руководство и работники организации.

Руководство для принятия управленческих решений повседневно использует информацию о деятельности организации, ее подразделений, состав которой значительно шире и детальней, чем состав информации для внешних пользователей.

При формировании показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности руководствуются следующими основными нормативными документами:

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, (утверждено Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н);

-Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утверждено Приказом Минфина РФ от 06 июля 1999 г. №43н);

-Положения по бухгалтерскому учету (на настоящий момент действует 20 ПБУ, в которых изложены требования к раскрытию отчетной информации);

-Приказ Минфина РФ от 02 июля 2010 г. №66н «О формах: бухгалтерской отчетности организаций»;

-План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению (утверждено Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. №94н).

В зависимости от специфики деятельности организации применяются нормативные документы специального характера.

Качественные характеристики бухгалтерской отчетности:

1. Понятность для пользователей, обладающих необходимыми знаниями в сфере экономики и бизнеса, желательно и бухгалтерского учета. Понятность не означает примитивизм, упрощение или пропуск сложной информации. Данная характеристика отчетности присутствует в положениях нормативных актов, касающихся отчетности.

2. Уместность, т.е. информация, включаемая в отчетность должна способствовать оценке прошлых, настоящих и будущих событий, принятию решений пользователями. Содержание и методические основы формирования отчетности регулируются ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». Кроме того, в нее можно включать дополнительные показатели, не предусмотренные ПБУ 4/99, если выявляется недостаточность данных для формирования полной информации об имущественном и финансовом положении организации.

3. Существенность. Существенным считается показатель, отсутствие которого в отчетности может повлиять на принятие того или иного экономического решения заинтересованными пользователями.

Показатель существенности определяется как отношение суммы показателя к общему итогу соответствующих данных за отчетный период. Традиционно для российской практики в Приказе Минфина РФ №66н в качестве порогового критерия существенности рекомендовано применять 5%.

Например, если объем выручки от продаж продукции по конкретному виду деятельности превышает 5% общего объема выручки организации за отчетный период, то данный показатель считается существенным и подлежит обособленному раскрытию в отчетности.

4. Достоверность, или надежность. Согласно международным стандартам финансовой отчетности, информация надежна, если не содержит существенных ошибок и пользователи могут положиться на нее. В соответствии с ПБУ 4/99, достоверной считается отчетность, сформированная и составленная по правилам, установленным нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета.

5. Своевременность. В России под этим подразумевается соблюдение сроков представления отчетности, которые установлены законодательством. Но, годовая отчетность, представленная своевременно, отражает хозяйственную деятельность годичной давности, а в ряде случаев - более старую. Руководитель или другие пользователи отчетной информации, пытающиеся принять нужное решение на основе данных отчетности, испытывают трудности в управлении организацией. Проблема своевременности остается одной из наиболее острых, в учете и отчетности.

6. Полнота, или целостность - означает отсутствие пропусков информации, которые могут дезориентировать пользователя. Например, дополнительная расшифровка состава основных средств или дебиторской задолженности по срокам погашения, или сегментов бизнеса позволит пользователю принимать более обоснованные решения.

В международных стандартах финансовой отчетности полнота информации увязывается с затратами на ее получение, а в российском законодательстве определяется как отражение в учете всех фактов хозяйственной жизни организации,

7. Правдивость - документирование всех хозяйственных операций (на этом делается акцент в российском законодательстве), хотя часто бухгалтерская оценка (особенно это касается финансовых активов), основанная на документах, не отвечает рыночным реалиям.

8. Нейтральность, или непредвзятость информации - отсутствие пристрастных оценок, нацеленных на оказание влияния на какую-либо категорию пользователей. Информация не является нейтральной, если при отборе или определенном

представлении влияет на решения и оценки пользователей таким образом, что достигаются predetermined результаты или последствия.

9. Приоритет содержания перед формой - организация должна отражать в бухгалтерском учете факты хозяйственной деятельности, исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования.²

² Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 (в ред. Приказа Минфина РФ от 11.03.2009 №22н), п.6

10. Осмотрительность, или консерватизм - подразумевает большую готовность к признанию расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов.³ Она, однако, не позволяет создавать чрезмерные запасы, сознательно занижать активы или доходы или преднамеренно завышать обязательства и расходы. Соблюдать принцип осмотрительности необходимо вследствие неопределенности хозяйственной жизни. Примерами его применения российскими организациями являются создание резерва по безнадежным долгам и на обесценение ценных бумаг, а также оценка материально-производственных запасов и финансовых активов по низшей стоимости.

11. Сопоставимость - для определения тенденций развития организации необходимо обеспечить методологическое единство отчетности, составленной в разные периоды времени.

Влияние изменения методов учета на финансовые результаты, финансовое положение или движение денежных средств организации должно оцениваться в денежном выражении и доводиться до пользователя информации.

Стремление соблюдать все качественные характеристики отчетности может прийти в противоречие со сбалансированностью информации, ее стоимостью, необходимостью отдавать разумное предпочтение тем или иным качественным критериям. В любом случае следует руководствоваться соотношением между выгодами и затратами, т.е. выгоды, получаемые от информации, должны превышать затраты на ее получение. Это особенно важно, поскольку воспользоваться выгодами может лишь ограниченное число пользователей.

³ Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 (в ред. Приказа Минфина РФ от 11.03.2009 №22н), п.6

1.2 Правила составления БФО

Указания об объеме форм бухгалтерской отчетности и общие правила ее составления и заполнения отчетных форм содержатся в Приказе Минфина РФ от 02 июля 2010 г. №66н. В качестве приложений к данному нормативному документу приведены формы бухгалтерской отчетности, разработанные Минфином РФ:

- бухгалтерский баланс (ф. №1) см. приложение «А»;
- отчет о прибылях и убытках (ф. №2) см. приложение «Б»;
- приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках:
- отчет об изменениях капитала (ф. № 3);
- отчет о движении денежных средств (ф.№4):
- приложение к бухгалтерскому балансу (ф.№5);
- отчет о целевом использовании полученных средств (ф.№6);
- пояснительная записка;
- аудиторское заключение - в обязательном порядке для организаций, подлежащих обязательному аудиту и при проведении добровольного аудита.

В зависимости от объемов деятельности и в соответствии с указаниями об объеме форм бухгалтерской отчетности возможны три группы вариантов формирования этой отчетности с условными названиями:

1) упрощенный - для субъектов малого предпринимательства и некоммерческих (кроме бюджетных) организаций. При отсутствии соответствующих данных в состав бухгалтерской отчетности не входят: отчет об изменениях капитала; отчет о движении денежных средств; приложение к бухгалтерскому балансу.

Некоммерческим организациям рекомендуется дополнительно включать в состав годовой бухгалтерской отчетности отчет о целевом использовании полученных средств.

2) стандартный - для коммерческих организаций, относящихся к группе средних и крупных. Он предполагает формирование бухгалтерской отчетности в полном составе по образцам форм, приведенным в Приказе №66н (кроме отчета о целевом использовании полученных средств), а также перечень дополнительных данных подлежащих раскрытию в качестве пояснений;

3) множественный - для коммерческих организаций, относящихся к группе крупнейших и крупных, имеющих несколько видов деятельности. При данном варианте количество форм бухгалтерской отчетности, а также вариантность представления отчетной информации значительно увеличивается, важную роль приобретает раскрытие информации по сегментам.

Бухгалтерскую отчетность классифицируют по различным признакам.

1. В зависимости от периода составления и представления отчетности подразделяется на годовую и промежуточную.

В состав годовой включаются: бухгалтерский баланс; отчет о прибылях и убытках; приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках; пояснительная записка; аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

Месячная и квартальная бухгалтерская отчетность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

Промежуточная бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, если иное не установлено законодательством Российской Федерации или учредителями (участниками) организации.

2. В зависимости от объема информации, содержащейся в отчетности, она подразделяется на индивидуальную, т.е. отчетность отдельных организаций, и сводную. В зависимости от объекта и способа их составления различают два типа сводной отчетности. В случае наличия у организации дочерних и зависимых обществ помимо бухгалтерского отчета составляется также сводная бухгалтерская

отчетность, включающая показатели отчета таких обществ, находящихся на территории РФ и за ее пределами, в порядке, установленном Минфином РФ.⁴

⁴ Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ №34н (п. 91 и 92)

Приведенные в приложении к Приказу Минфина РФ №66н формы бухгалтерской отчетности носят рекомендательный характер. Организации могут самостоятельно разрабатывать собственные на основе образцов этих форм. При этом должны соблюдаться общие требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности и правила ее формирования:

1. Не должно быть пустых строк. Организация изначально должна предусмотреть в формах только те статьи и строки, которые ей необходимы. Если же будут использоваться формы, разработанные Минфином РФ, то при составлении отчетности должны быть убраны те строки и статьи разделов, по которым нет соответствующих показателей. Статьи бухгалтерской отчетности, по которым отсутствуют в данном отчетном периоде числовые значения показателей, должны прочеркиваться при заполнении.
2. Организациям предоставлено право самостоятельного кодирования строк при разработке и принятии отчетных форм, тем самым реализуется возможность выбора разных подходов к раскрытию финансовой информации в формах бухгалтерской отчетности. Исключением является только бухгалтерский баланс, при разработке формы которого рекомендуется использовать коды итоговых строк и коды строк разделов и статей бухгалтерского баланса, приведенных в образце в Приказе Минфина РФ №66н.
3. В формах бухгалтерской отчетности организаций должны приводиться данные по каждому числовому показателю как минимум за два года - предшествующий и отчетный. Если данные за период, предшествующий отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые подлежат корректировке, исходя из правил, установленных нормативными актами. При этом каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснительной записке вместе с указанием причин (соблюдение принципа сопоставимости).

4. Если показатель должен вычитаться из соответствующих данных при его исчислении или имеет отрицательное значение, то в бухгалтерской отчетности этот показатель отражается в круглых скобках.

5. Составление и представление бухгалтерской отчетности производится в тысячах рублей без десятичных знаков, а при существенных оборотах продажи объемах обязательств - в миллионах рублей без десятичных знаков.

6. Каждый отчет должен иметь заголовочную часть, в которой указываются:

- наименование отчета («Бухгалтерский баланс»);

- отчетный период - во всех формах, кроме бухгалтерского баланса (за 200_ год);

- отчетная дата - в бухгалтерском балансе (на 200_ года);

-наименование организации (полное наименование юридического лица в соответствии с учредительными документами);

-ИНН, присвоенный налоговым органом:

-вид деятельности, признаваемый основным в соответствии с ОКВЭД:

-ОПФ согласно ОКОПФ;

-единица измерения;

-местонахождение (адрес) - на бухгалтерском балансе;

-дата утверждения; годовая бухгалтерская отчетность утверждается в порядке, закрепленном учредительными документами организации;

-дата отправки/принятия (указывается конкретная дата отправления бухгалтерской отчетности или дата ее фактической передачи по принадлежности).

Днем представления организацией бухгалтерской отчетности считается день ее фактической передачи по принадлежности, дата почтового отправления либо дата ее отправки по телекоммуникационным каналам связи. Если дата представления приходится на нерабочий день, то сроком представления отчетности считается первый за ним рабочий день.

7. Бухгалтерская отчетность должна быть подписана руководителем и главным бухгалтером организации (в конце каждой формы). После подписей проставляется

фактическая дата подписания этой отчетности.

8. Организация должна придерживаться принятых ею форм бухгалтерской отчетности последовательно - от одного отчетного периода к другому. Изменение принятых форм возможно только в исключительных случаях (например, при изменении вида деятельности, появлении существенного нового типа активов или пассивов). Существенные изменения в формах бухгалтерской отчетности должны быть раскрыты в пояснениях с указанием причин, вызвавших эти изменения.

Отчетным годом для всех организаций является календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно. Для вновь созданных, (либо реорганизованных) первым отчетным годом считается период со дня их государственной регистрации по 31 декабря включительно, а для созданных после 1 октября (включая эту дату) - с даты ее государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно.

Годовая бухгалтерская отчетность организаций представляется в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством РФ, а промежуточная - в течение 30 дней по окончании квартала.

Конкретная дата представления отчетности устанавливается учредителями организации или общим собранием. При этом годовая отчетность представляется не ранее 60 дней по окончании отчетного года.

Организации представляют годовую бухгалтерскую отчетность: учредителям (участникам или собственникам ее имущества); органам Госстатистики по месту их регистрации; налоговым органам по месту их регистрации.

Бухгалтерская отчетность является открытой для заинтересованных пользователей (инвесторов, банков, поставщиков, покупателей, кредиторов), которые могут знакомиться с ней и получать ее копии (с возмещением затрат на копирование).⁵

Не позднее 1 июня года, следующего за отчетным, организации обязаны опубликовать свою бухгалтерскую отчетность и итоговую часть аудиторского заключения.

⁵ Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, п.42 (утверждено Приказом Минфина РФ от 06 июля 1999 г. №43н)

2. Состав бухгалтерской финансовой отчетности

2.1 Бухгалтерский баланс

Бухгалтерский баланс - это способ экономической группировки состава и размещения ресурсов хозяйствующего субъекта, включаемых в актив баланса и юридических источников их формирования в виде заемного и собственного капитала, отражаемых как пассив (обязательства) баланса на отчетную дату.

Таким образом, бухгалтерский баланс характеризует в денежной оценке финансовое положение организации на отчетную дату.

За последние годы баланс претерпел множество изменений в связи с проводимым реформированием и переходом на международные стандарты финансовой отчетности. Но, несмотря на изменения в порядке составления и заполнения, его сущность сохраняется.

Бухгалтерский баланс следует рассматривать с экономико-правовой и учетной точек зрения. Экономико-правовая точка зрения: он представляет собой сопоставление имущества, прав и обязательств (долгов). В этом смысле бухгалтерский баланс существует независимо от ведения бухгалтерского учета. В любом случае организация располагает определенным имуществом и следовательно, имеет источники его образования.

Учетная точка зрения: бухгалтерский баланс отражает информацию не только о финансовом положении организации на определенный момент времени (статика), но и о всех процессах, происходящих в хозяйстве и исчисляемых в стоимостной форме - исчисление показателей бухгалтерского баланса нарастающим итогом, приведение показателей как минимум за два отчетных периода (динамика).

На основании информации, которая содержится в бухгалтерском балансе, он выполняет следующие функции:

1. Экономико-правовая - самостоятельный бухгалтерский баланс является одним из признаков юридического лица и обеспечивает реализацию принципа имущественной обособленности хозяйствующего субъекта.⁶

⁶ Гражданский Кодекс РФ, ст.48

2. Служит основным источником информации для обширного круга пользователей, поскольку знакомит их с имущественным состоянием организации. Из бухгалтерского баланса заинтересованные пользователи узнают, какой имущественной массой, т.е. собственным капиталом, располагает собственник.

3. Информирование о степени предпринимательского риска, т.е. по бухгалтерскому балансу определяют, сумеет ли организация в ближайшее время выполнить взятые на себя обязательства перед третьими лицами (инвесторами, кредиторами, контрагентами).

4. Определение финансовых результатов работы организации в виде наращивания собственного капитала за отчетный период, на основании которых судят о способности руководителей сохранять и приумножать вверенные им материальные и денежные ресурсы. В бухгалтерском балансе финансовый результат отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), т.е. конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли, установленных в соответствии с законодательством РФ налогов и иных обязательных аналогичных платежей.

5. На основе данных бухгалтерского баланса строится оперативное финансовое планирование, которое является неотъемлемой частью контроля за движением финансовых потоков.

Чтобы правильно построить бухгалтерский баланс необходимо: полностью охватить хозяйственный процесс организации во всем его многообразии; дать надлежащую группировку хозяйственных явлений, т.е. изучить связь между всеми этими явлениями на основе правильной корреспонденции счетов, что позволит анализировать факты хозяйственной жизни и движение средств организации.

Бухгалтерский баланс представляет собой состояние имущественной массы как группировку разнородных видов имущества (материальных ценностей, находящихся в непосредственном владении хозяйства) и прав на эти ценности и одновременно как капитал, образованный волей определенных хозяйствующих субъектов (предпринимателей, акционеров, государства), а также третьих лиц (кредиторов, инвесторов, банков). В бухгалтерском учете имущество называют активом, а капитал (обязательства, долги) - пассивом.

Поэтому по своему строению любой бухгалтерский баланс - это два ряда чисел (актива и пассива), итоги которых должны быть постоянно равны друг другу, т.е. должно сохраняться балансовое равенство: Актив = Пассив.

В западной практике активы уравниваются с собственным капиталом и обязательствами, и равенство несколько трансформируется:

Актив = Обязательства + Собственный капитал.

В международных стандартах финансовой отчетности даются следующие определения.

Активы - это ресурсы, контролируемые компанией в результате событий прошлых лет, от которых последняя ожидает экономические выгоды в будущем.

Обязательства - это текущая задолженность компании, возникающая из событий прошлых периодов, урегулирование которой приведет к оттоку ресурсов, содержащих экономическую выгоду.

Капитал - это доля в активах компании, остающаяся после вычета всех ее обязательств.

В концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике в России дается практически аналогичная трактовка.

Активами считаются хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем.

Обязательствами считается существующая на отчетную дату задолженность организации, которая образовалась вследствие осуществления проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты по которой должны привести к оттоку активов.

Капитал представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации.

Актив бухгалтерского баланса раскрывает предметный состав имущественной массы и включает имущество и права. К имуществу относятся различные предметы, имеющие хозяйственную ценность в силу своих физических свойств (деньги, товары, материалы, строения, машины, оборудование).

Права делятся: на овеществленные - связаны с владением какой-либо ценной бумагой, дающей право на получение каких-либо ценностей (векселя, чеки, облигации, акции); на неовеществленные (долговые требования в виде различных видов дебиторской задолженности; исключительные права - патенты, право на товарный знак).

Перечисление всех составных групп частей актива, количественно измеренных и оцененных, отражается в соответствующих статьях бухгалтерского баланса, которые объединены в разделы:

Раздел I «Внеоборотные активы»: нематериальные активы; основные средства; незавершенное строительство; доходные вложения в материальные ценности; долгосрочные финансовые вложения; отложенные налоговые активы; прочие внеоборотные активы.

Раздел II «Оборотные активы»: запасы; налог на добавленную стоимость; дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты); дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты); краткосрочные финансовые вложения; денежные средства; прочие оборотные активы.

Статьи актива размещаются в бухгалтерском балансе по степени ликвидности, т.е. в прямой зависимости оттого, с какой быстротой данная часть имущества приобретает в хозяйственном обороте денежную форму.

В отечественной практике актив строится в порядке возрастающей ликвидности, при которой в первом разделе баланса показывается недвижимое имущество, практически до конца своего существования сохраняющее первоначальную форму.

Для США, Англии характерна схема построения актива в порядке убывающей ликвидности.

Пассив бухгалтерского баланса показывает: какая величина средств (капитала) вложена в хозяйственную деятельность предприятия, кто и в какой форме участвовал в создании ее имущественной массы.

В современной трактовке пассивом называется совокупность лежащих на организации обязательств за полученные ценности, которые связывают право распоряжения средствами, заставляя организацию отчитываться в этом распоряжении. В бухгалтерском учете слово «пассив» имеет два значения.

В узком - это совокупность денежных обязательств, которые могут быть двоякого рода: одни связаны с различными ценными бумагами, выданными хозяйствующим субъектом (выданные векселя, выпущенные облигации, акцептованные чеки); другие возникают в силу кредиторской задолженности поставщикам, перед работниками, бюджетом.

В широком - значении под пассивом понимают всю совокупность юридических отношений, лежащих в основе финансирования хозяйствующего субъекта. Таким образом, он включает все разнообразные источники средств хозяйства - как заемные, так и собственный капитал.

Если представить, что хозяйствующий субъект обособлен от его собственника (владельца), то пассив выражает обязательства как перед третьими лицами, так и перед самим собственником. Такое понимание всегда было присуще бухгалтерскому балансу.

Обязательства в учете классифицируются по различным признакам - по срокам погашения, виду обеспечения, группе получателей.

Важной является группировка по субъектам: обязательства перед собственниками хозяйства - «Собственный капитал» (раздел III бухгалтерского баланса):

- одни возникают в силу первоначального вноса собственника при открытии хозяйства и в силу последующих дополнительных взносов извне - уставный капитал;

- другие превышают взносы над уставным капиталом и являются накоплением средств по причине оставления организации части полученной прибыли - резервный капитал, добавочный капитал, нераспределенная прибыль.

2.2 Отчет о прибылях и убытках

Отчет о прибылях и убытках является второй важнейшей формой бухгалтерской отчетности. Согласно ПБУ 4/99, он должен характеризовать финансовые результаты деятельности организации за отчетный период, а в соответствии с Законом РФ №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» давать «полную и достоверную информацию о деятельности организации ... », что полностью соответствует принципам подготовки и составления отчетности, предусмотренными международными стандартами финансовой отчетности.

Финансовый результат деятельности организации может быть исчислен как в бухгалтерском балансе, так и в отчете о прибылях и убытках. Но первый является отчетом на определенный момент и показывает наращение собственного капитала за отчетный период, которое должно быть равнозначно полученной прибыли предприятия (за исключением сумм дополнительных взносов и изъятий собственников). Такое наращение называется *экономической прибылью*.

В отличие от бухгалтерского баланса финансовый результат в отчете о прибылях и убытках определяется как разница между сальдо доходов и расходов отчетного периода нарастающим итогом с начала года до отчетной даты. В бухгалтерском учете финансовый результат хозяйственной деятельности определяется подсчетом и балансированием всех прибылей и убытков за отчетный период по данным этого учета (используется счет 99 «Прибыли и убытки») и называется *бухгалтерской прибылью*.

Экономическая прибыль, по сути, должна совпадать с бухгалтерской, так как доходы и расходы - это относящиеся к отчетному периоду выплаты и поступившие платежи, с которыми связано изменение соответствующих активов или пассивов. Но в последние годы в западной практике в условиях развития рынка ценных бумаг это понятие существенно изменилось. Под ним стали понимать прирост экономической стоимости предприятия (существуют различные уравнения для определения величины таковой, как правило, это разность между рентабельностью вложенного капитала и средневзвешенной стоимостью капитала, помноженная на величину первого). Любые расхождения между экономической и бухгалтерской прибылью должны стать объектом тщательного анализа бухгалтеров.

Таким образом, отчет о прибылях и убытках как составная часть годовой и промежуточной отчетности позволяет определить вид, величину и источники формирования финансового результата на основе произведенных расходов и полученных доходов.

В соответствии с нормативными документами, каждый хозяйствующий субъект должен составлять отчет о прибылях и убытках, чтобы получить данные о соотношении доходов и расходов.

Исходя из принципов бухгалтерского учета, этот отчет должен быть ясным и наглядным, содержать информацию обо всех доходах и расходах с учетом требования полноты и в соответствии с принципом начисления. Последний предполагает, что все хозяйственные операции отражаются на счетах

бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности в тех отчетных периодах, в которых они совершались, независимо от получения или выплаты денежных средств.

Экономические принципы составления отчета о прибылях и убытках:

1. Принцип расчета финансового результата методом брутто - предусматривает отражение всех доходов и расходов в полном размере без взаимозачетов.⁷

Метод нетто, напротив, допускает суммирование (взаимозачет) однородных доходов и расходов, при этом отражается лишь результат сложения.

2. Принцип детализации доходов и расходов по видам - все доходы и расходы отчетного периода должны быть структурированы определенным образом. Согласно ПБУ 9/99 и 10/99 в отчете о прибылях и убытках доходы и расходы делятся на доходы и расходы по обычным видам деятельности, операционные и внереализационные.

3. Принцип построения по функциям управления - предполагает относить доходы и расходы к определенным областям деятельности организации.

⁷ Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ №34н, п.40

4. Принцип периодизации - в отчете о прибылях и убытках отражаются части издержек и поступлений, относящихся к данному отчетному периоду, в котором была произведена продукция или оказаны услуги.

5. Принцип разделения результата - доходы и расходы должны быть разделены таким образом, чтобы основные и прочие составляющие финансового результата были прозрачными, т.е. распознаваемыми.

Такое разделение финансового результата позволяет внешним пользователям бухгалтерской отчетности очистить полученный финансовый результат от случайных факторов, а внутренним - принимать соответствующие управленческие решения по максимизации прибыли и уменьшению убытков организации.

Разделение финансового результата может производиться с помощью двух критериев: регулярности - разделение на результаты от основной (обычной)

деятельности организации или прочей (неосновной); отношения к виду хозяйственной деятельности - разделение финансового результата от основной деятельности на результаты от производственной (коммерческой) и финансовой деятельности.

Структура и содержание отчета о прибылях и убытках отражает доходы и расходы по обычным видам деятельности и прочие доходы и расходы. Все показатели, формирующие финансовый результат, приводятся в двух разрезах: за отчетный период (графа 3); за аналогичный период предыдущего года (графа 4).

В отчете о прибылях и убытках приводятся данные о следующих видах прибыли (убытка) организации: валовая прибыль; прибыль (убыток) от продаж; прибыль (убыток) до налогообложения; чистая прибыль (убыток) отчетного периода.

Элементами, формирующими в бухгалтерском учете информацию о финансовых результатах деятельности организации, отражаемыми в отчете о прибылях и убытках, являются доходы и расходы определяемые ПБУ 9/99 и 10/99.

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

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

Порядок заполнения отчета о прибылях и убытках.

Раздел «Доходы и расходы по обычным видам деятельности».

По строке «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)» отражаются доходы от обычных видов деятельности организации. Такими доходами является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.⁸ При этом арендная плата, лицензионные платежи и доходы, полученные от участия в уставных капиталах других организаций, отражаются в составе доходов от обычных видов

деятельности или в составе операционных доходов в соответствии с учетной политикой организации.

Отражая *величину выручки*, бухгалтер должен помнить следующее:

- она определяется с учетом всех предоставленных организации, согласно договору, скидок (надбавок) и отрицательной (положительной) суммовой разницы, возникающей в тех случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах);
- указывается без суммы косвенных налогов (налога на добавленную стоимость, акцизов, экспортных пошлин), поскольку, в соответствии с п. 3 ПБУ 9/99, они не признаются доходами организации.

В соответствии с ПБУ 9/99, выручка *признается* в бухгалтерском учете и отчетности при одновременном соблюдении следующих условий:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

⁸ Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99. (п. 5)

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Такая уверенность возникает в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении его получения;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

По указанной строке нужно показать оборот по кредиту счета 90 «Продажи» субсчету 1 «Выручка» за минусом дебетового оборота по субсчетам «Налог на добавленную стоимость», «Акцизы», «Экспортные пошлины» счета 90.

По строке «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг» указываются расходы по обычным видам деятельности, выручка от которых отражена по строке «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)» формы №2, т.е. отражаются учтенные затраты на производство продукции (работ, услуг) в доле, относящейся к проданной в отчетном периоде продукции (работам, услугам).

При определении ее себестоимости следует руководствоваться требованиями ПБУ 10/99 «Расходы организации», а также отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). В соответствии с ПБУ 10/99 расходы признаются в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

а) производятся в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

б) их сумма может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Такая уверенность имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении его передачи, таким образом:

- производственные организации отражают по этой строке стоимость реализованной продукции;

- организации сферы услуг записывают затраты, связанные с оказанием услуг;

- организации торговли - покупную стоимость товаров, реализованных в отчетном периоде.

Затраты, связанные со сбытом продукции, а также издержки обращения в показатель по этой строке не включаются. По указанной строке нужно показать оборот по дебету счета 90 «Продажи» субсчету 2 «Себестоимость продаж».

По строке «Валовая прибыль» указывается разница между суммами, указанными по строкам «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)» и «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг» формы № 2.

По строке «*Коммерческие расходы*» отражаются расходы, связанные со сбытом продукции, а также издержки обращения (счет 44 «Расходы на продажу»).

Согласно ПБУ 10/99 (п. 9), организация может списывать коммерческие расходы двумя способами: распределяя между реализованной и нереализованной продукцией; включая всю сумму расходов в себестоимость продукции, реализованной в отчетном периоде. Выбранный организацией способ списания коммерческих расходов должен быть отражен в учетной политике.

Строка «*Управленческие расходы*» предназначена для отражения общехозяйственных расходов (счет 26 «Общехозяйственные расходы»).

Согласно ПБУ 10/99 (п. 9), организация может списывать управленческие расходы двумя способами, которые аналогичны применяемым при списании на себестоимость коммерческих расходов. Таким образом, в зависимости от принятой организацией учетной политики списание указанных расходов может производиться в дебет счета 90 «Продажи» или в дебет счета 20 «Основное производство».

Если выбран второй способ, то сумму управленческих расходов необходимо указать в строке «*Управленческие расходы*», а если первый - то эта сумма учитывается по строке «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг» формы №2 вместе с другими расходами.

По строке «*Прибыль (убыток) от продаж*» показывается финансовый результат от основной деятельности организации. Он определяется как разница между суммой доходов по этой деятельности, отраженной по строке «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)», и расходами организации по ней, которые записываются по строкам «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг», «Коммерческие расходы», «Управленческие расходы» формы №2..

Раздел «Прочие доходы и расходы».

По строке «*Проценты к получению*» отражаются операционные доходы в сумме причитающихся в соответствии с договорами процентов по облигациям, депозитам, государственным ценным бумагам, за предоставление в пользование денежных средств организации, использование кредитной организацией денежных средств, находящихся на счете организации в этой кредитной организации.

Сумма процентов к получению отражается по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

По строке «*Проценты к уплате*» указываются операционные расходы в сумме причитающихся в соответствии с договорами к уплате процентов по облигациям, акциям за предоставление организации в пользование денежных средств (кредитов, займов). Сумма этих процентов отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы».

По строке «*Доходы от участия в других организациях*» приводятся доходы от участия в уставных капиталах других организаций (дивиденды по акциям) (если в соответствии с учетной политикой таковые не являются доходами от обычных видов деятельности). Они отражаются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

По строке «*Прочие операционные доходы*» указываются прочие операционные доходы организации, не вошедшие в предыдущие группы: доходы от продажи основных средств и иных активов; прибыль, которая получена в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества), и вознаграждение за имущество, переданное в общее владение или пользование; прибыль, полученная при разделе имущества простого товарищества.

Эти доходы отражаются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

По строке «*Прочие операционные расходы*» приводятся прочие операционные расходы, перечисленные в п. 7 ПБУ 10/99, например: остаточная стоимость объектов основных средств или иных активов, которые были проданы; оплата услуг кредитных организаций; налоги и сборы, которые, согласно налоговому законодательству уплачиваются за счет финансовых результатов.

Эти расходы отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы».

2.3 Приложение к бухгалтерскому балансу

Приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5) дает расшифровку статей бухгалтерского баланса и состоит из десяти разделов: нематериальные активы; основные средства; доходные вложения в материальные ценности; расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы; расходы на освоение природных ресурсов; финансовые вложения; дебиторская и

кредиторская задолженность; расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат); обеспечения; государственная помощь.

Разделы в форме №5 не пронумерованы, так как в соответствии с Приказом Минфина РФ №66н показатели, включенные в приложение к бухгалтерскому балансу, организация может представлять в виде самостоятельных форм бухгалтерской отчетности или включать в пояснительную записку.

Раздел «Нематериальные активы. В данном разделе приводится расшифровка состава нематериальных активов в соответствии с ПБУ 14/02 «Учет нематериальных активов»: объекты интеллектуальной собственности - исключительные права на объекты интеллектуальной собственности (общая сумма и по видам объектов исключительного права; организационные расходы; деловая репутация организации;

прочие.

Раздел построен по балансовому принципу: наличие нематериальных активов на конец отчетного периода (графа 6) + Наличие нематериальных активов на начало отчетного периода (графа 3) + Поступило (графа 4) - Выбыло (графа 5).

Суммы по выбывшим в отчетном периоде нематериальным активам отражаются в круглых скобках.

Показатели раздела «Нематериальные активы» в приложении к бухгалтерскому балансу приводятся по первоначальной стоимости (в отличие от бухгалтерского баланса). Они формируются на основании данных аналитического учета по счету 04 «Нематериальные активы». В данном разделе приводятся также данные о начисленной амортизации по нематериальным активам по состоянию на начало и конец отчетного периода. Показывается общая сумма начисленной за период амортизации и в том числе по видам нематериальных активов.

Показатели таковой определяются следующим образом:

- 1) по данным остатка по счету 05 «Амортизация нематериальных активов», если в учетной политике предусмотрена схема начисления амортизации с использованием этого счета;
- 2) по данным аналитического учета по счету 04 «Нематериальные активы», если в соответствии с учетной политикой счет 05 не используется.

Амортизация по организационным расходам: и деловой репутации может начисляться только без использования счета 05.

Раздел «Основные средства». В данном разделе приводится расшифровка основных средств в соответствии с ОКОФ (утв. Постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 г. №359). Организация может использовать и Классификацию основных фондов, включаемых в амортизационные группы (утвержденную Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. №1).

Выделены следующие группы основных средств: здания; сооружения и передаточные устройства; машины и оборудование; транспортные средства; производственный и хозяйственный инвентарь; рабочий скот; продуктивный скот; многолетние насаждения; другие виды основных средств; земельные участки и объекты природопользования; капитальные вложения на коренное улучшение земель.

Раздел «Основные средства» построен по балансовому принципу.

Основные средства в форме №5 отражаются по первоначальной (восстановительной стоимости) (в отличие от бухгалтерского баланса). Данные берутся из регистров аналитического учета по счету 01 «Основные средства».

В данном разделе приводятся также данные о начисленной амортизации объектов основных средств по состоянию на начало отчетного года и конец отчетного периода. Показывается общая сумма начисленной за период амортизации и в том числе по видам основных средств.

Показатели начисленной амортизации основных средств формируются на основании данных аналитического учета по счету 02 «Амортизация основных средств».

В этом же разделе приводится первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств, переданных и полученных в аренду; переведенных на консервацию, а также отражаются данные об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и находящихся в процессе государственной регистрации (по состоянию на начало отчетного года и конец отчетного периода).

Справочная информация к разделу «Основные средства» включает сведения о результатах от переоценки объектов основных средств, а также данные об изменении стоимости объектов основных средств в результате достройки,

дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации.

Раздел «Доходные вложения в материальные ценности». В данном разделе приводится расшифровка состава доходных вложений в материальные ценности. Выделяются следующие группы: имущество для передачи в лизинг; имущество, предоставляемое по договору проката; прочие.

Доходные вложения в материальные ценности показываются по первоначальной стоимости, показатели формируются на основании данных аналитического учета по счету 03 «Доходные вложения в материальные ценности. Раздел построен по балансовому принципу.

Сведения об амортизации доходных вложений в материальные ценности приводятся на начало отчетного года и конец отчетного периода на основании данных аналитического учета по счету 02 «Амортизация основных средств».

Разделы «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» и «Расходы на освоение природных ресурсов».

Предусмотрены для тех организаций, которые выполняют научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы собственными силами или являются заказчиками по ним, а также для ведущих освоение природных ресурсов.

Разделы построены по балансовому принципу. Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы и расходы на освоение природных ресурсов показываются как общей суммой, так и по видам затрат.

Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы и порядок раскрытия информации о научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ в бухгалтерской отчетности регулируются ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-

исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы».

Показатели данного раздела определяются на основании аналитических данных по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчета 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ».

Расходами на освоение природных ресурсов признаются расходы организации на геологическое изучение недр, разведку полезных ископаемых, проведение работ

подготовительного характера.

Расходы на освоение природных ресурсов должны учитываться обособленно от других расходов организации, поскольку произведены в данном отчетном периоде, а относятся к будущим отчетным периодам, следовательно, подлежат равномерному включению в состав расходов организации. Показатели данного раздела определяются на основании аналитических данных по счету 97 «Расходы будущих периодов».

Раздел «Финансовые вложения». В данном разделе в соответствии с ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» выделяются следующие группы финансовых вложений: вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ); государственные и муниципальные ценные бумаги; ценные бумаги других организаций (в том числе долговые ценные (облигации, векселя); предоставленные займы; депозитные вклады; прочие.

Отдельно в данном разделе отражаются финансовые вложения, имеющие текущую рыночную стоимость (котируемые ценные бумаги и другие финансовые вложения), документально подтвержденную. Такие вложения отражаются в бухгалтерской отчетности на конец отчетного периода по текущей рыночной стоимости путем ежегодной (ежеквартальной или ежемесячной) корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату.

Для справки отражаются два показателя:

- изменение стоимости финансовых вложений, имеющих текущую рыночную стоимость, в результате корректировки оценки;
- разница между первоначальной и номинальной стоимостью долговых ценных бумаг.

Показатели данного раздела формируются на основании данных аналитического учета по счету 58 «Финансовые вложения».

Раздел «Дебиторская и кредиторская задолженность». В данном разделе эти задолженности показываются по состоянию на начало отчетного года и конец отчетного периода с разбивкой на краткосрочную и долгосрочную и расшифровкой видов задолженности.

В дебиторской выделены статьи: расчеты с покупателями и заказчиками; авансы выданные; прочая.

Кредиторская представлена статьями: расчеты с поставщиками и подрядчиками; авансы полученные; расчеты по налогам и сборам; кредиты; займы; прочая.

Показатели дебиторской задолженности формируются на основании дебетовых остатков по счетам: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Расчеты по авансам выданным»; 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»; 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»; 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Показатели кредиторской задолженности формируются на основании кредитовых остатков по счетам: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Расчеты по авансам подученным»; 68 «Расчеты по налогам и сборам»; 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; 75 «Расчеты с учредителями».

Раздел «Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)». В данном разделе показываются расходы по экономическим элементам за отчетный и предыдущий годы: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты.

Данные приводятся в целом по организации без внутрихозяйственного оборота.

Показатели формируются на основании данных регистров аналитического учета по счетам учета затрат (20, 23, 25, 26 и т.д.).

Изменения остатков незавершенного производства, расходов будущих периодов и резервов предстоящих расходов и платежей определяются по данным бухгалтерского баланса или Главной книги (остатков по счетам 20, 23, 97, 96). При этом прирост показывается со знаком «+», а уменьшение – со знаком «-».

Раздел «Обеспечения». *Обеспечение (гарантия)* представляет собой документ, в котором одна организация гарантирует другой выполнение обязательств в определенный срок на определенную сумму и подтверждает, что готова погасить задолженность, если она образует вследствие неисполнения обязательств.

Показатели, характеризующие обеспечения, подразделены на две группы:

1) обеспечения полученные: векселя; имущество, находящееся в залоге (объекты основных средств, ценные бумаги и иные финансовые вложения и пр.);

2) обеспечения выданные: векселя; имущество, переданное в залог (объекты основных средств, ценные бумаги и иные финансовые вложения и пр.).

Учет полученных обязательств осуществляется по стоимости обязательства или по стоимости, установленной договором.

Показатели раздела формируются на основании аналитических данных по забалансовым счетам 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» и 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные».

Раздел «Государственная помощь». Показатели данного раздела учитываются и отражаются в форме №5 в соответствии с правилами, изложенными в ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи».

Государственной помощью признается увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов.

Выделяемые организациям бюджетные средства для целей бухгалтерского учета, согласно ПБУ 13/2000, подразделяются на средства:

- на финансирование капитальных расходов, связанных со строительством, покупкой или иным приобретением внеоборотных активов;

- на финансирование текущих расходов.

Государственная помощь предоставляется: на возвратной и безвозвратной основе, на финансирование текущих и понесенных в предыдущие отчетные периоды расходов, в форме бюджетных кредитов и прочих формах.

Бюджетные средства отражаются в бухгалтерском учете как возникновение целевого финансирования и задолженности по этим средствам: д-т 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - к-т 86 «Целевое финансирование».

При получении средств целевого финансирования в бухгалтерском учете делается запись: д-т 86 «Целевое финансирование» - к-т 98 «Доходы будущих периодов».

Полученные бюджетные средства списывают со счета учета целевого финансирования как увеличение финансовых результатов по мере признания соответствующих расходов: д-т 98 «Доходы будущих периодов» - к-т 91.1 «Прочие доходы».

Заключение

Под отчетностью понимается система показателей, характеризующая деятельность предприятия. В настоящее время система российского учета и отчетности находится в стадии реформирования и перехода на международные стандарты финансовой отчетности.

Целью предоставления отчетности является предоставление широкому кругу пользователей информации о финансовом положении и результатах деятельности организации. Разным категориям пользователей нужна различная информация, поэтому выделяют оперативную, статистическую, налоговую, бухгалтерскую и финансовую отчетность.

В российской практике понятие бухгалтерской и финансовой отчетности часто отождествляется. В западных странах чаще всего употребляется второй термин и в эту отчетность кроме бухгалтерских включается также широкий круг аналитических показателей.

Бухгалтерская отчетность - это единая система показателей об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности. Она составляется на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

По экономическим интересам пользователей бухгалтерской отчетности можно разделить на внешних и внутренних.

Указания об объеме форм бухгалтерской отчетности и общие правила ее составления и заполнения отчетных форм содержатся в Приказе Минфина РФ №66н от 02 июля 2010 г.

В зависимости от объемов деятельности и в соответствии с указаниями об объеме форм бухгалтерской отчетности возможны три группы вариантов формирования этой отчетности с условными названиями: упрощенный, стандартный, множественный.

Бухгалтерскую отчетность классифицируют по различным признакам.

В зависимости от периода составления и представления отчетность подразделяется на годовую и промежуточную. Месячная и квартальная бухгалтерская отчетность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

В зависимости от объема информации, содержащейся в отчетности, она подразделяется на индивидуальную, т.е. отчетность отдельных организаций, и сводную.

Бухгалтерская отчетность должна быть подписана руководителем и главным бухгалтером организации (в конце каждой формы). После подписей проставляется фактическая дата подписания этой отчетности.

Организация должна придерживаться принятых ею форм бухгалтерской отчетности последовательно - от одного отчетного периода к другому. Изменение принятых форм возможно только в исключительных случаях.

Отчетным годом для всех организаций является календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно.

Бухгалтерская отчетность является открытой для заинтересованных пользователей. Организации представляют годовую бухгалтерскую отчетность: учредителям (участникам или собственникам ее имущества); органам Госстатистики по месту их регистрации; налоговым органам по месту их регистрации.

Бухгалтерский баланс - это способ экономической группировки состава и размещения ресурсов хозяйствующего субъекта, включаемых в актив баланса и юридических источников их формирования в виде заемного и собственного капитала, отражаемых как пассив (обязательства) баланса на отчетную дату. Бухгалтерский баланс характеризует в денежной оценке финансовое положение организации на отчетную дату.

Учетная точка зрения: бухгалтерский баланс отражает информацию не только о финансовом положении организации на определенный момент времени (статика), но и о всех процессах, происходящих в хозяйстве и исчисляемых в стоимостной форме - исчисление показателей бухгалтерского баланса нарастающим итогом, приведение показателей как минимум за два отчетных периода (динамика).

Отчет о прибылях и убытках является второй важнейшей формой бухгалтерской отчетности. Отчет о прибылях и убытках как составная часть годовой и промежуточной отчетности позволяет определить вид, величину и источники формирования финансового результата на основе произведенных расходов и полученных доходов.

Структура и содержание отчета о прибылях и убытках отражает доходы и расходы по обычным видам деятельности и прочие доходы и расходы. Все показатели, формирующие финансовый результат, приводятся в двух разрезах: за отчетный период; за аналогичный период предыдущего года.

Приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5) дает расшифровку статей бухгалтерского баланса.

Вывод: в новых экономических условиях, в связи с изменениями, произошедшими в системе российского бухгалтерского учета, переходом на международные стандарты, на первый план выходят проблемы грамотного, взвешенного, основанного на научных знаниях процесса управления.

Большинство управленческих решений принимается на основании данных бухгалтерской финансовой отчетности.

От того, насколько правильно и грамотно составлены бухгалтерские финансовые отчеты, от умения аналитически обрабатывать учетную и отчетную информацию зависит судьба предприятия.

Список используемых источников

1. Гражданский Кодекс РФ
2. Приказ Минфина РФ от 02 июля 2010 г. №66н «О формах: бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 06.03.2018).
3. План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению (утверждено Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. №94н) (ред. от 08.11.2010).
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, (утверждено Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н) (ред. от 11.04.2018).

5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утверждено Приказом Минфина РФ от 06 июля 1999 г. №43н) (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018).
6. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99 (утверждено Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н) (ред. от 06.04.2015).
7. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99 (утверждено Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н) (ред. от 06.04.2015).
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000 (утверждено Приказом Минфина РФ от 16 октября 2000 г. N 92н) (ред. от 18.09.2006).
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/07 (утверждено Приказом Минфина РФ от 27 декабря 2007 г. N 153н) (ред. от 16.05.2016).
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02 (утверждено Приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. N 115н) (ред. от 16.05.2016).
11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02 (утверждено Приказом Минфина РФ от 10 декабря 2002 г. N 126н) (ред. от 06.04.2015).
12. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации » ПБУ 1/2008 (в ред. Приказа Минфина РФ от 11.03.2009 №22н) (ред. от 28.04.2017).
13. Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 г. №1 «Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы» (ред. от 28.04.2018).
14. Анищенко А. В. Бухгалтерская отчетность : рук. по составлению и анализу / А. В. Анищенко .- М. : Налог-Инфо, 2011 .- 240 с .
15. Бухгалтерская (финансовая) отчетность : учебник / [Новодворский В. Д. и др.] ; под ред. В. Д. Новодворского - М. : ОМЕГА-Л, 2010 .- 608 с.

Приложения

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н

Формы
бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках

Бухгалтерский баланс

на	20	г.	Коды
Форма по ОКУД			0710001
Дата (число, месяц, год)			
Организация			по ОКПО
Идентификационный номер налогоплательщика			ИНН
Вид экономической деятельности			по ОКВЭД
Организационно-правовая форма/форма собственности			по ОКОПФ/ОКФС
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)			по ОКЕИ 384 (385)

Местонахождение (адрес)

Пояснения 1	Наименование показателя 2	На 20 20	На 31 декабря г. 20	На 31 декабря г. 20	г. 20	г. 20
----------------	---------------------------	-------------	---------------------------	---------------------------	-------	-------

АКТИВ

I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ

Нематериальные активы

Результаты исследований и разработок

Основные средства

Доходные вложения в материальные
ценности

Финансовые вложения

Отложенные налоговые активы

Прочие внеоборотные активы

Итого по разделу I

II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ

Запасы

Налог на добавленную стоимость по
приобретенным ценностям

Дебиторская задолженность

Финансовые вложения

Денежные средства

Прочие оборотные активы

Итого по разделу II

БАЛАНС

Форма 0710001 с. 2

Пояснения 1	Наименование показателя 2	На 20 3	г. 20	На 31 декабря	На 31 декабря	г. 20	г. 5
----------------	---------------------------	------------	----------	------------------	------------------	----------	---------

ПАССИВ

III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ 6

Уставный капитал (складочный капитал,
уставный фонд, вклады товарищей)

Собственные акции, выкупленные у акционеров () () ()

Переоценка внеоборотных активов

Добавочный капитал (без переоценки)

Резервный капитал

Нераспределенная прибыль (непокрытый
убыток)

Итого по разделу III

IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Заемные средства

Отложенные налоговые обязательства

Резервы под условные обязательства

Прочие обязательства

Итого по разделу IV

V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Заемные средства

Кредиторская задолженность

Доходы будущих периодов

Резервы предстоящих расходов

Прочие обязательства

Итого по разделу V

БАЛАНС

Руководитель

Главный
бухгалтер

(подпись) (расшифровка
подписи)

(подпись) (расшифровка
подписи)

“ ” 20 г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными

пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

3. Указывается отчетная дата отчетного периода.

4. Указывается предыдущий год.

5. Указывается год, предшествующий предыдущему.

6. Некоммерческая организация именуется указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Отчет о прибылях и убытках

за	20	г.	Коды
Форма по ОКУД			0710002
Дата (число, месяц, год)			
Организация		по ОКПО	
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	
Вид экономической деятельности		по ОКВЭД	

Организационно-правовая форма/форма
собственности

по
ОКОПФ/ОКФС

Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)

	по ОКЕИ	384 (385)
--	---------	--------------

	За	За
--	----	----

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	20 г. ³	20 г. ⁴
------------------------	--------------------------------------	--------------------	--------------------

Выручка ⁵

Себестоимость продаж	()	()
----------------------	-----	-----

Валовая прибыль (убыток)

Коммерческие расходы	()	()
----------------------	-----	-----

Управленческие расходы	()	()
------------------------	-----	-----

Прибыль (убыток) от продаж

Доходы от участия в других организациях

Проценты к получению

Проценты к уплате	()	()
-------------------	-----	-----

Прочие доходы		
Прочие расходы	()	()
Прибыль (убыток) до налогообложения		
Текущий налог на прибыль	()	()
в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
Изменение отложенных налоговых обязательств		
Изменение отложенных налоговых активов		
Прочее		
Чистая прибыль (убыток)		

Форма 0710002 с. 2

		За	За
Пояснения 1	Наименование показателя 2	20 3	Г. 20 4

СПРАВОЧНО

Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода

Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода

Совокупный финансовый результат периода ^б

Базовая прибыль (убыток) на акцию

Разводненная прибыль (убыток) на акцию

Руководитель

Главный
бухгалтер

(подпись) (расшифровка
подписи)

(подпись) (расшифровка
подписи)

“ ” 20 г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.

4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".