

## **Содержание:**

### **Введение**

Финансовое состояние любой организации или фирмы напрямую зависит от системы экономической информации, а именно при проведении бухгалтерского учета и отчетности, которые в свою очередь выполняют важную функциональную роль. Бухгалтерская отчетность интегрирует информацию всех видов учета (бухгалтерского, статистического, оперативно-технического), обеспечивает связь и сопоставление плановых, нормативных и учетных данных, представленных в виде таблиц, удобных для восприятия информации всеми пользователями.

Бухгалтерская отчетность как источник информации о деятельности организации используется, прежде всего, для управления ее экономикой и принятия необходимых мер по ее развитию. Тщательное изучение и анализ показателей отчетности дают возможность выявлять недостатки в работе и определять пути их устранения. Этим обусловлена актуальность данной темы курсовой работы.

Главной целью исследования в данной работе является изучение роли бухгалтерской (финансовой) отчетности в повышении эффективности управления организацией.

Для достижения цели исследования были решены следующие задачи:

- 1) рассмотрен бухгалтерский и финансовый учет как одни из функций управления;
- 2) рассмотрена бухгалтерская и финансовая отчетность, формируемая для управления;
- 3) выявлена роль бухгалтерской и финансовой отчетности в повышении эффективности управления организацией.

Предметом данного исследования является формируемая организацией бухгалтерская и финансовая отчетность.

Объектом исследования являются процессы управления организацией на основе формируемой отчетности.

# Глава 1. Бухгалтерский учет как одна из функций управления

Каждая организация, осуществляя уставную деятельность, выполняет ряд операций, составляющих реальный хозяйственный процесс. К этим операциям относятся заготовление и хранение материально-производственных запасов, изготовление продукции и оказание услуг, продажа товаров и др.

Реальный процесс, выраженный в обобщенной денежной оценке, находит отражение в бухгалтерском учете. Сравнением расходов, произведенных организацией, с доходами, полученными ею от хозяйственной деятельности, определяется прибыль.

Получение прибыли является конечной экономической целью большинства организаций. Эта цель достигается согласованными действиями всего коллектива организации, определенного как множество взаимосвязанных элементов системы управления.

Для системы управления характерны два вида связей:

1. прямые, т.е. воздействие органа управления на объект управления. Они возможны, если орган управления располагает достоверной и достаточной информацией о состоянии объекта управления;
2. обратные управленческое воздействие, какова эффективность принятых управленческих решений, т.е. информация о том, как реагирует объект управления на.

Осуществление обоих видов связей ежедневно требует использования значительного объема информации в количественном измерении (о выпуске готовой продукции, запасах сырья или товаров, числе работающих и др.) и конкретном денежном измерении (о расходах на производство и управление, выручке, товарообороте в рублях, тысячах или миллионах рублей). Большую часть такой информации предоставляет бухгалтерский учет.

С позиции управления бухгалтерский учет - это система, обеспечивающая полную и достоверную информацию о наличии ресурсов, их размещении, о понесенных затратах и достигнутых результатах.

Входом в систему учета служит оперативная информация о реальном процессе, взятая из первичных документов или машинных носителей. Она используется для текущего управления организацией и ее подразделениями. Однако оперативная информация ограничена рамками времени или хозяйственных операций и не дает целостного представления об экономическом субъекте. Всеобъемлющая информация формируется непосредственно в учетном процессе путем сплошного непрерывного отражения фактов хозяйственной деятельности, обработки и преобразования исходных данных о них применительно к заранее поставленным целям управления и составления отчетности.

В условиях рыночной экономики объем информации, возникающей как внутри организации, так и за ее пределами, значительно увеличился. Иным, чем в условиях централизованного руководства, стал подход к информационной системе. Внедрение компьютерных технологий позволило передать функции счетоводства (накапливание данных, их группировку, подсчет итогов и т.д.) технике, а в бухгалтерском учете появились новые, не свойственные ему ранее функции анализа, оценки информации, обоснования принятия управленческих решений.

Все это привело к необходимости разделения информационной системы бухгалтерского учета, как и в мировой практике. на две:

- 1) внешнюю - финансовый учет;
- 2) внутреннюю - управленческий учет.

Деление не является абсолютным, и четкой границы между видами учета нет.

Вести финансовый учет требует законодательство, оно же определяет базовые принципы и правила его ведения и составления отчетности. Финансовая отчетность предназначена для внешних пользователей, но множество ее данных используется и для внутреннего управления.

Кроме информации финансового учета менеджерам нужны специально подготовленные данные, которые используются ими в процессе планирования, исполнения и контроля. Такую информацию предоставляет управленческий учет.

Бухгалтерская отчетность как источник информации о деятельности организации используется, прежде всего, для управления ее экономикой и принятия необходимых мер по ее развитию. Тщательное изучение и анализ показателей отчетности дают возможность выявлять недостатки в работе и определять пути их

устранения.

Обобщенная информация о деятельности организации используется различными заинтересованными пользователями для принятия определенных деловых решений. Исходя из интересов информационных потребностей пользователей бухгалтерской отчетности их можно разделить на две категории: внутренние пользователи отчетности; внешние пользователи отчетности.

К внутренним пользователям бухгалтерской отчетности относятся руководители организации и структурных подразделений всех уровней, которые по данным отчетности выявляют потребности в финансовых ресурсах, оценивают правильность и эффективность принятых инвестиционных решений, определяют основные направления политики дивидендов, осуществляют прогнозные расчеты финансовых показателей предстоящих отчетных периодов и т. д.

К внешним пользователям бухгалтерской информации о деятельности организации относятся те, которые находятся вне организации, но имеют или хотели бы иметь в ней финансовую заинтересованность. Среди них акционеры и потенциальные инвесторы, кредиторы, поставщики и покупатели, государственные органы и др. По данным бухгалтерской отчетности внешние пользователи информации получают возможность: принять решение о доверии к организации как партнеру и целесообразности ведения с ней дел; определить условия кредитования и возможности возврата кредита; оценить ее способность выплачивать дивиденды; проверить правильность расчета налогов; судить о надежности деловых связей, суммах, времени и рисках, связанных с ожидаемыми доходами, и т.д.

Внешние пользователи бухгалтерской отчетности, не имея доступа к бухгалтерским документам и учетным регистрам, для принятия деловых решений используют только обобщенные данные, приведенные в отчетности. Для того чтобы они могли читать и понимать эту отчетность, она должна быть составлена по определенным правилам.

Требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности. Основные требования составления бухгалтерской отчетности регламентируются Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99).

Исходя из единых основополагающих принципов и правил ведения бухгалтерского учета для всех организаций, являющихся юридическими лицами, независимо от организационно-правовой формы, показатели отчетности должны быть взаимосвязаны и дополнять друг друга.

Объективная необходимость бухгалтерской отчетности вытекает из потребности оперативного управления хозяйством и принятия обоснованных решений для оценки эффективности предстоящих вложений капитала и величины финансовых рисков. В связи с этим отчетность должна точно и реально раскрывать все основные стороны деятельности организации.

## **Глава 2. Бухгалтерская (финансовая) отчетность, формируемая организацией для управления**

В условиях рыночной экономики процесс формирования показателей, характеризующих результаты хозяйственно-финансовой деятельности организации, приобретает новые количественные и качественные особенности. В этих условиях основное требование к информации, отраженной в бухгалтерской отчетности, заключается в том, что она должна быть полезной для заинтересованных в деловых отношениях с данной организацией.

Для того чтобы информация, содержащаяся в отчетности, была необходимой пользователям, она должна отвечать определенным качественным критериям. Основные критерии качественной характеристики отчетности определены международными стандартами и отечественными нормативными документами, регламентирующими составление отчетности. Качественными признаками отчетной информации, прежде всего, являются: понятность, полнота, достоверность, существенность, нейтральность, сопоставимость.

Понятность информации, представленной в бухгалтерской отчетности, является важнейшим качеством, по которому отчетность становится полезной пользователям. Суть такого качества информации заключается в том, что содержание бухгалтерской отчетности должно быть доступно для понимания пользователей, даже если они не имеют профессиональной специальной подготовки.

Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная в соответствии с правилами, установленными нормативными актами по ведению бухгалтерского учета, и ее данные дают правдивое представление о финансовом положении и финансовых результатах деятельности организации, а также об изменениях в финансовом положении.

Существенность показателей, содержащихся в бухгалтерской отчетности, определяется не столько их количественным выражением, сколько той ролью, которую играет наличие определенной информации в оказании помощи заинтересованным пользователям в оценке финансового положения и финансовых результатов организации. Показатель считается существенным, если его отсутствие (нераскрытие) в отчетности может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе отчетной информации. При формировании показателей отчетности организация сама определяет степень существенности того или иного показателя в зависимости от его оценки, характера и конкретных обстоятельств возникновения. При этом существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный период составляет не менее 5 %. Организация может принять решение о применении для целей отражения в бухгалтерской отчетности существенной информации другого критерия, отличающегося от указанного (т.е. более или менее 5 %).

Исходя из принципа существенности показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности, если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения или финансового результата организации. Каждый существенный показатель представляется в бухгалтерской отчетности отдельно. Несущественные суммы аналогичного характера или значения могут объединяться. Отдельные показатели, несущественные для их обособленного отражения в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках, могут быть достаточно существенными для их обособленного представления в пояснениях к бухгалтерской отчетности, без знания о которых пользователи не смогут оценить прошлые, настоящие или предстоящие события.

Нейтральность отчетной информации предполагает ее беспристрастность по отношению к любым пользователям бухгалтерской отчетности. Поэтому исходя из этого принципа при формировании бухгалтерской отчетности организацией должно быть исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими.

Сопоставимость бухгалтерской отчетности предусматривает возможность сравнения отчетных данных с показателями предыдущего отчетного Периода. Поэтому в соответствии с этим требованием по каждому показателю бухгалтерской отчетности должны быть приведены данные минимум за два года - отчетный и

предшествующий отчетному, иначе данные отчетности не могут характеризовать динамику работы организации и, следовательно, теряют свою аналитичность. Организация может принять решение сопоставлять данные и за более продолжительный период (три, пять, десять лет), включив соответствующие графы и строки в формы бухгалтерской отчетности и приведя показатели к сопоставимым единицам. Составление бухгалтерской отчетности в сопоставимых единицах позволяет осуществлять сравнимость данных о деятельности аналогичных организаций.

Сопоставимость показателей достигается за счет последовательности применения учетной политики от одного отчетного периода к другому. Однако принцип постоянства в применении учетной политики не является самоцелью и не должен сдерживать внедрение новых методов учета. Поэтому в случае изменения учетной политики организация должна указать эти изменения в приложении к отчетности, с тем чтобы пользователи отчетной информации могли сделать определенные коррективы в соответствии с введением новых методов учета.

Соблюдение указанных бухгалтерских принципов и требований при подготовке бухгалтерской отчетности способствует тому, что пользователи отчетной информации могут составить правдивую и объективную картину о деятельности интересующей их организации.

В бухгалтерских отчетах не допускается никаких помарок и подчисток. Ответственность за составление правдивой отчетности лежит на руководстве организации.

Состав бухгалтерской отчетности. Бухгалтерская отчетность содержит систему показателей, характеризующих хозяйственно-финансовую деятельность организации, благодаря укрупненной группировке объектов учета по видам, соответствующим их экономическому содержанию. Такие группы объектов учета составляют элементы бухгалтерской отчетности.

Основными элементами, характеризующими состав имущества и источники его формирования, а также непосредственно относящиеся к измерению финансового положения предприятия, являются его активы, обязательства и собственный капитал (пассивы). К элементам, характеризующим эффективность работы организации, относятся прибыли и убытки, а элементами, непосредственно относящимися к измерению прибыли, являются доходы и расходы. При составлении отчетности указанные элементы размещаются так, чтобы полученная отчетная

информация была пригодна для пользователей при принятии экономических решений. В этой связи все элементы отражаются в соответствующих формах бухгалтерской отчетности.

Минимальный объем бухгалтерской отчетности определен Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). При этом состав промежуточной (месячной и квартальной) и годовой бухгалтерской отчетности различен. В состав промежуточной отчетности включаются:

1. бухгалтерский баланс, содержащий показатели, характеризующие величину и состав активов, и источники их формирования (пассив) на отчетную дату. Это единый баланс организации, в котором отражаются операции по всем видам деятельности, осуществляемым ею;
2. отчет о прибылях и убытках, где приводятся данные по формированию финансовых результатов. Организация вправе принять решение в интересах пользователей отчетной информации представлять промежуточную отчетность в объеме годовой бухгалтерской отчетности. В состав годовой бухгалтерской отчетности включаются:
3. бухгалтерский баланс, имеющий аналогичное содержание с промежуточным бухгалтерским балансом;
4. отчет о прибылях и убытках такого же содержания, что и промежуточный отчет о прибылях и убытках;
5. отчет об изменениях капитала, отражающий данные о величине и движении капитала и его составляющих элементов: уставного (складочного) капитала организации; добавочного капитала; резервного капитала; нераспределенной прибыли;
6. отчет о движении денежных средств, содержащий показатели, характеризующие наличие, поступление и расходование денежных средств;
7. приложение к бухгалтерскому балансу, где приводятся показатели, представляющие собой детализацию имеющихся в бухгалтерском балансе данных либо содержащие качественную их сторону (движение дебиторской и кредиторской задолженности, расшифровку амортизируемого имущества, движение средств финансирования долгосрочных инвестиций и финансовых вложений и другие показатели);
8. пояснительная записка, где расшифровывается учетная политика организации, приводятся дополнительные данные о реальной оценке имущественного и финансового положения;



9. аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, по результатам обязательного аудита по законодательству РФ.

Некоммерческим организациям рекомендуется включать в состав годовой бухгалтерской отчетности «Отчет о целевом использовании полученных средств» (ф. № 6), содержащий данные об

остатках, ранее поступивших в качестве вступительных, членских, добровольных взносов и прочих поступлений; расшифровки использования средств.

Субъекты малого предпринимательства, не применяющие в своей деятельности упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, а также общественные организации (объединения), не осуществляющие коммерческую деятельность, имеют право не представлять в составе годовой отчетности «Отчет о движении денежных средств», а при отсутствии соответствующих данных — «Отчет о движении капитала» и «Приложение к бухгалтерскому балансу».

Организация работы по составлению бухгалтерской отчетности. Все отчетные формы, входящие в состав бухгалтерской отчетности, взаимосвязаны между собой, поскольку отражают, как правило, одни и те же хозяйственные операции и события в деятельности организации в разных аспектах. Для обеспечения составления в короткие сроки экономически достоверной промежуточной или годовой отчетности в организациях проводят определенную подготовительную работу, последовательность и сроки выполнения которой определяются графиком работы всех подразделений бухгалтерии. Прежде всего, необходимо установить полностью ли поступили в бухгалтерию первичные документы из структурных подразделений, складов, от подотчетных лиц; проверить полноту отражения в учетных регистрах хозяйственных операций; начислить амортизацию по основным средствам и нематериальным активам; произвести разграничение доходов и расходов между отдельными отчетными периодами; уточнить соответствие данных аналитического учета оборотам и остаткам синтетических счетов. После этого закрывают учетные регистры в установленной последовательности и составляют Главную книгу.

В общем комплексе подготовительных работ, связанных с составлением годового отчета, важное значение имеет инвентаризация имущества и финансовых обязательств организации и отражение ее результатов в бухгалтерском учете.

Инвентаризацию имущества и финансовых обязательств организации проводят в максимально приближенные к составлению годовой бухгалтерской отчетности сроки, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года. При этом инвентаризацию основных средств разрешается проводить один раз в три года, а библиотечных фондов — один раз в пять лет. В районах, расположенных на Крайнем Севере и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков.

Правила проведения и порядок оформления результатов инвентаризации отдельных видов имущества и финансовых обязательств излагаются в Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина РФ от 13.06.95 № 49.

После завершения всех указанных подготовительных работ и отражения в бухгалтерском учете результатов проведенной инвентаризации имущества и финансовых обязательств составляют баланс и другие формы бухгалтерской отчетности. Основой для составления бухгалтерской отчетности являются остатки по счетам Главной книги и данные учетных регистров. Из учетных регистров информация, предварительно сгруппированная и обобщенная в упорядоченную систему, переносится в отчетные формы.

В целях правильного формирования показателей бухгалтерской отчетности в обязательном порядке следует руководствоваться действующими в настоящее время положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету формирования информации по отдельным объектам учета (отдельные виды активов, пассивов, доходов, расходов, хозяйственных операций). Состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности, как уже отмечалось, установлены Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), а формирование показателей отчетности должны осуществлять в соответствии с Методическими рекомендациями о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, утвержденными приказом Минфина РФ от 28.06.2000 № 60н (в дальнейшем — Методические указания). Соблюдение требований нормативных документов позволяет унифицировать экономические показатели, формируемые в процессе деятельности организации, и делает отчетную информацию сопоставимой с информацией отчетов, составленных другими организациями.

Бухгалтерскую отчетность организации могут составлять по формам, приведенным в приложении к приказу Минфина РФ от 13.01.2000 № 4н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Однако, если при составлении отчетности выявляется недостаточность данных, предусмотренных в образцах отчетных форм, но необходимых для формирования полного представления об имущественном и финансовом положении организации, а также финансовых результатах ее деятельности, то в бухгалтерскую отчетность разрешается включать соответствующие дополнительные показатели или давать расшифровки к соответствующим статьям в виде приложений к отчетным формам, а по отдельным показателям, включенным в форму № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу», - в виде самостоятельных форм бухгалтерской отчетности. Кроме того, организации могут самостоятельно разрабатывать формы бухгалтерской отчетности на основе образцов форм, соблюдая требования, предусмотренные ПБУ 4/99, и сохраняя коды строк по показателям, приведенным в образцах форм отчетности.

При разработке форм и составлении бухгалтерской отчетности организациям следует иметь в виду, что учетный процесс осуществляется исходя из принимаемой ими в соответствии с ПБУ 1/98 учетной политики, которая при быстро меняющихся условиях хозяйствования и жесткой конкуренции подвержена изменениям, оказывающим или способным оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности. Кроме того, за время между отчетной датой и датой подписания годовой отчетности в деятельности организации происходят многочисленные события, которые также могут серьезно повлиять на показатели, отраженные в бухгалтерской отчетности. Из-за таких событий информация, включенная в бухгалтерскую отчетность, может потерять свою актуальность. Это приведет к тому, что пользователи отчетной информации не будут иметь возможности сделать обоснованные выводы и прогнозы относительно развития организации. Поэтому при составлении бухгалтерской отчетности должны быть учтены требования положений по бухгалтерскому учету по раскрытию информации об изменениях учетной политики, о последствиях событий после отчетной даты и условных фактов хозяйственной деятельности.

Рассмотрим порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности такой принципиально новой для отечественного учета информации о последствиях событий после отчетной даты и условных фактах хозяйственной деятельности.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98) событиями, возникающими после отчетной даты, признаются

существенные факты хозяйственной деятельности, будь то благоприятные или неблагоприятные, которые оказали или могут оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты

деятельности организации, и имевшие место в период между отчетной датой и датой, когда бухгалтерская отчетность считается готовой к подписанию и представлению в адреса, определенные законодательством.

События после отчетной даты подразделяют на два вида:

- 1) события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственных условий, в которых организация вела свою деятельность;
- 2) события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условий, в которых организация ведет свою деятельность.

К событиям первого вида могут быть отнесены: объявление в установленном порядке дебитора организации банкротом, если по состоянию на отчетную дату в отношении этого дебитора уже осуществлялась процедура банкротства; произведенная после отчетной даты оценка активов, результаты которой свидетельствуют об устойчивом и существенном снижении их стоимости; получение информации (например, бухгалтерской отчетности) о финансовом состоянии и результатах деятельности дочернего или зависимого общества, ценные бумаги которого котируются на фондовых биржах, свидетельствующей об устойчивом и существенном снижении стоимости долгосрочных финансовых вложений организации (компании); продажа производственных запасов после отчетной даты, показывающая, что расчет цены возможной реализации этих запасов по состоянию на отчетную дату был не обоснован; другие события. Во всех приведенных случаях по состоянию на отчетную дату активы или обязательства существовали. Однако после отчетной даты возникли обстоятельства, оказывающие значительное влияние на соответствующие активы или обязательства. К событиям второго вида могут быть отнесены:

- 1) принятие решения о реорганизации предприятия; приобретение предприятием другой организации как имущественного комплекса; принятие решения об эмиссии акций и иных ценных бумаг; крупная сделка, связанная с приобретением (выбытием) основных средств и финансовых вложений;
- 2) пожар, стихийное бедствие или другая чрезвычайная ситуация, в результате которой уничтожена значительная часть активов; действия органов

государственной власти (национализация и т. п.); другие события.

Все существенные события после отчетной даты должны быть отражены в бухгалтерской отчетности за отчетный период независимо от положительного или отрицательного характера для организации. Существенность события после отчетной даты определяется организацией самостоятельно, в этом случае организацией может быть использован общий подход к определению существенности информации, сформулированный в Методических рекомендациях, что существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных составляет не менее 5 %, или применить другой критерий (более или менее 5 %). События после отчетной даты отражаются в бухгалтерской отчетности путем уточнения данных о соответствующих активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах организации либо путем раскрытия соответствующей информации в пояснительной записке. Организация оценивает последствия событий после отчетной даты в денежном выражении, составляя соответствующий расчет. При выявлении событий первого вида в синтетическом и аналитическом учете заключительными оборотами отчетного периода до утверждения годовой бухгалтерской отчетности в установленном порядке корректируются данные об активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах.

События после отчетной даты второго вида раскрываются в пояснительной записке (в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках) и, следовательно, корректировка активов, обязательств, капитала, доходов и расходов не производится. Информация, раскрываемая в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, должна включать краткое описание характера событий после отчетной даты и оценку их последствий в стоимостном выражении. Если оценить последствия событий после отчетной даты в стоимостном выражении невозможно, то организация должна на это указать.

Особый подход применяется к отражению в отчетности предложения и объявления годовых дивидендов по результатам деятельности акционерного общества за отчетный год как события, произошедшего после отчетной даты. Согласно действующему законодательству величина годовых дивидендов предлагается руководством акционерного общества, но окончательное решение принимается общим собранием акционеров. В связи с этим возникает вопрос о применении варианта отражения этого события в бухгалтерской отчетности: либо только раскрытия информации о дивидендах в пояснительной записке к годовому бухгалтерскому отчету, либо начисления дивидендов и признания кредиторской задолженности перед акционерами за отчетный год. При этом начисление

дивидендов в первом случае будет производиться в следующем за отчетным годом. Организация вправе выбрать любой вариант отражения в бухгалтерской отчетности объявленных дивидендов, но при этом описать его в учетной политике.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/98) условным фактом хозяйственной деятельности признается имеющий место по состоянию на отчетную дату факт хозяйственной деятельности, в отношении последствий которого и вероятности их возникновения в будущем существует неопределенность, т.е. возникновение последствий зависит от того, произойдут или не произойдут в будущем определенные события. При этом последствия условного факта хозяйственной деятельности оказывают существенное влияние на оценку пользователями отчетной информации финансового положения, движения денежных средств или результатов деятельности предприятия по состоянию на отчетную дату.

К условным фактам хозяйственной деятельности могут быть отнесены;

- 1) незавершенные на отчетную дату судебные разбирательства, в которых организация выступает истцом или ответчиком и решения, по которым могут быть приняты только в последующие отчетные периоды;
- 2) неразрешенные на отчетную дату разногласия с налоговыми органами в части уплаты платежей в бюджет;
- 3) дисконтированные (учтенные) до отчетной даты векселя, срок погашения которых не наступил до даты подписания бухгалтерской отчетности;
- 4) обязательства в отношении охраны окружающей среды;
- 5) другие факты хозяйственной деятельности.

Последствиями условных фактов хозяйственной деятельности, определяемыми по состоянию на отчетную дату при формировании бухгалтерской отчетности, могут быть:

1. условный убыток,
2. условная прибыль,
3. условное обязательство,
4. условный актив.

При этом организация оценивает последствия условных фактов хозяйственной деятельности в стоимостном выражении, составляя соответствующий расчет на основании информации, доступной организации до даты подписания бухгалтерской отчетности.

При оценке последствий условных фактов хозяйственной деятельности и раскрытии соответствующей информации в бухгалтерской отчетности организация должна исходить из требования осмотрительности.

Все существенные условные факты хозяйственной деятельности должны быть отражены в бухгалтерской отчетности за отчетный период независимо от того, являются ли их последствия благоприятными или неблагоприятными для организации.

Существенность условных фактов хозяйственной деятельности определяется организацией самостоятельно исходя из общих требований Методических рекомендаций, п. 4.

Условные факты хозяйственной деятельности отражаются в бухгалтерской отчетности в зависимости от вероятности наступления их последствий путем признания этих последствий либо путем раскрытия соответствующей информации.

Примерный подход к оценке вероятности последствий условных фактов хозяйственной деятельности, приведенный в приложении к ПБУ 8/98, предусматривает четыре степени вероятности наступления в будущем последствий: а) очень высокая (95—100 %), б) высокая (50-95 %), в) средняя (5-50 %), г) малая (0-5 %). Приведенная количественная оценка вероятности последствий условных фактов хозяйственной деятельности не предполагает точного количественного измерения, а лишь предназначается для формирования общего представления о разных уровнях вероятности и определения порядка отражения последствий условных фактов в бухгалтерской отчетности. Так, если степень вероятности наступления события мала, то такие последствия не отражаются (не раскрываются) в бухгалтерской отчетности за отчетный период. При фактическом получении соответствующих результатов от таких событий в периоде, следующем за отчетным, в бухгалтерском учете в общем порядке делается запись по отражению этих результатов.

Условные обязательства, порождаемые условными фактами хозяйственной деятельности, подлежат отражению в бухгалтерском балансе, а связанные с ними условные убытки отражаются в

отчете о прибылях и убытках за отчетный период, если одновременно выполняются два важнейших условия:

1) наличие достаточно высокой вероятности того, что будущие события подтвердят снижение стоимости соответствующих активов или существование соответствующего обязательства по состоянию на отчетную дату;

2) условные обязательства и условные убытки, порождаемые условными фактами хозяйственной деятельности, могут быть достаточно обоснованно оценены.

При этом отражению в бухгалтерской отчетности подлежит величина условного убытка, наиболее точно соответствующая ожидаемым последствиям. Если определить наиболее точную величину условного убытка не представляется возможным, то в качестве оценки условного убытка принимается наименьшая из совокупности ожидаемых величин, а оставшиеся суммы раскрываются в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Условные обязательства и условные убытки, порождаемые условными фактами хозяйственной деятельности, отражаются в бухгалтерском учете заключительными оборотами отчетного периода до утверждения годового бухгалтерского отчета в установленном порядке. При наступлении соответствующего факта хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, производится сторнированная запись на сумму, отраженную в бухгалтерском учете отчетного периода. Одновременно в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, производится обычная запись, отражающая этот факт хозяйственной деятельности.

При невыполнении хотя бы одного из указанных выше двух условий условный убыток как финансовый результат условного факта хозяйственной деятельности раскрывается в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках за отчетный период, и соответственно в бухгалтерской отчетности за отчетный период не отражаются ни убыток, ни обязательство и никакие учетные записи не производятся. При фактическом же получении убытка в периоде, следующем за отчетным, в бухгалтерском учете делаются обычные записи, отражающие этот убыток.

При определении величины условного убытка предприятие может произвести корректировку негативных последствий условных фактов хозяйственной деятельности на сумму встречных требований или сумму требования к третьим лицам, если такие требования связаны с условным фактом и вероятность



удовлетворения их высокая. При этом величина условного убытка в бухгалтерском учете должна быть показана за минусом суммы встречных требований.

Наличие и сумма выданных предприятием гарантий, обязательства, вытекающие из дисконтированных (учетных) векселей, и другие аналогичные обязательства, принятые на себя организацией, раскрываются, как правило, в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках отчетного периода независимо от вероятности получения убытка по таким условным фактам хозяйственной деятельности.

Информация о последствиях условных фактов хозяйственной деятельности, вызывающих увеличение активов, прибыли и (или) уменьшение обязательств, раскрывается только в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках за отчетный период. При фактическом получении прибыли, признанной условной в бухгалтерской отчетности за отчетный период, в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, производится обычная запись, отражающая эту прибыль.

Информация об условных фактах хозяйственной деятельности, раскрываемая в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, должна включать краткое описание характера условных фактов и оценку их последствий в стоимостном выражении (без учета налоговых последствий, порождаемых условными фактами хозяйственной деятельности). Если возможность оценить последствия условных фактов хозяйственной деятельности в стоимостном выражении отсутствует, то организация в пояснительной записке должна указать на это.

Сведения об условных фактах хозяйственной деятельности должны основываться на проверенных данных. В исключительных случаях, когда раскрытие информации наносит или может нанести ущерб организации в ходе урегулирования им соответствующих условных фактов, организация может не раскрывать информацию в полном объеме. При этом в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках указывается лишь общий характер условных фактов хозяйственной деятельности и причина, по которой не раскрывается более подробная информация.

При составлении бухгалтерской отчетности следует иметь в виду, что если какой-то показатель должен вычитаться из соответствующих показателей (данных) при исчислении промежуточных, итоговых и других данных либо имеет отрицательное

значение, то этот показатель должен показываться в круглых скобках (например, непокрытый убыток, себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, убыток от продаж и др.).

Подготовленная бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации, а при ведении бухгалтерского учета на договорных началах специализированной организацией или специалистом — руководителем организации и лицом, ведущим бухгалтерский учет. Она должна быть оформлена в сброшюрованном виде в отдельной папке.

Адреса и сроки представления бухгалтерской отчетности. Составленная бухгалтерская отчетность прилагается к сопроводительному письму организации, оформленному в установленном порядке и содержащему информацию о ее составе, и представляется соответствующим пользователям. Организации (кроме бюджетных) представляют в обязательном порядке годовую отчетность в следующие адреса: учредителям, участникам организации или собственникам ее имущества в соответствии с учредительными документами; территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организации; органам, уполномоченным управлять государственным имуществом. В эти адреса представляют отчетность государственные и муниципальные унитарные предприятия; другим органам исполнительной власти, банкам и иным пользователям бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством Российской Федерации. К таким органам относятся, например, финансовые, налоговые, правоохранительные органы и др. Бухгалтерская отчетность представляется таким органам в случае возникновения необходимости для осуществления возложенных на них законодательством функций. Представление годовой бухгалтерской отчетности банкам осуществляется в соответствии с условиями, предусмотренными в договорах на расчетное и кредитное обслуживание организации.

Срок представления годовой бухгалтерской отчетности организациями (за исключением бюджетных) в указанные адреса установлен в течение 90 дней по окончании года, а квартальной (если предусмотрено ее представление) - в течение 30 дней по окончании квартала. В пределах этих сроков конкретная дата представления отчетности устанавливается учредителями (участниками) организации или решением общего собрания. При этом годовая бухгалтерская отчетность должна представляться не ранее 60 дней по окончании отчетного года.

Представляемая годовая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, установленном учредительными документами организации. При этом утверждение годовых отчетов акционерных обществ осуществляется на годовом общем собрании акционеров, которое в соответствии со ст. 47 Федерального закона «Об акционерных обществах» может проводиться не ранее чем через два месяца и не позднее шести месяцев после окончания отчетного года, а, следовательно, и сроки представления в установленные адреса годовой бухгалтерской отчетности акционерных обществ могут быть иными и превышать 90 дней по окончании отчетного года.

Бюджетные организации представляют месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность вышестоящему органу в установленные им сроки, что доводится до организаций отдельными указаниями Минфина РФ.

День представления организацией бухгалтерской отчетности определяется по дате почтового ее отправления или дате фактической передачи по принадлежности. Если дата представления отчетности приходится на нерабочий день, то сроком представления отчетности считается первый следующий за ним рабочий день.

Публикация бухгалтерской отчетности. В целях обеспечения открытости бухгалтерской отчетности организации (кроме бюджетных) обязаны публиковать годовую бухгалтерскую отчетность и итоговую часть аудиторского заключения не позднее 1 июня следующего за отчетным годом в средствах массовой информации, доступных для всех заинтересованных пользователей. Сроки публикации отчетности продолжительнее сроков ее представления, что обусловлено необходимостью подготовки отчетных данных для публикации.

Публикации в обязательном порядке подлежат: бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках. Публикация бухгалтерского баланса может осуществляться по сокращенной форме, разработанной на основе Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99).

Показатели публикуемых форм бухгалтерской отчетности формируются путем прямого переноса аналогичных показателей или объединения соответствующих показателей из годовой бухгалтерской отчетности в составе публикуемой отчетности дается информация о результатах аудита годовой бухгалтерской отчетности, проведенного независимым аудитором (аудиторской фирмой). При публикации бухгалтерской отчетности по сокращенным формам вместо полного

текста итоговой части аудиторского заключения публикация содержит мнение (оценку) независимого аудитора (аудиторской фирмы) о достоверности бухгалтерской отчетности. Если бухгалтерская отчетность публикуется полностью, то публикация должна включать и полный текст итоговой части аудиторского заключения. При этом в любом случае информация о результатах аудиторской проверки бухгалтерской отчетности должна включать полное наименование аудитора (аудиторской фирмы), вид и номер лицензии на осуществление аудиторской деятельности, дату аудиторского заключения.

Главной формой в системе бухгалтерской отчетности организации является баланс. Он характеризует имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату. Бухгалтерский баланс позволяет определить состав, величину имущества и источники его формирования, ликвидность и скорость оборота средств, проанализировать движение денежных потоков и оценить платежеспособность организации.

В процессе чтения бухгалтерского баланса пользователь балансовой информации сопоставляет итоги разделов внутри актива и пассива баланса и их отдельных статей, а также итоги разделов актива и пассива. В результате таких сопоставлений пользователи получают дополнительную информацию аналитического характера, необходимую для принятия обоснованных управленческих решений, а также для оценки эффективности предстоящих вложений капитала и степени риска финансовых вложений.

Действующим законодательством установлены единые основополагающие принципы и правила составления бухгалтерского баланса для всех экономических субъектов. Принятая в настоящее время структура бухгалтерского баланса (ф. № 1) в значительной мере приближена к мировой практике.

В балансе отражаются фактические данные об имущественном и финансовом состоянии организации, более четко разграничены источники собственных и заемных средств. При этом формирование структуры актива баланса предусматривает расположение статей в порядке возрастающей ликвидности, а пассива - в порядке возрастающей степени востребования капитала (по возрастающей степени срочности возврата обязательств).

Применительно к международным бухгалтерским стандартам балансовые показатели оформляются по принципу баланса нет то, т.е. исключаются из балансового подсчета суммы регулирующих величин, которые должны

раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и пояснительной записке. Активы и пассивы показываются с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на долгосрочные (свыше одного года) и краткосрочные (до одного года). Оценка имущества и обязательств производится организацией для отражения их в учете и отчетности в денежном выражении в соответствии с правилами оценки отдельных объектов учета и статей бухгалтерского баланса на основе действующих положений по бухгалтерскому учету. В балансе не допускается зачет между статьями активов и пассивов, кроме случаев, предусмотренных соответствующими нормативными документами по бухгалтерскому учету.

При такой структуре и оценке статей балансовые показатели российских организаций без предварительной подготовки (доведения оценки до нетто-состояния и перегруппировки статей) могут быть использованы для аналитических сопоставлений по методологии зарубежных стран.

В целях контроля направления и использования средств все статьи бухгалтерского баланса сгруппированы следующим образом. Актив баланса содержит разделы:

1. «Внеоборотные активы»,
2. «Оборотные активы».

А пассив:

1. «Капитал»,
2. «Долгосрочные обязательства»,
3. «Краткосрочные обязательства».

Для обеспечения сопоставимости данных баланса на начало и конец отчетного года номенклатура статей вступительного (на начало года) баланса должна быть приведена в соответствие с номенклатурой статей, установленных для заключительного (на конец года) баланса.

## **Глава 3. Роль бухгалтерской (финансовой) отчетности в повышении эффективности управления**

Решение о ведении управленческого учета принимается самой организацией в случае необходимости. Он является продолжением финансового учета, т.е. детализирует расходы и доходы по статьям, местам возникновения затрат и центрам ответственности. Информация и отчетность в данном учете представляются по мере необходимости в любой, удобной для пользователя и решения управленческих задач соответствующего уровня форме. Данные управленческого учета в своем большинстве представляют коммерческую тайну и используются внутри организации на всех функциях управления - при планировании (прогнозировании), контроле, анализе.

На стадии планирования учетные данные используются для разработки частных бюджетов (смет) и общего (генерального) бюджета. При разработке производственной программы или программы продаж учет позволяет обеспечить синхронность работы различных подразделений организации, определить источники финансирования затрат, предложить альтернативные варианты.

Данные бухгалтерского учета позволяют осуществлять контроль за сохранностью имущества организации, обоснованностью применения цен, своевременным взысканием дебиторской и погашением кредиторской задолженностей, соблюдением финансовой и кассовой дисциплины. Если рассматривать контроль как процесс, позволяющий определить достижение организацией своих целей, то управленческие функции контроля и анализа переплетаются. В этом смысле внутренний контроль предполагает выявление отклонений от планов, лимитов, смет, норм, тарифов и т.д. По окончании отчетного периода на основе учетных данных составляются отчеты об исполнении бюджета (плана) каждым подразделением, по которым проводится сравнительный анализ намеченных и достигнутых результатов. Такие отчеты-анализы позволяют объективно оценить работу подразделений и информировать руководителей о том, на каких участках не удалось достичь запланированных показателей. По данным анализа определяются причины отклонений с целью не допустить их влияния в будущей работе. С помощью аналитической системы учета происходит обмен информацией между различными службами организации. Только бухгалтерский учет обеспечивает управление данными для обратной связи на любом уровне, без которых управление немислимо.

Руководит информационной системой организации бухгалтер-аналитик, владеющий в равной мере методикой оперативного планирования, бухгалтерского учета, экономического и финансового анализа. Такой бухгалтер наделяется управленческими функциями и называется бухгалтером-менеджером.

Таким образом, бухгалтерский учет заслуженно называют «языком бизнеса», который предоставляет информацию о деятельности организации в экономической форме, позволяющей использовать ее для эффективного управления.

## **Заключение**

С позиции управления бухгалтерский учет - это система, обеспечивающая полную и достоверную информацию о наличии ресурсов, их размещении, о понесенных затратах и достигнутых результатах.

Данные бухгалтерского учета позволяют осуществлять контроль за сохранностью имущества организации, обоснованностью применения цен, своевременным взысканием дебиторской и погашением кредиторской задолженностей, соблюдением финансовой и кассовой дисциплины. Если рассматривать контроль как процесс, позволяющий определить достижение организацией своих целей, то управленческие функции контроля и анализа переплетаются. В этом смысле внутренний контроль предполагает выявление отклонений от планов, лимитов, смет, норм, тарифов и т.д. По окончании отчетного периода на основе учетных данных составляются отчеты об исполнении бюджета (плана) каждым подразделением, по которым проводится сравнительный анализ намеченных и достигнутых результатов. Такие отчеты-анализы позволяют объективно оценить работу подразделений и информировать руководителей о том, на каких участках не удалось достичь запланированных показателей. По данным анализа определяются причины отклонений с целью не допустить их влияния в будущей работе. С помощью аналитической системы учета происходит обмен информацией между различными службами организации. Только бухгалтерский учет обеспечивает управление данными для обратной связи на любом уровне, без которых управление немыслимо.

## **Литература**

Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп. от 23 июля 1998 г.)

Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России. Одобрена методическим Советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ и Президентским Советом Института профессиональных бухгалтеров 29 декабря 1997 г.

- Астахов В. П. Теория бухгалтерского учета.- Ростов-на-Дону, ИД «МарТ», 2000 г.
- Безруких П. С. Бухгалтерский учет: Учебник/ А. С. Бакаев, Н. Д. Врублевский и др.; Под ред. П. С. Безруких. – 4-е изд. Перераб. И доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2002. – 719с.
- Баканов М. И. Шеремет А. Д. Теория экономического анализа. – М.: Финансы и статистика, 1999 г.
- Быкадоров В. Л., Аникеев П. Д. Финансово-экономическое состояние предприятия – М.: Приор, 2000 г.
- Бухгалтерский анализ/ Пер с англ.; Под ред. М. А. Гольцберга и Л. М. Хасан – БЕК – Киев, 1999 г.
- Бухгалтерский учет. Учебник для вузов/Под ред. проф. Ю. А. Бабаева – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001 – 476с.
- Бухгалтерский учет в организациях / Е. П. Козлова, Т. Н. Бабченко, Е. Н. Галанина – 2-е изд., перераб и доп. – М.: Финансы и статистика, 2002 – 800с.
- Богатко А. Н. Основы экономического анализа хозяйственного субъекта – М: Финансы и статистика, 2000 г.
- Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов.- М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000.- 533 с.
- Вахрин П. И. Финансовый анализ в коммерческих и некоммерческих организациях: Учебное пособие. – М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2001 – 320 с.
- Волковой В. М. Лахова Е. В. Международные стандарты бухгалтерского учета: Основные принципы и приемы конвертации – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИД «Аудитор», 2000 г. – 80 с.
- Вакуленко Т. Г., Фомина Л. Ф. «Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений».- Москва-Санкт-Петербург «ИД Герда», 2003 г.
- Гетьман В. Г. Финансовый учет: Учебник/Под ред. Проф. В. Г. Гетьмана. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 640 с.



Козлова Е. П. и др. Бухгалтерский учет в организации/ Е. П. Козлова, Т. Н. Бабченко, Е. Н. Галанина. – 4-е изд. перераб. и доп.- М.: Финансы и статистика, 2002. – 800 с.

Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: Учеб. Пособие. – 4-е изд., перераб. И доп. – М.:ИНФРА – М., 2002.-640 с.

Керимов В. Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях, 2002 г.- 2-е изд.

Рахман З., Шеремет А. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. М., ИНФРА-М., 2001г.

Финансовый менеджмент / под ред. Е.С. Стояновой. – М.: Изд-во «Перспектива», 2001 г.

Шеремет А. Д. Сайфулин Р. С. Негалиев Е. В. Методика финансового анализа – М.: ИНФРА-М, 2000 г.

Щуко Л. П. Документооборот в бухгалтерском учете.- Москва-Санкт-Петербург «ИД Герда», 2003 г.