



**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**
Рубцовский индустриальный институт (филиал)
**ФГБОУ ВО «Алтайский государственный технический
университет им. И.И. Ползунова»**

О.В. АСКАНОВА

ФИНАНСОВАЯ ОТЧЁТНОСТЬ

Учебное пособие для студентов экономических направлений
всех форм обучения

*Рекомендовано Рубцовским индустриальным институтом (филиалом)
ФГБОУ ВО «Алтайский государственный технический университет им.
И.И. Ползунова» в качестве учебного пособия для студентов, обучающихся
на экономических направлениях подготовки*

Рубцовск 2023

УДК 33
ББК 65.053

Асканова О.В. Финансовая отчётность: Учебное пособие для студентов экономических направлений всех форм обучения / Рубцовский индустриальный институт. – Рубцовск, 2023. – 75 с.

Учебное пособие предназначено для студентов всех форм обучения экономических направлений и может быть использовано для подготовки к текущей и промежуточной аттестации по дисциплине «Финансовая отчётность». В пособии наглядно представлено содержание тем курса. Кроме того, пособие содержит перечень контролирующих вопросов по каждой теме, а также тестовые и практические задания для закрепления материала курса и получения навыков работы с финансовой отчётностью.

Рассмотрено и одобрено
на заседании НМС РИИ.
Протокол № 2 от 03.03.2023 г.

Рецензент:

к.э.н., доцент, доцент кафедры
экономических и учётных дисциплин
БУ ВО «Сургутский государственный
университет»
Прокопьева Татьяна Владимировна

© Рубцовский индустриальный институт, 2023

СОДЕРЖАНИЕ

ПРЕДИСЛОВИЕ	4
ТЕМА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ	5
Понятие и значение финансовой отчётности	5
Нормативное регулирование финансовой отчётности	5
Пользователи информации финансовой отчётности	6
Классификация отчётности	7
Требования, предъявляемые к финансовой отчётности	8
Особенности применения Международных стандартов финансовой отчётности в России	10
Вопросы для самоконтроля	11
ТЕМА 2. ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ	12
Система документооборота	12
Процедура формирования финансовой отчётности	14
Вопросы для самоконтроля	16
ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС	18
Понятие бухгалтерского баланса	18
Влияние хозяйственных операций на бухгалтерский баланс	19
Состав статей актива баланса	21
Состав статей пассива баланса	24
Взаимосвязь строк баланса и остатков по счетам бухгалтерского учета	25
Вопросы для самоконтроля	29
ТЕМА 4. ОТЧЁТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ	31
Структура отчёта о финансовых результатах	31
Порядок формирования отчёта о финансовых результатах	34
Вопросы для самоконтроля	37
ТЕМА 5. ФОРМИРОВАНИЕ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ФОРМ ОТЧЕТНОСТИ (ПРИЛОЖЕНИЯ И ПОЯСНЕНИЯ К ОТЧЕТНОСТИ)	39
Отчёт об изменениях капитала	39
Отчёт о движении денежных средств	42
Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах	47
Вопросы для самоконтроля	48
ТЕМА 6. ОШИБКИ И ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ПРИ СОСТАВЛЕНИИ ОТЧЁТНОСТИ	50
Ошибки при составлении финансовой отчётности	50
Исправление ошибок в отчётности	51
Ответственность за несвоевременную сдачу отчётности и нарушение правил ведения бухгалтерского учета	52
Аудит финансовой отчётности	54
Вопросы для самоконтроля	56
ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ ПО ДИСЦИПЛИНЕ	57
ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ ПО ДИСЦИПЛИНЕ	70

ПРЕДИСЛОВИЕ

Современный период развития общества ознаменован масштабными качественными изменениями в финансово-экономической, информационной, институциональной, организационной и технологической среде. Информация в этих условиях становится определяющей сущностной характеристикой современного общества.

В массиве информации особое место занимает информация финансового характера, основной формой проявления которой выступает финансовая отчётность. Благодаря финансовой отчётности хозяйствующий субъект получает концентрированное представление о результатах хозяйственной деятельности и базу для оценки своего положения. Это даёт возможность разрабатывать и корректировать управленческие решения, формировать стратегию развития и, таким образом, совершенствовать систему управления.

Отмеченное выше определяет необходимость знания содержания финансовой отчётности для специалистов экономического профиля, умения составлять и интерпретировать различные формы отчётности, понимать взаимосвязи между их показателями.

Цель преподавания дисциплины «Финансовая отчётность» – развитие компетенций по формированию финансовой отчётности, в соответствии с которыми обучающийся должен приобрести комплекс знаний по содержанию основных форм финансовой отчётности хозяйствующих субъектов; освоить навыки составления действующих форм финансовой отчётности; приобрести умения анализировать эффективность деятельности хозяйствующих субъектов с учетом состояния и прогнозирования изменений инвестиционного и информационного рынков.

Для достижения указанной цели в процессе преподавания дисциплины должны быть решены следующие *задачи*:

- научить студентов понимать содержание форм финансовой отчётности, взаимосвязь и взаимозависимость показателей их формирующих;
- помочь усвоить принципы составления финансовой отчётности;
- научить определять влияние хозяйственных операций на различные формы финансовой отчётности;
- научить самостоятельно заполнять формы финансовой отчётности и правильно их интерпретировать;
- привить навыки оценки эффективности деятельности хозяйствующего субъекта на основе различных форм отчётности;
- создать основу для изучения других экономических дисциплин, прохождения практики и подготовки выпускной работы.

В рамках данного учебного пособия представлено содержание основных тем дисциплины. Для лучшего усвоения теоретического материала с целью самоконтроля степени готовности студентов к текущей и промежуточной аттестации по дисциплине после каждой темы представлены контрольные вопросы, а также тестовые и практические задания.

ТЕМА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ

1. Понятие и значение финансовой отчётности

Все организации, предприятия и учреждения, зарегистрированные на территории Российской Федерации, обязаны вести бухгалтерскую (финансовую) отчетность, отражающую ключевые показатели своей деятельности. Это требование содержится в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ.

Финансовая отчетность является завершающим этапом учетного процесса и представляет собой информацию о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, систематизированную в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом.

Финансовая отчетность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении предприятия и результатах его деятельности. Она составляется на основе данных бухгалтерского учета по определенным правилам и установленной форме, служит основным источником информации о деятельности компании и для оценки финансового состояния.

Финансовая отчетность осуществляет функции по обеспечению внешних пользователей информацией для оценки имущественного и финансового состояния предприятия, формирования планов и мониторинга результатов достижения экономических целей предприятия.

Под *финансовой отчетностью* понимают комплекс систематизированной и структурированной информации на определенную дату, необходимой пользователям для управления и принятия экономических решений, информации по оценке финансового положения экономического субъекта, финансовых результатах и динамике движения денежных средств.

2. Нормативное регулирование финансовой отчётности

В РФ существует комплекс нормативно-законодательных документов, которые определяют и регулируют формирование и ведение финансовой отчетности. Современная система нормативного регулирования финансовой отчетности РФ включает следующие категории документов:

1. Законодательные документы. Данный уровень образует комплекс законодательных документов о регулировании учета и формировании отчетности предприятий. Ключевым документом, наряду с другими законодательными актами, является Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», в котором установлены единые правовые и методологические основы ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности. К другим регулятивным документам можно отнести указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, кодексы, и др., которые прямо или косвенно регулируют ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности.

2. *Документы нормативного регулирования.* Данный уровень представлен положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ), федеральными стандартами бухгалтерского учёта (ФСБУ), разработанными Минфином России. Прежде всего, это Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», в котором определен перечень понятий, применяемых при формировании бухгалтерской отчетности; сформулированы отдельные принципы формирования отчетности; определен ее состав, перечень базовых показателей соответствующих форм отчетности. К документам второго уровня относится также План счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению.

3. *Методические документы* отражают подходы к формированию бухгалтерской отчетности. Это документы как обязательного, так и рекомендательного характера – положения, инструкции, указания, которые конкретизируют общую методологию, изложенную в законах и положениях, в соответствии с отраслевой спецификой.

4. *Организационный уровень* реализуется в рамках учетной политики организации, где закреплён перечень конкретных способов и приемов ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, а также включает в себя локальные документы организации.

3. Пользователи информации финансовой отчётности

Пользователем бухгалтерской (финансовой) отчетности является любое юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об экономическом объекте. Круг пользователей данной информации достаточно широк и имеет разный уровень требований к этой информации.

Обычно пользователи финансовой отчетности с точки зрения самого экономического объекта разбиваются на две группы:

1. *Внутренние* пользователи проводят анализ отчетности экономического субъекта с целью оценки его финансового состояния и финансовых результатов деятельности, определения позиции этого субъекта на рынке относительно прошлых, текущих и перспективных условий существования. Эта группа пользователей может включать:

- б) высший менеджмент предприятия;
- в) руководители подразделений;
- г) персонал.

2. *Внешние* пользователи – это пользователи информации, находящиеся вне предприятия. К ним относят:

- а) инвесторы и кредиторы;
- б) государственные органы;
- в) деловые партнеры
- г) кредитные и финансовые организации;
- д) конкуренты.

Внешние пользователи финансовой информации получают возможность по данным отчетности:

- принимать решения о целесообразности и условиях ведения дел с партнерами;
- избежать отрицательных результатов при работе с ненадежными клиентами;
- проводить оценку целесообразности приобретения активов той или иной организации;
- оценивать финансовое положение потенциальных партнеров и др.

4. Классификация отчётности

Существует множество подходов к классификации отчетности:

1. По видам:

- а) статистическая – система количественных и качественных показателей, характеризующих работу организации за определенный период времени;
- б) оперативная – предназначена для текущего контроля за работой менеджмента;
- в) налоговая (налоговые декларации) – совокупность показателей, отражающих полноту расчетов с бюджетом по налоговым платежам;
- г) бухгалтерская – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

2. По назначению:

- а) государственная – содержит показатели по наиболее важным аспектам деятельности;
- б) специальная – включает совокупность определенных показателей (например, отчетность об отчислениях на социальное страхование и обеспечение и расходах за счет этих отчислений, декларацию о налоге на имущество и др.);
- в) управленческая (внутренняя) – необходима для оперативного управления производственными и управленческими процессами.

3. По срокам составления и представления:

- А) текущая (внутригодовая) – составляемая за день, декаду, месяц, квартал, полугодие;
- б) годовая – составляемая по окончании года и характеризующая все аспекты хозяйственной деятельности за финансовый год.

4. По степени обобщения информации:

- а) индивидуальная – составляется по данным текущего учета конкретной организации;
- б) сводная – составляется вышестоящими организациями, органами Федеральной службы государственной статистики по территориальному принципу и отраслям экономики путем обработки индивидуальной отчетности организаций.

в) консолидированная – объединенная отчетность нескольких организаций, находящихся в определенных юридических и финансово-хозяйственных взаимоотношениях.

В общем случае годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность включает:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- приложения к балансу и отчету о финансовых результатах.

Приложениями к балансу и отчету о финансовых результатах являются:

- отчет об изменениях капитала;
- отчет о движении денежных средств;
- отчет о целевом использовании средств;
- пояснения.

В интересах субъектов малого бизнеса предусмотрены *упрощенные* способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность. В состав упрощенной отчетности включаются:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах.

Упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, **не** применяют следующие экономические субъекты:

- 1) организации, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- 2) жилищные и жилищно-строительные кооперативы;
- 3) кредитные потребительские кооперативы (включая сельскохозяйственные кредитные потребительские кооперативы);
- 4) микрофинансовые организации;
- 5) организации государственного сектора;
- 6) политические партии, их региональные отделения или иные структурные подразделения;
- 7) коллегии адвокатов;
- 8) адвокатские бюро;
- 9) юридические консультации;
- 10) адвокатские палаты;
- 11) нотариальные палаты;
- 12) некоммерческие организации, включенные в реестр некоммерческих организаций, выполняющих функции иностранного агента.

5. Требования, предъявляемые к финансовой отчетности

К общим требованиям, предъявляемым к бухгалтерской отчетности, относятся:

1) *Достоверность*. Достоверной считается отчетность, сформированная и составленная исходя из правил, установленных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации.

В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности бухгалтерская отчетность достоверна, если не содержит значимых ошибок и отражает истинное положение дел в компании.

С точки зрения аудита, под достоверностью понимают степень точности данных бухгалтерской отчетности, позволяющая пользователям принимать обоснованные управленческие решения и предполагает формирование мнения о соответствии финансовой отчетности требованиям нормативных актов во всех существенных аспектах.

2) *Полнота*. Полной считается бухгалтерская отчетность, если она отражает все факты хозяйственной жизни, имевшие место в отчетном периоде. Бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных подразделений, в том числе выделенных на отдельные балансы.

3) *Существенность*. Информация считается существенной, если без этой информации невозможна адекватная оценка финансового положения организации заинтересованными пользователями. Существенные данные об отдельных активах, обязательствах, доходах и расходах должны приводиться обособленно.

4) *Нейтральность*. Нейтральность информации в отчетности подразумевает исключение одностороннего удовлетворения интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими. Информация не является нейтральной, если посредством отбора или формы представления она влияет на решения и оценки пользователей с целью достижения predetermined результатов или последствий.

5) *Сравнимость (сопоставимость)* означает возможность сравнения показателей компании с аналогичными показателями других компаний или с показателями самой компании, но за другие отчетные периоды.

Зарубежный опыт и отечественная практика показывают, что бухгалтерская отчетность может быть полезна для пользователей, если соблюдены ее качественные характеристики, такие как:

- *прозрачность* – доступность и понятность информации о существующей ситуации, принятых решениях и действиях всем участникам рынка;

- *уместность* – своевременность и значимость для прогнозирования и сверки результатов. Отчетная информация считается уместной, если она способна повлиять на стоимостную оценку или на решение, принимаемое в настоящее время или в будущем;

- *правдивость* – информация должна отражать те явления, для описания которых она предназначена;

- *осмотрительность* – при оценке достоверности информации, представленной в бухгалтерской отчетности, необходимо учитывать факторы неопределенности, например размер сомнительных долгов;
- *сопоставимость* – позволяет пользователям проводить как динамический, так и структурный анализ.

6. Особенности применения Международных стандартов финансовой отчетности в России

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) – это система принципов составления и представления финансовой отчетности, которую могут применять организации различных стран при составлении финансовой отчетности.

Международные стандарты финансовой отчетности регламентируют структуру и содержание отчетных форм, требования к раскрытию информации, устанавливают правила ее формирования и перечень необходимых сведений для каждого отчета. МСФО не обязательны к применению и не регламентируют вопросы ведения бухгалтерского учета. Главная задача МСФО – обеспечить сопоставимость данных о деятельности одной компании с другой.

При внедрении международных стандартов финансовой отчетности в сферу российского бухгалтерского учета необходимо принимать во внимание некоторые отличия МСФО от российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ):

1. *Принцип приоритета содержания над формой.* Для МСФО он является обязательным, так как содержание операций не всегда соответствует тому, какими они представляются на основании юридической формы этих операций. По правилам МСФО факты в бухучете отражаются в соответствии с экономической сущностью операции. В РФ все операции должны учитываться в соответствии с юридической формой.

2. *Принцип отражения затрат.* По МСФО необходимо учитывать принцип соответствия – затраты отражаются в периоде ожидаемого получения дохода, а по российским правилам учета – затраты отражаются только после выполнения определенных требований в отношении документации.

3. По международным стандартам неденежные статьи баланса должны пересчитываться на инфляцию в гиперинфлируемой экономике. В РСБУ данное требование отсутствует.

4. Для МСФО отчет о движении денежных средств является обязательным для представления в финансовой отчетности с включением информации по сегментам (виды продукции и регионы). В российской практике такой отчет чаще всего не отражает реальной картины и не всегда предоставляется с финансовой отчетностью.

5. При соблюдении принципов МСФО управленческие расходы должны отражаться отдельно и не включаются в себестоимость продукции. Согласно РСБУ управленческие расходы могут быть включены в себестоимость продукции.

6. В соответствии с МСФО размещенный капитал должен отражаться в балансе, а деловая репутация компании – учитываться и оцениваться. В российской практике учета понятие размещенный капитал отсутствует, а деловая репутация не оценивается и не отражается в балансе.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что понимают под финансовой отчётностью?
2. Дайте характеристику уровней нормативного регулирования финансовой отчётности.
3. Внутренние пользователи финансовой отчётности и их интересы.
4. Внешние пользователи финансовой отчётности и задачи решаемые ими.
5. В чём различие статистической, оперативной, налоговой и бухгалтерской отчётности?
6. Дайте характеристику видов отчётности по её назначению.
7. Какие различают виды отчётности по срокам составления и представления?
8. Охарактеризуйте виды отчётности по степени обобщения информации.
9. Раскройте состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчётности.
10. Упрощённая бухгалтерская отчётность: состав и область применения.
11. Какие требования предъявляются к финансовой отчётности?
12. В чём суть требования достоверности отчётности?
13. Что понимают под существенностью отчётности?
14. В чём состоит требование нейтральности отчётности?
15. Что означает требование сопоставимости отчётности?
16. Какие качественные характеристики определяют полезность отчётности?
17. Что такое МСФО?
18. Что означает принцип МСФО, означающий приоритет содержания над формой?
19. В чём принципиальные различия отражения затрат в соответствии с МСФО и РСБУ?
20. Какие трудности внедрения МСФО в России?

ТЕМА 2. ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1. Система документооборота

Документы бухгалтерского учета имеют особое значение, так как ни одна операция не может быть принята к бухгалтерскому учету, без соответствующих подтверждающих документов.

Система бухгалтерского учета на предприятии представляет собой документированную систематизированную информацию о его деятельности и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

Под *мнимыми объектами* бухгалтерского учета понимают несуществующие объекты, отраженные в бухгалтерском учете лишь для вида (в том числе неосуществленные расходы, несуществующие обязательства, не имевшие места факты хозяйственной жизни).

Под *притворными объектами* бухгалтерского учета понимают объекты, отраженные в бухгалтерском учете вместо другого объекта с целью прикрыть его (в том числе притворные сделки).

Всю систему документов делят на два вида:

1) *Первичные* документы, которые отражают каждый факт совершения хозяйственной операции.

2) *Сводные* документы, содержащие обобщающие сведения о ряде операций.

Первичные документы классифицируются по следующим признакам:

1. *По назначению:*

а) *распорядительные* – отражают распоряжение о выполнении какого-либо действия (приказ о командировке, платежное поручение на перечисление денежных средств и пр.);

б) *оправдательные* – подтверждают факт совершения определенных действий и обосновывают их совершение (авансовый отчет, квитанция к приходному кассовому ордеру и др.);

в) *комбинированные* – включают в себя функционал первых двух видов (ведомость, расходный кассовый ордер и др.);

г) *документы бухгалтерского оформления* – предназначены только для целей бухгалтерского учета (бухгалтерская справка, отчет кассира и др.).

2. *По количеству отраженных в документах операций:*

а) *разовые* - оставляются на каждую хозяйственную операцию (накладная на отпуск материалов);

б) *накопительные* - отражают сразу несколько операций за определенный период времени.

3. *По месту составления:*

а) *внутренние*, составляемые внутри организации;

б) *внешние*, формируемые извне.

Используемые формы первичных учетных документов утверждает руководитель хозяйствующего субъекта в Учетной политике.

Однако все они должны содержать обязательные реквизиты:

- наименование документа;
- дату составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величину натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию, и ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;
- подписи этих лиц, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц;
- расшифровка подписей на первичных учетных документах.

Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью. В электронной форме можно составлять не только первичные документы, которыми хозяйствующие субъекты обмениваются со своими контрагентами, но и внутренние документы (например, авансовые отчеты, подписывая их квалифицированной электронной подписью).

Движение документов в процессе управления осуществляется в определенном порядке, требования которого регламентированы и устанавливаются либо законодательными, либо внутренними распорядительными документами и должны быть прописаны в учетной политике предприятия.

Схема документооборота состоит из следующих элементов:

- первичные документы;
- учетные регистры;
- бухгалтерская и налоговая отчетность;
- график документооборота;
- хранение документов.

Все хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группироваться по соответствующим счетам бухгалтерского учета, за достоверность отражения которых отвечают лица, подписавшие их.

При хранении регистров бухгалтерского учета необходимо обеспечить их защиту от несанкционированных исправлений. Любые исправления в регистре бухгалтерского учета должны быть обоснованы и подтверждены подписью лица, внесшего исправление.

Движение первичных документов в бухгалтерском учете регламентируется графиком документооборота, закрепленном в учетной

политике предприятия. График документооборота устанавливает оптимальное число подразделений и исполнителей движения каждого первичного документа, минимальный срок его нахождения в подразделении и другие позиции. Контроль за соблюдением графика документооборота, как правило, осуществляется главным бухгалтером организации.

2. Процедура формирования финансовой отчетности

При формировании отчетности в соответствии с требованиями к ней необходимо соблюдать следующие условия:

- отражать факты хозяйственной жизни на основании достоверных первичных документов (накопительных, группировочных ведомостей);
- отражать за отчетный период все хозяйственные операции и результаты инвентаризации;
- обеспечить совпадение данных синтетического и аналитического учета.

Учетный процесс за период делится на три части:

- составление бухгалтерских записей (проводок) на основании первичных документов, накопительных, группировочных ведомостей;
- перенос всех фактов хозяйственной жизни организации за месяц из первичных документов в регистры бухгалтерского учета (например, в журнал регистрации хозяйственных операций и др.);
- формирование информации об объектах бухгалтерского учета в Главной книге на основании итоговых данных учетных регистров.

В конце отчетного периода по всем счетам подсчитываются дебетовые и кредитовые обороты, сальдо. По некоторым счетам сальдо в балансе отражают развернуто. Часть бухгалтерских счетов закрываются в конце года.

Показатели Главной книги (обороты по дебету и кредиту счетов, остатки) используются для составления бухгалтерской отчетности, предварительно убедившись в точности и полноте этих показателей. Для этого обычно используют различные приемы, в частности записи по счетам Главной книги проверяют следующим образом:

- сравнивают величину оборотов по каждому синтетическому счету с итогами первичных документов;
- сравнивают между собой обороты и остатки по счетам синтетического учета;
- сверяют обороты и остатки по каждому синтетическому счету с соответствующими показателями аналитического учета.

Для сверки данных аналитического и синтетического учета, а также для сравнения оборотов и остатков по всем синтетическим счетам составляют оборотно-сальдовые ведомости отдельно по всем синтетическим и аналитическим счетам, объединяемым одним синтетическим счетом. Проверка учетных записей на синтетических счетах осуществляется по итогам оборотно-сальдовой ведомости. Имеющиеся в ней три пары суммовых колонок должны содержать дебетовые и кредитовые итоги, отражающие равенство друг другу:

- сальдо на начало периода по дебету и кредиту должны быть равны друг другу;
- обороты за период по дебету и кредиту должны быть равны между собой;
- сальдо на конец периода по дебету и кредиту также должны быть равны друг другу.

Отсутствие равенства в какой-либо паре колонок означает ошибку в проводках или в расчетах. Равенство остатков и оборотов свидетельствует о правильности записей на счетах бухгалтерского учета.

Перед составлением отчетности необходимо:

- проверить наличие первичных документов, которые служат основанием для отражения фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете;
- провести инвентаризацию активов и обязательств организации;
- внести исправления в учет, если в нем были допущены ошибки;
- провести реформацию баланса;
- отразить события после отчетной даты.

Инвентаризация активов и обязательств важнейший этап подготовки к формированию бухгалтерской отчетности. Инвентаризация необходима для обеспечения требования достоверности данных учета и отчетности. В соответствии с действующим законодательством:

1. Активы и обязательства подлежат инвентаризации.

2. При инвентаризации выявляется фактическое наличие соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета.

3. Случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются экономическим субъектом, за исключением обязательного проведения инвентаризации.

4. Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета подлежат регистрации в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация.

Реформация баланса – это списание прибыли (убытка), полученной компанией за прошедший финансовый год. Реформацию проводят 31 декабря, после того как в учете отразят последний факт хозяйственной жизни.

Реформация баланса осуществляется в два этапа:

1. Закрываются счета, на которых в течение года учитывались доходы и расходы компании.

2. Финансовый результат, полученный за год, включают в состав нераспределенной прибыли или непокрытого убытка последней записью отчетного года.

События после отчетной даты. В период между отчетной датой и датой подписания отчетности могут возникнуть обстоятельства, которые повлияют на финансовое состояние фирмы. Их называют «событиями после отчетной даты». Если отчетность еще не подписана, то эти события должны быть в ней

отражены. Причем тот факт, что они произошли уже после того, как финансовый год закончился (например, в январе или феврале), значения не имеет.

Существует два вида таких событий:

1. События, которые подтверждают те или иные факты, возникшие *на отчетную дату*. К ним относят:

- банкротство крупного должника;
- снижение стоимости активов;
- изменение суммы страхового возмещения, на которое компания имеет право;
- обнаружение в учете ошибки или факта нарушения законодательства, которые ведут к искажению бухгалтерской отчетности.

Эти события отражают в балансе, отчете о финансовых результатах и других формах бухгалтерской отчетности. Данное правило действует, если события являются существенными. Показатель может быть признан существенным, если:

- его нераскрытие может повлиять на решения владельцев фирмы, которые они принимают на основе данных бухгалтерской отчетности (например, о выплате дивидендов);
- его удельный вес в общей сумме соответствующих данных составляет не меньше 5%. «Порог» существенности должен быть закреплен в учетной политике в виде критерия ошибок.

2. События, которые подтверждают те или иные факты, возникшие *после отчетной даты*. К ним относят:

- реконструкция основных средств;
- крупная сделка по покупке или продаже основных средств и ценных бумаг;
- пожар, авария, стихийное бедствие или другая чрезвычайная ситуация, в результате которой уничтожена значительная часть имущества организации;
- прекращение той или иной основной деятельности организации;
- непрогнозируемое изменение курсов иностранных валют.

Эти события в балансе, отчете о финансовых результатах и других формах бухгалтерской отчетности прошедшего года **не** отражают. Бухгалтеру достаточно включить информацию о них в пояснения к годовой бухгалтерской отчетности, указав характер события после отчетной даты (пожар, снижение стоимости основных средств и т.д.) и сумму, в которую его оценивают.

Вопросы для самоконтроля:

1. Какие виды первичных документов Вы знаете?
2. Дайте характеристику видов первичных документов по их назначению.
3. Какие выделяют виды первичных документов по количеству отражаемых в них операций?
4. Какое значение имеют документы для составления бухгалтерской отчетности? Что понимают под мнимыми и притворными объектами учёта?

5. Какие обязательные реквизиты должен содержать бухгалтерский документ?
6. Что включает схема документооборота?
7. Какие условия обязательны для формирования финансовой отчётности?
8. Что включает учётный процесс?
9. Какова роль Главной книги в формировании бухгалтерской отчётности?
10. Инвентаризация как предварительный этап формирования отчётности.
11. Что такое реформация баланса?
12. Что понимают под событиями после отчётной даты? Порядок отражения этих событий в отчётности.

ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

1. Понятие бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс характеризует финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату.

Баланс состоит из двух частей: актива и пассива, которые должны быть равны между собой.

В активе отражают величину внеоборотных и оборотных активов, а в пассиве – размер собственного капитала и заемных средств, а также кредиторской задолженности (рис. 3.1).

Содержание бухгалтерского баланса



Рис. 3.1 Содержание бухгалтерского баланса

В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны отражаться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства отражаются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства отражаются как долгосрочные.

Баланс всегда составляется на конкретную дату и имеет графы, в которых по каждой статье приводят показатели:

- на отчетную дату;
- на 31 декабря предыдущего года;
- на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

Для получения данных для составления баланса, необходимо сформировать оборотно-сальдовую ведомость по всем счетам за год. На основе сальдо бухгалтерских счетов (субсчетов) из оборотно-сальдовой ведомости формируются строки баланса. Если в оборотно-сальдовой ведомости нет данных для заполнения каких-либо строк баланса, в этом случае проставляется прочерк.

Удалять строки из утвержденной формы нельзя, но строки можно самостоятельно добавлять, если бухгалтер считает необходимым раскрыть информацию более развернуто.

2. Влияние хозяйственных операций на бухгалтерский баланс

Хозяйственные операции, имеющие место в процессе деятельности предприятия, оказывают влияние на бухгалтерский баланс.

Это происходит вследствие того, что всякая операция отражается на двух счетах, то есть затрагивает две статьи баланса, которые могут находиться и в активе и в пассиве, или обе одновременно – в активе и обе одновременно – в пассиве.

С этой точки зрения все изменения в бухгалтерском балансе можно разделить на четыре типа.

1) Хозяйственные операции первого типа (активные изменения баланса) характеризуются тем, что при их выполнении происходит перегруппировка хозяйственных средств предприятия, отражаемых в активе, а пассив при этом не затрагивается.

Математически влияние на баланс хозяйственных операций первого типа можно выразить следующей формулой:

$$A + X - X = \Pi$$

где: X – сумма оборота в рублях по хозяйственной операции.

В качестве примера хозяйственных операций первого типа можно привести:

- снятие денежных средств с расчетного счета в банке в кассу;
- поступление наличных денежных средств из кассы организации на расчетный счет в банке;
- отпуск материалов со склада в производство;
- поступление готовой продукции на склад из производства.

2) Хозяйственные операции второго типа (пассивные изменения баланса) затрагивают только статьи пассива бухгалтерского баланса, в результате чего в пределах этой части баланса происходит перегруппировка источников средств, актив при этом не затрагивается.

Влияние на бухгалтерский баланс хозяйственных операций этого типа можно описать следующей формулой:

$$A = \Pi + X - X$$

В качестве примера хозяйственных операций второго типа можно привести:

- удержание налога на доходы физических лиц (НДФЛ) из заработной платы персонала;
- удержание налога на прибыль из прибыли организации;
- формирование резервного капитала из чистой прибыли.

3) Хозяйственные операции третьего типа (активно-пассивные изменения баланса с увеличением итогов) приводят к увеличению средств в активе бухгалтерского баланса с одновременным увеличением на такую же величину их источников в пассиве.

При выполнении этих операций валюта баланса возрастает по активу и по пассиву на одну и ту же величину.

Влияние на бухгалтерский баланс хозяйственных операций третьего типа можно выразить следующей формулой:

$$A + X = П + X$$

Примерами хозяйственных операций третьего типа могут быть:

- получение кредитов от банков на валютные или расчетные счета;
- начисление заработной платы работникам предприятия;
- начисление взносов в государственные социальные внебюджетные фонды.

В ходе этих хозяйственных операций происходит видоизменение состава активов предприятия и источников их образования с увеличением итога актива и пассива баланса.

4) *Хозяйственные операции четвертого типа (активно-пассивные изменения баланса с уменьшением итогов)* приводят к уменьшению средств в активе бухгалтерского баланса с одновременным уменьшением их источников в его пассиве.

При выполнении этих операций валюта баланса убывает по активу и по пассиву на одну и ту же величину.

Влияние на бухгалтерский баланс хозяйственных операций четвертого типа можно выразить следующей формулой:

$$A - X = П - X$$

Примерами таких операций могут быть:

- возврат банковских кредитов с расчетных или валютных счетов;
- выплата заработной платы работникам организации;
- оплата счета поставщика за предоставленные ценности и услуги.

В ходе хозяйственных операций этого типа происходит видоизменение состава активов предприятия и источников их образования с уменьшением итога актива и пассива баланса на одну и ту же величину.

Приведенные четыре типа операций позволяют проследить все варианты изменений в балансе:

Первый тип – изменения в статьях актива при неизменном итоге баланса.

Второй тип – изменения в статьях пассива при неизменном итоге баланса.

Третий тип – изменения в статьях актива и пассива в сторону увеличения.

Четвертый тип – изменения в статьях актива и пассива в сторону уменьшения.

Четыре типа хозяйственных операций и их влияние на баланс представлены в таблице 3.1.

Равенство итогов актива и пассива бухгалтерского баланса сохраняется после любой хозяйственной операции. Главное при этом двойственность изменений, происходящих в балансе под влиянием любой хозяйственной операции, что имеет важнейшее значение для обоснованного порядка отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете и формировании отчетности.

Таблица 3.1

Типы влияния хозяйственных операций на бухгалтерский баланс

Тип хозяйственной операции	Актив (имущество)	Пассив (источники)
I	+ –	
II		+ –
III	+	+
IV	–	–

3. Состав статей актива баланса

Действующая форма актива бухгалтерского баланса представлена ниже (таблица 3.2).

Таблица 3.2

Актив бухгалтерского баланса

Пояснения	Наименование показателя	Код	На _____	На 31	На 31
			20 ____ г.	декабря	декабря
				20 ____ г.	20 ____ г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110			
	Результаты исследований и разработок	1120			
	Нематериальные поисковые активы	1130			
	Материальные поисковые активы	1140			
	Основные средства	1150			
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Отложенные налоговые активы	1180			
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	Итого по разделу I	1100			
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210			
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
	Дебиторская задолженность	1230			
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250			
	Прочие оборотные активы	1260			
	Итого по разделу II	1200			
	БАЛАНС	1600			

Ниже представлена характеристика отдельных статей баланса в разрезе внеоборотных и оборотных активов.

Раздел I. Внеоборотные активы.

1. Нематериальные активы – это активы, одновременно удовлетворяющие следующим условиям:

- объект способен приносить экономические выгоды в будущем, и организация имеет право на их получение;
- объект можно выделить или отделить (идентифицировать) от других активов;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть его срок полезного использования превышает 12 месяцев;
- имеется возможность достоверно определить фактическую (первоначальную) стоимость объекта;
- у объекта отсутствует материально-вещественная форма.

При выполнении указанных условий к нематериальным активам относят произведения науки, литературы и искусства, компьютерные программы, изобретения, товарные знаки и др.

Нематериальные активы отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости.

2. Результаты исследований и разработок – это собранная информация по итогам года, отображающая итоговую сумму понесенных финансовых затрат организации на завершённые научные исследования и опытно-конструкторские разработки.

3. Нематериальные поисковые активы – это активы, не имеющие материально-вещественной формы, но при этом используемые при проведении поисковых, разведывательных и оценочных работ на месторождениях полезных ископаемых. Нематериальные поисковые активы – это поисковые расходы, которые не имеют отношения к покупке или самостоятельному созданию объектов материально-вещественной формы и при этом признаются внеоборотными активами.

4. Материальные поисковые активы – это данные об используемых в процессе поиска полезных ископаемых основных средствах (оборудование, транспорт, сооружения). В бухгалтерском балансе материальные поисковые активы отражаются по остаточной стоимости.

5. Основные средства – это активы, соответствующие следующим условиям:

- объекты должны находиться в собственности организации либо на праве оперативного управления или хозяйственного ведения;
- объекты, подлежащие обязательной государственной регистрации прав собственности, считаются основными средствами с момента их постановки на бухгалтерский учет.

В бухгалтерском балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости.

6. *Доходные вложения в материальные ценности* - это основные средства предприятия, приобретаемые не для использования в производстве, а для сдачи в аренду или передачи в лизинг.

7. *Финансовые вложения* – это долгосрочных вложения в ценные бумаги, а также инвестиции в дочерние, зависимые и другие общества. Финансовые вложения принимаются к учету в сумме, фактически затраченной на их приобретение.

8. *Отложенные налоговые активы* – это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

9. *Прочие внеоборотные активы* – это данные по внеоборотным активам, которые не вошли в другие строки раздела I бухгалтерского баланса.

Раздел II. Оборотные активы.

1. *Запасы* – это материальные ценности, используемые в течение одного года (операционного цикла). Если показатели, включенные в состав запасов, являются существенными, то к данной строке необходима расшифровка. В этом случае добавляются детализирующие строки, например:

- сырье и материалы;
- затраты в незавершенном производстве;
- готовая продукция и товары для перепродажи и т.д.

2. *НДС по приобретенным ценностям* – включает суммы «входного» налога на добавленную стоимость по поступившим товарам (выполненным работам, оказанным услугам), которые не были приняты к вычету либо не были учтены в составе расходов (в стоимости актива) по состоянию на 31 декабря отчетного года.

3. *Дебиторская задолженность* – включает суммы краткосрочной дебиторской задолженности, погашение которой ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты.

4. *Финансовые вложения* – это приобретенные организацией акции, облигации, финансовые векселя и другие ценные бумаги на срок менее 12 месяцев.

5. *Денежные средства и денежные эквиваленты* – это суммарная стоимость денежных эквивалентов и остатков по счетам денежных средств.

К денежным эквивалентам относятся, например, открытые в кредитных организациях депозиты до востребования.

6. *Прочие оборотные активы* – включают данные по оборотным активам, которые не вошли в другие строки раздела II баланса.

4. Состав статей пассива баланса

Действующая форма пассива бухгалтерского баланса представлена ниже (таблица 3.3).

Таблица 3.3

Пассив бухгалтерского баланса

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На		На 31 декабря		На 31 декабря	
			20	г. ³	20	г. ⁴	20	г. ⁵
	ПАССИВ							
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶							
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310						
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	() ⁷	()	()
	Переоценка внеоборотных активов	1340						
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350						
	Резервный капитал	1360						
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370						
	Итого по разделу III	1300						
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
	Заемные средства	1410						
	Отложенные налоговые обязательства	1420						
	Оценочные обязательства	1430						
	Прочие обязательства	1450						
	Итого по разделу IV	1400						
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
	Заемные средства	1510						
	Кредиторская задолженность	1520						
	Доходы будущих периодов	1530						
	Оценочные обязательства	1540						
	Прочие обязательства	1550						
	Итого по разделу V	1500						
	БАЛАНС	1700						

Ниже представлена характеристика отдельных статей баланса в разрезе разделов пассива.

Раздел III. Капитал и резервы.

1. *Уставный капитал* – включают сумму вкладов собственников компании. Она должна соответствовать сумме уставного капитала, которая зафиксирована в учредительных документах компании.

2. *Собственные акции, выкупленные у акционеров* – это сумма собственных акций или долей данной организации, выкупленных у собственников и подлежащих последующей перепродаже или уничтожению с соответствующим уменьшением уставного капитала.

3. *Переоценка внеоборотных активов* – отражает сумму дооценки объектов основных средств и нематериальных активов, которую учитывают в составе добавочного капитала.

4. *Добавочный капитал (без переоценки)* – это источник средств предприятия, который образуется при продаже акций выше их номинальной стоимости, а также при реинвестировании прибыли на капитальные вложения.

Показатель для этой строки отражают без учета сумм переоценки, которые отражаются строкой выше.

5. *Резервный капитал* – это резервы, образованные по требованию законодательства, а также резервы, созданные в соответствии с учредительными документами.

6. *Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)* – включает накопленную за все годы, включая отчетный, нераспределенную прибыль. Здесь же отражается непокрытый убыток.

Раздел IV. Долгосрочные обязательства.

1. *Заемные средства* – это кредиторская задолженность организации по долгосрочным (со сроком погашения на 31 декабря отчетного года более 12 месяцев) займам и кредитам.

2. *Отложенные налоговые обязательства* – это временные положительные разницы, появляющиеся вследствие различий в механизме учёта средств в налоговой и бухгалтерской документации. Они формируются для постепенного выравнивания значений налога на прибыль в будущих отчётных периодах.

3. *Оценочные обязательства* – это предстоящие неизбежные расходы в течение периода более 12 месяцев, точных данных о которых еще нет. Данная строка заполняется, если организация признает в бухгалтерском учете оценочные обязательства.

4. *Прочие обязательства* – прочие долгосрочные обязательства, которые не отразились по другим строкам раздела IV баланса.

Раздел V. Краткосрочные обязательства.

1. *Заемные средства* – это задолженность по краткосрочным кредитам и займам (срок не более 12 месяцев). В составе суммы отражаются проценты к уплате на конец отчетного периода.

2. *Кредиторская задолженность* – это общая сумма кредиторской задолженности. При необходимости, для расшифровки вводят дополнительные строки.

3. *Доходы будущих периодов* – заполняется, если организация получает бюджетные средства или суммы целевого финансирования.

4. *Оценочные обязательства* – это краткосрочные обязательства компании, в отношении которых есть неопределённость.

5. *Прочие обязательства* – это прочие краткосрочные обязательства, не вошедшие в другие строки раздела V баланса.

5. Взаимосвязь строк баланса и остатков по счетам бухгалтерского учета

В таблице 3.4 представлена взаимосвязь статей актива бухгалтерского баланса со счетами бухгалтерского учёта.

Таблица 3.4

**Взаимосвязь статей актива бухгалтерского баланса со счетами
бухгалтерского учёта**

Наименование показателя	Код	Данные каких счетов используются	Алгоритм расчета показателя
Нематериальные активы	1110	04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов»	Д04 (без учета расходов на НИОКР) – К05
Результаты исследований и разработок	1120	04 «Нематериальные активы»	Д04 (в части расходов на НИОКР)
Нематериальные поисковые активы	1130	08 «Вложения во внеоборотные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов»	Д08 – К05 (все в части нематериальных поисковых активов)
Материальные поисковые активы	1140	08 «Вложения во внеоборотные активы», 02 «Амортизация основных средств»	Д08 – К02 (все в части материальных поисковых активов)
Основные средства	1150	01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств»	Д01 – К02 (кроме амортизации основных средств, учитываемых на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности»)
Доходные вложения в материальные ценности	1160	03 «Доходные вложения в материальные ценности», 02 «Амортизация основных средств»	Д03 – К02 (кроме амортизации основных средств, учитываемых на счете 01)
Финансовые вложения	1170	58 «Финансовые вложения», 55-3 «Депозитные счета», 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений», 73-1 «Расчеты по предоставленным займам»	Д58 – К59 (в части долгосрочных финансовых вложений) + Д55-3 + Д73-1 (в части долгосрочных процентных займов)
Отложенные налоговые активы	1180	09 «Отложенные налоговые активы»	Д09
Прочие внеоборотные активы	1190	07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 97 «Расходы будущих периодов»	Д07 + Д08 (кроме поисковых активов) + Д97 (в части расходов со сроком списания свыше 12 месяцев после отчетной даты)
Запасы	1210	10 «Материалы, 11 «Животные на выращивании и откорме», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 20 «Основное	Д10 + Д11 – К14 + Д15 + Д16 + Д20 + Д21 + Д23 + Д28 + Д29 + Д41 – К42 + Д43 + Д44 + Д45 + Д97 (в части расходов со сроком списания не более 12 месяцев после отчетной даты)

		производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 97 «Расходы будущих периодов»	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	Д19
Дебиторская задолженность	1230	46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Д46 + Д60 + Д62 – К63 + Д68 + Д69 + Д70 + Д71 + Д73 (за исключением процентных займов, учтенных на субсчете 73-1) + Д75 + Д76 (за минусом отраженного на счетах учета расчетов НДС с авансов выданных и полученных)
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	58 «Финансовые вложения», 55-3 «Депозитные счета», 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений», 73-1 «Расчеты по предоставленным займам»	Д58 – К59 (в части краткосрочных финансовых вложений) + Д55-3 + Д73-1 (в части краткосрочных процентных займов)
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути»,	Д50 (кроме субсчета 50-3) + Д51 + Д52 + Д55 (кроме сальдо субсчета 55-3) + Д57
Прочие оборотные активы	1260	50-3 «Денежные документы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	Д50-3 + Д94

В таблице 3.5 отражена взаимосвязь статей пассива бухгалтерского баланса со счетами бухгалтерского учёта.

Таблица 3.5

**Взаимосвязь статей пассива бухгалтерского баланса со счетами
бухгалтерского учёта**

Наименование показателя	Код	Данные каких счетов используются	Алгоритм расчета показателя
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	80 «Уставный капитал»	К80
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	81 «Собственные акции (доли)»	Д81 (в круглых скобках)
Переоценка внеоборотных активов	1340	83 «Добавочный капитал»	К83 (в части сумм дооценки внеоборотных активов)
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	83 «Добавочный капитал»	К83 (за исключением сумм дооценки внеоборотных активов)
Резервный капитал	1360	82 «Резервный капитал»	К82
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	Или К99 + К84 Или Д99 + Д84 (результат отражается в круглых скобках) Или К84 – Д99 (если значение отрицательное, отражается в круглых скобках) Или К99 – Д84 (так же)
Заемные средства	1410	67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»	К67 (в части задолженности со сроком погашения на отчетную дату свыше 12 месяцев)
Отложенные налоговые обязательства	1420	77 «Отложенные налоговые обязательства»	К77
Оценочные обязательства	1430	96 «Резервы предстоящих расходов»	К96 (в части оценочных обязательств со сроком исполнения свыше 12 месяцев после отчетной даты)
Прочие обязательства	1450	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 76 «Расчеты с разными дебиторами и	К60 + К62 + К68 + К69 + К76 + К86 (все в части долгосрочной задолженности)

		кредиторами», 86 «Целевое финансирование»	
Заемные средства	1510	66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»	К66 + К67 (в части задолженности со сроком погашения не более 12 месяцев на отчетную дату)
Кредиторская задолженность	1520	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	К60 + К62 + К68 + К69 + К70 + К71 + К73 + К75 + К76 (в части краткосрочной задолженности, за минусом отраженного на счетах учета расчетов НДС с авансов выданных и полученных)
Доходы будущих периодов	1530	98 «Доходы будущих периодов»	К98
Оценочные обязательства	1540	96 «Резервы предстоящих расходов»	К96 (в части оценочных обязательств со сроком исполнения не более 12 месяцев после отчетной даты)
Прочие обязательства	1550	86 «Целевое финансирование»	К86 (в части краткосрочных обязательств)

Вопросы для самоконтроля:

1. Понятие бухгалтерского баланса.
2. Активные бухгалтерские изменения: характеристика, примеры.
3. Характеристика и примеры пассивных бухгалтерских изменений.
4. Что понимают под активно-пассивными изменениями в сторону увеличения. Приведите примеры операций, вызывающих такие изменения.
5. Активно-пассивные изменения в сторону уменьшения: характеристика, примеры.
6. Дайте характеристику составляющих первый раздел бухгалтерского баланса показателей.
7. Дайте характеристику составляющих второй раздел бухгалтерского баланса показателей.
8. Какие показатели включает третий раздел бухгалтерского баланса?
9. Дайте характеристику составляющих четвёртый раздел бухгалтерского баланса показателей.

10. Какие показатели включает пятый раздел бухгалтерского баланса?
11. Что такое нематериальные активы? Порядок их отражения в балансе.
12. Что такое запасы? Какие компоненты они включают?
13. Раскройте взаимосвязь первого раздела баланса со счетами бухгалтерского учёта.
14. Раскройте взаимосвязь второго раздела баланса со счетами бухгалтерского учёта.
15. Раскройте взаимосвязь третьего раздела баланса со счетами бухгалтерского учёта.
16. Раскройте взаимосвязь четвёртого раздела баланса со счетами бухгалтерского учёта.
17. Раскройте взаимосвязь пятого раздела баланса со счетами бухгалтерского учёта.
18. Что такое финансовые вложения? В каких разделах бухгалтерского баланса они отражаются?
19. Что понимают под кредиторской задолженностью? Состав кредиторской задолженности и порядок отражения в балансе.
20. Материальные и нематериальные поисковые активы: понятие и отражение в бухгалтерском балансе.

ТЕМА 4. ОТЧЁТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

1. Структура отчёта о финансовых результатах

Отчёт о финансовых результатах характеризует финансовые результаты деятельности экономического субъекта за отчетный период (квартал, полугодие, девять месяцев, год) и раскрывает информацию о том, за счет чего эти результаты были достигнуты.

Отчёт о финансовых результатах заполняется по данным бухгалтерского учета нарастающим итогом с начала года.

На рисунке 4.1 представлена структура отчёта о финансовых результатах.



Рис. 4.1 Структура отчёта о финансовых результатах

Характеристику приведённых на рисунке 4.1 структурных элементов отчёта о финансовых результатах можно увидеть в таблице 4.1.

Таблица 4.1

Характеристика отдельных показателей отчёта о финансовых результатах

Показатель	Характеристика показателя
Доходы и расходы по обычным видам деятельности	Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг. Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров.

Доходы от участия в других организациях	<p>Доходы, полученные в связи с участием в уставном (акционерном и т.п.) капитале других организаций, а именно:</p> <ul style="list-style-type: none"> • суммы распределённой в пользу организации части прибыли (дивидендов) за вычетом удерживаемого налоговым агентом – источником выплаты дивидендов – налога; • стоимость имущества, полученного при выходе из общества или при ликвидации организации.
Проценты к получению	<p>Доходы, полученные в связи с предоставлением третьим лицам долгового финансирования, а именно:</p> <ul style="list-style-type: none"> • проценты, причитающиеся организации по выданным ею займам; • проценты и дисконт, причитающиеся к получению по ценным бумагам (например, по облигациям, векселям); • проценты по коммерческим кредитам, предоставленным путем перечисления аванса, предварительной оплаты, задатка; • проценты, выплачиваемые банком за пользование денежными средствами, находящимися на расчетном счете организации и т.п.
Проценты к уплате	<p>Плата за пользование средствами, привлеченными компанией в долг, а именно:</p> <ul style="list-style-type: none"> • проценты, причитающиеся к уплате по привлеченным организацией займам; • проценты и дисконт, причитающиеся к уплате по ценным бумагам организации (например, по облигациям, векселям); • проценты по коммерческим кредитам, полученным путем перечисления аванса, предварительной оплаты, задатка и т.п.; • дополнительные расходы по долговым обязательствам: суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, непосредственно связанные с привлечением долгового финансирования, за экспертизу договора займа (кредитного договора), иные расходы, непосредственно связанные с привлечением долгового финансирования
Прочие доходы	<ul style="list-style-type: none"> • поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (если эти поступления не признаются в составе доходов от обычных видов деятельности); • поступления, связанные с предоставлением за плату прав на использование результатов интеллектуальной деятельности (если эти поступления не признаются в составе доходов от обычных видов деятельности); • поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров; • штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; • активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения и в качестве государственной помощи; • поступления в возмещение причиненных организации убытков; • прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году; • суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности; • положительные курсовые разницы; • иные доходы, квалифицируемые организацией в качестве прочих.
Прочие расходы	<ul style="list-style-type: none"> • расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (в случае, если эти расходы не признаются организацией в составе расходов по обычным видам деятельности); • расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств

	<p>(кроме иностранной валюты), товаров, продукции;</p> <ul style="list-style-type: none"> • остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация, и фактическая себестоимость других активов, списываемых организацией; • отчисления в оценочные резервы; • штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; • возмещение причиненных организацией убытков; • убытки прошлых лет, признанные в отчетном году; • суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания; • отрицательные курсовые разницы; • иные расходы, квалифицируемые организацией в качестве прочих.
--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

В отчете о финансовых результатах отражаются данные о доходах и расходах, признанных в бухгалтерском учете компании за отчетный и предыдущий годы.

Форма отчёта о финансовых результатах представлена в таблице 4.2.

Таблица 4.2

Отчёт о финансовых результатах (лицевая сторона)

Пояснения	Наименование показателя	За _____	За _____
		20____ г.	20____ г.
	Выручка		
	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		
	Налог на прибыль		
	в т.ч. текущий налог на прибыль	()	()
	отложенный налог на прибыль		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)		

Отчёт о финансовых результатах (оборотная сторона)

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	За _____ 20 ____ г. ³	За _____ 20 ____ г. ⁴
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода ⁷		
	Совокупный финансовый результат периода		
	Справочно		
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

2. Порядок формирования отчёта о финансовых результатах

При формировании отчёта о финансовых результатах данные за прошлый год переносятся из отчета о финансовых результатах за прошлый год. Для заполнения строки с показателями за отчетный год необходимо сформировать:

- оборотно-сальдовую ведомость за отчетный год;
- оборотно-сальдовую ведомость по субсчету «Прочие доходы» к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (с расшифровкой по субсчетам) за отчетный год;
- оборотно-сальдовую ведомость по субсчету «Прочие расходы» к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (с расшифровкой по субсчетам) за отчетный год.

Если в указанных регистрах учета отсутствуют данные для заполнения отдельных строк отчета о финансовых результатах, в этих строках проставляется прочерк.

Вычитаемый или отрицательный показатель в отчёте отражается в скобках. На рисунке 4.2 отражен порядок заполнения формы отчёта о финансовых результатах.

При отражении *доходов от обычных видов деятельности* (выручка за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги) они указываются без учета НДС и акцизов.

Показатель *себестоимость продаж* при вычислении финансового результата вычитается, поэтому его показывают в скобках.

Показатель *валовой прибыли* определяется как разность показателей выручки и себестоимости продаж.

Показатели *коммерческих и управленческих расходов* вычитаются от валовой прибыли, в результате получается *финансовый результат от продаж*. Если этот показатель отрицательный, следовательно, финансовым результатом компании является убыток.

Указывается отчетный период

Показатели приводятся в тысячах рублей (без десятичных знаков)

Заполняются данные за отчетный период и аналогичный период предыдущего года

Доходы и расходы представляются развернуто (взаимозачет можно проводить лишь в том случае, когда это предусмотрено законодательством по бухучету)

Вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках

В тех строках, для которых нет данных, необходимо поставить прочерки

Для заполнения формы за отчетный год потребуются оборотно-сальдовые ведомости за этот период

- общая по всем счетам
- по субсчету «Прочие доходы» к счету 91 «Прочие доходы и расходы»
- по субсчету «Прочие расходы» к счету 91 «Прочие доходы и расходы»

Счет	Наименование показателя	Показатель	Показатель
№		20__ г.	20__ г.
010	Выручка		
020	Собственные вложения		
030	Выручка от продажи (убыток)		
040	Проценты и дивиденды		
050	Проценты и дивиденды от участия		
060	Доходы от участия в других организациях		
070	Убытки и расходы		
080	Убытки и расходы		
090	Убытки и расходы		
100	Убытки и расходы		
110	Убытки и расходы		
120	Убытки и расходы		
130	Убытки и расходы		
140	Убытки и расходы		
150	Убытки и расходы		
160	Убытки и расходы		
170	Убытки и расходы		
180	Убытки и расходы		
190	Убытки и расходы		
200	Убытки и расходы		
210	Убытки и расходы		
220	Убытки и расходы		
230	Убытки и расходы		
240	Убытки и расходы		
250	Убытки и расходы		
260	Убытки и расходы		
270	Убытки и расходы		
280	Убытки и расходы		
290	Убытки и расходы		
300	Убытки и расходы		
310	Убытки и расходы		
320	Убытки и расходы		
330	Убытки и расходы		
340	Убытки и расходы		
350	Убытки и расходы		
360	Убытки и расходы		
370	Убытки и расходы		
380	Убытки и расходы		
390	Убытки и расходы		
400	Убытки и расходы		
410	Убытки и расходы		
420	Убытки и расходы		
430	Убытки и расходы		
440	Убытки и расходы		
450	Убытки и расходы		
460	Убытки и расходы		
470	Убытки и расходы		
480	Убытки и расходы		
490	Убытки и расходы		
500	Убытки и расходы		
510	Убытки и расходы		
520	Убытки и расходы		
530	Убытки и расходы		
540	Убытки и расходы		
550	Убытки и расходы		
560	Убытки и расходы		
570	Убытки и расходы		
580	Убытки и расходы		
590	Убытки и расходы		
600	Убытки и расходы		
610	Убытки и расходы		
620	Убытки и расходы		
630	Убытки и расходы		
640	Убытки и расходы		
650	Убытки и расходы		
660	Убытки и расходы		
670	Убытки и расходы		
680	Убытки и расходы		
690	Убытки и расходы		
700	Убытки и расходы		
710	Убытки и расходы		
720	Убытки и расходы		
730	Убытки и расходы		
740	Убытки и расходы		
750	Убытки и расходы		
760	Убытки и расходы		
770	Убытки и расходы		
780	Убытки и расходы		
790	Убытки и расходы		
800	Убытки и расходы		
810	Убытки и расходы		
820	Убытки и расходы		
830	Убытки и расходы		
840	Убытки и расходы		
850	Убытки и расходы		
860	Убытки и расходы		
870	Убытки и расходы		
880	Убытки и расходы		
890	Убытки и расходы		
900	Убытки и расходы		
910	Убытки и расходы		
920	Убытки и расходы		
930	Убытки и расходы		
940	Убытки и расходы		
950	Убытки и расходы		
960	Убытки и расходы		
970	Убытки и расходы		
980	Убытки и расходы		
990	Убытки и расходы		
1000	Убытки и расходы		

4.2 Порядок заполнения формы отчёта о финансовых результатах

Доходы от участия в других организациях (дивиденды по акциям и от совместной деятельности), если они не являются основными, отражаются отдельно.

Проценты, полученные в отчетном периоде по облигациям, депозитам, государственным ценным бумагам, средствам, хранящимся на расчетном счете, выданным кредитам и займам, являются доходами предприятия. Суммы, начисленные к выплате по своим облигациям и векселям, а также по взятым кредитам и займам, являются расходами предприятия и отражаются как *проценты к уплате* в скобках.

Доходы и расходы, которые не вошли в показатели предыдущих строк, отражаются как *прочие доходы и расходы*.

Прибыль до налогообложения определяется как алгебраическая сумма прибыли от продаж, доходов от участия в других организациях, процентов, полученных и уплаченных, прочих доходов и расходов.

Чистая прибыль (или убыток) за отчетный год представляет собой прибыль за вычетом налога на прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия.

На оборотной стороне отчёта отражаются различные результаты (переоценка, прочие операции), не включаемые в чистую прибыль (убыток) периода.

Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк «Чистая прибыль (убыток)» (на лицевой стороне), «Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода», «Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода», «Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода».

Справочно отражается базовая прибыль (убыток) на акцию, которая рассчитывается по формуле:

$$\text{Базовая прибыль (убыток) на акцию} = \frac{\text{Базовая прибыль (убыток)}}{\text{Средневзвешенное число акций}}$$

Разводненная прибыль (убыток) на акцию, определенная по формуле:

$$\text{Разводненная прибыль (убыток) на акцию} = \frac{\text{Чистая прибыль} - \text{Дивиденды по привилегированным акциям}}{\text{Средневзвешенное число обыкновенных акций}}$$

Взаимосвязь строк отчета о финансовых результатах и счетов бухгалтерского учета представлена в таблице 4.3.

Таблица 4.3

Расшифровка строк отчета о финансовых результатах

Наименование показателя	Что указывать	
Выручка	Оборот за отчетный период по кредиту счета 90 субсчет «Выручка» (берется без НДС и акцизов)	
Себестоимость продаж	Сумма проводок, сделанных за отчетный период:	
	Дт 90 субсчет «Себестоимость продаж»	Кт 21, 23, 29, 41, 43,45
Валовая прибыль (убыток)	Разница между показателем по строке «Выручка» и показателем по строке «Себестоимость продаж»	
Коммерческие расходы	Сумма проводок, сделанных за отчетный период:	
	Дт 90 субсчет «Себестоимость продаж»	Кт 44
Управленческие расходы	Сумма проводок, сделанных за отчетный период:	
	Дт 90 субсчет «Себестоимость продаж»	Кт 26
Прибыль (убыток) от продаж	Показатель по строке «Выручка» за минусом показателей по строкам «Себестоимость продаж», «Коммерческие расходы» и «Управленческие расходы»	
Доходы от участия в	Сумма проводок, сделанных за отчетный период:	

других организациях	Дт 76 субсчет «Расчеты по причитающимся дивидендам»	Кт 91 субсчет «Прочие доходы»
Проценты к получению	Сумма проводок, сделанных за отчетный период:	
	Дт 76 субсчет «Расчеты по процентам полученным», 73 субсчет «Расчеты по предоставленным займам»	Кт 91 субсчет «Прочие доходы»
Проценты к уплате	Сумма проводок, сделанных за отчетный период:	
	Дт 91 субсчет «Прочие расходы»	Кт 66, 67
Прочие доходы	Оборот за отчетный период по кредиту счета 91 субсчет «Прочие доходы» за минусом показателей по строкам «Доходы от участия в других организациях» и «Проценты к получению»	
Прочие расходы	Оборот за отчетный период по дебету счета 91 субсчет «Прочие расходы» за минусом показателей по строке «Проценты к уплате»	
Прибыль (убыток) до налогообложения	Сумма строк: «Прибыль (убыток) от продаж», «Доходы от участия в других организациях», «Проценты к получению», «Проценты к уплате» (берется с минусом), «Прочие доходы», «Прочие расходы» (берется с минусом)	
Текущий налог на прибыль	Налог на прибыль по данным налогового учета за отчетный период (не заполняют компании на спецрежимах)	
Отложенный налог на прибыль	Сумма проводок, сделанных за отчетный период:	
	Дт 99 субсчет «ПНО (ПНА)», 77, 09	Кт 68 субсчет «Налог на прибыль»
	за минусом суммы проводок, сделанных за отчетный период:	
	Дт 68 субсчет «Налог на прибыль»	Кт 99 субсчет «ПНО (ПНА)», 77, 09
Прочее	Ее заполняют компании на спецрежимах вместо строки «Текущий налог на прибыль». Здесь указывают сумму единого налога к уплате	
Чистая прибыль (убыток)	Сумма строк: «Прибыль (убыток) до налогообложения, «Налог на прибыль», «Прочее»	

Вопросы для самоконтроля:

1. Понятие и структура отчёта о финансовых результатах.
2. Понятие и состав доходов и расходов по обычным видам деятельности.
3. За счёт чего формируются доходы от участия в других организациях?
4. Раскройте состав процентов к получению и уплате.
5. За счёт чего формируются прочие доходы организации?
6. Прочие расходы: виды и состав.
7. Что выступает источниками информации для формирования отчёта о финансовых результатах?
8. Раскройте особенности порядка заполнения формы отчёта о финансовых результатах.
9. Валовая прибыль: понятие и порядок формирования.
10. Прибыль от продаж: понятие и порядок формирования.

11. Порядок формирования прибыли до налогообложения.
12. Какие показатели включает оборотная сторона отчёта о финансовых результатах?
13. Раскройте взаимосвязь показателей отчёта о финансовых результатах со счётами бухгалтерского учёта.
14. Чистая прибыль: понятие и порядок формирования.

ТЕМА 5. ФОРМИРОВАНИЕ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ФОРМ ОТЧЕТНОСТИ (ПРИЛОЖЕНИЯ И ПОЯСНЕНИЯ К ОТЧЕТНОСТИ)

1. Отчёт об изменениях капитала

В отчёте об изменениях капитала раскрывается информация о движении капитала, а также информация об изменениях величины нераспределённой прибыли (непокрытого убытка) организации и доли собственных акций, выкупленных у акционеров.

Для заполнения отчета используются данные синтетического и аналитического учета по счетам 80 «Уставный капитал», 81 «Собственные акции (доли)», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При отсутствии каких-либо данных в строках отчета ставят прочерки.

Отчет состоит из трех разделов:

1- *«Движение капитала»* - отражаются данные об уставном, добавочном и резервном капитале, о собственных акциях, выкупленных у акционеров, и сумме нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Данные указывают за отчетный и предыдущий год. Показатели, которые приведены в отчете, должны быть сопоставимы, чтобы была возможность анализировать их в динамике.

2 - *«Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок»* - если в отчетном году учетная политика компании существенно не менялась, показатели за прошлый год должны совпасть с данными предыдущего отчета. Если учетная политика менялась, переписывать в новый отчет данные прошлого года нельзя. Необходимо сделать соответствующие корректировки и указать причины несовпадений показателей во втором разделе отчёта.

3 - *«Чистые активы»* - содержит данные о чистых активах организации в отчетном периоде и двух предыдущих периодах.

Раздел 1 «Движение капитала» представляет собой таблицу, в которой слева построчно перечислены показатели, характеризующие причины изменения капитала, а справа по графам представлены статьи капитала:

- графа 3 «Уставный капитал»;
- графа 4 «Собственные акции, выкупленные у акционеров»;
- графа 5 «Добавочный капитал»;
- графа 6 «Резервный капитал»;
- графа 7 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
- графа 8 «Итого».

На рисунке 5.1 представлен раздел 1 отчёта об изменениях капитала (первая и вторая страница отчёта).

1. Движение капитала

Наименование показателя	Код	Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
Величина капитала на 31 декабря 20 <u>13</u> г. ¹	3100	20	()			1200	1220
<u>За 20 14 г.²</u>							
Увеличение капитала - всего:	3210	100				150	250
в том числе:							
чистая прибыль	3211	x	x	x	x	150	150
переоценка имущества	3212	x	x		x		
доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала	3213	x	x		x		
дополнительный выпуск акций	3214	100			x	x	100
увеличение номинальной стоимости акций	3215				x		x
реорганизация юридического лица	3216						

Форма 0710023 с. 2

Наименование показателя	Код	Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
Уменьшение капитала - всего:	3220	()		()	()	(100)	(100)
в том числе:							
убыток	3221	x	x	x	x	()	()
переоценка имущества	3222	x	x	()	x	()	()
расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала	3223	x	x	()	x	()	()
уменьшение номинальной стоимости акций	3224	()			x		()
уменьшение количества акций	3225	()			x		()
реорганизация юридического лица	3226						()
дивиденды	3227	x	x	x	x	(100)	(100)
Изменение добавочного капитала	3230	x	x				x
Изменение резервного капитала	3240	x	x	x			x
Величина капитала на 31 декабря 20 <u>14</u> г. ²	3200	120	()			1250	1370
<u>За 20 15 г.³</u>							
Увеличение капитала - всего:	3310						
в том числе:							
чистая прибыль	3311	x	x	x	x		
переоценка имущества	3312	x	x		x		
доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала	3313	x	x		x		
дополнительный выпуск акций	3314				x	x	
увеличение номинальной стоимости акций	3315				x		x
реорганизация юридического лица	3316						
Уменьшение капитала - всего:	3320	()		()	()	(40)	(40)
в том числе:							
убыток	3321	x	x	x	x	(40)	(40)
переоценка имущества	3322	x	x	()	x	()	()
расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала	3323	x	x	()	x	()	()
уменьшение номинальной стоимости акций	3324	()			x		()
уменьшение количества акций	3325	()			x		()
реорганизация юридического лица	3326						()
дивиденды	3327	x	x	x	x	()	()
Изменение добавочного капитала	3330	x	x				x
Изменение резервного капитала	3340	x	x	x			x
Величина капитала на 31 декабря 20 <u>15</u> г. ³	3300	120	()			1210	1330

Рис. 5.1 Раздел 1 отчёта об изменениях капитала

В разделе 2 отчета отражаются корректировки собственного капитала по состоянию на 31 декабря:

- года, предшествующего отчетному (прошлого года);

- года, предшествующего предыдущему (позапрошлого года).
 На рисунке 5.2 представлен раздел 2 отчёта об изменениях капитала.

Форма 0710023 с. 3

2. Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 20__ г. ¹	Изменения капитала за 20__ г. ²		На 31 декабря 20__ г. ²
			за счет чистой прибыли (убытка)	за счет иных факторов	
Капитал - всего					
до корректировок	3400				
корректировка в связи с:					
изменением учетной политики	3410				
исправлением ошибок	3420				
после корректировок	3500				
в том числе:					
нераспределенная прибыль (непокрытый убыток):					
до корректировок	3401				
корректировка в связи с:					
изменением учетной политики	3411				
исправлением ошибок	3421				
после корректировок	3501				
другие статьи капитала, по которым осуществлены корректировки: (по статьям)					
до корректировок	3402				
корректировка в связи с:					
изменением учетной политики	3412				
исправлением ошибок	3422				
после корректировок	3502				

Рис. 5.2 Раздел 2 отчёта об изменениях капитала

Раздел 2 заполняется, только если в отчетном году изменилась учетная политика организации или исправлены существенные ошибки предыдущих отчетных периодов.

В разделе 3 отчета приводится информация о размерах чистых активов компании по состоянию на 31 декабря отчетного года, предыдущего (прошлого) года и года, предшествующего предыдущему (позапрошлого).

Форма раздела 3 отчёта об изменениях капитала представлена на рисунке 5.3.

Чистые активы определяют вычитанием из суммы всех активов организации величины ее обязательств. Т.е. чистые активы – это стоимость оборотных и внеоборотных активов предприятия, обеспеченных собственными средствами.

Кроме данных для заполнения отчета об изменении капитала, величина чистых активов необходима для контроля за размером уставного капитала и для определения расчетной цены акции.

3. Чистые активы

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 20__ г. ³	На 31 декабря 20__ г. ²	На 31 декабря 20__ г. ¹
Чистые активы	3600	900	950	450

Руководитель _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи) Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

« ____ » _____ 20__ г.

Примечания

1. Указывается год, предшествующий предыдущему.
2. Указывается предыдущий год.
3. Указывается отчетный год.

Рис. 5.3 Раздел 3 отчёта об изменениях капитала

2. Отчёт о движении денежных средств

Отчет о движении денежных средств заполняется за календарный год с 1 января по 31 декабря. В нем также приводятся аналогичные данные за прошлый год. В отчете отражаются все поступления денег в организацию, все ее платежи, а также остатки денег на начало и конец года. Поэтому, в отличие от других форм отчетности, данный отчет заполняется *кассовым методом*.

В отчете не отражается движение денег внутри компании (например, внесение наличной выручки на расчетный счет).

Денежные потоки в отчёте отражаются в разрезе трёх видов деятельности организации:

1. *Денежные потоки от текущей деятельности* включают:

- поступления от покупателей за товары (работы, услуги);
- арендная плата, комиссионные;
- платежи поставщикам за товары, материалы (работы, услуги);
- выплаты в пользу работников;
- платежи налога на прибыль от обычной деятельности;
- уплата процентов по долговым обязательствам, кроме процентов, включаемых в стоимость инвестиционных активов;
- денежные потоки по краткосрочным (не более трех месяцев) финансовым вложениям, приобретаемым для перепродажи.

В таблице 5.1 приведен порядок заполнения строк отчета, предусмотренных для отражения денежных потоков, связанных с текущей деятельностью.

Таблица 5.1

**Формирование показателей движения денежных средств от текущей
деятельности в отчёте о движении денежных средств**

Наименование	Код строки	Формирование показателей отчета
Денежные потоки от текущих операций		
<i>Поступления – всего</i>	4110	Строка 4111 + строка 4112 + строка 4113 + строка 4119
в том числе: от продажи продукции, товаров, работ и услуг	4111	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Дебетовый оборот по счету 51 в корреспонденции со счетом 57 (актуально, если в розничной торговле происходит оплата банковскими картами)
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	4112	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
от перепродажи финансовых вложений	4113	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
прочие поступления	4119	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетами 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 98 «Доходы будущих периодов», 91-1 «Прочие доходы»
<i>Платежи – всего</i>	4120	Строка 4121 + строка 4122 + строка 4123 + строка 4124 + строка 4125
в том числе: поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	4121	Кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
в связи с оплатой труда работников	4122	Кредитовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
процентов по долговым обязательствам	4123	Кредитовый оборот по счетам 51, 52 в корреспонденции со счетами 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (за исключением сумм, начисленных по этим счетам в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы»)
налога на прибыль организаций	4124	Кредитовый оборот по счету 51 в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»
прочие платежи	4125	Кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетами 57 «Переводы в пути», 68

		«Расчеты по налогам и сборам» (за исключением субсчета «Расчеты по налогу на прибыль»), 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 91-2 «Прочие расходы»
Сальдо денежных потоков от текущих операций	4100	Строка 4110 – строка 4120

2. Денежные потоки от инвестиционной деятельности связаны с приобретением, созданием или выбытием внеоборотных активов:

- платежи поставщикам, подрядчикам и работникам компании, включая затраты на НИОКР;
- проценты, включаемые в стоимость инвестиционных активов;
- поступления от продажи внеоборотных активов;
- поступления от продажи акций и долей в других организациях (кроме краткосрочных, приобретаемых для перепродажи);
- предоставление займов другим лицам и их возврат;
- платежи и поступления по расчетам за долговые ценные бумаги;
- дивиденды от участия в других организациях и др.

Денежные потоки в виде поступлений от покупателей и заказчиков, платежей поставщикам и подрядчикам в отчете отражают *без косвенных налогов (НДС и акцизов)*. Денежный поток, относящийся к каждому из этих налогов, показывают в свернутом виде – итоговой суммой за год.

Порядок заполнения отдельных строк отчета, предусмотренных для отражения денежных потоков, связанных с инвестиционной деятельностью приведен в таблице 5.2.

Таблица 5.2

Формирование показателей движения денежных средств от инвестиционной деятельности в отчёте о движении денежных средств

Наименование	Код строки	Формирование показателей отчета
Денежные потоки от инвестиционных операций		
Поступления – всего	4210	Строка 4211 + строка 4212 + строка 4213 + строка 4214 + строка 4219
в том числе: от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	4211	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
от продажи акций других организаций (долей участия)	4212	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (в части поступлений от продажи акций и долей других организаций)

от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	4213	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 58-3 «Предоставленные займы»
дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	4214	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
прочие поступления	4219	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
<i>Платежи – всего</i>	4220	Строка 4221 + строка 4222 + строка 4223 + строка 4224 + строка 4229
в том числе: в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	4221	Кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	4222	Кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 58-1 «Паи и акции», 58-4 «Вклады по договору простого товарищества»
в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	4223	Кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 58-2 «Долговые ценные бумаги», 58-3 «Предоставленные займы», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»
процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива	4224	Кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (в части сумм, начисленных по этим счетам в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы»)
прочие платежи	4229	Кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций	4200	Строка 4210 – строка 4220

3. Денежные потоки от финансовой деятельности включают платежи, которые приводят к изменению величины и структуры капитала и заемных средств организации, например:

- денежные вклады собственников (вклады в имущество), поступления от выпуска акций, увеличения долей;
- платежи собственникам за выкупленные у них акции или в связи с их выходом из общества;
- дивиденды собственникам;

- поступления и платежи от выпуска долговых ценных бумаг;
- кредиты и займы от других лиц (получение и возврат).

То есть здесь раскрывается информация о полученных и потраченных денежных средствах в рамках финансовой деятельности организации. Порядок заполнения отдельных строк отчета, предусмотренных для отражения денежных потоков, связанных с финансовой деятельностью приведен в таблице 5.3.

Таблица 5.3

Формирование показателей движения денежных средств от финансовой деятельности в отчёте о движении денежных средств

Наименование	Код строки	Формирование показателей отчета
Денежные потоки от финансовых операций		
<i>Поступления – всего</i>	4310	Строка 4311 + строка 4312 + строка 4313 + строка 4314 + строка 4319
в том числе: получение кредитов и займов	4311	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»
денежных вкладов собственников (участников)	4312	Дебетовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетом 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»
от выпуска акций, увеличения долей участия	4313	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг и др.	4314	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
прочие поступления	4319	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
<i>Платежи – всего</i>	4320	Строка 4321 + строка 4322 + строка 4323 + строка 4329
в том числе: собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выхода из состава участников	4321	Кредитовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетом 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)	4322	Кредитовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями»
в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	4323	Кредитовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетами 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»

		займам»
прочие платежи	4329	Кредитовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Сальдо денежных потоков от финансовых операций	4300	Строка 4310 – строка 4320
Сальдо денежных потоков за отчетный период	4400	+ (-) Строка 4100 + (-) строка 4200 + (-) строка 4300
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода	4450	Сальдо по счетам 50, 51, 52, 55, 57 на 1 января отчетного года
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода	4500	Строка 4450 + (-) строка 4400
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	4490	Курсовые разницы, которые образовались в результате отличия курса валюты на дату заполнения Отчета и на дату совершения операций в иностранной валюте

3. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах – это подробная информация о некоторых активах и обязательствах организации, отраженных в ее бухгалтерском балансе, а также доходах и расходах, отраженных в отчете о финансовых результатах. Бухгалтер раскрывает в пояснениях ту информацию, которую считает важной для пользователей, которая, по его мнению, необходима пользователям для оценки финансового положения организации.

Предприятие самостоятельно определяет, какая информация подлежит отражению в пояснениях. На практике в пояснениях к балансу сообщают об:

- основных средствах и нематериальных активах (НМА);
- дебиторской и кредиторской задолженности;
- затратах на производство.

Дополнительная информация при необходимости может быть представлена в виде аналитических таблиц, графиков и диаграмм.

В пояснениях могут быть представлены краткая характеристика и основные показатели деятельности, а также факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты организации и решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения чистой прибыли.

Насколько полной и развернутой должны быть пояснения, каждая организация решает самостоятельно.

На рисунке 5.4 приведён пример заполнения Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах по разделу «Нематериальные активы».

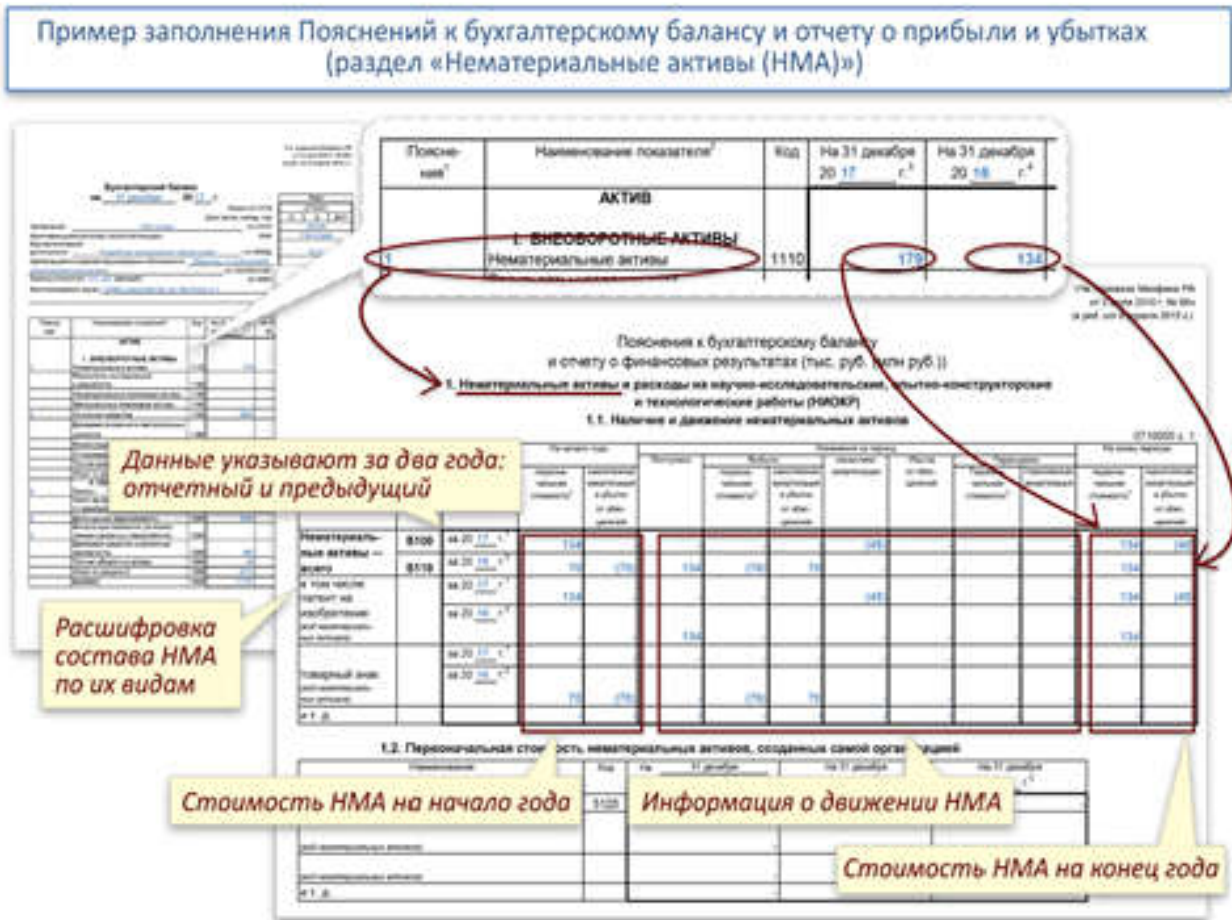


Рис. 5.4. Пример заполнения Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах по разделу «Нематериальные активы»

Вопросы для самоконтроля:

1. Понятие и состав отчёта об изменениях капитала.
2. Дайте характеристику первого раздела отчёта об изменениях капитала.
3. Порядок формирования второго раздела отчёта об изменениях капитала.
4. Понятие чистых активов и порядок их отражения в отчёте об изменениях капитала.
5. Понятие и особенности формирования отчёта о движении денежных средств.
6. Дайте характеристику денежных потоков от текущей деятельности.
7. Раскройте порядок формирования показателей движения денежных средств от текущей деятельности в отчёте о движении денежных средств.
8. Дайте характеристику денежных потоков от инвестиционной деятельности.

9. Раскройте порядок формирования показателей движения денежных средств от инвестиционной деятельности в отчёте о движении денежных средств.

10. Дайте характеристику денежных потоков от финансовой деятельности.

11. Раскройте порядок формирования показателей движения денежных средств от финансовой деятельности в отчёте о движении денежных средств.

12. Понятие и назначение Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах.

ТЕМА 6. ОШИБКИ И ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ПРИ СОСТАВЛЕНИИ ОТЧЁТНОСТИ

1. Ошибки при составлении финансовой отчетности

Ошибкой признается как неправильное отражение, так и неотражение фактов хозяйственной деятельности, т.е. ошибка имеет место независимо от того, где не отражена хозяйственная операция: в учете или отчетности.

Обычно ошибки в отчетности появляются вследствие неправильного применения норм законодательства. Наиболее часто встречающиеся ошибки, которые по причине возникновения можно разделить на следующие группы:

1. *Нарушение порядка подготовки к составлению отчетности* чаще всего связано с формальным подходом при проведении инвентаризации (или вообще её отсутствием). Проведение инвентаризации способствует своевременному выявлению дефектов в первичных документах и некорректных записей, сокращает возможные искажения в бухгалтерской отчетности, а также злоупотребления со стороны персонала.

2. *Ошибки при ведении бухгалтерского учета.* Ошибка в регистрах бухгалтерского учета может привести к появлению ошибок в бухгалтерской отчетности, поскольку она составляется на основании данных, содержащихся в регистрах. К числу наиболее распространённых ошибок относят:

- искажение первоначальной стоимости объектов основных средств;
- принятие объекта к учету в составе основных средств с даты введения его в эксплуатацию;
- неправильная квалификация расходов на восстановление основных средств;
- отсутствие или неполное ведение забалансового учета;
- отсутствие резервов;
- отсутствие оценочных обязательств в сумме причитающихся работникам отпускных и страховых взносов, начисляемых на эти суммы.

3. *Ошибки в применении положений учетной политики.* Каждая организация должна вести учет в соответствии с принятой учетной политикой, но случается, что учет ведется не в соответствии с установленными положениями.

4. *Ошибки при составлении отчетности.* При формировании отчетности не все организации детализируют показатели, ссылаясь на свое право самостоятельно детализировать показатели по статьям бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. Однако показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности. Существенность показателя организации определяют самостоятельно.

2. Исправление ошибок в отчетности

Появление ошибок может быть обусловлено следующими факторами:

- неправильным применением законодательства РФ о бухгалтерском учете или нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;
- неправильным применением учетной политики фирмы;
- неточностями в вычислениях;
- неправильной классификацией или оценкой фактов хозяйственной деятельности;
- неправильным использованием информации, имеющейся на дату подписания бухгалтерской отчетности;
- недобросовестными действиями должностных лиц организации.

При обнаружении ошибки необходимо определить их существенность, так как порядок исправления ошибок зависит от того, являются они существенными или нет.

Существенной признается ошибка, которая в отдельности или в совокупности с другими выявленными ошибками может повлиять на экономические решения пользователей бухгалтерской отчетности.

Существенность ошибки компании определяют самостоятельно исходя из величины и характера соответствующей статьи бухгалтерской отчетности.

Если выявленная ошибка, по мнению компании, не оказывает влияния на экономические решения пользователей, как по отдельности, так и в совокупности с иными ошибками, то она признается *несущественной*. Факт выявления ошибки необходимо оформить документально бухгалтерской справкой.

Порядок исправления ошибок в бухгалтерском учете зависит от существенности ошибки и периода их выявления.

В таблице 6.1 представлен порядок исправления ошибок отчётного года.

Таблица 6.1

Порядок исправления ошибок отчётного года.

Характер ошибки	Правила исправления в бухгалтерском учете	Порядок исправления в бухгалтерской отчетности
Ошибка, выявленная до окончания отчетного года	Исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка	Не корректируется
Ошибка, выявленная после окончания отчетного года, но до даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год	Исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года	Не корректируется

Ошибки предшествующих отчётных периодов, если они являются существенными, исправляются записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года и корректируются в бухгалтерской отчётности. При этом, в отношении существенных ошибок

прошлых периодов, исправленных в отчетном периоде, организации обязаны раскрывать информацию в приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Раскрытию подлежат следующие сведения:

- характер ошибки;
- сумма корректировки по каждой статье бухгалтерской отчетности – по каждому предшествующему отчетному периоду в той степени, в которой это практически осуществимо;
- сумма корректировки по данным о базовой разводненной прибыли (убытку) на акцию (если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию);
- сумма корректировки вступительного сальдо самого раннего из представленных отчетных периодов.

Если невозможно определить влияние существенной ошибки на предшествующие отчетные периоды, то необходимо раскрыть причины этого, а также описать способ отражения исправления существенной ошибки и указать период, начиная с которого внесены исправления.

Форма, в которой будет раскрываться соответствующая информация, может быть любой: как табличной, так и текстовой.

3. Ответственность за несвоевременную сдачу отчетности и нарушение правил ведения бухгалтерского учета

В РФ существует система санкций за нарушение сроков предоставления отчетности, а также за нарушение правил ведения бухгалтерского учета, что влечет за собой искажение отчетности.

Ответственность организаций за нарушение правил ведения бухучета установлена Кодексом административных правонарушений (КоАП), а также Налоговым Кодексом (НК РФ).

Административная ответственность должностных лиц за нарушение правил ведения бухгалтерского учета предусматривается в следующих случаях:

1. За грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской отчетности.

Под грубым нарушением понимается:

- занижение сумм налогов и сборов не менее чем на 10% вследствие искажения данных бухгалтерского учета;
- искажение любого показателя бухгалтерской отчетности, выраженного в денежном измерении, не менее чем на 10%;
- регистрация не имевшего места факта хозяйственной жизни либо мнимого или притворного объекта бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета;
- составление бухгалтерской отчетности не на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета;
- отсутствие у экономического субъекта каких-либо из следующих документов: регистров бухгалтерского учета, первичных учетных документов, бухгалтерской отчетности, аудиторского заключения о бухгалтерской

отчетности (если проведение аудита бухгалтерской отчетности является обязательным) – в течение установленных для них сроков хранения.

Меры административной ответственности за грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету не применяются к должностным лицам в следующих случаях:

- если представлена уточненная налоговая декларация и уплачена сумма налога (сбора), не уплаченная вследствие искажения данных бухгалтерского учета, а также пени за просрочку уплаты налога (сбора);

- ошибка исправлена в установленном порядке (включая представление пересмотренной бухгалтерской отчетности) до утверждения бухгалтерской отчетности.

2. За правонарушение совершенное повторно в виде штрафа (от 10 000 до 20 000 руб.) или дисквалификации должностного лица.

Должностными лицами организации являются люди, выполняющие организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции, то есть руководители и другие сотрудники. Дисквалификация заключается в лишении человека права занимать определенные руководящие должности, например:

- должности в исполнительном органе управления юридического лица;
- входить в совет директоров и др.

Ответственность за повторное правонарушение предполагается, если правонарушение совершено лицом в период, когда он считался подвергнутым административному наказанию за совершение однородного административного правонарушения. Этот период длится со дня вступления в законную силу постановления о назначении административного наказания до истечения одного года со дня окончания исполнения данного постановления.

Срок давности привлечения к ответственности за нарушение законодательства о бухгалтерском учете – два года со дня совершения правонарушения.

Кроме вышеперечисленных административных взысканий, в соответствии с Налоговым Кодексом РФ и КоАП РФ, предусмотрена ответственность налогоплательщика:

1. За систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности хозяйственных операций, а также за отсутствие первичных документов или регистров бухгалтерского учета.

2. За непредставление (несвоевременное представление) бухгалтерской отчетности в налоговый орган (наложение на организацию штрафа, наложение на должностных лиц организации административного штрафа).

3. За непредставление (несвоевременное представление) бухгалтерской отчетности в орган статистики (предупреждение или наложение на организацию и/или на должностных лиц организации административного штрафа).

4. Аудит финансовой отчетности

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

Аудит бывает двух видов:

1. Внутренний аудит – проводится специальным подразделением самой организации – службой внутреннего аудита.

2. Внешний аудит – проводит аудиторская организация или индивидуальный аудитор. В некоторых случаях аудит имеет право проводить только аудиторская организация.

Внешний аудит бывает:

1. *Инициативным* (добровольным), если проводится по желанию руководства или собственников организации. Чаще всего добровольный аудит проводят, чтобы минимизировать риски в связи с предстоящей налоговой проверкой, так как аудиторы не только помогают обнаружить ошибки в бухучете и расчете налогов, но и дают рекомендации по их исправлению.

Аудиторскую проверку могут также инициировать собственники компании, чтобы определить, насколько добросовестно исполнительный орган и главный бухгалтер ведут дела. При инициативном аудите компания сама определяет, что и как должны проверять аудиторы. Можно провести как комплексную (всей отчетности), так и тематическую (то есть отдельных участков учета или расчетов по конкретному налогу) проверку, а также определить период проверки.

2. *Обязательным*, если он проводится в силу обязанности, установленной законом. Согласно законодательству обязательному аудиту подлежат:

- акционерные общества;
- банки, страховые компании, биржи, и др.

В сроки, установленные договором, организация обязана предоставить аудиторам бухгалтерскую отчетность, регистры бухгалтерского учета, и другие документы. В ходе проверки аудиторы также могут запросить дополнительные документы и пояснения. При обязательной проверке аудиторы могут потребовать любые финансовые документы, которые относятся к проверяемому году, в противном случае, у аудиторов есть право отказаться от выдачи заключения. Должностные лица проверяемых организаций, обязаны давать аудиторам устные и письменные разъяснения по возникающим в ходе проверки вопросам. Кроме того, аудиторы могут проверить фактическое наличие имущества компании, отраженного на ее балансе.

В целях проведения аудита, между аудиторской фирмой (или индивидуальным аудитором) и проверяемой организацией (аудируемым лицом) заключается договор на оказание аудиторских услуг.

Ключевой принцип аудита *независимость*. Его соблюдение предусматривает ряд условий:

- аудиторы не могут занимать в проверяемой компании какие-либо должности;

- аудиторы не могут быть близкими родственниками участников или работников фирмы;
- организация не должна быть учредителем аудиторской компании и наоборот – аудиторская фирма не должна быть среди учредителей проверяемой организации;
- у аудиторской фирмы и аудируемого лица не должно быть общих учредителей;
- аудиторы должны избегать ситуаций, в которых их заинтересованность может повлиять на мнение об отчетности фирмы;
- аудиторская фирма не должна иметь договор страхования ответственности аудиторов с аудируемым лицом – страховой компанией;
- аудиторская организация в течение последних трех лет не занималась восстановлением и ведением бухгалтерского учета аудируемого лица.

В целях соблюдения принципа независимости, стоимость аудиторских услуг не может быть поставлена в зависимость от выполнения определенных требований аудируемого лица, о содержании выводов, которые могут быть сделаны в результате аудита.

По результатам внешнего аудита выдается официальный документ – аудиторское заключение. *Аудиторское заключение* – это мнение независимых аудиторов о степени достоверности отчетности фирмы.

Аудиторское заключение не является формой бухгалтерской отчетности фирмы. Однако аудиторское заключение должно представляться в орган государственной статистики вместе с годовой отчетностью.

Аудиторское заключение хранится вместе с бухгалтерской (финансовой) отчетностью в течение всего срока, который установлен для хранения отчетности, но не менее пяти лет после отчетного года.

Аудитор в заключении может выразить немодифицированное мнение, либо составить модифицированное заключение.

Немодифицированное мнение в заключении выражается, если отчетность дает достоверное представление о финансовом положении и результатах финансово-хозяйственной деятельности компании.

Модифицированное заключение составляют, если ограничение объема аудита настолько существенно и глубоко, что аудитор не может получить достоверные доказательства и выразить мнение о достоверности отчетности.

Аудиторское заключение с выражением мнения с оговоркой может быть составлено:

- в связи с существенным искажением годовой бухгалтерской отчетности;
- в связи с тем, что аудитор не имел возможности получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении нескольких (или отдельного) элементов годовой бухгалтерской отчетности.

Кроме того, в ходе аудита может быть установлено, что существует неопределенность в отношении незавершенного на отчетную дату судебного разбирательства, решение по которому может быть принято только в

последующие отчетные периоды. В этом случае будет составлено аудиторское заключение с привлекающей внимание частью.

Если аудитор модифицирует свое мнение, то в аудиторское заключение включается специальный раздел, где описываются все причины, послужившие основанием для выражения такого мнения.

Вопросы для самоконтроля:

1. Раскройте причины возникновения ошибок при составлении финансовой отчетности.
2. Существенные и несущественные ошибки.
3. Порядок исправления в финансовой отчетности ошибок отчетного года.
4. Порядок исправления в финансовой отчетности ошибок прошлых периодов.
5. Порядок раскрытия в финансовой отчетности исправления ошибок.
6. Случаи наступления административной ответственности должностных лиц за нарушение правил ведения бухгалтерского учета.
7. Случаи ответственности налогоплательщика.
8. Аудит финансовой отчетности и его основные виды.
9. Особенности и порядок проведения инициативного аудита.
10. Обязательный аудит.
11. В чём состоит принцип независимости аудита?
12. Понятие аудиторского заключения. Немодифицированное мнение в аудиторском заключении.
13. Модифицированное аудиторское заключение: порядок и случаи его формирования.
14. Основные отличия внешнего и внутреннего аудита.

ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ ПО ДИСЦИПЛИНЕ

1. Какая отчётность является годовой:

- а) с 1 января по 31 марта;
- б) с 1 января по 30 июня;
- в) с 1 января по 30 сентября;
- г) с 1 января по 31 декабря;
- д) любая из перечисленных.

2. Для краткосрочных активов и пассивов срок обращения равен:

- а) 18 месяцев;
- б) 15 месяцев;
- в) 12 месяцев;
- г) 6 месяцев.

3. В состав актива баланса входят разделы:

- а) первый;
- б) третий;
- в) пятый;
- г) шестой;
- д) второй.

4. В активе баланса отражаются:

- а) долгосрочные финансовые вложения;
- б) краткосрочные финансовые вложения;
- в) долгосрочные займы;
- г) краткосрочные займы;
- д) незавершённое производство.

5. В активе баланса отражаются:

- а) незавершённое строительство;
- б) кредиторская задолженность;
- в) дебиторская задолженность;
- г) кредиты банка;
- д) резервы.

6. В активе баланса отражаются:

- а) задолженность перед персоналом;
- б) задолженность перед бюджетом;
- в) задолженность покупателей;
- г) нематериальные активы;
- д) прибыль.

7. В активе баланса НЕ отражаются:

- а) запасы;
- б) денежные средства;
- в) финансовые вложения;
- г) кредиты;
- д) резервы.

8. В пассиве баланса отражаются:

- а) переоценка основных средств;
- б) основные средства;
- в) НДС;
- г) уставный капитал;
- д) готовая продукция.

9. В пассиве баланса отражаются:

- а) незавершённое производство;
- б) незавершённые расчёты по кредитам банка;
- в) незавершённое строительство;
- г) неиспользуемые денежные средства;
- д) неиспользуемое оборудование.

10. В пассиве баланса отражаются:

- а) источники формирования имущества предприятия;
- б) стоимость имущества, находящегося в распоряжении предприятия;
- в) поступления и выбытие имущества;
- г) увеличение и уменьшение источников средств;
- д) расходы предприятия.

11. В пассиве баланса НЕ отражаются:

- а) основные средства;
- б) долгосрочные кредиты;
- в) краткосрочные кредиты;
- г) долгосрочные финансовые вложения;
- д) долгосрочные займы.

12. Первый раздел баланса содержит информацию о:

- а) денежных средствах;
- б) банковских кредитах;
- в) нематериальных активах;
- г) дебиторской задолженности;
- д) кредиторской задолженности.

13. Первый раздел баланса НЕ содержит информацию о:

- а) нематериальных активах;
- б) резервном капитале;

- в) незавершённом строительстве;
- г) незавершённом производстве;
- д) основных средствах.

14. Второй раздел баланса содержит информацию о:

- а) прочих кредиторах;
- б) прочих дебиторах;
- в) долгосрочных финансовых вложения;
- г) краткосрочных финансовых вложениях;
- д) результатах НИОКР.

15. Второй раздел баланса НЕ содержит информацию о:

- а) запасах;
- б) денежных средствах;
- в) денежных эквивалентах;
- г) незавершённом строительстве;
- д) незавершённых расчётах с поставщиками.

16. Третий раздел баланса содержит информацию о:

- а) непокрытом убытке;
- б) оценочных обязательствах;
- в) переоценке основных средств;
- г) величине основных средств;
- д) величине запасов.

17. Третий раздел баланса НЕ содержит информацию о:

- а) расчётах с персоналом по оплате труда;
- б) добавочном капитале;
- в) резервном капитале;
- г) нераспределённой прибыли;
- д) налоге на прибыль.

18. Четвёртый раздел баланса содержит информацию о:

- а) долгосрочных кредитах;
- б) долгосрочных финансовых вложениях;
- в) долгосрочных займах;
- г) краткосрочных займах;
- д) краткосрочных финансовых вложениях.

19. Четвёртый раздел баланса НЕ содержит информацию о:

- а) незавершённом долгосрочном строительстве;
- б) незавершённых расчётах по долгосрочным обязательствам;
- в) долгосрочных кредитах;
- г) долгосрочных видах имущества;

д) долгосрочных инвестициях в предприятие.

20. Пятый раздел баланса содержит информацию о:

- а) задолженности покупателей;
- б) задолженности заказчиков;
- в) краткосрочных финансовых вложениях;
- г) задолженности перед бюджетом;
- д) задолженности подотчётных лиц.

21. Пятый раздел баланса НЕ содержит информацию о:

- а) задолженности перед поставщиками;
- б) задолженности перед внебюджетными фондами;
- в) долгосрочных кредитах;
- г) задолженности перед персоналом;
- д) краткосрочных финансовых вложениях.

22. Бухгалтерский баланс содержит информацию о:

- а) стоимости имущества на определённую дату;
- б) поступлении и выбытии имущества за период;
- в) сумме полученных доходов за период;
- г) стоимости источников формирования имущества на определённый момент времени;
- д) притоках и оттоках денежных средств.

23. Сумму понесенных финансовых затрат организации на завершённые НИОКР характеризуют:

- а) нематериальные поисковые активы;
- б) материальные поисковые активы;
- в) результаты исследований и разработок;
- г) нематериальные активы.

24. Стоимость используемых в процессе поиска полезных ископаемых основных средств характеризуют:

- а) нематериальные поисковые активы;
- б) материальные поисковые активы;
- в) результаты исследований и разработок;
- г) нематериальные активы.

25. Активы, используемые при проведении разведывательных работ на месторождениях полезных ископаемых, не имеющие материально-вещественной формы, характеризуют:

- а) нематериальные поисковые активы;
- б) материальные поисковые активы;
- в) результаты исследований и разработок;

г) нематериальные активы.

26. Запасы предприятия включают:

- а) нематериальные активы;
- б) незавершённое строительство;
- в) незавершённое производство;
- г) готовую продукцию;
- д) сырьё и материалы;
- е) товары.

27. Дебиторская задолженность предприятия включает:

- а) задолженность работников по выданным авансам;
- б) задолженность покупателей;
- в) задолженность персоналу по оплате труда;
- г) задолженность бюджету;
- д) задолженность внебюджетным фондам;
- е) задолженность поставщикам.

28. Финансовые вложения предприятия включает:

- а) акции;
- б) облигации;
- в) патенты;
- г) лицензии;
- д) векселя;
- е) финансовые кредиты.

29. Капитал предприятия включает:

- а) основные средства;
- б) запасы;
- в) нераспределённую прибыль;
- г) дооценку основных средств;
- д) векселя.

30. Предстоящие неизбежные расходы предприятия, точных данных о которых еще нет, включают:

- а) отложенные налоговые обязательства;
- б) отложенные налоговые активы;
- в) оценочные обязательства;
- г) доходы будущих периодов.

31. Полученные предприятием бюджетные средства или суммы целевого финансирования отражаются как:

- а) отложенные налоговые обязательства;
- б) отложенные налоговые активы;

- в) оценочные обязательства;
- г) доходы будущих периодов.

32. Кредиторская задолженность предприятия включает:

- а) задолженность по кредитам;
- б) задолженность поставщикам;
- в) задолженность покупателей;
- г) задолженность перед предприятием по признанным судом штрафам;
- д) задолженность внебюджетным фондам.

33. Нематериальные активы предприятия включает:

- а) оборудование;
- б) облигации;
- в) транспортные средства;
- г) патенты;
- д) акции;
- е) денежные средства.

34. К какому типу балансовых изменений относится операция:

«Отгружена покупателю готовая продукция»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

35. К какому типу балансовых изменений относится операция:

«Удержан НДС из заработной платы работников»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

36. К какому типу балансовых изменений относится операция:

«Начислена заработная плата работникам»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

37. К какому типу балансовых изменений относится операция:

«Отпущены материалы на производство продукции»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;

г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

38. К какому типу балансовых изменений относится операция:
«Поступили материалы от поставщика»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

39. К какому типу балансовых изменений относится операция:
«Перечислена задолженность бюджету по НДФЛ»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

40. К какому типу балансовых изменений относится операция:
«Начислен износ по основным фондам»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

41. К какому типу балансовых изменений относится операция:
«Поступили деньги от покупателей»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

42. К какому типу балансовых изменений относится операция:
«Начислены дивиденды акционерам»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

43. К какому типу балансовых изменений относится операция:
«Погашена задолженность перед банком»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

44. К какому типу балансовых изменений относится операция: «Начислены проценты за пользование краткосрочным банковским кредитом»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

45. К какому типу балансовых изменений относится операция: «Произведена дооценка основных средств»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

46. К какому типу балансовых изменений относится операция: «Часть прибыли направлена на пополнение уставного капитала»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

47. К какому типу балансовых изменений относится операция: «Получено целевое финансирование»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

48. К какому типу балансовых изменений относится операция: «Начислен налог на прибыль организации»:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные в сторону увеличения;
- г) активно-пассивные в сторону уменьшения.

49. Чистая прибыль – это

- а) налогооблагаемая прибыль за вычетом налога на прибыль;
- б) валовая прибыль за вычетом налога на добавленную стоимость и акцизов;
- в) это то же самое, что балансовая прибыль;
- г) налогооблагаемая прибыль до вычета налогов;
- д) прибыль от основной производственной деятельности.

50. В состав валовой прибыли не включается:

- а) выручка от продаж;
- б) прибыль от продаж;
- в) прибыль (убытки) обслуживающих хозяйств;
- г) доход от деятельности на фондовом рынке;
- д) прочие доходы и расходы.

51. К доходам по обычным видам деятельности относят:

- а) дивиденды;
- б) выручка от продажи продукции (работ, услуг);
- в) выручка от продажи основных средств;
- г) полученные проценты.

52. К расходам по обычным видам деятельности относят:

- а) затраты на оплату труда рабочим;
- б) затраты сырья и материалов на производство продукции;
- в) коммерческие расходы;
- г) расходы на продажу основных средств;
- д) расходы, связанные со сдачей в аренду основных средств.

53. Прибыль от продаж формируется за счёт:

- а) управленческих расходов;
- б) отрицательных курсовых разниц;
- в) прибыли прошлых лет, выявленной в отчётном году;
- г) выручки от продаж;
- д) доходов от сдачи имущества в аренду.

54. Доходы от участия в других организациях включают:

- а) прибыль от совместной деятельности;
- б) выручку от продаж;
- в) проценты по облигациям;
- г) дивиденды по акциям;
- д) проценты по векселям.

55. Доходы от участия в других организациях включают:

- а) прибыль от совместной деятельности;
- б) выручку от продаж;
- в) проценты по облигациям;
- г) дивиденды по акциям;
- д) проценты по векселям.

56. Прибыль до налогообложения НЕ зависит от:

- а) выручки;
- б) себестоимости;

- в) чистой прибыли;
- г) прибыли от участия в других организациях;
- д) зависит от всех перечисленных показателей.

57. Прочие доходы предприятия включают:

- а) уплаченные проценты по облигациям;
- б) полученные проценты по облигациям;
- в) уплаченные неустойки за нарушения договоров;
- г) активы, полученные безвозмездно;
- д) кредиторскую задолженность с истекшим сроком исковой давности.

58. Прочие доходы предприятия включают:

- а) штрафы, полученные на нарушение договоров;
- б) затраты, связанные с продажей основных средств;
- в) отрицательные курсовые разницы;
- г) дебиторскую задолженность с истекшим сроком исковой давности;
- д) кредиторскую задолженность с истекшим сроком исковой давности.

59. Прочие расходы предприятия включают:

- а) выручку от продажи основных средств;
- б) выручку от продажи продукции;
- в) отрицательные курсовые разницы;
- г) положительные курсовые разницы;
- д) проценты, уплаченные по облигациям.

60. Прочие расходы предприятия включают:

- а) прибыль прошлых лет, выявленная в отчётном году;
- б) затраты на осуществление совместной деятельности;
- в) затраты, связанные с продажей основных средств;
- г) уплаченные предприятием неустойки;
- д) возмещение причинённого предприятию убытка.

61. В отчёте о финансовых результатах отражается:

- а) нераспределённая прибыль;
- б) чистая прибыль;
- в) налог на прибыль;
- г) налог на имущество;
- д) денежные притоки.

62. Выберите показатели из отчета об изменениях капитала:

- а) уменьшение капитала за счет уменьшения номинала акций;
- б) краткосрочные обязательства;
- в) бюджетные ассигнования и целевое финансирование;
- г) увеличение капитала за счет реорганизации юридического лица.

63. Отчёт об изменениях капитала содержит информацию о:

- а) о причинах роста финансовых вложений предприятия;
- б) о величине финансовых вложений предприятия на определённую дату;
- в) о величине нераспределённой прибыли на определённую дату;
- г) о причинах роста нераспределённой прибыли;
- д) о поступлении денежных средств.

64. В отчёте об изменениях капитала НЕ отражается информация о:

- а) об увеличении уставного капитала;
- б) о причинах увеличения уставного капитала;
- в) о величине уставного капитала;
- г) о величине балансовой прибыли;
- д) о величине чистой прибыли.

65. В отчёте об изменениях капитала отражаются:

- а) чистые активы;
- б) совокупные активы;
- в) нераспределённая прибыль;
- г) резервный капитал;
- д) оборотный капитал.

66. Отчёт об изменениях капитала содержит информацию:

- а) о корректировках в связи с исправлением ошибок;
- б) о корректировках в связи с изменением учётной политики;
- в) о корректировках в связи изменением руководства;
- г) о корректировках в связи с привлечением банковских кредитов;
- д) о корректировках в связи с инфляцией.

67. Чистые активы определяются как:

- а) сумма всех активов;
- б) разность между суммой всех активов и оборотным капиталом;
- в) разность между суммой всех активов и собственным капиталом;
- г) разность между суммой всех активов и обязательств;
- д) разность между суммой всех активов и долгосрочных обязательств.

68. Отчёт о движении денежных средств содержит информацию о:

- а) выручке;
- б) движении собственного капитала;
- в) поступлении денежных средств;
- г) поступлении внеоборотных активов;
- д) прибыли.

69. К потокам денежных средств от текущей деятельности относят:

- а) поступления от продажи основных средств;
- б) поступления от продажи продукции;
- в) поступления от продажи ценных бумаг;
- г) платежи по дивидендам;
- д) платежи поставщикам сырья.

70. К потокам денежных средств от текущей деятельности относят:

- а) получение кредитов и займов;
- б) платежи подрядчикам за строительство объектов основных средств;
- в) проценты по долгосрочным финансовым вложениям;
- г) оплата труда работникам.

71. К потокам денежных средств от финансовой деятельности относят:

- а) уплата налога на прибыль;
- б) поступления по финансовым вложениям;
- в) возврат кредитов;
- г) поступления от покупателей.

72. К потокам денежных средств от инвестиционной деятельности относят:

- а) выручка от продажи основных средств;
- б) поступления денежных вкладов собственников;
- в) перечисление НДС;
- г) перечисление поставщикам полуфабрикатов.

73. Из каких показателей складывается приток денежных средств в отчете о движении денежных средств (выберите наиболее полный ответ):

- а) выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, основных средств и иного имущества;
- б) выручка от продажи продукции, авансы полученные, бюджетные ассигнования, кредиты и займы;
- в) выручка от продажи товаров, продукции, основных средств и иного имущества, авансы полученные, кредиты, займы, бюджетные ассигнования, дивиденды, проценты по финансовым вложениям;
- г) выручка от продажи товаров, продукции, безвозмездно поступившие средства, займы, кредиты, дивиденды, проценты.

74. Отчетность в обязательном порядке представляется

- а) участникам или собственникам организации;
- б) территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации;
- в) банкам и финансовым органам;

г) учредителям, органам государственной статистики, налоговой инспекции и другим пользователям в соответствии с действующим законодательством России.

75. Состав бухгалтерской (финансовой) отчетности

- а) бухгалтерский баланс, отчет о движении денежных средств;
- б) отчет о финансовых результатах, отчет об изменении капитала;
- в) бухгалтерский баланс и пояснения к бухгалтерскому балансу;
- г) бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ ПО ДИСЦИПЛИНЕ

Задание 1. По приведенным ниже данным составить бухгалтерский баланс предприятия:

Статья	Сумма на 31.12.2022 г. (тыс. руб.)
Резервный капитал	1600
Денежные средства	700
Дебиторская задолженность	4550
Долгосрочные заемные средства	2400
Уставный капитал	8500
Производственные запасы	21250
Нераспределенная прибыль	4000
Кредиторская задолженность	17500
Основные средства	7500

Задание 2. По представленным ниже данным составить оборотно-сальдовую ведомость и построить бухгалтерский баланс предприятия на 31.12.2022 г. и на 31.03.2023 г. с учётом операций, произошедших за первый квартал:

Статья (операция)	Сумма, млн. руб.
Задолженность поставщикам на 31.12.2022 г.	2100,0
Задолженность персоналу по оплате труда на 31.12.2022 г.	650,0
Задолженность банку по долгосрочным кредитам на 31.12.2022 г.	1200
Уставный капитал на 31.12.2022 г.	500,0
Перечислена задолженность поставщику	420,0
Нераспределенная прибыль на 31.12.2022 г.	3500,0
Погашена часть основного долга по банковскому кредиту	50,0
Первоначальная стоимость основных средств на 31.12.2022 г.	6500,0
Сумма начисленной амортизации по основным средствам на 31.12.2022 г.	2600,0
Сырьё и материалы на 31.12.2022 г.	2200,0
Поступили деньги от покупателей	700,0
Готовая продукция на 31.12.2022 г.	880,0
Задолженность покупателей на 31.12.2022 г.	920,0
Отгружена готовая продукция покупателю	360,0
Начислена заработная плата основным работникам	120,0
Произведены удержания НДФЛ от начисленной заработной платы	15,0
Денежные средства на 31.12.2022 г.	50,0
Поступили материалы от поставщика по покупной стоимости	150,0
НДС	30,0

Задание 3. На основе представленных данных произвести группировку имущества по видам и источникам образования, заполнить бухгалтерский баланс:

№	Наименование ресурсов и источников их образования	Сумма, тыс. руб.
1	Топливо	1450
2	Долгосрочные ценные бумаги	30000
3	Валютный счет	50000
4	Незавершённое производство	25000
5	Оборудование в цехах основного производства	10000
6	Товары отгруженные	8650
7	Авансы, перечисленные поставщикам	6650
8	Тара для упаковки готовой продукции	16600
9	Наличные денежные средства в кассе	8300
10	Прочие денежные средства	8650
11	Сырье и основные материалы	15000
12	Программные продукты	16600
13	Готовая продукция	37450
14	Прочая дебиторская задолженность	1700
15	Денежные средства на расчётном счёте	26160
16	Инвентарь и хозяйственные принадлежности	10000
17	Вспомогательные материалы	3500
18	Основные средства в цехах	50000
19	Административный корпус	35000
20	Задолженность подотчетных лиц	250
21	Полуфабрикаты, полученные от поставщиков	16000
22	Здание и оборудование складов	70000
23	Основные средства жилищно-коммунального хозяйства	35000
24	Краткосрочные кредиты банка	40000
25	Прочая кредиторская задолженность	8500
26	Долгосрочные займы, полученные от предприятий	85000
27	Нераспределенная прибыль	35000
28	Краткосрочные кредиты	15000
29	Резервный капитал	8300
30	Задолженность бюджету по НДС	4000
31	Задолженность по оплате труда	65000
32	Долгосрочные кредиты	35000
33	Уставный капитал	85000
34	Задолженность во внебюджетные фонды	20000
35	Долгосрочные займы	10000
36	Добавочный капитал	26000
37	Прочие кредиторы	900
38	Резервы предстоящих расходов	7000
39	Задолженность перед бюджетом по прочим налогам	5260
40	Задолженность перед поставщиками	7000
41	Краткосрочные займы	25000

Задание 4. По приведенным в таблице данным о результатах деятельности предприятия за истекший год составить отчет о финансовых результатах в номенклатуре статей, предусмотренных действующим законодательством.

Статьи	Сумма, тыс. руб.
Проценты к уплате	250
Управленческие расходы	12300
Проценты к получению	560
Себестоимость проданных товаров	19845
Доходы от участия в других организациях	275
Доходы от реализации основных средств	145
Коммерческие расходы	1830
Уплаченные штрафы	65
Выручка от продажи товаров (с учётом НДС)	67440

Задание 5. По приведенным в таблице данным о результатах деятельности предприятия за истекший год составить отчет о финансовых результатах в номенклатуре статей, предусмотренных действующим законодательством.

Статьи	Сумма, тыс. руб.
Выручка от продажи продукции (НДС в том числе)	102360
Выручка от продажи основных средств (НДС в том числе)	10512
Затраты на производство продукции	53975
Расходы, связанные с продажей основных средств	958
Расходы на продажу продукции	8230
Управленческие расходы	14210
Проценты, полученные по принадлежащим предприятию акциям	472
Проценты, уплаченные по облигациям	598
Доходы от сдачи имущества в аренду	158

Задание 6. По приведенным в таблице данным о притоках и оттоках денежных средств за истекший год составить отчет о движении денежных средств в номенклатуре статей, предусмотренных действующим законодательством.

Статьи	Сумма, тыс. руб.
Поступления денежных средств:	
- за реализованную продукцию (НДС в том числе)	92640
- по полученным кредитам	25000
- за оказанные услуги (НДС в том числе)	11760
- от продажи основных средств (НДС в том числе)	5496
- от эмиссии ценных бумаг	2200

Платежи	
- за поставленное сырьё, материалы и полуфабрикаты (НДС в том числе)	61140
- за доставку и установку новой технологической линии (НДС в том числе)	30000
- по налогам и сборам, связанным с оплатой труда	7025
- по начисленной заработной плате работникам	16350
- по начисленным дивидендам	5800
- по начисленным процентам за кредит	3500
- погашение части основного долга по кредиту	8300

Задание 7. На основе данных оборотно-сальдовой ведомости заполнить формы бухгалтерского баланса, отчёта о финансовых результатах и отчёта об изменениях капитала.

Счёт	Сальдо на начало		Оборот		Сальдо на конец	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01 Основные средства	4076947		21652822	6640428	19089341	
02 Амортизация основных средств		2536692	1234575	2952567		4254684
08 Вложения во внеоборотные активы			19142148	19142148		
10 Материалы	194419		6208739	6295120	108038	
19 НДС по приобретённым ценностям	312629		92578400	91583227	1307802	
20 Основное производство			12108331	12108331		
26 Общехозяйственные расходы			37741204	37741204		
41 Товары	103366889		710393021	668842962	144916948	
44 Расходы на продажу	231888		709935	941823	0	
50 Касса			41005		41005	
51 Расчётный счёт	1561854		647313276	637457348	11417782	
52 Валютный счёт	435		53	126	362	
55 Специальные счета в банках	22000000		18000000	40000000	0	
58 Финансовые вложения	3426000			1421000	2005000	
60 Расчёты с поставщиками и подрядчиками		70074748	546 294 938	550538193		74318003
62 Расчёты с покупателями и заказчиками	25410740		638862874	647313276	16960338	
66 Расчёты по краткосрочным кредитам и займам		86541294	86049978	112690704		113182020

68 Расчёты по налогам и сборам		200974	152857215	153034205		377964
69 Расчёты по социальному страхованию и обеспечению	14374		5919507	5919507	14374	
70 Расчёты с персоналом по оплате труда	16934		19949974	19929615	37293	
71 Расчёты с подотчётными лицами			5755120	5732020	23100	
73 Расчёты с персоналом по прочим операциям	7164		171519	173301	5382	
76 Расчёты с разными дебиторами и кредиторами	5704522		88769226	90552617	3921131	
80 Уставный капитал		1550000				1550000
82 Резервный капитал		100000				100000
84 Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)		5516530		813397		6329927
90 Продажи			1830930663	1830930663		
90.01 Выручка			613788105	613788105		
90.02 Себестоимость продаж			453973593	453973593		
90.03 НДС			93628693	93628693		
90.07 Расходы на продажу			941823	941823		
90.08 Управленческие расходы			49849535	49849535		
90.09 Прибыль (убыток) от продаж			618748910	618748910		
91 Прочие доходы и расходы			934558858	934558858		
91.01 Прочие доходы			80284243	80284243		
91.02 Прочие расходы			94661958	94661958		
91.09 Сальдо прочих доходов и расходов			759612655	759612655		
97 Расходы будущих периодов	195443		198909	129650	264702	
99 Прибыли и убытки			687399551	687399551		
	166520238	166520238	9330331356	9330331356	200112598	200112598

Задание 8. На основе информации по счёту 51 «Расчетный счет» составить отчёт о движении денежных средств предприятия.

Операция	Корреспондирующий счет	Сумма, руб.
Поступили на р/с денежные средства от покупателей за товары (в т.ч. НДС 20%)	К 62.1	647 313 276
Перечислены денежные средства поставщикам за товары и материалы (в т.ч. НДС 20%)	Д 60.1	546 294 938
Перечислены денежные средства на з/п	Д 70	8 061 500
Перечислен НДС/Л в бюджет	Д 68.1	2 621 325
Перечислены взносы во внебюджетные фонды	Д 69	5 919 507
Перечислен налог на прибыль в бюджет	Д 68.4	79 385
Перечислены денежные средства в счет погашения кредита	Д 66	5 092 237
Выданы в подотчет денежные средства	Д 71	5 755 120
Выданы займы работникам	Д 73	17 227 968
Штрафы, пени, неустойки и прочие операции	Д 60,76, 99	46 405 368

Асканова Оксана Владимировна

ФИНАНСОВАЯ ОТЧЁТНОСТЬ

Учебное пособие для студентов экономических направлений
всех форм обучения

Подписано к печати 07.03.2023 г. Формат 60x84 1/16.
Усл. печ. л. 4,69. Тираж 50 экз. Зак. 231904. Рег. № 5

Отпечатано в ИТО Рубцовского индустриального института
658207, Рубцовск, ул. Тракторная, 2/6.