

Лекция 6 по теме 5 (пар. .5.1-5.5)  
**5. БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ**

**Цель раздела: формирование знаний о бухгалтерской (финансовой) отчетности как информационном ресурсе, о составе, содержании, методологии формирования, аналитических возможностях БФО, дальнейшем направлении развития корпоративной отчетности; умений формировать, анализировать БФО и использовать ее информацию на практике для решения стандартных задач профессиональной деятельности**

**5.1. Назначение и состав бухгалтерской (финансовой) отчетности**

Учетный цикл экономического субъекта завершается составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности (БФО). БФО - источник информации о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период. БФО должна давать *достоверное представление об экономическом положении* хозяйствующего субъекта, необходимое пользователям этой отчетности для принятия управленческих решений.

Экономический субъект должен составлять *годовую БФО* за отчетный (календарный) год.. Если организация создана в течение года, отчетный год определяется с момента регистрации организации до конца календарного года.

Экономические субъекты могут составлять *промежуточную БФО* в случаях, когда законодательством Российской Федерации, договорами, учредительными документами, решениями собственника экономического субъекта установлена обязанность ее представления. Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный период менее отчетного года.

БФО должна включать показатели деятельности всех подразделений экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их места нахождения.

БФО составляется в валюте Российской Федерации.

БФО составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

БФО считается *составленной после подписания ее руководителем* экономического субъекта. БФО составляет главный бухгалтер или иное должностное лицо, на которое возлагается ведение бухгалтерского учета, или лицо, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета

Утверждение и опубликование БФО осуществляются в порядке и случаях, которые установлены федеральными законами и (или) учредительными документами экономического субъекта.

После утверждения БФО внесение исправлений в такую отчетность не допускается.

*Публикация БФО* производится *после проверки и подтверждения ее независимым аудитором (аудиторской фирмой)*, если это предусмотрено законодательством РФ и (или) уставными документами, либо по собственной инициативе, и *утверждения ее* в порядке и случаях, которые установлены федеральными законами и (или) учредительными документами экономического субъекта.

Согласно Федеральному закону от 30 декабря 2008г №307 «Об аудиторской деятельности» обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности проводится в случаях, установленных федеральными законами, а также в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности:

- 1) организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам;
- 2) организаций, являющихся профессиональными участниками рынка ценных бумаг, бюро кредитных историй;
- 3) организаций, имеющих организационно-правовую форму фонда (за исключением государственного внебюджетного фонда, специализированной организации управления

целевым капиталом и фонда, имеющего статус международного фонда в соответствии с Федеральным [законом](#) от 3 августа 2018 года N 290-ФЗ "О международных компаниях и международных фондах"), в случае, если поступление имущества, в том числе денежных средств, за год, непосредственно предшествовавший отчетному году, превышает 3 миллиона рублей;

4) организаций (за исключением органов государственной власти, органов местного самоуправления, государственных и муниципальных учреждений, государственных и муниципальных унитарных предприятий, сельскохозяйственных кооперативов, союзов этих кооперативов, организаций потребительской кооперации, осуществляющих свою деятельность в соответствии с [Законом](#) Российской Федерации от 19 июня 1992 года N 3085-1 "О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации"), соответствующих хотя бы одному из следующих условий:

а) доход, полученный от осуществления предпринимательской деятельности, который определяется в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, за год, непосредственно предшествовавший отчетному году, составляет *более 800 миллионов рублей*;

б) сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, непосредственно предшествовавшего отчетному году, составляет *более 400 миллионов рублей*.

Перечень экономических субъектов, БФО которых подлежит *опубликованию* определяется законодательством РФ, учредительными документами, либо по собственной инициативе.

*Срок публикации БФО* публичными акционерными обществами, банками и другими кредитными организациями, страховыми организациями, биржами, инвестиционными и иными фондами, создающимися за счет частных, общественных и государственных средств (взносов) установлен законодательством *до 1 июля года*, следующего за отчетным. Годовая БФО считается опубликованной, если она размещена на официальном сайте экономического субъекта в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет" или опубликована в средствах массовой информации, доступных для заинтересованных в этой отчетности лиц.

В случае опубликования БФО, которая подлежит обязательному аудиту, такая бухгалтерская (финансовая) отчетность должна опубликовываться вместе с аудиторским заключением.

Годовая БФО состоит из *бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним*. Годовая БФО некоммерческой организации состоит из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании средств и приложений к ним.

Состав промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчетности, за исключением случаев, установленных Федеральным законом «О бухгалтерском учете», устанавливается федеральными стандартами.

. Состав БФО организаций бюджетной сферы устанавливается в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации. Состав БФО Центрального банка Российской Федерации устанавливается Федеральным законом от 10 июля 2002г. №86-ФЗ "О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)".

В БФО отражается информация о *пяти элементах: активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах*. Первые три элемента отражаются в бухгалтерском балансе: *активы, обязательства и капитал*, последние два элемента: *доходы и расходы*, отражаются в отчете о финансовых результатах. Все элементы взаимосвязаны между собой. Активы, обязательства и капитал связаны *балансовым уравнением:  $A=K+O$* . По балансовому уравнению определяется *собственный капитал или реальный капитал, который равен чистым активам:  $K=ЧА=A-O$* . Доходы и расходы формируют финансовые результаты, которые характеризуют изменение капитала:  $\sum(D_i - P_i) - \text{Нпр.} = \text{ЧП (У)}$ , где  $i$ -вид доходов и расходов по о.в.д. и прочие, Нпр.- налог на прибыль

(расход или доход по налогу на прибыль), ЧП (У)-чистая прибыль, которая показывает увеличение капитала или убыток, который характеризует его уменьшение.

Для того, чтобы объекты учета были отражены в виде элементов БФО, они должны отвечать определенным *критериям*.

Для признания экономических ресурсов *активами* необходимо выполнение 3-х критериев:

- существует вероятность притока будущих экономических выгод от использования актива;
- компания должна иметь способ контроля за использованием актива;
- актив должен иметь стоимость, которая может быть определена с достаточной степенью точности.

Например, дебиторская задолженность покупателя на 31 декабря отчетного года составила 500 тыс. руб. Высокая вероятность того, что счета дебиторов будут оплачены в сумме 480 тыс. руб. По дебиторской задолженности в сумме 20 тыс. руб. вероятность погашения долгов не высока, т.е. возникают сомнения в ее возврате. В качестве актива организация отразит в балансе только 480 тыс. руб. По сомнительным дебиторам организация создаст резерв на случай будущих потерь от невозврата долгов.

Критерии признания обязательства:

- существует большая вероятность оттока ресурсов (активов) для погашения существующих обязательств;
- сумма обязательств может быть надежно оценена (измерена);

Критерий признания доходов:

- доходы признаются в случае увеличения будущих экономических выгод в результате увеличения активов или уменьшения обязательств, которые могут быть надежно оценены.

Критерий признания расходов:

- расходы признаются в случае уменьшения будущих экономических выгод в результате уменьшения активов или увеличения обязательств, которые могут быть надежно оценены.

Все элементы БФО подлежат *оценке*. *Оценка* - это процесс определения денежных средств (сумм), в размере которых должны быть признаны и отражены в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах элементы. Для оценки существуют разные *базы оценок*, которые могут применяться в разных комбинациях: фактическая (историческая), текущая, чистая, дисконтированная, справедливая. Как правило, виды оценок комбинируются. Вид оценки влияет на величину элементов отчетности и на показатели, характеризующие финансовое положение и финансовые результаты деятельности экономического субъекта. Базы оценок по отдельным элементам приведены в ФСБУ и МСФО.

## 5.2. Государственный информационный ресурс БФО

В отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности не может быть установлен режим коммерческой тайны. Для обеспечения доступа заинтересованных пользователей к информации БФО экономических субъектов с 2020г. в России формируется *государственный информационный ресурс БФО (ГИР БО)*.

*Государственный информационный ресурс БФО - совокупность БФО экономических субъектов, обязанных составлять такую отчетность, а также аудиторских заключений о ней в случаях, если БФО подлежит обязательному аудиту.*

В соответствии с изменениями, внесенными в Федеральный закон «О бухгалтерском учете» Федеральным законом от 28.11.2018г. №444-ФЗ, на ФНС России возложены функции по *формированию и ведению государственного информационного ресурса БФО..*

В целях формирования государственного информационного ресурса экономической субъект обязан представлять один экземпляр составленной годовой БФО (*обязательный экземпляр*) в налоговый орган по месту своего нахождения.

Обязательный экземпляр отчетности представляется экономическим субъектом в виде *электронного документа* по телекоммуникационным каналам связи (ТКС) через оператора электронного документооборота, являющегося российской организацией и соответствующего требованиям, утвержденным Федеральной налоговой службой России, *не позднее трех месяцев после окончания отчетного периода*. При представлении обязательного экземпляра отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, аудиторское заключение о ней представляется в виде электронного документа вместе с такой отчетностью либо в течение 10 рабочих дней со дня, следующего за датой аудиторского заключения, но не позднее 31 декабря года, следующего за отчетным годом.

Форматы представления обязательного экземпляра отчетности и аудиторского заключения о ней в виде электронных документов, порядок представления обязательного экземпляра отчетности и аудиторского заключения о ней, а также правила пользования государственным информационным ресурсом утверждены ФНС России.

На сайте ФНС России (<https://bo.nalog.ru/>) создан *Интернет-сервис ресурс БО (ГИР БО)*. Информация о конкретном экономическом субъекте предоставляется бесплатно в день регистрации запроса в Интернет-сервисе. Для составления запроса надо в поисковую строку внести сведения об интересующем хозяйствующем субъекте: ИНН, ОГРН, адрес или название организации.

Интернет-сервис ресурс БФО доступен для всех пользователей и позволяет бесплатно получить информацию о БФО любому заинтересованному пользователю. Также реализована возможность получить экземпляр отчетности, подписанный электронной подписью ФНС России. Для получения всего массива информации заинтересованным пользователям доступно платное абонентское обслуживание. Предоставление информации, содержащейся в государственном информационном ресурсе, государственным органам, органам местного самоуправления, Банку России осуществляется без взимания платы.

Некоторые экономические субъекты освобождены от представления обязательного экземпляра отчетности в ГИР БО: организации бюджетной сферы; Центральный банк Российской Федерации и т.д.

В соответствии с Федеральным законом №352-ФЗ от 02.07.2021г. с 2022 года сдавать годовую БФО в другие государственные органы помимо налоговой инспекции не нужно будет тем экономическим субъектам, которые регулярно или по необходимости обязаны были подавать БФО (туристские организации, муниципальные и унитарные предприятия и др.).

По общему правилу государственные органы смогут получить информацию из ГИР БО. В случае, если экономический субъект освобожден от подачи БФО в ГИР БО, тогда БФО и аудиторское заключение по ней, если его надо составлять, придется представить в государственные органы.

Предоставление БФО из ГИР БО государственным и муниципальным органам осуществляется посредством использования системы межведомственного информационного электронного взаимодействия (СМЭВ).

В настоящее время в продуктивной среде СМЭВ зарегистрированы следующие виды сведений:

- предоставление государственным органам бухгалтерской отчетности из Интернет-сервиса ресурс БФО по ИНН в электронной форме;
- формирование списка ИНН с целью предоставления государственным органам бухгалтерской отчетности из ресурса БФО в электронной форме.

Правительство предлагает изменить правила подачи БФО для ГИР БО. Предлагается отказаться от списка случаев, когда юридических лиц освобождают от сдачи обязательной

БФО. Сейчас такой перечень устанавливает Правительство. По проекту оно сможет определять ситуации, когда доступ к информации из ГИР БО ограничат. Планируют, что ранее освобожденные организации должны подать БФО уже за 2021 год. Кроме того, предлагают установить срок для представления исправленной отчетности: не позже 31 июля года, следующего за отчетным. Планируют изменить срок для подачи отчетности, которую утверждают после этой даты. Уточненную и утвержденную отчетность надо будет сдать в течение 10 рабочих дней со дня, следующего за днем утверждения, но не позже 31 декабря года, следующего за отчетным годом.

Кроме того, ФНС планирует уточнить порядок сдачи обязательной БФО для ГИР БО. По проекту ФНС в порядок сдачи БФО для ГИР БО внесут *новый способ подачи: через сайт ФНС*. В действующем порядке есть только направление обязательного экземпляра по ТКС. По плану новый порядок вступит в силу с 2022г. ФНС уже принимает обязательный экземпляр БФО через свой сайт.

Создание ГИР БО облегчает и ускоряет возможность получения доступа заинтересованным пользователям к информации БФО экономического субъекта и снижает административную нагрузку в связи со сдачей БФО только в «одно окно».

### 5.3. Характеристика и аналитические возможности бухгалтерского баланса

*Бухгалтерский баланс* — отчет о финансовом положении хозяйствующего субъекта.

Балансы российских организаций имеют вертикальный формат. Сначала расположены активы (экономические ресурсы), потом пассивы (источники формирования ресурсов - собственный капитал и обязательства). Вертикальный формат баланса на 31.12.2021г. представлен в табл. 5.1. Активы по времени использования разбиты на два раздела: внеоборотные (срок использования больше 1года) и оборотные (срок обращения в денежные средства не более 1 года или операционного цикла, если он больше года), пассивы по времени погашения обязательств — на три раздела: капитал и резервы (бессрочные обязательства), долгосрочные обязательства (срок погашения более года), краткосрочные обязательства (срок погашения в течение года). Активы и пассивы приводятся на 31 декабря трех периодов (конец отчетного года, предыдущего года и года предшествующего предыдущему). Основным носителем информации в балансе являются статьи, которые представлены в типовой форме бухгалтерского баланса в прил. 6. Статьи балансов российских организаций располагаются по *степени возрастания ликвидности*. **Ликвидность** – это способность активов обращаться в денежные средства в сроки, соответствующие срокам погашения долговых обязательств. Это значит, что сначала отражаются *труднореализуемые активы - внеоборотные активы*, а потом идут *оборотные активы - ликвидные активы, которые по степени ликвидности располагаются в следующей последовательности: медленнореализуемые активы - запасы, быстрореализуемые активы - дебиторская задолженность и краткосрочные финансовые вложения, высоколиквидные активы - денежные средства и денежные эквиваленты*. Статьи пассива баланса располагаются по степени возрастания срочности платежей: сначала *бессрочные обязательства перед собственниками- капитал и резервы*, далее – *долгосрочные обязательства* и последними отражаются *краткосрочные обязательства*

Поскольку в балансе представлена обобщенная информация по статьям в тыс. руб., для получения дополнительной информации по объектам учета используются *пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах*, на которые дается ссылка в первом столбце баланса, который называется «Пояснения». В балансе и других формах отчетности обязательно указываются для целей статистики коды строк, которые определены приказом Минфина РФ от 2 июля 2010г. №66н. Баланс составляется в тыс. руб., отрицательные числа, или те, которые вычитаются при подведении итогов, отражаются в балансе и других формах БФО в скобках.

Таблица 5.1

### Бухгалтерский баланс вертикального формата за на 31.12.2021 г.

Пояснения	Наименование показателей	Код показателя	На 31.12.2021г.	На 31.12.2020г.	На 31.12.2019г.
	<b>АКТИВ</b>				
	<b>I. Внеоборотные активы</b>				
	<b>II. Оборотные активы</b>				
	<b>Баланс</b>		$\Sigma A$	$\Sigma A$	$\Sigma A$
	<b>ПАССИВ</b>				
	<b>III. Капитал и резервы</b>				
	<b>IV. Долгосрочные обязательства</b>				
	<b>V. Краткосрочные обязательства</b>				
	<b>Баланс</b>		$\Sigma (K + O)$	$\Sigma (K + O)$	$\Sigma (K + O)$

В международном учете могут применяться балансы *горизонтального формата* по выбору организации. В балансе горизонтального формата пассивы расположены параллельно активу. Горизонтальный формат баланса на 31.12.2021г. представлен в табл. 5.2.

Таблица 5.2

### Бухгалтерский баланс горизонтального формата на 31.12.2021г.

Наименование показателей	На 31.12.2021	На 31.12.2020	На 31.12.2019	Наименование показателей	На 31.12.2021	На 31.12.2020	На 31.12.2019
<b>АКТИВ</b>				<b>ПАССИВ</b>			
<b>I. Внеоборотные активы</b>				<b>III. Капитал и резервы</b>			
<b>II. Оборотные активы</b>				<b>IV. Долгосрочные обязательства</b>			
				<b>V. Краткосрочные обязательства</b>			
<b>Баланс</b>	$\Sigma A$	$\Sigma A$	$\Sigma A$	<b>Баланс</b>	$\Sigma (K + O)$	$\Sigma (K + O)$	$\Sigma (K + O)$

По данным баланса проводится анализ финансового положения организации. *Финансовое положение* организации определяется *уровнем и состоянием ее экономического потенциала*, который формируется под воздействием *соотношения экономических ресурсов, задействованных в бизнесе и источников их финансирования*. Финансовое состояние во многом определяет конкурентоспособность и выживаемость организации на рынке. Уровень финансового состояния организации затрагивает интересы всех участников бизнес-процесса: собственников, инвесторов, кредиторов, торговых партнеров и др.

*Финансовое положение* определяется *платежеспособностью и финансовой устойчивостью* экономического субъекта.

**Платежеспособность** – это способность своевременно и в полном объеме платить по своим денежным обязательствам. Платежеспособность может быть *краткосрочной и долгосрочной*. Основным фактором, формирующим общую платежеспособность, является наличие реального собственного капитала, который определяется величиной *чистых активов*, которые рассчитываются по формуле:

$$K = \text{ЧА} = A - O,$$

где ЧА — чистые активы.

*Главный критерий платежеспособности* — степень *платежеспособности по краткосрочным обязательствам*, т.е. *текущая платежеспособность*. Внешним выражением краткосрочной платежеспособности является наличие *чистого оборотного капитала (ЧОК)*, который показывает наличие в обороте *собственного капитала и определяется по формуле*:

$$\text{ЧОК} = \text{ОА} - \text{КО},$$

где ОА- оборотные активы, КО- краткосрочные обязательства. Краткосрочная платежеспособность определяется на основе анализа ликвидности баланса, которая оценивается по абсолютным и относительным показателям ликвидности

**Ликвидность баланса** – *основа оценки текущей и среднесрочной платежеспособности*. Чем меньше времени требуется для инкассации актива в денежные средства, тем выше его ликвидность. Ликвидность определяет степень покрытия долговых обязательств его активами в сроки, соответствующие сроку погашения обязательств. При оценке краткосрочной платежеспособности рассчитывают абсолютные показатели и относительные показатели в виде *финансовых коэффициентов ликвидности*, которые определяются путем деления оборотных активов на краткосрочные обязательства: коэффициент текущей ликвидности (отношение оборотных ликвидных активов в краткосрочным обязательствам), коэффициент промежуточной ликвидности (отношение высоколиквидных и быстрореализуемых активов к краткосрочным обязательствам) и абсолютной ликвидности (отношение высоколиквидных активов к краткосрочным обязательствам). При анализе эти коэффициенты сравниваются с рекомендуемыми значениями коэффициентов и оценивается их динамика. Соответствие показателей ликвидности рекомендуемым значениям характеризует баланс как ликвидный. Рост показателей в динамике свидетельствует об их положительном изменении, т.е. росте ликвидности баланса.

**Финансовая устойчивость** определяется эффективным формированием, распределением и использованием финансовых ресурсов и является отражением стабильного превышения доходов над расходами. Одним из внешних признаков финансовой устойчивости является *платежеспособность*. В процессе анализа выделяют *текущую и долгосрочную финансовую устойчивость*

**Текущая финансовая устойчивость** определяется наличием запасов и их обеспеченностью источниками финансирования, а также наличием собственных оборотных средств (чистого оборотного капитала). Наличие в обороте ЧОК (собственного капитала в обороте) — *минимальное условие текущей финансовой устойчивости*:

**Долгосрочная финансовая устойчивость и платежеспособность** определяется путем оценки *финансовой структуры, т.е. оценки эффективности структуры капитала*.

*Абсолютные показатели* долгосрочной финансовой устойчивости: наличие реального собственного капитала (чистых активов), величина чистого долга. *Относительные показатели финансовой устойчивости* — это коэффициенты, характеризующие финансовую структуру капитала: коэффициент автономии, финансовой зависимости, маневренности, финансового левериджа (риска), процентного покрытия.

При высокой доле заемного капитала растут финансовые риски, связанные с невозвратом этого капитала и процентов по его обслуживанию. Для оценки эффективности структуры капитала рассчитывают эффект финансового рычага (ЭФР), сущность которого заключается в том, что привлекая более дешевые заемные средства, организация повышает эффективность собственного капитала.

#### 5.4. Информация отчета о финансовых результатах

ОФР содержит информацию о доходах, расходах и финансовых результатах. Форма ОФР представлена в прил. 6.

В ОФР отражается формирование финансовых результатов в виде *чистой прибыли или убытка* и *совокупного финансового результата*. Рассмотрим финансовые результаты и алгоритмы их формирования в ОФР:

- **валовая прибыль (маржинальная)** =  $V - C_{\text{продаж}}$ , где  $V$  - выручка,  $C_{\text{продаж}}$  - себестоимость продаж (готовой продукции, товара, выполнения работы, оказания услуги и др.). Выручка и себестоимость продаж - это доходы и расходы по обычным видам деятельности;
- **прибыль (убыток) от продаж** =  $V - C_{\text{продаж}} - P_{\text{управленческие}} - P_{\text{коммерческие}}$ , где  $P_{\text{управленческие}}$  - расходы, которые связаны с содержанием административно-управленческого персонала, управлением компанией,  $P_{\text{коммерческие}}$  - расходы, связанные с продажей продукции, товара, их продвижением на рынок;
- **прибыль (убыток) до налогообложения** =  $\text{Прибыль (убыток) от продаж} + D_{\text{прочие}} - P_{\text{прочие}}$ , где  $D_{\text{прочие}}$ ,  $P_{\text{прочие}}$  - доходы и расходы не связанные с обычными видами деятельности (курсовые разницы, налоги до налогообложения, штрафы к получению и уплате за нарушение договоров с контрагентами, проценты к получению и уплате за предоставление, пользование заемными средствами и др.);
- **чистая прибыль (убыток)** =  $\text{Прибыль (убыток) до налогообложения} - \text{Нпр.}$ , где  $\text{Нпр.}$  - налог на прибыль (расход или доход по налогу на прибыль). *Чистая прибыль (убыток)* - это прибыль (убыток) после налогообложения, ее величина зависит от величины и вида налога на прибыль (расход по налогу на прибыль ее уменьшает, а доход увеличивает)  
В ОФР налог на прибыль представлен *текущим налогом на прибыль - ТНП*, который определяется по налоговым расчетам в налоговой декларации (может формироваться в системе бухгалтерского учета), и *отложенным налогом на прибыль - ОН*, который формируется только в бухгалтерском учете. Формула определения налога на прибыль в ОФР:  $\text{Нпр.} = \text{ТНП} + \text{ОН}$ . ТНП - это всегда расход по налогу на прибыль, поэтому в ОФР отражается в скобках. *Отложенный налог на прибыль* определяется *разницей балансовых на конец и начало отчетного года, которая может быть положительной или отрицательной*. В зависимости от вида ОН (актив или обязательство по отложенному налогу), величины ОН (больше или меньше ТНП) и вида разницы (положительная или отрицательная), отложенный налог может увеличивать или уменьшать величину ТНП и Нпр. Если налог на прибыль является *расходом*, который уменьшает прибыль до налогообложения при формировании чистой прибыли, в ОФР налог отражается в скобках, если является *доходом*, он увеличивает прибыль до налогообложения при формировании чистой прибыли;
- **совокупный финансовый результат** =  $\text{Чистая прибыль (убыток)} + \text{доходы} - \text{расходы} - \text{налог на прибыль}$ , которые не были учтены при формировании чистой прибыли (убытка). Совокупный финансовый результат может быть

положительным или отрицательным. Совокупный финансовый результат помимо чистой прибыли (убытка) учитывает доходы и расходы отчетного периода, которые не были учтены при формировании чистой прибыли (убытка), например доходы (расходы) от переоценки внеоборотных активов и др.

Расходы и другие показатели, которые уменьшают прибыль (себестоимость, коммерческие, управленческие расходы, прочие расходы, текущий налог на прибыль, расход по налогу на прибыль и др.), отражаются в ОФР в скобках, что означает вычитание этих показателей при определении прибыли. Расходы в ОФР российских компаний представлены по «назначению затрат» или «по себестоимости продаж». Такой подход требует детальной расшифровки расходов по характеру (амортизация, материальные затраты, расходы на оплату труда и др.) в пояснениях к ОФР. В международном учете существует два подхода к представлению затрат в ОФР: «по характеру затрат» и по «назначению затрат».

Поскольку доходы и расходы имеют балансовый подход, *чистая прибыль (убыток)* отчетного периода показывает изменение в собственном капитале в балансе, его увеличение в виде *нераспределенной прибыли*, если чистая прибыль капитализирована, или его уменьшение в виде непокрытого убытка, если деятельность компании была убыточной. *Общий совокупный финансовый результат* показывает изменение в собственном капитале, возникшее в отчетном периоде в результате операций и других событий за исключением операций с собственниками (в виде вкладов в капитал и распределения прибыли между собственниками).

## 5.5. Приложения к бухгалтерской (финансовой) отчетности

Приложения раскрывают и дополняют существенную информацию бухгалтерского баланса и ОФР, повышая прозрачность и полезность информации. Они включают:

- *отчет об изменениях капитала;*
- *отчет о движении денежных средств;*
- *иные приложения (пояснения): пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, прочие пояснения.*

*Отчет об изменениях капитала* детализирует информацию о капитале в балансе, показывает изменение капитала по видам и причины его изменения, раскрывает корректировку капитала в связи с исправлением ошибок в бухгалтерской отчетности и изменением учетной политики, приводит величину чистых активов в динамике, которая показывает величину реального капитала.

*Отчет о движении денежных средств* дополняет балансовый отчет и отчет о финансовых результатах и поясняет изменения, произошедшие с одним из компонентов финансовой отчетности - денежными средствами - от одной даты балансового отчета до другой.

Отчет о движении денежных средств в совокупности с остальными формами финансовой отчетности обеспечивает информацию, которая позволяет пользователям оценить изменения в чистых активах организации, ее финансовой структуре (включая ликвидность и платежеспособность), ее способность оказывать влияние на величину и сроки денежных потоков с целью адаптации к меняющимся обстоятельствам и возможностям, создавать денежные средства; дисконтированную стоимость денежных потоков различных компаний.

*Иные приложения (пояснения)* представляют информацию в виде расшифровок и комментариев к показателям форм БФО, которая не раскрыта в формах отчетности, а

также информацию, сопутствующую БФО. Назначение пояснений - раскрыть существенную информацию, содержащуюся в БФО и информационно разгрузить формы БФО. В соответствии с МСФО (IAS) 1 в полный комплект финансовой отчетности включаются *примечания*, состоящие из краткого обзора основных принципов учетной политики и прочей пояснительной информации.

Каждая организация самостоятельно определяет объем и формат информации, содержащейся в пояснениях - в виде текста, в виде таблиц или и то, и другое. Вся включаемая в пояснения информация делится на обязательную и добровольную.

В целом содержание пояснений можно разделить на три основных блока:

- общие сведения об организации;
- расшифровка и комментарии к показателям форм БФО;
- прочие расшифровки и комментарии

Ключевым разделом пояснения являются расшифровки и комментарии к показателям форм БФО, которые составляются с учетом требований ФСБУ. В пояснениях надо так расшифровать показатели баланса и ОФР, чтобы у пользователей не было вопросов по поводу полученных показателей БФО.

В каждом ФСБУ есть раздел об информации, раскрываемой в пояснениях, которая представляют нижнюю границу информации, верхнюю границу задают добровольные сведения, дополняющие и раскрывающие информацию отчетности

Независимо от формата пояснений (табличная или текстовая) каждый фрагмент пояснений должен иметь свой номер, который указывается перед соответствующим показателем баланса или ОФР, чтобы пользователь мог легко найти нужные пояснения. Для этого в балансе и ОФР есть специальная графа (первый столбец) «Пояснения».

Информация пояснений располагается в последовательности показателей в формах БФО.

Формируя пояснения к показателям отчетности в первую очередь надо выделить существенные статьи баланса и ОФР. В пояснениях требуется представить *иную информацию*, которая не отражена в формах отчетности, но необходима для понимания каждой их форм БФО.

## Контрольные вопросы

1. Назовите назначение и состав бухгалтерской (финансовой) отчетности.
2. Когда, кто составляет, утверждает и публикует БФО?
3. Когда БФО подлежит аудиту?
4. Дайте характеристику и покажите взаимосвязь элементов бухгалтерского баланса.
5. Дайте характеристику и покажите взаимосвязь элементов отчета о финансовых результатах.
6. Каким образом в России обеспечен доступ пользователей к БФО?
7. Что такое государственный информационный ресурс бухгалтерской отчетности (ГИР БО), кто и как его формирует и управляет?
8. Почему формирование ГИР БО снизило административную нагрузку на хозяйствующие субъекты?
9. Какие изменения планируются в формировании ГИР БО?
10. Назовите назначение, структуру и содержание бухгалтерского баланса
11. Опишите форматы бухгалтерского баланса в России и за рубежом.
12. Почему актив и пассив баланса должны быть представлены с делением по времени использования (обращения) активов и срокам погашения обязательств?
13. Как располагаются активы и пассивы в балансах с точки зрения ликвидности и срочности погашения обязательств?
14. Почему бухгалтерский баланс называют отчетом о финансовом состоянии организации?

- 15..Что понимают и как оценивают финансовое состояние организации?
- 16.Что такое платежеспособность и как она оценивается по балансу?
- 17.Что такое финансовая устойчивость и как она оценивается по балансу?
- 18.Какая информация отражается в отчете о финансовых результатах и для чего она используется пользователями?
19. Назовите виды финансовых результатов и алгоритмы их формирования в ОФР.
- 20.Какая существует взаимосвязь между бухгалтерским балансом и отчетом о финансовых результатах?
- 21.Что включают, для чего предназначены и как взаимосвязаны приложения с бухгалтерским балансом и отчетом о финансовых результатах?