

## Лекция 7 по теме 5 (пар. 5.6-5.8)

### 5.6.Методология составления бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах

Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами.

После проведения операций по закрытию месяца декабря, отчетного года, балансировки и контроля информации в регистрах бухгалтерского учета, составляется годовая БФО.

При составлении годового баланса сальдо конечное на 31.12 балансовых счетов переносится в бухгалтерский баланс:

- *сальдо конечное по Дт активных счетов переносится в актив баланса* (в первый раздел баланса «Внеоборотные активы» переносится сальдо счетов внеоборотных активов: 01-09, во второй раздел баланса «Оборотные активы» переносится сальдо счетов оборотных активов: 10-59, 60,62,68,71,73,75,76, 79, 94,98);
- *сальдо конечное по Кт пассивных счетов капитала и обязательств переносится в пассив баланса* (в третий раздел баланса «Капитал и резервы» переносится сальдо счетов капитала:80-89, в четвертый раздел баланса «Долгосрочные обязательства» переносится сальдо счетов долгосрочных обязательств: 67,77,96, 76, в пятый раздел баланса «Краткосрочные обязательства» переносится сальдо счетов краткосрочных обязательств: 66,60,62,68,69,70,71,75,76,79, 96,98).

Отдельные показатели баланса определяются расчетным путем: путем суммирования сальдо счетов, путем суммирования и вычитания, путем вычитания. Например, статья баланса «Кредиторская задолженность» определяется путем суммирования сальдо по Кт счетов расчетов: 60,62,68,69,70,71,75,76,79. Статья баланса «Основные средства» определяется путем суммирования сальдо по Дт счетов 01, 08 и вычитания сальдо по Кт счета 02 «Амортизация основных средств. Амортизация по основным средствам, НМА показывает использование актива, поэтому на сумму амортизации актив списывается в расход и в балансе отражается их стоимость за минусом амортизации, т.е. *балансовая стоимость (до 2022г. эта стоимость называлась остаточная.)* Балансовая стоимость в балансе определяется расчетным путем как разница между сальдо счетов 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «НМА», которое отражает первоначальную, фактическую стоимость объектов основных средств и НМА, и, соответственно, сальдо счетов амортизации 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация НМА».

Статьи баланса «Отложенные налоговые активы» и «Отложенное налоговое обязательство» определяются алгебраической суммой сальдо по Дт счета 09 «Отложенные налоговые активы» и Кт счета 77 «Отложенные налоговые обязательства». Если сальдо по Дт счета 09 больше сальдо по Кт счета 77, разница отражается в первом разделе актива баланса «Отложенные налоговые активы», если сальдо по Кт счета 77 больше сальдо по Дт счета 09, разница отражается в четвертом разделе пассива баланса «Отложенное налоговое обязательство»

Оценка активов, которые в будущем не могут принести экономической выгоды, в балансе уточняется в сторону уменьшения. Организация должна оценить эти будущие потери, создать под них оценочные резервы и отразить в балансе такие активы за минусом оценочных резервов: дебиторская задолженность (сальдо счетов 62.1,60.2 и др.) отражается без сомнительных дебиторов, по которым создан резерв (сальдо счета.63); запасы (сальдо счетов 10,11,20,23,41,43) отражаются за минусом резерва под снижение их

стоимости (сальдо счета 14), финансовые вложения (сальдо счета 58) отражаются за минусом резерва под их обесценение (сальдо счета 59).

При составлении ОФР обороты со счетов доходов, расходов (по субсчетам счетов 90,91), счета 99 «Прибыли и убытки» переносятся в ОФР для формирования прибыли (убытка) от продаж, прибыли (убытка) до налогообложения, чистой прибыли (убытка). Информация о налоге на прибыль, который уменьшает (если расход по налогу), увеличивает (если доход по налогу) прибыль (убыток) до налогообложения при формировании чистой прибыли (убытка) формируется следующим образом. *Налог на прибыль* включает сумму *текущего налога на прибыль*, и *изменение отложенного налога на прибыль*. *Текущий налог на прибыль* определяется по налоговой декларации (может формироваться в системе бухгалтерского учета) и отражается нарастающим итогом в течение года на счете 99 Прибыли и убытки»: Дт 99 «Прибыли и убытки» (↑Р) Кт 68 сб. «Расчеты по текущему налогу на прибыль» (↑О). Изменение отложенного налога на прибыль определяется разницей балансовых остатков отложенного налога на конец и начало отчетного года. Чистая прибыль (убыток) в отчете о финансовых результатах отличается от чистой прибыли (убытка), которая списывается 31.12 со счета 99 «Прибыли и убытки» на счет капитала 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на величину изменения отложенного налога на прибыль, который в балансе отражается отдельным показателем.

Если организация вообще не ведет учет по счетам двойной записью, например, микропредприятия, или формирует отдельную информацию в регистрах бухгалтерского учета без использования счетов, например, об отложенном налоге на прибыль, тогда бухгалтерский баланс и ОФР, или их отдельные показатели формируются не по сальдо и оборотам счетов, а по информации регистров бухгалтерского учета об остатках и оборотах по объектам учета: активам, обязательствам, капиталу, доходам и расходам.

В приложении 6 постатейно показано формирование показателей бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах.

### 5.7. Типы операций по их влиянию на итог бухгалтерского баланса

Все хозяйственные операции по их влиянию на итог (валюту) баланса можно разделить на четыре типа. Влияние операций показано на примере балансового уравнения:  $A = \Pi = K + O$

#### Типы операций по их влиянию на итог баланса

<p><b>1. Поступление активов на сумму X</b> (покупка, безвозмездное поступление, от продажи, в долг, излишки, и др.)</p> <p><i>Итог баланса увеличивается</i>, т.е. <i>увеличивается и актив, и пассив</i> (капитал или обязательство). Это можно выразить уравнением: <math>A + X = \Pi + X</math>. Если поступление актива привело к росту капитала, уравнение будет: <math>A + X = K + X + O</math>, если поступление актива привело к росту обязательства, уравнение будет: <math>A + X = K + O + X</math></p>
<p><b>2. Выбытие активов на сумму X</b> (продажа, безвозмездная передача, недостача, ликвидация, погашение долгов и др.)</p> <p><i>Итог баланса уменьшается</i>, т.е. <i>уменьшается и актив, и пассив</i> (капитал или обязательство). Это можно выразить уравнением: <math>A - X = \Pi - X</math>. Если выбытие актива привело к уменьшению капитала, уравнение будет: <math>A - X = K - X + O</math>, если выбытие актива привело к уменьшению (погашению) обязательства, уравнение будет: <math>A - X = K + O - X</math></p>
<p><b>3. Перемещение активов на сумму X</b> (денежных средств, дебиторов, запасов и т.п.) -</p> <p><i>Итог баланса не изменяется</i>, т.к. <i>один вид актив увеличивается за счет другого актива, который уменьшается</i>. Это можно выразить уравнением: <math>A - X + X = \Pi</math></p>
<p><b>4. Перемещение пассивов (капитала, обязательств) на сумму X</b></p> <p><i>Итог баланса не изменяется</i>, т.к. <i>один вид пассива (капитал или обязательство) увеличивается за счет другого пассива (капитала или обязательства), который уменьшается</i>. Это можно выразить уравнением: <math>A = \Pi + X - X</math>.</p> <p>Если один вид капитала превращается в другой, уравнение будет: <math>A = K + X - X + O</math>, если одно обязательство превращается в другое, уравнение будет: <math>A = K + O + X - X</math>, если капитал превращается в обязательство, уравнение будет: <math>A = K - X + O + X</math>, если обязательство превращается в капитал, уравнение будет: <math>A = K + X + O - X</math></p>

#### Типы операций и их отражение на счетах:

- При поступлении активов *увеличиваются активные счета по Дт и пассивные счета по Кт*, проводка: Дт «Актив» (↑А) Кт «Капитал» (↑К), «Обязательство» (↑О), «Доходы» (↑Д);
- При выбытии активов *уменьшаются пассивные счета по Дт, уменьшаются активные счета по Кт, появляются расходы по Дт*, проводка: Дт «Капитал» (↓К), «Обязательство» (↓О), «Расходы» (↑Р) Кт «Актив» (↓А)
- При перемещении активов *изменяются только активные счета*, один счет увеличивается по Дт, а другой уменьшается Кт, проводка: Дсч. Актива (↑А) Кт сч. Актива (↓А);
- При перемещении пассивов *изменяются только пассивные счета*, один счет уменьшается по Дт, а другой увеличивается по Кт, проводка: Дт «Капитал» (↓К), «Обязательство» (↓О) Кт «Капитал» (↑К), «Обязательство» (↑О).

**Пример 5.1.** Определить тип хозяйственной операции по влиянию на итог баланса и составить бухгалтерскую проводку.

1. От поставщика поступили материалы на склад на сумму 50 тыс. руб. (без НДС) .

*Итог баланса увеличился* на 50 тыс. руб.:  $A + 50 = \Pi + 50$ , увеличился актив и пассив за счет появления обязательства:  $Активы + 50 = K + Обязательства + 50$  .

Увеличились активные и пассивные счета: Дт 10 «Материалы» (↑А) Кт 60.1 «Расчеты с поставщиками за ТРУ» (↑О) - 50 тыс. руб.

2. С расчетного счета оплачены материалы в сумме 50 тыс. руб.

*Итог баланса уменьшился* на 50 тыс. руб.:  $A - 50 = \Pi - 50$ , уменьшились активы и обязательства:  $Активы - 50 = K + Обязательства - 50$ .

Уменьшились активные и пассивные счета: Дт 60.1 «Расчеты с поставщиками за ТРУ» (↓О) Кт 51 «Расчетный счет» (А↓) - 50 тыс. руб.

3. Материалы со склада переданы в основное производство в сумме 30 тыс. руб.

*Итог баланса не изменился*, изменения только в активе, один вид актива увеличился, а другой уменьшился: **Актив+30-30=Пассив**.

Изменения только на активных счетах: Дт 20 «Основное производство» (↑А) Кт 10 «Материалы» (↓А) - 30 тыс. руб.

4. Из зарплаты сотрудников начислен НДФЛ в бюджет в сумме 10 тыс. руб.

*Итог баланса не изменился*, изменения произошли только в пассиве баланса: **А=П+10-10**, одно обязательство уменьшилось, другое увеличилось: **Актив=К+Обязательства+10-10**. Изменения произошли только на пассивных счетах: Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (↓О) Кт 68сб. «Расчеты с бюджетом по НДФЛ» (↑О) - 10 тыс. руб.

5. Нераспределенная прибыль направлена в резервный капитал в сумме 50 тыс. руб.

*Итог баланса не изменился*, изменения только в пассиве баланса: **А=П+50-50**, один вид капитала превратился в другой: **Актив=Капитал+50-50+Обязательства**. Изменения произошли только на пассивных счетах капитала: Дт 84 Нераспределенная прибыль (↓К) Кт 82 «Резервный капитал» (↑К) - 50 тыс. руб.

6. Из нераспределенной прибыли начислены дивиденды акционерам в сумме 500 тыс. руб.

*Итог баланса не изменился*, изменения произошли только в пассиве: **А=П+500-500**, капитал (уменьшился) превратился в обязательство (увеличилось): **Актив=Капитал-500+Обязательства+500**. Изменения произошли только на пассивных счетах капитала и обязательств: Дт .84 «Нераспределенная прибыль» (↓К) Кт 75.2 «Расчеты с участниками по дивидендам» (↑О) - 500 тыс. руб.

## 5.8. Нефинансовая отчетность

Основным трендом преобразования современного глобального мира является стратегия *устойчивого развития*. Под *устойчивым развитием* понимается такое, которое удовлетворяет потребности настоящего времени, но не ставит под угрозу способность будущих поколений удовлетворять свои собственные потребности.. Эта стратегия деятельности человечества и отдельных народов была принята в 1992 г. на Всемирной конференции ООН по окружающей среде и развитию и актуализирована в 2015г. в декларации Генеральной ассамблеи ООН «Преобразование нашего мира: Повестка дня в области устойчивого развития до 2030 года».

Устойчивое развитие обеспечивает реальное *улучшение качества жизни человека и одновременно сохраняет жизнеспособность и разнообразие жизни на земле*. Устойчивое развитие базируется на идее, что качество жизни людей и состояние общества находятся под воздействием совокупности *экономических, социальных и экологических факторов*. Осознание взаимосвязи этих факторов позволит принимать правильные, сбалансированные, интегрированные решения при разработке стратегий развития, основанные *на гармонии экономики, общества и окружающей среды*. Капитализация бизнеса (рост его стоимости за счет прибыльной деятельности) находится в прямой связи с его социальной ответственностью, экологической безопасностью. Экология, социальное развитие, корпоративное управление – это факторы, влияющие на долгосрочную финансовую устойчивость. *Достижение целей долгосрочного устойчивого развития связано с идеей о том, что прибыльность бизнеса должна сочетаться с социальной ответственностью, охраной окружающей среды и защитой прав человека*. Речь идет о *создании ответственного бизнеса*, т.е. бизнеса, имеющего социальную направленность. Запросы от общества на ответственность корпораций перед ним, и инвесторов, оценивающих долгосрочную стратегию и бизнес-модель корпораций, требуют раскрытия нефинансовой информации (стратегия компании, условия труда сотрудников, забота об экологии, внедрение низкоуглеродных технологий; социальные параметры: трудовые отношения, безопасность рабочих условий, права человека в аспекте предпринимательской деятельности, если компании, работают на территории, где проживают малые народы, то это политика, связанная с учетом их интересов и др.).

Повышение внимания к нефинансовым показателям — это абсолютный мировой тренд.

В современной экономике субъектам хозяйствования для принятия стратегических решений нужны не только финансовые показатели, но и нефинансовые показатели. Внешних пользователей, прежде всего инвесторов, интересует следующая нефинансовая информация:

- описание конкурентной среды;
- место компании на рынке, ее цели, задачи;
- информация о текущем состоянии компании: затраты, капитал, ожидаемая прибыль;
- информация о будущем состоянии компании, о том, что обеспечит ее прорыв;
- исследовательские разработки;
- инновации и методики управления ими;
- репутация брэнда;
- удовлетворение требований клиентов;
- вопросы социальной ответственности, экологии, этики и др.

В международной практике около 20 лет назад появилась социальная отчетность. Многие крупные компании раскрывают нефинансовую информацию в отчетах по устойчивому развитию, а также все чаще расширяют данные сведения в годовых отчетах.

Крупные, общественно значимые российские компании, которые выходят на мировые фондовые рынки, составляют нефинансовую отчетность на добровольной основе. Современным компаниям трудно привлечь крупные инвестиции и конкурировать на мировом рынке без экологической и социальной составляющей в их отчетах.

В мае 2017г. Правительство РФ утвердило концепцию развития публичной нефинансовой отчетности в России, в рамках которой Минэкономразвития разработало в 2018г. проект Федерального закона «О публичной нефинансовой отчетности». В

соответствии с проектом закона корпоративная отчетность российских компаний будет представлена не только финансовой, но и публичной нефинансовой отчетностью (ПНО)

Цель законопроекта - установление требований к составлению публичной нефинансовой отчетности в отношении значительного числа крупных российских компаний.

Законопроект направлен на внедрение и развитие публичной нефинансовой отчетности, повышение инвестиционной привлекательности, информационной открытости, прозрачности деятельности хозяйствующих субъектов.

Под *ПНО*, согласно законопроекту, понимается *«совокупность сведений нефинансового характера и показателей, отражающих стратегию, цели, подходы к управлению, взаимодействие с заинтересованными сторонами, а также результаты деятельности организации в части социальной ответственности и устойчивого развития, предупреждения коррупции, включая экономические, социальные, экологические аспекты, рассматриваемые в их взаимосвязи»*.

В законопроекте даны определения, связанные с составлением ПНО.

**Социальная ответственность** - это ответственность организации за воздействие ее решений и результатов деятельности на окружающую среду, экономику и общество.

**Отчет о деятельности в области устойчивого развития (отчет о корпоративной социальной ответственности, комплексный социальный отчет)** — документ, ориентированный на широкий круг заинтересованных сторон, содержащий сведения, которые комплексно отражают подходы и результаты деятельности организации по вопросам социальной ответственности и устойчивого развития, включая экономические, экологические, социальные аспекты и системы управления.

Состав ключевых (базовых) показателей нефинансовых отчетов утвердит Правительство РФ, а порядок подготовки отчетности – Минэкономразвития России.

Согласно части 4 статьи 5 законопроекта, отчетный период – это календарный год с 1 января по 31 декабря включительно. Однако в уставе (другом аналогичном документе) можно прописать иной период, но при условии, что он равен 365 (366) дням.

Формировать и публиковать нефинансовые отчёты в открытом доступе на своём официальном сайте обязаны: государственные корпорации, публично-правовые компании, ГУПы и хозяйственные общества с годовым объемом выручки или активами от 10 млрд. рублей, а также компании, ценные бумаги которых включены в котировальные листы бирж. Нефинансовая отчетность способствует более успешному и устойчивому развитию организации за счет своевременного удовлетворения информационных потребностей заинтересованных сторон по экономическим, социальным и экологическим вопросам. Круг пользователей нефинансовой отчетности очень широк: государство, покупатели, СМИ, работники и их семьи, конкуренты, местное сообщество, инвесторы и кредиторы, бизнес-партнеры, НКО, руководство и акционеры.

Разработка законопроекта — это хороший сигнал в направлении повышения информационной открытости и повышения доверия к стране и к бизнесу в целом.

Финансовая и нефинансовая отчетность формируют *интегрированную отчетность*, дополняют друг друга, позволяя заинтересованным сторонам получить более объективное представление об экономическом субъекте. В отличие от финансовой отчетности, составление которой регулируется национальными стандартами учета (в России это ФСБУ) и МСФО, для учета нефинансовой информации еще не разработаны строгие стандарты.

Подготовка и раскрытие публичной нефинансовой отчетности помогут инвесторам провести оценку вклада российских компаний в социальное развитие и облегчить построение долгосрочных отношений между инвесторами и компаниями

Составление нефинансовой отчетности будет стимулировать российские организации к повышению информационной открытости и прозрачности итогов влияния их деятельности на общество и окружающую среду, включая экономику, экологию и социальную сферу; позволит более объективно оценивать вклад компаний в общественное развитие; будет содействовать укреплению репутации отечественных предприятий и повышению доверия к их деловой активности в РФ и за рубежом; систематизирует внедрение такой отчетности в управленческую практику российских организаций; повысит осведомленность общественности о международных стандартах социальной ответственности, устойчивого развития и публичной нефинансовой отчетности.

### **Контрольные вопросы**

1. По каким счетам и как составляется бухгалтерский баланс?
2. Как отражаются в балансе амортизируемые активы?
3. Как отражаются в балансе активы, которые не могут принести экономические выгоды?
4. Как отражаются в балансе отложенные налоги на прибыль?
5. По каким счетам и как составляется ОФР?.
6. Как в ОФР отражается налог на прибыль?
7. Назовите типы операций по их влиянию на итог баланса на примере балансового уравнения
8. Как по типу операций определяется бухгалтерская проводка?
9. Что означает устойчивое развитие?
10. Что означает корпоративная социальная ответственность?
11. Как достичь цели долгосрочного устойчивого развития?
12. Назовите причины появления и назначение нефинансовой отчетности.
13. Назовите содержание нефинансовой отчетности
14. Дайте оценку влияния нефинансовой отчетности на информационные запросы пользователей.
15. Назовите влияние нефинансовой отчетности на долгосрочную стратегию и бизнес-модель корпорации.